الشركة القابضة
لمياه الشرب والصرف الصحي

برنامج المسار الوظيفي
للعاملين بقطاع مياه الشرب والصرف الصحي

دليل
المتدرب

المعايير المالية

محاسب مالي – درجة ثالثة

تم إعداد المادة بواسطة الشركة القابضة لمياه الشرب والصرف الصحي
قطاع تنمية الموارد البشرية - الادارة العامة لتخطيط المسار الوظيفي
الإصدار الثاني -2023.

الفهرس

مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية..... ٣
أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية : ١٠
العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والنظم المحلية : ١٠
الخصائص النوعية للبيانات المالية ١٣
الأفصاح الكافى ومشاكل أعداد القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبى رقم (١)..... ١٦
المخزون وفق متطلبات المعيار المحاسبى رقم (٢)..... ٢٨
حالة عملية : ٣٢
تحديد صافى ربح أو خسارة الفترة و معالجة الأخطاء الجوهرية والتقرير عن تغيير السياسات المحاسبية تحت مظلة المعيار المحاسبى رقم (٥)..... ٤٠
تطبيقات على المعيار المحاسبى المصرى (٥)صافى ربح أو خسارة لفترة الأخطاء الجوهرية وتغيير السياسات المحاسبية :..... ٤٢
دراسة وتحليل المعيار المحاسبى رقم (١٢) المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية ٥٠
تكاليف أقتناء وأستغلال ومشاكل تقييم الأصول الثابتة تحت مقررات المعيار المحاسبى رقم (١٠) ٦١
معيار المحاسبة المصرى رقم (23) الأصول غير الملموسة..... ٦٨
معيار المحاسبة المصرى رقم (11) الإيراد Revenue..... ٧١
حالات تطبيقية على معيار المحاسبة المصرى رقم (١١)(الإيراد) ٧٦
معيار المحاسبة المصرى رقم (١٣) أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية The Effects of Exchanges Rates Changes in Foreign ٨٥
حالات عملية على المعيار المصرى رقم (13)..... ٨٧
المراجع..... ٩٠

مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية

نبذة تاريخية عن معايير المحاسبة الدولية :

بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة و كانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها و التي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية

وقد بقي اصطلاح القواعد المحاسبية المتعارف عليها كتعبير فني عند المحاسبين و مدققي الحسابات مفهوما يشمل كل ما هو متفق عليه في علم المحاسبة ومقبول من الشركات و المؤسسات حتى و لو اختلفت في معالجة نفس الموضوع .

ويمكن تعريف المعايير بأنها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.

وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

وإن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام ١٩٣٩ كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام ١٩٧٣ كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام ١٩٣٢.

أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي وبدأت تعقد المؤتمرات الدولية للمحاسبة وسنعرض أهمها فيما يلي :

١- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول

عقد عام ١٩٠٤ في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام ١٩١٧ وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول.

٢- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني ١٩٢٦ في أمستردام.

٣- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث ١٩٢٩ في نيويورك

وقد قُدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسة وهي :

- الاستهلاك والمستثمر.
- الاستهلاك وإعادة التقويم.
- السنة التجارية أو الطبيعية.

٤- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع ١٩٣٣ في لندن

وقد شاركت فيه ٤٩ منظمة محاسبية عينت ٩٠ مندوباً عنها بالإضافة إلى حضور ٧٩ زائراً من الخارج وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر ٢٢ دولة منها استراليا ونيوزيلندة وبعض الدول الأفريقية.

٥- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس ١٩٣٨ في برلين

وذلك بمشاركة ٣٢٠ وفداً فضلاً عن ٢٥٠ مشارك من باقي أنحاء العالم.

٦- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس ١٩٥٢ في لندن

حيث سجل في المؤتمر ٢٥١٠ أعضاء من بينهم ١٤٥٠ من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و ١٩٦ من دول الكومنولث والباقي من ٢٢ دولة أخرى.

٧- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع ١٩٥٧ في أمستردام

وقد شارك في المؤتمر ١٠٤ منظمات محاسبية من ٤٠ دولة وحضره ١٦٥٠ زائراً من الخارج و ١٢٠٠ عضواً عن البلد المضيف هولندا.

٨- المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن ١٩٦٢ في نيويورك

وقد حضره ١٦٢٧ عضواً من الولايات المتحدة بالإضافة إلى ٢١٠١ من دول أخرى وشارك فيه ٨٣ منظمة يمثلون ٤٨ دولة وقد قدم فيه ٤٥ بحثاً.

٩- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع ١٩٦٧ في باريس.

١٠- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر ١٩٧٢

حضره ٤٣٤٧ مندوباً من ٥٩ دولة.

١١- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر ١٩٧٧ في ميونيخ ألمانيا الاتحادية

وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم.

١٢- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر ١٩٨٢ في المكسيك .

١٣- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر ١٩٨٧ في طوكيو .

١٤- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر ١٩٩٢ في الولايات المتحدة .

وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو ١٠٦ هيئات محاسبية من ٧٨ دولة وحضره نحو ٢٦٠٠ مندوباً من مختلف أنحاء العالم، ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA وجمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخلين IIA.

١٥- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر ١٩٩٧ في المكسيك .

١٦- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر ٢٠٠٢ في هونغ كونغ .

حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (٩٠) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

١٧- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر ٢٠٠٦ في استانبول .

وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم. ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير وأهم هذه المنظمات :

أولاً : الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.
ثانياً :لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC.
ثالثاً : لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC.

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

وهو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام ١٩٧٧، ويضم في عضويته ١٥٥ عضو ومنظمة في ١١٨ دولة يمثلون أكثر من (٢.٥) مليونين ونصف مليون محاسب .

يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. ولتحقيق مهامه. فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكيد.
- معايير دولية لرقابة الجودة.
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة.
- معايير التأهيل الدولية.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

ويضم الاتحاد في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان والمغرب والسعودية وتونس.

وينفذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية:

١- لجنة التعليم :

وتضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق (المحاسبة القانونية) بالإضافة إلى التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة على أن تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس.

٢- لجنة السلوك المهني :

وتضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.

٣- لجنة المحاسبة المالية والإدارية :

وتعمل على تطوير المحاسبة المالية والإدارية عبر إيجاد البيئة التي تزيد عن مستوى كفاءة المحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة ولها أن تصدر البيانات اللازمة مباشرة نيابة عن مجلس الاتحاد.

٤- لجنة القطاع العام :

وتضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية .

عضوية الاتحاد

العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين مفتوحة لهيئات المحاسبة المعترف بها قانونياً أو بحكم الإجماع في أوطانها كمنظمات ذات أهمية لها سمعتها الحسنة في مهنة المحاسبة. وتشمل العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين العضوية في لجنة المعايير الدولية للمحاسبة. ويبلغ عدد المحاسبين في المنظمات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين تقريباً ٢.٠٠٠.٠٠٠ محاسباً في العمل المهني والخاص والتعليم والحكومة .

(لجنة) مجلس معايير المحاسبة الدولية

في١٩٧٣/٦/٢٩ أسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) إثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (استراليا ، كندا ، فرنسا ، ألمانيا ، اليابان ، مكسيكو ، هولاندة ، المملكة المتحدة ، ايرلندا ، الولايات المتحدة) و كان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد ونشر المعايير المحاسبية و أن تدعم قبولها و التقيد بها وتعزيز العلاقة بينها و بين الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) . و اعتبرت لجنة المعايير المحاسبية بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية .

و قد اكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء أوربا أو آسيا أو غيرها مما أدى في عام ١٩٨٢إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين ((و الذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم)) إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار ٤١ معيارا محاسبيا دوليا .

وفي عام ٢٠٠٠ تم إعادة هيكلة لجنة المعايير و النظام الأساسي لها و تم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الذي اعتبر بدءا من نيسان ٢٠٠١ هو المسئول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبنى هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية كما قام المجلس عام ٢٠٠٢ بإعادة تسمية ((لجنة التفسيرات القائمة)) (SIC) و تبديل هذه التسمية إلى ((لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)) (IFRIC) تهدف إلى تفسير و توضيح المعايير المحاسبية القائمة

إضافة إلى تقديم إرشادات و توجيهات بشكل دائم حول معايير المحاسبة الدولية القائمة و حول معايير التقارير المالية الدولية .

مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

بعد حوالي ٢٥ عاما من البدء في تطوير المعايير ، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة .والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية .

تشكل المجلس عام ٢٠٠١ ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية .

تطبيق المعايير الدولية على مستوى العالم

في معظم بلدان أوربا و من خلال الهيئات المهنية العاملة هناك ، ومن خلال الجهود التي بذلتها لجنة المعايير الدولية أوصت المنظمة الدولية للضمانات (ISOCO) في أوربا بأن يتم استخدام معايير المحاسبة الدولية كما أوصت المجموعة الاستشارية الأوربية للتقارير المالية (EFRAG) بعد دراسات معمقة و مفاوضات قبولها بمعايير المحاسبة الدولية و بينت أن هذه المعايير لا تتناقض مع المعايير المستخدمة في أوربا . وقد كان لتوصية المنظمة الدولية للضمانات (ISOCO) و المجموعة الاستشارية الأوربية للتقارير المالية(EFRAG) أثر كبير في دعم معايير المحاسبة الدولية و تطبيقها في أوربا .

أما في وطننا العربي فإننا نجد مايلي :

في جمهورية مصر العربية

تم إصدار معايير محاسبية مصرية تواكب التطورات التي يشهدها الاقتصاد المصري و تتفق مع معايير المحاسبة الدولية ، حيث قامت اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة و المراجعة المصرية بإعداد المعايير المحاسبية و صدر بشأنها القرار الوزاري رقم /٥٠٣/ لسنة ١٩٩٧. و بالرغم من تسمية هذه المعايير باسم معايير المحاسبة المصرية إلا أنها كما ذكرنا هي ترجمة شبه كاملة لمعايير المحاسبة الدولية . و في ذلك تكريس لتطبيق المعايير الدولية بشكل غير مباشر .

و في المملكة العربية السعودية

قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بوضع معايير محاسبية خاصة مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بعد ترجمتها إلى اللغة العربية حيث اعتمدت هذه المعايير لتطبيق من قبل الشركات العاملة .

أما في لبنان

فقد جرى اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة كأساس للقيود المحاسبية و لتحضير البيانات و التقارير المالية من قبل المؤسسات و الهيئات المختلفة و الشركات و صدر بشأنها القرار الوزاري رقم/ ٦٧٣/ تاريخ ١٤ حزيران ٢٠٠١ كما قامت نقابة خبراء المحاسبين المجازين في لبنان بترجمة المعايير المحاسبية الدولية من اللغة الإنكليزية إلى اللغة العربية .

وفي المملكة الأردنية الهاشمية

تم ترجمة المعايير المحاسبية الدولية من قبل الهيئات المهنية للسعي إلى تطبيقها لدى الشركات و من قبل الجهات العاملة في أعمال التدقيق و الحسابات .

وفي سوريا

سيتم اعتماد معايير المحاسبة الدولية في الشركات المساهمة التي سيتم تسجيلها في بورصة دمشق كما يتم العمل الآن على تعديل النظام المحاسبي الموحد بما ينسجم مع المعايير الأساسية لمعايير المحاسبية الدولية

أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية :

تسعى لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى تحقيق عدة أهداف يمكن تناول أهمها فيما يلى:

١- إعداد و إصدار معايير محاسبية لتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية فى مختلف أقطار العالم.
٢- العمل المستمر والدائم على تحقيق التوافق بين المعايير المحاسبة المستخدمة فى الأقطار المختلفة ، بهدف إعداد قوائم ذات مواصفات موحدة على المستوى المصرى.
٣- العمل بوجه عام على تحسين الأنظمة والمبادئ المحاسبية ، وتعتبر لجنة معايير المحاسبة الدولية من أنشط الهيئات الدولية فى هذا المجال ، إذ انه حتى بداية عام ٢٠٠٠ أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (٤٠) معيارا دوليا للمحاسبة ، كما قامت اللجنة بإجراء (١١) تنقيح لمعايير سبق إصدارها وأيضا أصدرت (١٨) تفسيرا لمعايير محاسبية تم إصدارها فى فترات سابقة.

وقد وافق أعضاء اللجنة على دعم أهدافها والتعهد بنشر كافة المعايير المحاسبية الدولية التى يصدرها المجلس فى بلدانهم وبذل مساعيهم من أجل :

- التأكد من أن البيانات المالية المنشورة مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من كافة الوجوه والإفصاح عن حقيقة هذه المطابقة.
- إقناع الحكومات والهيئات المعنية بصياغة المعايير بان البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية فى جميع النواحى المهمة.
- إقناع السلطات القائمة على مراقبة أسواق الأوراق المالية والأوساط التجارية والدولية بان البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية.
- التأكد من أن مراقبى الحسابات مقتنعون بان البيانات المالية مطبقة لمعايير المحاسبة الدولية فى جميع النواحى.

العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والنظم المحلية :

يقصد بالنظم المحلية مختلف المؤسسات والجمعيات المهنية أو الوزارات المعنية بمهنة المحاسبة كوازرة الاقتصاد ، أو النقابات المهنية كنقابة التجاريين. والسؤال المطروح الآن هل معايير المحاسبة الدولية تعتبر إلزامية على مختلف النظم المحلية بحيث يجب أن تلتزم مختلف المؤسسات الاقتصادية بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية؟

فى واقع الأمر تتحكم الأنظمة المحلية في كل بلد بدرجات متفاوتة ، فى المبادئ المحاسبية والمعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية. إلا أن معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية لا

تتجاوز تلك الأنظمة المحلية ، حيث أن آراء اللجنة ما هي إلا توصيات لا تنطوي على أي سلطة مباشرة أو تتجاوز السلطة المحلية.

الهيئات الاستشارية المعاونة للجنة معايير المحاسبة الدولية :

تعتمد لجنة معايير المحاسبة الدولية على العديد من الهيئات الاستشارية فى أداء مهامها ، وتشمل هذه الهيئات الاستشارية ما يلى :

١- الغرفة الدولية للتجارة.
٢- المنظمة الدولية لهيئات البورصة.
٣- هيئة المصارف الدولية.
٤- هيئة المحماة الدولية.
٥- البنك المصرى.
٦- مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكى.
٧- المفوضية الأوربية.
٨- منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية (كمراقب).
٩- الاتحاد المصرى لحرية التجارة والاتحاد المصرى للعمل.

وبالإضافة إلى الهيئات الدولية هناك هيئات إقليمية تطلع بمهام التنسيق بين معايير المحاسبة والمراجعة للدول ذات العضوية منها على سبيل المثال :

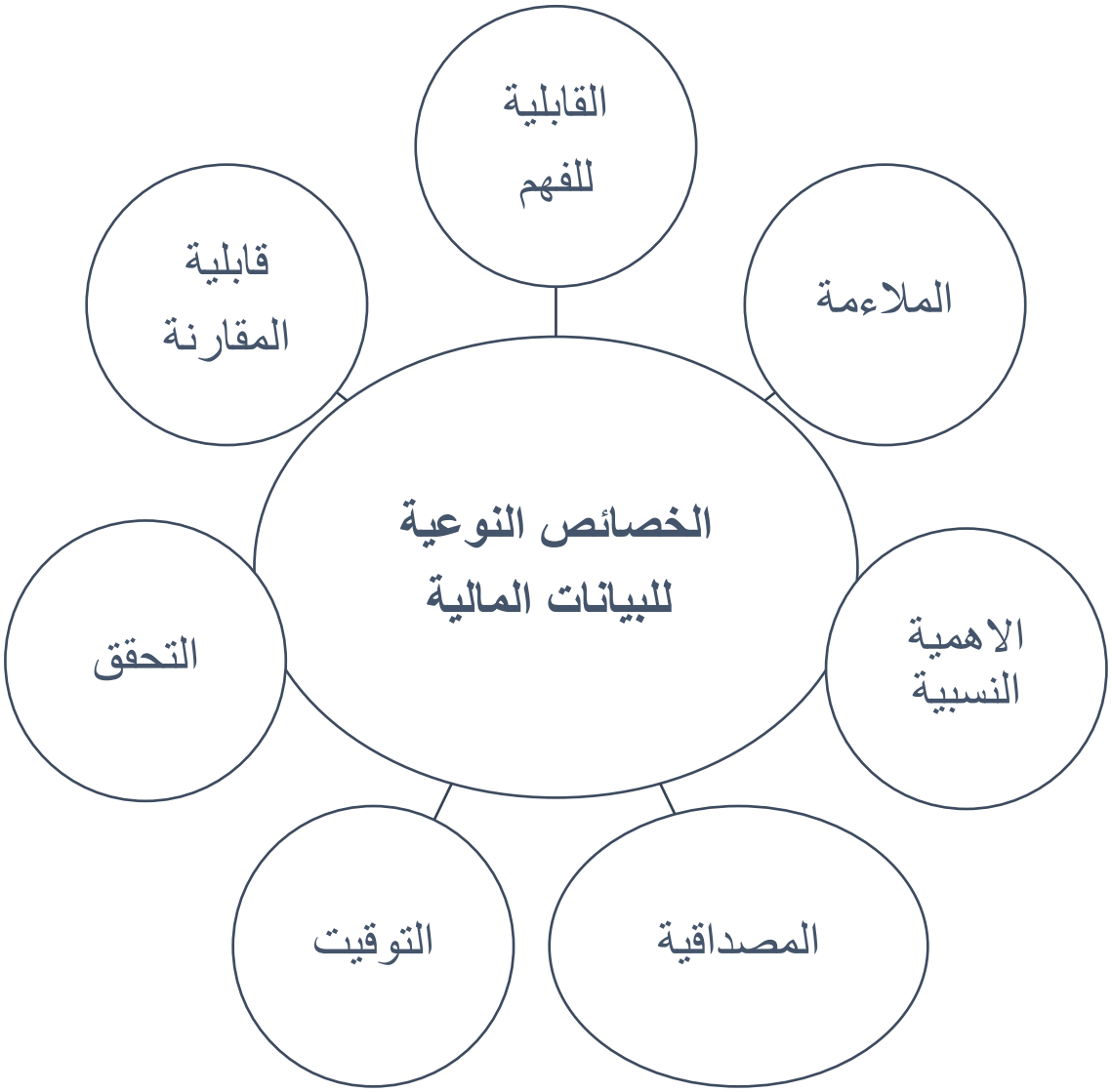
- مجلس المحاسبة الإفريقى African Accounting Council (AAC)
- جمعية المحاسبة لدول جنوب شرق آسيا Accounting Association of Southeast Asian Nation
- جمعية اتحاد المحاسبين لجنوب شرق آسيا Association of Southeast Asian Federation of Accountants (ASAFA)
- اتحاد محاسبى آسيا والباسفيكى Confederation of Asian and Pacific
- الاتحاد الأوروبى للمحاسبين European Union of Accountants (UEC)
- جمعية المحاسبة فى الأقطار الأمريكية International Accounting Association ACC)

كيفية وضع معايير المحاسبة الدولية :

يمكن التعرف على كيفية وضع معايير المحاسبة الدولية من خلال الإجراءات التالية:

- عند وضع المعيار المحاسبى المصرى يقوم المجلس بتعيين لجنة فرعية يرأسها عضو من المجلس مع ضم أعضاء من ثلاث دول مختلفة بالإضافة إلى بعض الأعضاء من المجموعة الاستشارية أو بعض الخبراء فى الموضوع محل البحث.
- تقوم اللجنة الفرعية بدراسة الموضوع محل البحث وتراعى اللجنة فى هذا الشأن القواعد الأساسية وإطار العمل المحدد من لجنة المعايير المحاسبية عند إعداد القوائم المالية ، كما تدرس اللجنة الفرعية الممارسات المحاسبية المختلفة فى الدول المختلفة للتعامل مع الموضوع محل البحث ، وبعد انتهاء الدراسة والبحث تقوم اللجنة الفرعية بتقديم تقرير إلى المجلس يوضح النقاط الرئيسية للموضوع محل المعيار المحاسبى.
- بعد وصول رد المجلس على التقرير المقدم تصدر اللجنة الفرعية مسودة بالمبادئ التى ستراعى عند إصدار مسودة العمل المحاسبى ، وتوضح اللجنة الفرعية الطرق المختلفة للتعامل مع الموضوع ،. كما تنشر اللجنة الفرعية مسودة المبادئ وتبدأ فى استقبال ردود الفعل عليها من مختلف الهيئات المحاسبية فى الدول المختلفة.
- بناء على مسودة المبادئ يتم إعداد مسودة المعيار وعرضها على المجلس ، وفى حالة موافقة ثلثى الأعضاء تنشر مسودة المعيار ويفتح باب التعليقات عليها لمدة ستة شهور.
- بعد مراجعة جميع التعليقات الواردة على مسودة المعيار تعد اللجنة الفرعية المعيار المحاسبى فى شكله النهائى وتعرضه على المجلس للمناقشة والتصديق عليه بعد الحصول على موافقة ٧٥% من أعضاء المجلس على الصيغة النهائية للمعيار كأحد المعايير المحاسبية الدولية.
- يقوم المجلس من آن إلى آخر بتشكيل لجنة لمراجعة المعايير المحاسبية الحالية ذلك لتعديلها أو إضافة أو تغيير أى جزء من أجزائها لتواكب التطورات فى المهنة والصناعات والأنشطة المختلفة.

الخصائص النوعية للبيانات المالية



١ – القابلية للفهم

- يقصد بذلك قابلية البيانات للفهم من قبل المستخدمين .
- يفترض توفر مستوى معقول من المعرفة لدى المستخدمين.
- يجب عدم استبعاد المعلومات عن المسائل الهامة حتى لو كانت معقدة نسبياً .

٢ – الملاءمة

- المعلومات الملائمة هي تلك المفيدة لحاجات متخذي القرارات .

- تتحقق خاصية الملاءمة في المعلومات عندما تساعد على اتخاذ القرارات من خلال تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية .
- يمكن تعزيز القدرة التنبؤية للبيانات المالية من خلال التوسع في مستوى الإفصاح ، مثل التفريق بين البنود العادية وغير العادية في قائمة الدخل .

٣- قابلية المقارنة

- إمكانية المقارنة عبر الزمن : لنفس المشروع .
- إمكانية المقارنة بين المشروعات .
- الثبات في أسس القياس والعرض .
- الافصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة وتغيراتها وأثر التغير .
- عرض القوائم المقارنة للسنوات السابقة .

٤- الأهميةالنسبية

تعتبر المعلوماتذاتأهميةنسبيةإذاكانحذفهاأوتحريفهاقديؤثر علىالقرارات الاقتصاديةالتييتخذهاالمستخدمون اعتمادا ً علىالقوائمالماليةللمنشأةالمصدرةللقوائمالمالية.

٥- المصداقية

تعبر التقارير المالية عن الاحداث المالية للشركة من خلال الكلمات والأرقام. ولكي تكون تلك المعلومات المالية مفيدة ، يجب أن تعرض هذه الاحداث بمصداقية وتعبر عنها. ولكي تكونالمعلومات ذاتمصداقية،يجبأن تتصف بثلاث خصائص وهي :

- أن تكون مكتملة .
- أن تكون محايدة.
- أن تكون خالية من الخطأ.

٦- التحقق

التحقق يساعد على طمأنة المستخدمين من أن المعلومات تعرض الاحداث الاقتصادية للشركة التي تمثلها بمصداقية ،والتحقق يعني أن مختلف

المراقبين المطلعين والمستقلين قد يصل إلى توافق في الآراء وإن لم يكنبالضرورةتمامالتوافق – أنتصوير المعلوماتتمبمصداقية.

التحقق يمكن أن يكون مباشر أو غير مباشر. التحقق المباشر يعني التحقق من قيمة أو تأكد آخر من خلال الملاحظة المباشرة ،على سبيل المثال ،عن طريق جرد النقدية .

التحقق غير المباشر يعني التحقق من مدخلات نموذج ما، أوصيغة أو تقنية أخرى وإعادة حساب المخرجات باستخدام نفس المنهجية . مثال ذلك التحقق من القيمة الدفترية للمخزون عن طريق التحقق من المدخلات (الكميات والتكاليف) و إعادة حساب مخزون نهاية الفترة باستخدام نفس طريقة التكلفة المستخدمة (على سبيل المثال ،باستخدام الوارد أولا يصرف أولاً.)

التوقيت يعني وجود المعلومات المتاحة لمتخذي القرار في الوقت المناسب لتكون

٧- التوقيت

التوقيت يعني وجود المعلومات المتاحة لمتخذي القرار في الوقت المناسب لتكون قادرة على التأثير على قراراتهم. وعموما ،تعتبر المعلومات القديمة أقل فائدة.

ومع ذلك، قدتستمر بعض المعلومات فى توقيتها حتى بعد تاريخ الفترة التي تغطيها تلك المعلومات المالية، على سبيل المثال، قد يحتاج إليها بعض المستخدمين لتحديد وتقييم الاتجاهات.

الأفصاح الكافى ومشاكل أعداد القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبى رقم (١)

المعيار المحاسبي المصرى رقم (١)

هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى شرح أسس عرض القوائم المالية ذات الأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للمنشأة بقوائمها المالية عن الأعوام السابقة وبالقوائم المالية للمنشآت الأخرى. ومن أجل تحقيق هذا الهدف، يحدد هذا المعيار المتطلبات العامة لعرض القوائم المالية ويقدم إرشادات توضيحية لهيكلها والحد الأدنى لمكونات القوائم المالية المطلوبة.

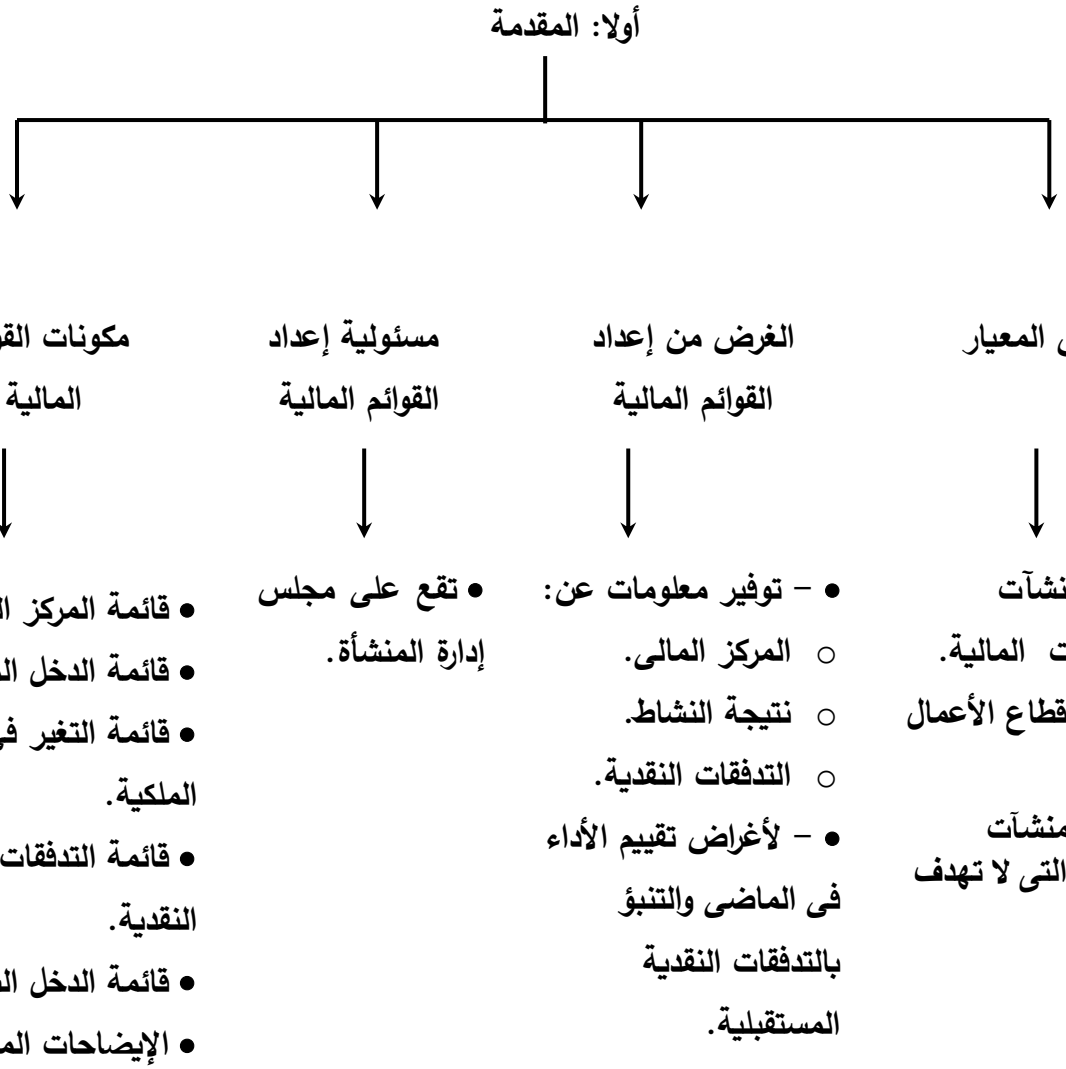
الغرض من القوائم المالية

تمثل القوائم المالية للمنشأة عرضا هيكليا لمركزها المالي وأدائها المالي. وتهدف القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى توفير المعلومات عن المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية لمنشأة والتي تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، كما تبين القوائم المالية أيضا نتائج استخدام الإدارة للموارد المتاحة لها. ولتحقيق هذا الهدف فإن القوائم المالية تقدم البيانات التالية عن المنشأة :

(أ) الأصول. (ب) الالتزامات. (ج) حقوق الملكية(.د) الدخل والمصروفات بما فى ذلك المكاسب والخسائر (هـ) مساهمات الملاك والتوزيعات عليهم بصفتهم هذه.

وتساعد هذه المعلومات مستخدمي القوائم المالية – بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية – في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة وعلى الأخص توقيتها ومدي التيقن منها.

عرض القوائم المالية



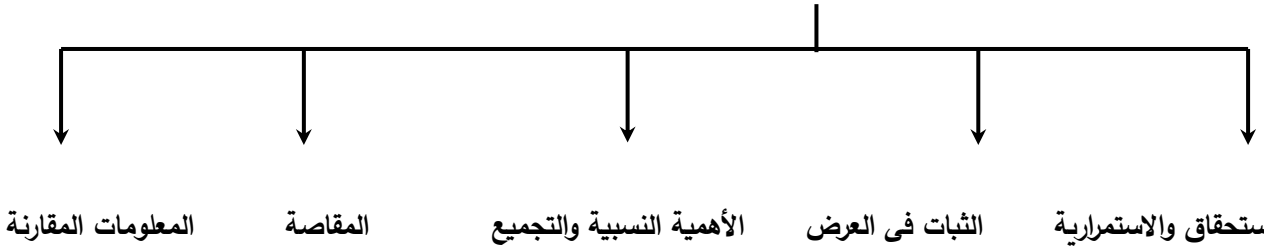
ثانيا : الاعتبارات العامة عند عرض القوائم المالية :

- الالتزام بتطبيق كافة معايير المحاسبة المصرية.
- عند حدوث خروج عن تطبيق أحد أو بعض هذه المعايير يشار إلى ذلك فى صلب القوائم المالية.

ثالثا : السياسات المحاسبية المستخدمة فى إعداد وعرض القوائم المالية :

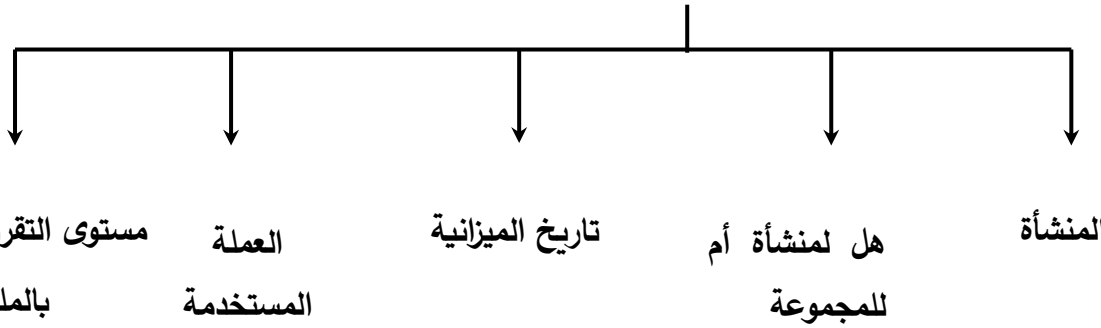
- تطبيق السياسات المحاسبية التى جاءت بمعايير المحاسبة المصرية.
- فى حالة عدم وجود معيار مصرى أو تفسير من لجنة معايير المحاسبة المصرية ، يجب على الإدارة الاعتماد على الحكم الشخصى فى وضع سياسة محاسبية بحيث تتفق مع القضايا المشابهة وذات العلاقة والتى صدر بشأنها معايير ، وان تتفق مع التعريفات الواردة بمعايير المحاسبة المصرية.

رابعا : اعتبارات خاصة عن إعداد القوائم المالية :



خامسا : تحديد القوائم المالية :

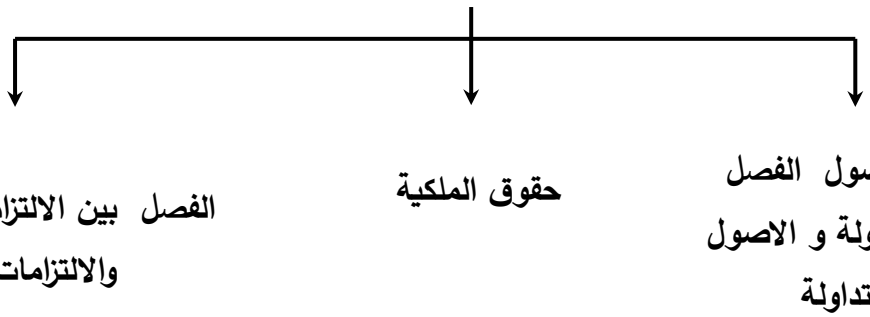
- المعلومات الأخرى المرفقة (لا تطبق عليها معايير المحاسبة المصرية).
- عرض المعلومات التالية بشكل بارز :



سابعا : التوقيت :

- يراعى عدم تأخير تاريخ نشر القوائم المالية.

ثامنا : قائمة المركز المالى :



- معلومات يتم عرضها فى صلب قائمة المركز المالى
- معلومات يتم عرضها فى صلب قائمة المركز المالى أو فى الإيضاحات.

تاسعا : قائمة الدخل المنفردة :

- معلومات يتم عرضها فى صلب قائمة الدخل المنفرده.
- معلومات يتم عرضها فى صلب قائمة الدخل المنفرده أو فى الإيضاحات.

عاشرا :

- قائمة التغير فى حقوق الملكية
- معلومات يتم عرضها فى صلب قائمة التغير فى حقوق الملكية مثل نتيجة الاعمال للشركة والتغير فى الاحتياطيات .
- على المنشأة أن تعرض سواء في قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات عن أرباح الأسهم المعترف بها كتوزيعات على الملاك خلال الفترة المالية ونصيب السهم منها.

الحادى عشر :

- قائمة التدفقات النقدية :

(المعيار المحاسبى المصرى رقم ٤)

الثانى عشر :

- الإيضاحات المتممة للقوائم المالية :

الإيضاحات: تحتوي على معلومات بالإضافة إلى تلك المعروضة بالقوائم المالية (قائمة المركز المالي – قائمة الدخل – قائمة الدخل الشامل – قائمة التدفقات النقدية – قائمة التغير في حقوق الملكية) وتقدم الإيضاحات شرحا وصفيا أو تفصيلاً للبنود المعروضة في القوائم المالية وكذا معلومات عن البنود غير المؤهلة للاعتراف بها في تلك القوائم.

المكونات :

- أهم السياسات المحاسبية المتبعة.
- الإفصاح التفصيلي عن بيانات تم عرضها فى القوائم المالية.
- بيانات إضافية لم يتم عرضها فى أى من القوائم المالية.
- يراعى عرض الإيضاحات بالترتيب.

الجزء الأول

مثال توضيحى للقوائم المالية المجمعة

مجموعة أ ب ج

قائمة المركز المالى المجمعة فى ٣١ ديسمبر:

	بالألف جنيه مصرى	
	٢٠١٩	٢٠١٨
الأصول		
الأصول غير المتداولة		
أصول ثابتة ومشروعات تحت التنفيذ	٣٥٠ ٧٠٠	٣٦٠ ٠٢٠
شهرة	٧٠ ٨٠٠	٨١ ٢٠٠
أصول غير ملموسة	٢٢٧ ٤٧٠	٢٢٧ ٤٧٠
إستثمارات بطريقة حقوق الملكية (شركات شقيقة)	١٠٠ ١٥٠	١١٠ ٧٧٠
استثمارات مالية بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل	١٤٢ ٥٠٠	١٥٦ ٠٠٠
أصول ضريبية مؤجلة	١٠ ٠٠٠	١٠ ٠٠٠
إجمالي الأصول غير المتداولة	**٩٠١ ٦٢٠**	**٩٤٥ ٤٦٠**
الأصول المتداولة		
مخزون	١٣٥ ٢٣٠	١٣٢ ٥٠٠
عملاء وأوراق قبض	٩١ ٦٠٠	١١٠ ٨٠٠
أصول متداولة أخرى	٢٥ ٦٥٠	١٢ ٥٤٠
النقدية وما في حكمها	٣١٢ ٤٠٠	٣٢٢ ٩٠٠
إجمالي الأصول المتداولة	**٥٦٤ ٨٨٠**	**٥٧٨ ٧٤٠**
إجمالي الأصول	**١ ٤٦٦ ٥٠٠**	**١ ٥٢٤ ٢٠٠**

حقوق الملكية والالتزامات		
حقوق ملكية الشركة الأم :		
رأس المال المدفوع	٦٥٠ ٠٠٠	٦٠٠ ٠٠٠
أرباح أو (خسائر) مرحلة	٢٤٣ ٥٠٠	١٦١ ٧٠٠
احتياطيات	١٠ ٢٠٠	٢١ ٢٠٠
	٩٠٣ ٧٠٠	٧٨٢ ٩٠٠
الحقوق غير المسيطرة	٧٠ ٠٥٠	٤٨ ٦٠٠
إجمالى حقوق الملكية	٩٧٣ ٧٥٠	٨٣١ ٥٠٠
الالتزامات غير المتداولة		
قروض طويلة الاجل	١٢٠ ٠٠٠	١٦٠ ٠٠٠
التزامات ضريبية مؤجله	٢٨ ٨٠٠	٢٦ ٠٤٠
مخصصات	٢٨ ٨٥٠	٥٢ ٢٤٠
إجمالى الالتزامات غير المتداولة	١٧٧ ٦٥٠	٢٣٨ ٢٨٠
الالتزامات المتداولة		
موردون وأوراق دفع ودائنون آخرون	١١٥ ١٠٠	١٨٧ ٦٢٠
قروض وتسهيلات قصيرة الأجل	١٥٠ ٠٠٠	٢٠٠ ٠٠٠
الجزء المستحق خلال سنة من القروض طويلة الأجل	١٠ ٠٠٠	٢٠ ٠٠٠
ضريبة الدخل المستحقه	٣٥ ٠٠٠	٤٢ ٠٠٠
مخصصات	٥ ٠٠٠	٤ ٨٠٠
إجمالى الالتزامات المتداولة	٣١٥ ١٠٠	٤٥٤ ٤٢٠
اجمالى الالتزامات	٤٩٢ ٧٥٠	٦٩٢ ٧٠٠
إجمالى حقوق الملكية والالتزامات	١ ٤٦٦ ٥٠٠	١ ٥٢٤ ٢٠٠

أ- قائمة الدخل مع تبويب المصروفات طبقاً لوظيفتها:

مجموعة أ ب ج

قائمة الدخل (الأرباح أو الخسائر) المجمعة

عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر:

	بالألف جنيه مصرى	
	٢٠١٩	٢٠١٨
الإيرادات	٣٩٠ ٠٠٠	٣٥٥ ٠٠٠
تكلفة المبيعات/ تكلفة الحصول على الإيراد	(٢٤٥ ٠٠٠)	(٢٣٠ ٠٠٠)
مجمل الربح	١٤٥ ٠٠٠	١٢٥ ٠٠٠
إيرادات أخرى	٢٠ ٦٦٧	١١ ٣٠٠
مصروفات بيع وتوزيع	(٩ ٠٠٠)	(٨ ٧٠٠)
مصروفات إدارية وعمومية	(٢٠ ٠٠٠)	(٢١ ٠٠٠)
مصروفات أخرى	(٢ ١٠٠)	(١ ٢٠٠)
نتائج أنشطة التشغيل	١٣٤ ٥٦٧	١٠٥ ٤٠٠
إيرادات تمويلية	٤ ٠٠٠	٤ ٠٠٠
مصروفات تمويلية	(١٢ ٠٠٠)	(١١ ٥٠٠)
صافي تكلفة التمويل	(٨ ٠٠٠)	(٧ ٥٠٠)
إيرادات أستثمارات(أ)	٣٥ ١٠٠	٣٠ ١٠٠
الأرباح قبل الضريبة	١٦١ ٦٦٧	١٢٨ ٠٠٠
مصروف ضريبة الدخل	(٤٠ ٤١٧)	(٣٢ ٠٠٠)
ربح السنة من العمليات المستمرة	١٢١ ٢٥٠	٩٦ ٠٠٠

خسائر السنة من العمليات غير المستمرة (بالصافي بعد الضريبه)	–	(٣٠ ٥٠٠)
ربح السنة	**١٢١ ٢٥٠**	**٦٥ ٥٠٠**
يتم توزيع الربح كالتالي:		
مساهمين الشركة الأم	٩٧ ٠٠٠	٥٢ ٤٠٠
الحقوق الغير مسيطرة	٢٤ ٢٥٠	١٣ ١٠٠
	١٢١ ٢٥٠	**٦٥ ٥٠٠**
نصيب السهم الأساسى والمخفض فى الأرباح	**٠,٤٦**	**٠,٣٠**

(أ) هذا يعنى الحصة في أرباح الشركة الشقيقة المنسوبة إلى أصحاب ملكية الشركة الشقيقة (أي بعد خصم الضريبة والحقوق غير المسيطرة بالشركة الشقيقة).

أ- قائمة الدخل مع تبويب المصروفات طبقاً لطبيعتها:

مجموعة أ ب ج

قائمة الدخل (الأرباح أو الخسائر) المجمعة

عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر:

بالألف جنيه مصرى

	٢٠١٩	٢٠١٨
المبيعات / الإيرادات	٣٩٠ ٠٠٠	٣٥٥ ٠٠٠
إيرادات أخرى	٢٠ ٦٦٧	١١ ٣٠٠
التغيرات فى المخزون التام وغير التام	(١١٥ ١٠٠)	(١٠٧ ٩٠٠)
أعمال تمت من قبل المنشأة وتم رسملتها	١٦ ٠٠٠	١٥ ٠٠٠
مواد خام ومهمات مستخدمة	(٩٦ ٠٠٠)	(٩٢ ٠٠٠)
تكلفة مزايا العاملين	(٤٥ ٠٠٠)	(٤٣ ٠٠٠)
الإهلاك والإستهلاك	(١٩ ٠٠٠)	(١٧ ٠٠٠)
أضمحلال قيمة الأصول الثابتة وغير الملموسة	(٤ ٠٠٠)	–
مصروفات أخرى	(٦ ٠٠٠)	(٥ ٥٠٠)
نتائج أنشطة التشغيل	١٤١ ٥٦٧	١١٥ ٩٠٠
إيرادات تمويلية	٥ ٠٠٠	٢ ٠٠٠
مصروفات تمويلية	(٢٠ ٠٠٠)	(٢٠ ٠٠٠)
صافي تكلفة التمويل	(١٥ ٠٠٠)	(١٨ ٠٠٠)
إيرادات استثمارات(أ)	٣٥ ١٠٠	٣٠ ١٠٠
الأرباح قبل الضريبة	١٦١ ٦٦٧	١٢٨ ٠٠٠
مصروف ضريبة الدخل	(٤٠ ٤١٧)	(٣٢ ٠٠٠)

ربح السنة من العمليات المستمرة	**١٢١ ٢٥٠**	**٩٦ ٠٠٠**
خسائر السنة من العمليات غير المستمرة (بعد خصم ضريبة الدخل)	–	(٣٠ ٥٠٠)
ربح السنة	**١٢١ ٢٥٠**	**٦٥ ٥٠٠**
يتم توزيع الربح كالتالي:		
مساهمي الشركة الأم	٩٧ ٠٠٠	٥٢ ٤٠٠
الحقوق الغير مسيطرة	٢٤ ٢٥٠	١٣ ١٠٠
	١٢١ ٢٥٠	**٦٥ ٥٠٠**
نصيب السهم الأساسي والمخفض في الأرباح	**٠,٤٦**	**٠,٣٠**

(أ) هذا يعني الحصة في أرباح الشركة الشقيقة المنسوبة إلى أصحاب ملكية الشركة الشقيقة (أي بعد خصم الضريبة والحقوق غير المسيطرة بالشركة الشقيقة) .

مجموعة أ ب ج
قائمة الدخل الشامل المجمعة
عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر:

بالألف جنيه مصرى

	٢٠١٩	٢٠١٨
ربح السنة	١٢١ ٢٥٠	٦٥ ٥٠٠
الدخل الشامل الآخر :		
البنود التى لن يتم إعادة تبويبها لقائمة الأرباح أو الخسائر :		
أخرى	٩٣٣	٣ ٣٦٧
الاستثمارات المالية بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر	(٢٤ ٠٠٠)	٢٦ ٦٦٧
إعادة قياس نظم المزايا المحددة	(٦٦٧)	١ ٣٣٣
نصيب المنشأة من الدخل الشامل الآخر فى الشركات الشقيقة (أ)	٤٠٠	(٧٠٠)
ضريبة الدخل المتعلقة بالبنود التي لن يتم إعادة تبويبها (ب)	٥ ٨٣٤	(٧ ٦٦٧)
	(١٧ ٥٠٠)	٢٣ ٠٠٠
البنود التي يمكن إعادة تبويبها لاحقا لقائمة الأرباح أو الخسائر :		
فروق العملة الناتجة عن ترجمة العمليات الأجنبية	٥ ٣٣٤	١٠ ٦٦٧
تغطية التدفق النقدي	(٦٦٧)	(٤ ٠٠٠)
ضريبة الدخل المتعلقة بالبنود التي يمكن إعادة تبويبها (ب)	(١ ١٦٧)	(١ ٦٦٧)
	٣ ٥٠٠	٥ ٠٠٠

مجموع الدخل الشامل الأخر عن السنة بعد خصم الضريبة	(١٤ ٠٠٠)	٢٨ ٠٠٠
إجمالى الدخل الشامل عن السنة	١٠٧ ٢٥٠	٩٣ ٥٠٠
يتم توزيع الدخل الشامل كالاتى :		
مساهمى الشركة الأم	٨٥ ٨٠٠	٧٤ ٨٠٠
الحقوق الغير مسيطرة	٢١ ٤٥٠	١٨ ٧٠٠
	١٠٧ ٢٥٠	٩٣ ٥٠٠

(أ) هذا يعنى الحصة في بنود الدخل الشامل الأخر بالشركة الشقيقة المنسوبة إلى أصحاب ملكية الشركة الشقيقة (أي بعد خصم الضريبة والحقوق غير المسيطرة بالشركة الشقيقة) .

(ب) ضرائب الدخل المتعلقة بكل بند من بنود الدخل الشامل الأخر يتم الإفصاح عنها بالإيضاحات .

المخزون وفق متطلبات المعيار المحاسبى رقم (٢)

المعيار المحاسبى المصرى رقم (٢) المخزون

اولا : التعريفات

تعريف المخزون طبقا للمعيار المحاسبى رقم (٢) :

المخزون هو أصول:

أ(محتفظ بها بغرض البيع ضمن النشاط المعتاد للمنشأة)

أو (ب) فى مرحلة الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع. أو)

ج(فى شكل مواد خام أو مهمات سيتم استخدمها فى العملية الإنتاجية أو فى تقديم الخدمات.

صافي القيمة البيعية:

هو السعر التقديرى للبيع من خلال النشاط العادى ناقصاً التكلفة التقديرية للإتمام وكذلك أية تكاليف أخرى يستلزمها إتمام عملية البيع.

القيمة العادلة:

هى السعر الذي يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس)

يشير صافي القيمة الاستردادية :

إلى صافي القيمة الذي تتوقع المنشأة تحقيقه من بيع المخزون فى إطار نشاطها المعتاد، فى حين أن القيمة العادلة تعكس القيمة التى يمكن تبادل نفس المخزون بها بين بائع ومشتر ذوي رغبة فى التبادل وعلى بينة من الحقائق بالسوق.

ومن ثم فإن صافي القيمة الاستردادية يمثل قيمة محددة للمنشأة فى حين أن ذلك لا ينطبق على القيمة العادلة. ومن هنا فإن صافي القيمة الاستردادية قد لا يساوي القيمة العادلة بعد تخفيضها بالتكاليف اللازمة للبيع.

تشمل بنود المخزون البضائع المشتراة والمحتفظ بها بغرض إعادة بيعها بما فى ذلك – على سبيل المثال– البضاعة المحتفظ بها بغرض إعادة البيع والمشتراة بواسطة تاجر تجزئة، أو الأراضى والعقارات الأخرى المحتفظ بها بغرض إعادة البيع. وتشمل بنود المخزون أيضاً البضاعة التامة المنتجة أو التى لا تزال تحت التشغيل بواسطة المنشأة كما تشمل أيضاً المواد الخام والمهمات المنتظر استخدامها فى عملية الإنتاج.

وفى حالة المنشآت التى تقدم خدمات يتضمن المخزون تكاليف الخدمة التى لم يتحقق الإيراد المتعلق بها بعد .

ثانيا : التكلـفة

فى حالة الشراء

ثمن الشراء + التكاليف المباشرة الأخرى

الجمارك + الضرائب + النقل – الخصم التجارى

- **يمكن إضافة فروق العملة (معالجة بديلة مسموح بها)**
- **يمكن إضافة تكلفة الاقتراض خلال فترة التجهيز الطويلة فقط**

في حالة التصنيع الداخلى

العمالـــة + مواد مباشرة

تكاليف ثابتة

بناء على الطاقة العادية

تكاليف متغيرة

بناء على الاستخدام الفعلى

التكاليف غير المباشرة

- **فى حالة المنتجات المشتركة : يتم التوزيع بناء على النسبة البيعية**
- **عناصر لا يجب إدراجها ضمن تكلفة المخزون :**
  - **الفاقد غير الطبيعى**
  - **المصاريف الإدارية**
  - **تكاليف البيع**
  - **ت. التخزين (إلا إذا كانت ضرورية)**

طرق تسعير المنصرف من المخزون

- **طريقة الأول فالأول**
- **طريقة المتوسط المرجح**

طرق تقدير تكلفة المخزون

طريقة التكاليف المعيارية

مراجعة معدلات التكاليف المعيارية دورياً

طريقة أسعار التجزئة

القيمة البيعية – هامش الربح

ثالثا : صافى القيمة البيعية

= [سعر البيع المتوقع – (التكاليف التقديرية للإتمام + تكاليف البيع)]

- مراعاة الغرض من الاحتفاظ بالمخزون (استراتيجى – عقود مقبلة)
- مراعاة الأحداث اللاحقة وتذبذبات الأسعار

رابعاً : أيهما أقل

على مستوى كل بند على حدة أو على مستوى المجموعات المتجانسة

خامسا : الأعتراف بالمصروف

عندما يباع المخزون فإن القيمة الدفترية للمخزون المباع يعترف بها كمصروف فى نفس الفترة التى يعترف فيها بالإيراد الناتج عن بيعه. ويعترف أيضا بأى تخفيض فى قيمة المخزون ناتج عن انخفاض صافي القيمة البيعية للمخزون عن قيمته الدفترية وكذا بكافة الخسائر الأخرى للمخزون كمصروف فى الفترة التى يحدث بها التخفيض أو الخسارة. وتعالج أى مبالغ مرتدة (من تخفيضات سبق إجرائها على قيمة المخزون) نتيجة الزيادة فى صافي قيمته البيعية للمخزون كتخفيض فى تكلفة المخزون المباع فى الفترة التى تم الرد فيها.

قد تحمل بعض بنود المخزون على حسابات أصول أخرى كما هو الحال على سبيل المثال بالنسبة للمخزون المستخدم كأحد مكونات أصل من الأصول الثابتة المنشأة ذاتيا. وعلى المنشأة التى استخدمت هذا الأسلوب فى تحميل المخزون على أصل آخر أن تعترف بهذا المخزون كمصروف على مدار العمر الافتراضى للأصل.

سادسا : الإفصاح

على المنشأة أن تفصح فى القوائم المالية عما يلي :

(أ) السياسات المحاسبية المتبعة فى قياس قيمة المخزون بما فى ذلك لطريقة المستخدمة لحساب التكلفة.

(ب) إجمالى القيمة الدفترية للمخزون والقيمة الدفترية لكل مجموعة من بنود المخزون المبوبة بما يتناسب مع طبيعة نشاط المنشأة.

(ج) القيمة الدفترية للمخزون المدرج "بالقيمة العادلة مخصوماً منها التكاليف اللازمة للبيع .

(د) قيمة المخزون التى تم تحميلها كمصروف خلال الفترة.

(هـ) قيمة أى تخفيض على المخزون اعترف به كمصروف .

(ز) الظروف أو الأحداث التى أدت إلى رد التخفيض فى قيمة المخزون .

حالة عملية :

اشترت المنشأة ١٠٠٠ وحدة من المادة (أ) بسعر الوحدة ١٠ جنيه ، وبخصم تجاري ١٠ % وخصم نقدي ٥ % إذا تم السداد خلال أسبوع ، وقد بلغت مصروفات النقل ١٠٠٠ جنيه والرسوم الجمركية ٢٠٠٠ جنيه ، ومصاريف التأمين ١٠٠٠ جنيه .

المطلوب : تحديد تكلفة الوحدة الواحدة من المادة (أ) .

الحل :

الخصم التجاري = ١٠ × ١٠ % = ١ جنيه

السعر الفعلي = ١٠ – ١ = ٩ جنيه / للوحدة

إجمالي المصاريف = ١٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ١٠٠٠ = ٤٠٠٠ جنيه

نصيب الوحدة من المصاريف = ٤٠٠٠ = ٤ جنيه.

١٠٠٠

تكلفة الوحدة الواحدة = ٩ + ٤ = ١٣ جنيه

حالة عملية:

البيانات التالية متعلقة بالصنف (أ)

١/١ بلغ أول المدة من الصنف (أ) ٢٠٠٠ وحدة بسعر ١١ جنيه
١/٣ طلب شراء ٥٠٠٠ وحدة من الصنف (أ) بسعر ١٢ جنيه
١/٤ تم صرف ١٠٠٠ وحدة للعملية A
١/٥ وردت الكمية السابق طلبها يوم ١/٣
١/٦ تم صرف ٣٠٠٠ وحدة للعملية B
١/٧ تم شراء ٨٠٠٠ وحدة من الصنف أ بسعر ١٠ جنيه

١/٨ تم شراء ٧٠٠٠ وحدة من الصنف أ بسعر ١٤ جنيه

١/١٠ تم توريد ٥٠٠ وحدة من العمليةB إلى العملية (A)

١/١٥ ردت العملية A ٢٠٠ وحدة من المنصرف لها

١/٢٠ تم رد ١٠٠٠ وحدة للمورد من الكمية السابق شرائها يوم ١/١٠

١/٢٢ تم شراء ٤٠٠٠ وحدة بسعر ٠.٩ جنيه

١/٢٥ تم صرف ٣٠٠٠ بعد للعملية A

١/٣١ تم إجراء جرد مفاجئ ووجد أن هناك عجز قدره ٢٠٠ وحدة نصفها مسموح به

المطلوب:

تصوير صفحة الصنف (أ) بدفتر أستاذ المخازن باستخدام طرق التسعير التالية:

١- الوارد أولاً يصرف أولاً.

٢- المتوسط المتحرك

صفحة الصنف (أ) بدفتر أستاذ المخازن باستخدام

طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً

تاريخ	بيـان	الوارد			المنصرف			الرصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
١/١	رصيد أول المدة							٢٠٠٠	١١	٢٢٠٠٠
١/٤	منصرف للعملية A				١٠٠٠	١١	١١٠٠٠	١٠٠٠	١١	١١٠٠٠
١/٥	وارد	٥٠٠٠	١٢	٦٠٠٠٠				١٠٠٠	١١	١١٠٠٠
								٥٠٠٠	١٢	٦٠٠٠٠
								٦٠٠٠		٧١٠٠٠
١/٦	منصرف للعملية B				١٠٠٠	١١	١١٠٠٠			
					٢٠٠٠	١٢	٢٤٠٠٠	٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
					٣٠٠٠		٣٥٠٠٠			
١/٧	وارد	٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠				٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
								٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠
								١١٠٠٠		١١٦٠٠٠
١/٨	وارد	٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠				٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
								٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠
								٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠

								١٨٠٠٠		٢١٤٠٠٠
١/١٥	مرتجع من العملية A			(٢٠٠)	١١	(٢٢٠٠)	٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
							٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠
							٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠
							٢٠٠	١١	٢٢٠٠
							١٨٢٠٠		٢١٦٢٠٠
١/٢٠	مرتجع للمورد	(١٠٠٠)	١٠	(١٠٠٠٠)			٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
							٧٠٠٠	١٠	٧٠٠٠٠
							٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠
							٢٠٠	١١	٢٢٠٠
							١٧٢٠٠		٢٠٦٢٠٠
١/٢٢	وارد	٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠			٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠
							٧٠٠٠	١٠	٧٠٠٠٠
							٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠
							٢٠٠	١١	٢٢٠٠
							٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠
١/٢٥	منصرف للعملية A			٣٠٠٠	١٢	٣٦٠٠٠	٧٠٠٠	١٠	٧٠٠٠٠
							٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠
							٢٠٠	١١	٢٢٠٠

								٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠
١/٣٠	عجز مسموح به			١٠٠	١٠	١٠٠٠	٦٨٠٠		١٠	٦٨٠٠٠
١/٣٠	عجز غير مسموح به			١٠٠	١٠	١٠٠٠	٧٠٠٠		١٤	٩٨٠٠٠
				٢٠٠		٢٠٠٠	٢٠٠		١١	٢٢٠٠
							٤٠٠٠		٩	٣٦٠٠٠
							١٨٠٠٠			٢٠٤٢٠٠

صفحة الصنف (أ) بدفتر أستاذ المخازن باستخدام

طريقة المتوسط المتحرك

تاريخ	بيـان	الوارد			المنصرف			الرصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
١/١	رصيد أول المدة							٢٠٠٠	١١	٢٢٠٠٠
١/٤	منصرف للعملية A				١٠٠٠	١١	١١٠٠٠	١٠٠٠	١١	١١٠٠٠
١/٥	وارد	٥٠٠٠	١٢	٦٠٠٠٠				١٠٠٠	١١	١١٠٠٠
								٥٠٠٠	١٢	٦٠٠٠٠
								٦٠٠٠	(١١.٨٣)	٧١٠٠٠
١/٦	منصرف للعملية B				٣٠٠٠	١١.٨٣	٣٥٤٩٠	٣٠٠٠	١١.٨٣	٣٥٥١٠
١/٧	وارد	٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠				٣٠٠٠	١١.٨٣	٣٥٥١٠
								٨٠٠٠	١٠	٨٠٠٠٠
								١١٠٠	(١٠.٥)	١١٥٥١٠
		٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠				١١٠٠	١٠.٥	١١٥٥١

								٠		٠
								٧٠٠٠	١٤	٩٨٠٠٠
								١٨٠٠٠	(١١.٨٦)	٢١٣٥١٠
	مجتمع من المشترى يوم ١/٤			(٢٠٠)	١١	(٢٢٠٠)		١٨٠٠٠	١١.٨	٢١٣٥١٠
								٢٠٠	١١	٢٢٠٠
								١٨٢٠٠	(١١.٨٥)	٢١٥٧١٠
	مجتمع للمورد من الواردة يوم ١/١٠	(١٠٠٠)	١١.٨٥	(١١٨٥٠)				١٧٢٠٠	١١.٨٥	٢٠٣٨٦٠
	وارد	٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠				١٧٢٠	١١.٨٥	٢٠٣٨٦٠
								٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠
								٢١٢٠٠	(١١.٣١)	٢٣٩٨٦٠

/٢٥ ١	منصر ف للعملية A				٣٠٠ ٠	١١.٣ ١	٣٣٩٣ ٠	١٨٢٠ ٠	١١.٣١	٢٠٥٩٣ ٠
/٣١ ١	عجز طبيعي				١٠٠	١١.٣ ١	١١٣١			
	عجز غير طبيعي				١٠٠	١١.٣ ١	١١٣١			
					٢٠٠		٢٢٦٢	١٨٠٠ ٠	١١.٣١	٢٠٣٦٦ ٨

تحديد صافى ربح أو خسارة الفترة و معالجة الأخطاء الجوهرية والتقرير عن تغيير السياسات المحاسبية تحت مظلة المعيار المحاسبى رقم (٥)

نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية وفى المحاسبة عن التغييرات فى السياسات المحاسبية والتغييرات فى التقديرات المحاسبية وتصحيح أخطاءالفترات السابقة.

يتناول معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٢) "ضرائب الدخل" المحاسبة والإفصاح عن الآثار الضريبية المتعلقة بتصحيح أخطا الفترات السابقة وبالتسويات الخاصة بتطبيق التغييرات فى السياسات المحاسبية.

ملخص بأهم الملاحظات على معيار المحاسبة المصرى رقم (٥) :

١- أن فلسفة عرض قائمة الدخل تعتمد على التفرقة بين مصادر الدخل المحققة من مصادر عادية وأخرى مصادر غير عادية ، وأن مصادر الدخل العادية تنقسم إلى نشاط رئيسى وأخرى فرعية. ولعل هذا التبويب يفيد فى إمكانية التنبؤ بالإيرادات التشغيلية الجارية خلال فترات قادمة على عكس الحال بالنسبة للدخل الناتج عن الأنشطة غير العادية.

٢- انه من الضروري تبويب الأنشطة المستبعدة من النشاط الرئيسي فى بند مستقل و لا يجب أن يخلط مع الأنشطة المستمرة للمنشأة ، حتى لا يظن القارئ إن إيرادات النشاط الرئيسي بما فيها النشاط المستبعد سوف تستمر تحققها فى العام التالى.

٣- أن الأخطاء الجوهرية آلتي حدثت في سنوات سابقة وتم اكتشافها هذا العام مثل الأخطاء الحسابية أو ا لناتجة عن السهو يتم معالجتها أما معالجة قياسية بإظهار آثارها على رصيد أول المدة من الأرباح المرحلة أو معالجة بديلة مسموح بها بإظهار آثارها على قائمة دخل السنة الحالية.

٤- أن التغييرات في التقديرات المحاسبية ، مثال ذلك زيادة العمر الإنتاجي للأصول الثابتة ، اكتشاف ديون سبق اعتبارها ديون جيدة و اتضح أنها ضمن الديون المعدومة ، فإنه من الضروري إثبات آثار ذلك على الفترة الحالية أو الفترة الحالية والفترات المستقبلية على أن تظهر في مكانها ضمن قائمة الدخل.

٥- أن التغييرات في السياسات المحاسبية تحدث بسبب وجود تشريع ، أو معيار محاسبي ، أو إفصاح أفضل من الوضع الحالي ويتم معالجتها بأثر مستقبلي اعتبار من السنة التالية للاكتشاف وذلك في حال تعذر حصر آثارها بشكل دقيق، بينما تعالج بأثر رجعى في حالة حصر أثارها وذلك بمعالجة قياسية ضمن رصيد أول المدة من الأرباح المرحلة أو بمعالجة مسموح بها ضمن قائمة دخل السنة الحالية.

الإفصاح

عندما يترتب على تطبيق معيار محاسبى مصرى لأول مرة تأثير على الفترة الحالية أو أى فترة سابقة أو عندما يكون له تأثير على الفترات المستقبلية عندئذ تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلي)إلا لوتعذر على المنشأة من الناحية العملية تحديد قيمة ذلك التأثير:

أ. إسم المعيار.

ب . أن التغيير فى السياسة المحاسبية يتم طبقاً للأحكام الانتقالية للمعيار(في حالة وجودها).

ج. طبيعة التغيير فى السياسة المحاسبية.

د.(وصف الأحكام الانتقالية)في حالة وجودها.

هـ. الأحكام الانتقالية التى قد يكون لها تأثير على الفترات المستقبلية في حالة وجودها.

مثال عملي على تغيير السياسات المحاسبية :

تضمن التقرير السنوى السابع والثلاثون لشركة امريكاناعن العام المالى المنتهى فى ٣١ / ١٢ / ٢٠١٠ ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ما يلى :

تغيير فى السياسة المحاسبية :

اتبعت الشركة معيار المحاسبة المصرى رقم ٢٥ : الأدوات المالية – التحقق والقياس للسنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٠. وفقا للأحكام الانتقالية لذلك المعيار الجديد ، قامت الشركة بالمحاسبة عن التغيرات ابتداء من ١ يناير ٢٠١٠ ولم يتم إعادة إدراج أرقام المقارنة وتم إعادة إدراج جميع الاستثمارات المحتفظ بها لغرض المتاجرة والمتاحة للبيع بالقيمة العادلة بذلك التاريخ وتم تسجيل الربح أو الخسارة غير المحققة الناتجة من إعادة التقييم ضمن الأرباح المرحلة. سابقا كانت الاستثمارات تتكون من الاستثمارات المدرجة والمحتفظ بها ، كاستثمارات قصيرة الأجل ويتم تقييمها على أساس التكلفة أو السوق أيهما اقل على أساس إجمالي بتاريخ الميزانية..... هذا وقد أدى هذا التغير في السياسة المحاسبة إلى زيادة قيمة الاستثمارات بغرض المتاجرة بمبلغ ٣٠١.٥٤٧ جنيه مصربوالاستثمارات المعدة للبيع ٧.٦٦٩.٢٠٨ جنيه مصرى، ولقد تم إدراج إجمالي

الزيادة البالغة ٧٩٧٠.٧٥٥ جنيه مصربعن التغير في السياسة المحاسبية في الرصيد الافتتاحي للأرباح المرحلة ، تم إظهار هذا التعديل ضمن بيان التغيرات في حقوق المساهمين المجمع.

تطبيقات على المعيار المحاسبى المصرى (٥)صافى ربح أو خسارة لفترة الأخطاء الجوهرية وتغيير السياسات المحاسبية :

الحالة الأولى : [النشاط المستبعد]

فيما يلى قائمة الدخل التى أعدتها إحدى الشركات المساهمة عن الفترة المالية المنتهية فى٣١ / ١٢ / ٢٠١٠

قائمة الدخل

إيرادات (المبيعات)		٣٠٠٠٠٠
(–) تكلفة المبيعات		٢٠٠٠٠٠
مجمل الربح		١٠٠٠٠٠
إيرادات تشغيل أخرى	٣٠٠	
مصروفات توزيع	(٢٠٠٠)	
مصروفات إدارية	(٣٠٠٠)	
م. تشغيلى أخرى	(٥٠٠٠)	
		(٨٠٠٠)
الأرباح الناتجة عن التشغيل		٩٢٠٠٠
+، – مكاسب بنود غير عادية		٨٠٠٠
صافى الربح		١٠٠٠٠٠

فإذا علمت أن :

تتعامل الشركة فى ثلاثة منتجات(س ، ص ، ع) وانه تقرر استبعاد إنتاج المنتج ع من المزيج البيعى اعتبارا من العام المالى المنتهى فى ١٢/٣١ / ٢٠١٠.

أن إيرادات المنتج ع ١٥٠٠٠٠ بينما تكاليف إنتاجه ١٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب : بيان الممارسة المحاسبية السليمة للأنشطة المستبعدة طبقا لما يقضى به معيار المحاسبة المصرى (٥) وبيان أهمية ذلك.

إرشادات الحل : **قائمة الدخل**

إيرادات (المبيعات)		١٥٠٠٠٠جنيه
(–) تكلفة المبيعات		١٠٠٠٠٠
مجمل الربح عن الأنشطة المستمرة		٥٠٠٠٠
+ ، – أرباح عن النشاط المستبعد		٥٠٠٠٠
إيرادات تشغيل أخرى	٣٠٠٠	
مصروفات توزيع	(٢٠٠٠)	
مصروفات إدارية	(٣٠٠٠)	
م. تشغيلى أخرى	(٥٠٠٠)	
		(٨٠٠٠)
الأرباح الناتجة عن التشغيل		٩٢٠٠٠
+ ، – مكاسب بنود غير عادية		٨٠٠٠
صافى الربح		١٠٠٠٠٠

الحالة الثانية : [معالجة الأخطاء الجوهرية]

إحدى الشركات المساهمة أظهرت بعض بياناتها المالية عن عام ٢٠١٠ ما يلى :

الأصول الثابتة	**١٠٠٠٠٠جنيه**
مجمع أهلاك الأصول الثابتة (٢٥%)	**٢٥٠٠٠**
صافى الربح قبل الضرائب	**٤٠٠٠٠**
رصيد أرباح مرحلة أول المدة	**٣٠٠٠٠**

فإذا علمت أن :

أن صافى ربح قبل الضرائب عن عام ٢٠١١ بلغ ٧٠٠٠٠ جنيه .

انه لا توجد أى إضافات أو استبعادات على الأصول الثابتة خلال عام ٢٠١١.

اكتشف خلال عام ٢٠١١ أن إهلاك الأصول الثابتة كان يجب احتسابه بنسبة ١٥% بينما تم احتسابه فى عام ٢٠٠٠ بنسبة ٢٥ %.

أن ضرائب الدخل ٣٠%.

المطلوب :

بيان أثر تصويب الأخطاء الجوهرية السابقة فى القوائم المالية للشركة المنتهية فى ٣١/ ١٢ / ٢٠١١ طبقا لما يقضى به معيار المحاسبة المصرى رقم (٥) وذلك طبقا لـ:

أ – المعالجة القياسية **ب – المعالجة البديلة المسموح بها**

المعالجة القياسية	
جزء من قائمة الدخل ٢٠١١	
صافى الربح قبل الضرائب	٧٠٠٠٠
(–) الضرائب ٣٠ %	(٢١٠٠٠)
صافى الربح	٤٩٠٠٠
جزء من الميزانية ٢٠١١	
الأصول الثابتة	١٠٠٠٠٠٠
(–) مجمع الإهلاك	(٣٠٠٠٠٠)
	٧٠٠٠٠٠

المعالجة البديلة المسموح بها	
جزء من قائمة الدخل ٢٠١١	
إهلاك ا. ثابتة	(١٥٠٠٠)
+ تصحيح أخطاء جوهرية	(١٠٠٠٠)
صافى الربح قبل الضرائب	٨٠٠٠٠
الضرائب ٣٠%	(٢٤٠٠٠)
صافى الربح	٥٦٠٠٠
جزء من الميزانية ٢٠١١	
الأصول الثابتة	١٠٠٠٠٠٠
(–) مجمع الإهلاك	(٣٠٠٠٠٠)
	٧٠٠٠٠٠

جزء من قائمة التغير فى حقوق الملكية ٢٠١١	
رصيد أول المدة قبل التعديل	٥٨٠٠٠
[٣٠٠٠٠ + ٢٨٠٠٠] ↓	
بعد الضرائب(٤٠٠٠٠×٣٠%)	
+ تصبح أخطاء جوهرية بعد الضرائب	
١٠٠٠٠ ×٧٠%	٧٠٠٠

جزء من قائمة التغير فى حقوق الملكية ٢٠١١	
رصيد أول المدة قبل التعديل	٥٨٠٠٠
+ صافى ربح الفترة	٥٦٠٠٠

+ صافى ربح الفترة	٤٩٠٠٠		
رصيد آخر الفترة من الأرباح المرحلة	١١٤٠٠٠	رصيد آخر الفترة	١١٤.٠٠٠

ملاحظة :

يتضح أن الفرق بين قائمة دخل ٢٠١١ طبقا للمعالجة القياسية والمعالجة البديلة ،هو (٧٠٠٠) ويمثل الخطأ المحاسبي بعد تصحيحه و بعد الضرائب ، حيث تزيد أرباح المعالجة البديلة بهذا المقدار إلا انه في قائمة التغير في حقوق الملكية تم إضافة (٧٠٠٠) ضمن رصيد أول المدة من الأرباح المرحلة كمعالجة قياسية ولم يحدث ذلك بالطبع في المعالجة البديلة، إلا انه بوجه عام تتساوى اثر المعالجتين على رصيد الأرباح المرحلة آخر العام ٢٠١١ مع اختلاف مكان تسوية معالجة الأخطاء الجوهرية سواء في قائمة الدخل أم في قائمة التغير في حقوق الملكية.

الحالة الثالثة [تغيير فى التقديرات المحاسبية]

اشترت إحدى المنشآت اصل ثابت فى ١/١ /٢٠١٠ وبلغت تكلفة الدفترية مبلغ ١٠٠٠٠جنيه ، وقدر عمره الإنتاجى بمقدار عشر سنوات ، كما قررت المنشأة الاعتماد على طريقة القسط الثابت ولا توجد قيمة كخردة للأصل فى نهاية عمره الإنتاجى.

فإذا علمت انه فى ٣١/ ٢٠١٢/٢(بعد إهلاك عامين) وقبل إعداد ميزانية عام ٢٠١٢ أعيد تقدير العمر الإنتاجى للأصل وقدر عمره بمقدار ١٠ سنوات أخرى واعتبر ذلك تغيير فى التقدير المحاسبى.

المطلوب : بيان أثر التغير المحاسبي طبقا لما يقضى به معيار المحاسبة المصرى (٥)

بيان مكان إظهار أثر التغير فى التقدير المحاسبى.

إرشادات الحل

ميزانية عام ٢٠١٠

الأصول الثابتة	١٠٠٠٠	
(–) مجمع الإهلاك	(١٠٠٠)	
		٩٠٠٠

ميزانية عام ٢٠١١

الأصول الثابتة	١٠٠٠٠	
(–)مجمع الإهلاك	(٢٠٠٠)	
		٨٠٠٠

بينما فى ميزانية عام ٢٠١٢ يتم احتساب الإهلاك على الرصيد المتبقى من صافى التكلفة الدفترية وبذلك يحتسب الإهلاك خلال السنة ٢٠١٢ (والسنوات التالية كما يلى) :

$$\frac{\text{صافى التكلفة الدفترية}}{\text{العمر الإنتاجى}} = \frac{٨٠٠٠}{١٠} = ٨٠٠ \text{ جنيه}$$

ميزانية عام ٢٠١٢

الأصول الثابتة	١٠٠٠٠	
(–) مجمع الإهلاك	(٢٨٠٠)	
		٧٢٠٠

الحالة الرابعة [تغيير السياسة المحاسبية]

أظهرت البيانات التالية ضمن ميزان مراجعة إحدى الشركات فى ٢٠١٢/١٢/٣١

فوائد اقتراض مدينة **١٠٠٠٠**

رصيد أرباح مرحلة من العام الماضى **٥٠٠٠٠**

أرباح العام **٨٠٠٠٠**

فإذا علمت أن :

قررت المنشأة تغيير سياسة تحميل تكلفة الاقتراض من المعالجة القياسية (ضمن قائمة الدخل) إلى المعالجة البديلة المسموح بها بأثر رجعى علما بان فوائد الاقتراض عن الأعوام السابقة بلغت ٢٠٠٠٠ جنيه ، وتبلغ نسبة الضرائب على الدخل ٣٠ %.

والمطلوب :

بيان اثر تغير السياسة المحاسبية طبقا لما يقضى به معيار المحاسبة المصرى رقم (٥) وذلك:

- **باتباع المعالجة القياسية.**
- **باتباع المعالجة البديلة المسموح بها.**

المعالجة القياسية	
قائمة الدخل	
أرباح العام قبل الضرائب	٨٠٠٠٠
(–) ضرائب الدخل ٣٠%	٢٤٠٠٠
صافى الربح	٥٦٠٠٠
قائمة الأرباح المحتجزة	
رصيد أول المدة قبل التعديل	٥٠٠٠٠
+الأثر المجمع لتغيير السياسة المحاسبية (٢٠٠٠٠+١٠٠٠٠)× ٧٠ %	٢١٠٠٠
+ أرباح الفترة	٥٦٠٠٠
رصيد آخر المدة	١٢٧٠٠٠

المعالجة البديلة	
قائمة الدخل	
أرباح قبل الضرائب (٨٠٠٠٠+ ١٠٠٠٠ فوائد مدينة)	٩٠٠٠٠
+ الأثر المجمع لتغير السياسة المحاسبية	٢٠٠٠٠
الأرباح قبل الضرائب	١١٠٠٠٠
(–) الضرائب٣٠%	(٣٣٠٠٠)
صافى الربح	٧٧٠٠٠
قائمة الأرباح المحتجزة	
رصيد أول المدة قبل التعديل	٥٠٠٠٠
+ أرباح العام	٧٧٠٠٠
رصيد آخر المدة	١٢٧٠٠٠

دراسة وتحليل المعيار المحاسبى رقم (١٢) المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية

أولاً : نطاق المعيار :

١. يتناول هذا المعيار ما يلى :

- اكتشاف معارف جديدة.
- مزيد من التفهم والاستيعاب لهذه المعارف.

٢. ولا يتناول هذا المعيار ما يلى :

- مشاكل المحاسبة عن المنح فى ظل تغيرات الأسعار.
- المزايا الضريبية المقدمة للمنشأة (إعفاء... إهلاك إضافى).
- مساهمة الحكومة فى ملكية المنشأة.

ثانياً : تعريف المنح والمساعدات الحكومية :

تعريف المنح الحكومية :

هى عبارة عن مساعدات حكومية فى صورة تحويل موارد اقتصادية للمنشأة مقابل التزامها بالوفاء بشروط معينة تتعلق بأنشطتها سواء :

- كانت تلك الالتزامات مستقبلية.
- أو تمت فى فترة ماضية.

لا ينسحب هذا التعريف على :

- المساعدات الحكومية التى لا يمكن تحديد قيمتها.
- المعاملات مع الحكومة التى لا تختلف عن المعاملات التجارية العامة.

تعريف المساعدات الحكومية :

هى كل إجراء حكومى يهدف إلى منح مزايا اقتصادية طبقاً لمعايير معينة مثل :

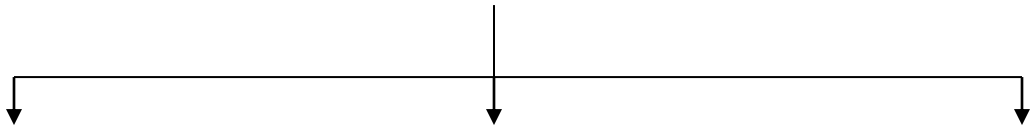
- تقديم خدمات استشارية مجانية.
- تصريف كل أو جزء من الإنتاج.

ولا ينسحب هذا التعريف على :

- مجهودات الحكومة للتأثير على الظروف الاقتصادية العامة مثل توفير البنية التحتية أو فرض قيود على المنافسين.

ثالثاً : أنواع المنح الحكومية :

تتخذ المنح الحكومية إحدى ثلاث صور:



منح مرتبطة بأصول

حيث يكون الشرط الأساسى للحصول على المنحة هو قيام المنشأة بشراء أو إنشاء أصل طويل الأجل.

ومع احتمال وجود شروط إضافية ملحقة بالمنحة مثل الموقع وتوقيت الاقتناء ومدة الاحتفاظ بالأصل.

منح مرتبطة بالدخل

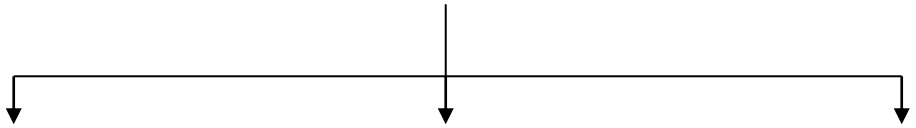
مثل دعم الأسعار أو ضمان حد أدنى من الإيراد أو أى شئ خلاف الارتباط باقتناء الأصول ويطلق عليها أحياناً مسمى الإعانات.

قروض متنازل عنها

وهى القروض الحكومية التى يتم التنازل عنها نظير وفاء المنشأة بتعهدات معينة.

رابعاً : المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية :

تتضمن المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية الجوانب التالية :



إثبات المنح الحكومية | **طريقة المحاسبة عن المنح الحكومية** | **مداخل المحاسبة عن المنح الحكومية**

إثبات المنح الحكومية :

تثبت المنح الحكومية نقدية وغير نقدية بالقيمة العادلة إذ كان هناك تأكد مناسب من أمرين :

- مقدرة المنشأة على الوفاء بالشروط المصاحبة للمنحة.
- أن المنشأة سوف تحصل على المنحة فعلاً.

طريقة المحاسبة عن المنح الحكومية :

- لا تتأثر طريقة المحاسبة عن المنح الحكومية بالأسلوب الذى تحصل به المنشأة عن تلك المنح.
- يتم إثبات المنح الحكومية كإيراد على مدار الفترات المالية التى تتحمل بالتكاليف اللازمة لتنفيذ شروط حصول المنشأة على المنحة وذلك بطريقة منتظمة على النحو التالى :

إثبات المنحة كإيراد غير عادى :

يتم إثبات المنحة كإيراد غير عادى يوزع على عدة فترات مالية فى حالة ما إذا كانت المنحة:

مساوية للعمر الإنتاجى للأصل القابل للإهلاك إذا كانت المنحة فى صورة هذا الأصل.

مساوية لفترات الوفاء بالتزامات المنحة إذا كانت المنحة فى صورة أصل غير قابل للإهلاك.

مثل :

منح المنشأة قطعة أرض لإقامة مبنى.

ملحوظة :

لا تضاف المنح بأى حال إلى حقوق الملكية بشكل مباشر.

إثبات المنحة كإيراد غير عادى يدرج فى قائمة دخل الفترة :

للفترة المالية التى تم الحصول فيها على المنحة :	للفترة التى تستوفى فيها المنشأة شروط الحصول على المنحة:
↓	↓
إذا كانت المنحة تعويض عن نفقات أو خسائر حدثت فعلا	إذا كانت المنحة دعم فورى غير مرتبط بالتزامات.

مداخل المحاسبة عن المنح الحكومية :

يوجد مدخلان للمحاسبة عن المنح الحكومية هما :

مدخل رأس المال (مستبعد) يقضى هذا المدخل بإضافة قيمة المنحة مباشرة إلى حقوق المساهمين. مبرراته : أن المنحة وسيلة تمويل مكانها الميزانية. لا تعتبر المنحة إيراداً للمنشأة.	**مدخل الإيراد** (أوصى به المعيار) يقضى هذا المدخل بأن تتدرج المنحة فى قائمة الدخل كإيراد (لفترة – أو مؤجل يتم توزيعه بين الفترات). مبرراته : أن المنحة تمويل ولكنه ليس مقدماً من المساهمين. أن المنحة تكون غالباً مشروطة بالتزامات وإجراءات تقوم بها المنشأة وتتحمل تكاليف ذلك مما يوجب المقابلة. يكفل هذا المدخل تطبيق أفضل لفرص الاستحقاق ، حيث يتم توزيعها كإيراد على الفترات التى تتحمل بتكاليف تنفيذ اشتراطات تلك المنحة. فالحصول على المنحة فى شكل أصل ثابت ينتج عنه تحمل إهلاكات وصيانة سنوية على مدى سنوات عمره الإنتاجى. أن ضرائب الدخل والضرائب والرسوم السلعية تحمل على الإيرادات – وجميعها نتاج سياسات مالية حكومية – ولما كانت المنح نتاجاً لنفس السياسات وجب معاملتها كذلك.

ملحوظة :

تقوم المنح الحكومية التى تتخذ صورة غير نقدية (أراضى و آلات... الخ) بالقيمة العادلة أو بقيمة رمزية واحد جنيه ويكون القيد الآتى :

×× من حـ/ الأصل

×× إلى حـ/ الإيرادات (منح حكومية)

خامساً : عرض المنح الحكومية :

يتم عرض المنح الحكومية على النحو التالى :

عرض المنح الحكومية المرتبطة بأصول :

يتم عرض المنح الحكومية المرتبطة بأصول بإحدى طريقتين هما :

الطريقة الأولى : اعتبار قيمة المنحة إيراداً مؤجلاً يستنفذ على مدار العمر الإنتاجى للأصل :

مثال :

عند استلام المنحة (بفرض أن قيمة المنحة ١٠٠.٠٠٠ جنيه) :

القيد :

١٠٠.٠٠٠ من حـ/ الأصل

١٠٠.٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات مؤجلة (منح حكومية)

وذلك فى حالة التمويل الحكومى الكامل.

وبفرض مساهمة المنشأة بمبلغ ٤٠.٠٠٠ جنيه في تمويل شراء أو إنشاء الأصل يكون القيد الأتي :

١٠٠.٠٠٠ من حـ/ الأصل

إلى مذكورين

٦٠.٠٠٠ حـ/ إيرادات مؤجلة (منح حكومية)

٤٠.٠٠٠ حـ/ البنك (مساهمة المنشأة)

فى نهاية كل سنة مالية ، وبفرض أن العمر الإنتاجى للأصل ٥ سنوات فإنه يتم تخفيض قيمة المنحة بنسبة تعادل معدل الإهلاك (٢٠%) ويكون القيد التالى :

فى حالة التمويل الحكومى الكامل :

٢٠.٠٠٠ من حـ/ إيرادات مؤجلة (منح حكومية)

٢٠.٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات غير عادية

فى حالة مساهمة المنشأة بمبلغ ٤٠.٠٠٠ [جنيه :

١٢.٠٠٠ من حـ/ إيرادات مؤجلة (منح حكومية)

١٢.٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات غير عادية

ملحوظة :

يكفل هذا الإجراء تخفيض عبء الإهلاك السنوى بمقدار نصيب السنة من تلك المنحة الحكومية.

الطريقة الثانية : اعتبار المنحة تخفيضاً من قيمة الأصل الثابت بما يؤثر مباشرة على عبء الإهلاك السنوى :

فى حالة التمويل الحكومى الكامل :

يكون رصيد حـ/ الأصل صفرا

والإهلاك السنوى صفرا

ملحوظة :

يتم الإفصاح عن القيمة العادلة للأصل فى مرفقات الميزانية.

فى حالة المساعدة الحكومية فى تمويل الأصل :

يكون رصيد حـ/ الأصل مساوياً لمساهمة المنشأة فقط = ٤٠٠٠٠ جنيه

والإهلاك السنوى (٤٠٠٠٠ × ٢٠%) = ٨٠٠٠ جنيه

ملحوظة : من الواضح أن الطريقة الأولى للمعالجة هى الأفضل.

عرض المنح الحكومية المرتبطة بإيراد :

يتم عرض المنح الحكومية المرتبطة بإيراد بإحدى طريقتين :

الطريقة الأولى : طبقاً لهذه الطريقة يتم عرض المنح الحكومية فى الجانب الدائن من قائمة الدخل إما فى بند مستقل أو تحت عنوان رئيسى مثل إيرادات أخرى.

الطريقة الثانية : طبقاً لهذه الطريقة يتم عرض المنح الحكومية فى الجانب المدين من قائمة الدخل مخصومة من المصروفات المرتبطة بها.

سادساً : رد المنح الحكومية :

رد المنح الحكومية المرتبطة بأصول :

الحالة الأولى : اعتبار المنحة الحكومية إيرادات مؤجلة :

يتم إثبات استحقاق المنحة للدولة وإقفال حساب إيرادات مؤجلة وتحميل حساب أرباح وخسائر الفترة بالجزء المستنفذ منها خلال السنوات السابقة وكنا قد اعتبرناه خفضاً متراكماً من عبء الإهلاك السنوى. ويكون القيجنيه الآتى :

من مذكورين

×× حـ/ إيرادات مؤجلة (منح حكومية) – بقيمة الرصيد

×× حـ/ أ.خ – بالقيمة المستنفدة

إلى حـ/ الدولة (بكامل المنحة)

إثبات رد المنحة :

×× من حـ/ الدولة

×× إلى حـ/ البنك

الحالة الثانية : اعتبار المنحة تخفيضاً من قيمة الأصل :

يتم إثبات استحقاق المنحة للدولة بتعلية القيمة الدفترية للأصل أو تخفيض رصيد حساب الإيراد المؤجل بالقيمة الواجبة الرد ، مع تحميل الإيرادات مباشرة بقيمة مجمع الإهلاك الإضافى الذى كان يجب أن تتحمله المنشأة لو لم تكن قد حصلت على تلك المنحة.

رد المنح الحكومية المرتبطة بالإيراد :

المنح الحكومية واجبة الرد المرتبطة بالإيراد يتم خصمها من الرصيد الدائن للإيراد المؤجل لهذه المنحة إذا وجد ، وإذا لم يكن الرصيد موجود أو كافياً يجب تحميل القيمة التى يتم ردها مباشرة كمصروف ويكون القيد الآتى :

فى حالة وجود رصيد لحساب الإيراد المؤجل :

×× من حـ/ إيرادات مؤجلة

×× إلى حـ/ الدولة

في حالة عدم كفاية رصيد حساب الإيراد المؤجل :

من مذكورين

×× من حـ/ إيرادات مؤجلة

×× من حـ/ الأرباح والخسائر (بالفرق)

×× إلى حـ/ الدولة

فى حالة عدم وجود رصيد لحساب الإيراد المؤجل :

×× من حـ/ الأرباح والخسائر

×× إلى حـ/ الدولة

سابعاً : الإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية :

١- الإفصاح عن المنح الحكومية :

يجب الإفصاح عن :

- السياسة المحاسبية المتبعة ، وطريقة العرض فى القوائم المالية.
- طبيعة ومقدار المنح الحكومية ومداها وشروطها.
- الشروط أو الالتزامات التى لم تتمكن المنشأة من الوفاء بها ، وكذلك الظروف الطارئة – ومعناها فى المعايير المحتملة – المتعلقة بتلك المنح.

٢- الإفصاح عن المساعدات الحكومية :

يقتصر الأمر فقط على مجرد الإفصاح عن :

- طبيعة المساعدة الحكومية.
- مدى (حجم) المساعدة الحكومية.
- مدة سريان المساعدة الحكومية.

تكاليف أقتناء وأستغلال ومشاكل تقييم الأصول الثابتة تحت مقررات المعيار المحاسبى رقم (١٠)

المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٠)

هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة بحيث يستطيع مستخدمو القوائم المالية أن يستشفوا معلومات حول استثمار المنشأة فى تلك الأصول والتغير فى مثل هذا الاستثمار. تتمثل الموضوعات الرئيسية فيما يتعلق بالمحاسبة عن الأصول الثابتة فى الاعتراف بالأصول وتحديد قيمها الدفترية بالإضافة إلى أعباء الإهلاك وخسائر الاضمحلال التى يعترف بها بالنسبة لتلك الأصول .

تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية فى هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:

القيمة الدفترية: هى القيمة المعترف بها للأصل بعد خصم مجمع الإهلاك ومجمع خسائر الاضمحلال.

التكلفة: هى المبلغ المدفوع من نقدية أو ما فى حكمها أو القيمة العادلة لمقابل آخر تم تقديمة لاقتناء أصل وذلك فى توقيت اقتناء أو إنشاء الأصل أوهو المبلغ المنسوب لهذا الأصل عند الاعتراف الأولى به طبقاً للمتطلبات المحددة فى معايير محاسبة مصرية أخرى .

القيمة القابلة للإهلاك: هى تكلفة الأصل أو أى قيمة أخرى بديلة للتكلفة مخصوماً منها القيمة التخريدية له.

الإهلاك: هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك لأصل على العمر الإنتاجى المقدر لهذا الأصل.

القيمة من وجهة نظر المنشأة: هى القيمة الحالية للتدفقات النقدية التى تتوقع منشأة أن تحصل عليها من الاستخدام المستمر لأصل ومن التصرف فيه فى نهاية عمره الإنتاجى المقدر أو التى تتوقع أن تتحملها عند تسوية التزام.

القيمة العادلة: هى السعر الذي يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

خسارة الاضمحلال: هى المبلغ الذي تزيد به القيمة الدفترية لأصل عن قيمته الاستردادية.

الأصول الثابتة: هى البنود الملموسة التى:

(أ) تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها فى إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات، أو فى التأجير للغير أو فى أغراضها الإدارية. و (ب) من المتوقع استخدامها على مدار أكثر من فترة واحدة.

القيمة القابلة للاسترداد: هى القيمة العادلة للأصل (مخصوماً منها التكاليف اللازمة للبيع) أو قيمته الاستخدامية أيهما أكبر.

القيمة التخريدية لأصل: هى القيمة المقدرة التى يمكن لمنشأة أن تحصل عليها حالياً من التصرف فى الأصل بعد خصم التكاليف المقدرة للاستبعاد لو كان الأصل فى العمر وعلى الحالة المتوقع أن يكون عليها فى نهاية العمر الإنتاجى المقدر للأصل.

العمر الإنتاجى المقدر لأصل هو: (أ) الفترة التى تتوقع المنشأة أن يكون الأصل متاحاً خلالها للاستخدام.

أو (ب) عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل.

القياس بعد الاعتراف

عندما تقوم المنشأة بتحديد السياسة المحاسبية التى سيتم تطبيقها على فئة من فئات تبويب الأصول الثابتة (مثل: الأراضى أو المبانى الخ) فيجب عليها أن تطبق نموذج التكلفة .

ويعنى نموذج التكلفة : فى ظل هذا النموذج يتم إثبات أى بند من بنود الأصول الثابتة – بعد الاعتراف به كأصل – على أساس تكلفته مخصوماً منها مجمع الإهلاك ومجمع خسائر الاضمحلال.

(تطبيقات عملية)

أولاً : تحديد قيمة الأصول الثابتة فى تاريخ الميزانية :

المعالجة		
التكلفة التاريخية مطروح منها مجمع الإهلاك		
	××	تكلفة الأصل الدفترية
	(××)	مجمع إهلاك الأصل والاضمحلال
×××		

ثانياً: المعالجة المحاسبية للأرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن التخلص من الأصول الثابتة بالبيع :

المبدأ : يتم الاعتراف بالربح أو الخسارة الرأسمالية فى حساب النتيجة كربح أو خسارة

مثال :

أصل تم شراؤه في بداية ٢٠٠٥ بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه وعمره ٥ سنوات وليس له قيمة تخريدية في نهاية عمره. (الإهلاك ١٠٠٠٠ جنيه) سنوياً.

فى نهاية عام ٢٠٠٨ بلغت صافى القيمة الدفترية للأصل ١٠٠٠٠جنيه (٥٠٠٠٠ – ٤٠٠٠٠ مجمع الإهلاك).

وقد تم بيعه بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه .

∴ هناك أرباح رأسمالية بمقدار ٥٠٠٠ جنيه

المطلوب : بيان أثر ذلك فى نهاية عام ٢٠٠٨

الحـــــــل

عند البيع :

١٥٠٠٠ من حـ/ البنك

إلى مذكوريــن

١٠٠٠٠ حـ/ الأصل

٥٠٠٠ حـ/ أرباح رأسمالية

ويتم إقفال مجمع الإهلاك فى الأصل

٤٠٠٠٠ من حـ/ مجمع الإهلاك

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ الأصل

ثم يتم إقفال الأرباح الرأسمالية فى حساب النتيجة

٥٠٠٠ من حـ/ أرباح رأسمالية

٥٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ ٢٠٠٨

حـ/ أ.خ ٢٠٠٨

١٠٠٠	م. إهلاك	٥٠٠٠	أرباح رأسمالية

ثالثاً: حالات عملية تغطى المعيار المحاسبى :

المشكلة الأولى :

منشأة تتبع نظام إنتاجى مكون من ثلاثة أجزاء مترابطة :

القسم (أ) : تكلفته ٥٠٠٠٠ وعمره ٥ سنوات

القسم (ب) : تكلفته ٦٠٠٠٠ وعمره ١٠ سنوات

القسم (جـ) : تكلفته ١٠٠٠٠٠ وعمره ٥ سنوات

وإن هنالك بعض تشابه من الناحية الفنية بين القسم (أ) و (جـ) ، وأنه تقرر اتباع قسط الإهلاك الثابت للقسم (أ) و (جـ) ، بينما القسم (ب) على أساس القسط المتناقص.

بينما هناك رأى آخر يرى معالجة جميع تكلفة النظام الإنتاجى فى معالجة واحدة من حيث طريقة الإهلاك.

الحل المقترح

الرأى الأول :

الأصح طبقاً للفقرة (١٢) معدل

المشكلة الثانية :

أظهرت إحدى الشركات ضمن مركزها المالى ما يلى :

١٠٦٠٠٠	أراضى
٣٠٠٠٠٠	مبانى
٥٠٠٠٠٠	آلات

علماً بأن هناك آلات احتياطية تتوقع استخدامها فى سنوات تالية ، تقدر تكلفتها بمقدار ١٠٠٠٠٠ جنيه .
فهل توافق على الإفصاح السابق ؟

الحل المقترح

طبقاً للفقرة ٦٣ المعدل :

يجب أن نفصح ضمن الإيضاحات المتممة عن ذلك الجزء من الأصول الثابتة المعطلة مؤقتاً ضمن الإيضاحات المتممة.

المشكلة االثالثة :

منشأة اشترت عقاراً بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ قدرت قيمة الأراضي بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ بينما قيمة المباني بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه .

وقد لجأت إلى الإفصاح عن هذا العقار ضمن القوائم المالية هكذا :

	٤٠٠٠٠٠		عقارات

الحل المقترح

طبقاً للفقرة (٤٢) :

تعتبر الأراضى والمبانى أصول منفصلة ويتم التعامل على أنهما بندين منفصلين حتى لو تم اقتنائهما معاً.

وعلى ذلك

	٣٠٠٠٠٠		أراضى
	١٠٠٠٠٠		مبانى

المشكلة الرابعة :

منشأة اشترت آلة تكلفتها ٣٠٠٠٠٠ جنيه وقدر عمرها الافتراضي بعدد ٥ سنوات فى ٢٠٠٥/١/١.

وفى ٢٠٠٦/١٢/٣١ أعيد النظر فى العمر الافتراضى وقدر بعدد ٥ سنوات باقية. فما هو تأثير ذلك على القوائم المالية ؟

الحل المقترح

طبقاً للفقرة : ٤٦ ، ٤٧ :

يجب إعادة النظر فى العمر الافتراضى للأصل بصفة دورية

$$\text{إهلاك ٢٠٠٥} = \frac{\text{٣٠٠٠٠٠ ج}}{\text{٥}} = \text{٦٠٠٠ ج}$$

$$\text{إهلاك ٢٠٠٦} = \frac{\text{٢٤٠٠٠٠ ج}}{\text{٥}} = \text{٤٨٠٠ ج}$$

ويتم تعديل الإهلاك فى عام ٢٠٠٦ وبالأعوام المستقبلية.

معيار المحاسبة المصرى رقم (23) الأصول غير الملموسة

تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية فى هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:

الاستهلاك: هو التحميل المنتظم للقيمة القابلة للاستهلاك من قيمة الأصل غير الملموس

على مدار الاستفادة المتوقعة منه.

الأصل هو مورد:

(أ) تتحكم فيه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة.

(ب) من المرجح أن تتدفق منه منافع اقتصادية للمنشأة.

القيمة الدفترية: هى قيمة الأصل فى قائمة المركز المالى بعد خصم مجمع الاستهلاك الخاص به ومجمع الخسارة الناتجة عن الاضمحلال.

التكلفة: هى مبلغ النقدية أو ما فى حكمها المدفوع أو القيمة العادلة للمقابل الذي قدم من أجل الحصول على الأصل عند اقتنائه أو إنشائه أو المبلغ الخاص بهذا الأصل عند الاعتراف به أولياً طبقاَ للمتطلبات المحددة لمعايير المحاسبة المصرية الأخرى مثل معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٩) " المدفوعات المبنية على أسهم .

" **القيمة القابلة للاستهلاك:** هى تكلفة الأصل، أو أى قيمة أخرى بديلة للتكلفة ناقصاً القيمة المتبقية له.

التطوير: هو تطبيق نتائج الأبحاث وغيرها من المعارف على خطة أو تصميم ما بغرض تقديم إنتاج جديد أو محسن بشكل جوهرى لمواد وأدوات أو منتجات أو عمليات أو أنشطة أو خدمات وذلك قبل البدء فى الإنتاج على نطاق تجارى.

القيمة من وجهة نظر المنشأة: هى القيمة الحالية للتدفقات النقدية التى تتوقع المنشأة أن تنشأ من الاستخدام المستمر لأصل ومن التصرف فيه فى نهاية العمر الافتراضى له أو التى تتوقع تكبدها عند تسوية التزامات.

القيمة العادلة: هى السعر الذي يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

خسارة الاضمحلال: هى الزيادة فى القيمة الدفترية للأصل عن المبلغ المتوقع إسترداده منه.

الأصل غير الملموس: هو أصل ذا طبيعة غير نقدية يمكن تحديده وليس له وجود مادي.

الأصول ذات الطبيعة النقدية: هى الأموال المحتفظ بها والأصول التى سوف تحصل بمبالغ نقدية ثابتة أو محددة.

الأبحاث: هى فحص ودراسة أصلية مخططة من أجل إكتساب وتفهم معرفة علمية أو فنية جديدة.

القيمة المتبقية: هى صافي القيمة المتوقع الحصول عليها فى نهاية العمر الإنتاجى للأصل بعد خصم تكاليف التخلص منه إذا كان الأصل فى العمر والحالة المتوقعة له فى نهاية العمر الإنتاجى له.

العمر الإنتاجى: هو إما أن يكون:

(أ) الفترة التى تتوقع المنشأة أن تنتفع خلالها بالأصل.

(ب) عدد وحدات الإنتاج أو عدد وحدات مناسبة أخرى تتوقع المنشأة الحصول عليها

من هذا الأصل.

- الأصول غير الملموسة هى أصل تسيطر عليها المنشأة وتحقق منافع مستقبلية ومن أمثلتها : ماركات تجارية ، برامج حاسب ، تراخيص وامتيازات ، حقوق التأليف والبراءة ، الشهرة ، وأصول غير ملموسة تحت التطوير.
- حتى يعتبر الأصل غير ملموس ويعالج كأصل ، فإنه يجب أن يتوقع منه منافع اقتصادية مستقبلية ، وإمكانية قياس تكلفته بدقة.

- نطاق تطبيق هذا المعيار : يمكن أن نحصل على الأصل غير الملموس من المصادولار التالية :

- الامتلاك من الخارج : وتتمثل تكلفة الأصل غير الملموس من ثمن الشراء وأية مصاريف مباشرة أخرى.
- دمج منشآت أعمال : يمكن أن تظهر الشهرة وتعالج كأصل غير ملموس.
- الأصول المولدة داخلياً : وتشمل مصاريف التطوير وتعالج كأصل غير ملموس ، بينما تعالج كل من مصاريف الأبحاث والشهرة المولدة داخلياً كمصروفات.
- منحة حكومية : وتعالج كأصل غير ملموس.

- الأنفاق اللاحق على الأصول غير الملموسة يعترف به ، بشرط أن يحقق منافع مستقبلية ، وإمكانية قياس الإنفاق بدقة.
- المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة :

الاعتراف بالتكلفة التاريخية.

- استهلاك الأصول غير الملموسة :

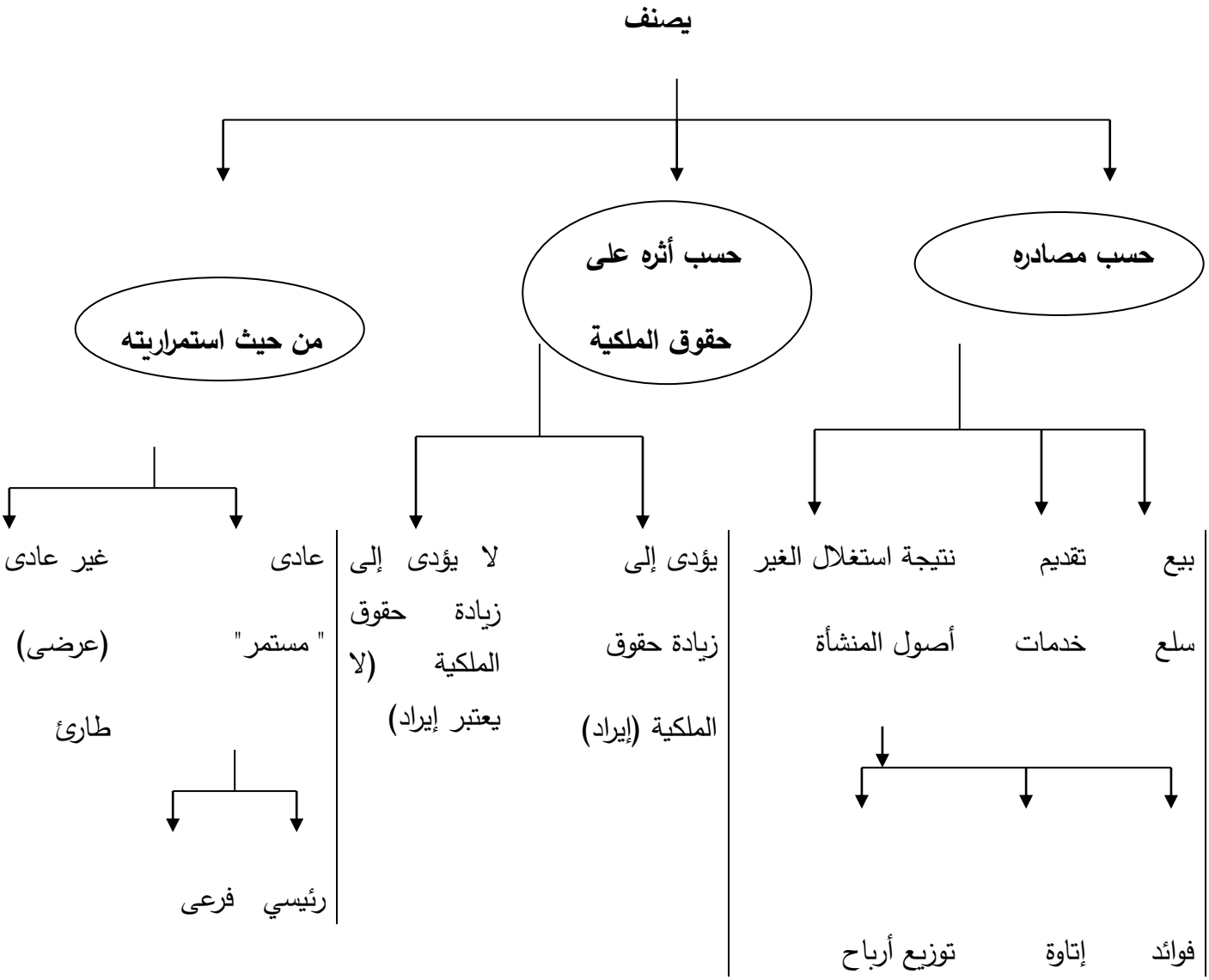
- فترة الاستهلاك : يمكن أن تكون أقل أو أكثر من ٢٠ سنة.
- طريقة الاستهلاك : الثابت ، المتناقص ، وحدة الإنتاج.
- يجب مراجعة فترة وطريقة الاستهلاك سنوياً.

- الإفصاح عن الأصول غير الملموسة يتطلب أن يكون لكل فئة بشكل مستقل ، مع بيان الأعمار أو معدلات الاستهلاك ، وأساليب الاستهلاك المتبعة.

معيار المحاسبة المصرى رقم (11) الإيراد Revenue

أهم الملاحظات على معيار المحاسبة المصرى رقم (11) الإيراد.

ما هو الإيراد ؟



قياس (مبلغ) الإيراد :

(تقاس قيمة الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو المستحق للمنشأة)

فى شكل النقدية أو ما فى حكمها

البيع النقدى

البيع بالأجل

القيمة الاسمية

مبلغ الإيراد هو القيمة العادلة للمبلغ المستلم أو المستحق من النقدية أو ما فى حكمها

المبلغ النقدى " الآن " إيراد تشغيلى "

+ مقابل الثمن

" إيراد تمويلى "

فى شكل عملية تبادل سلع وخدمات

تبادل سلع وخدمات مختلفة الطبيعة والقيمة

" يعتبر إيراد "

تبادل سلع وخدمات متماثلة القيمة

" لا تعتبر إيراد "

القيمة العادلة للسلع والخدمات

تحديد معاملات الإيراد

معاملات مفردة	معاملات مركبة
مثال : بيع سلعة	**مثال : التعاقد على سلعة وخدمات لاحقة بعد البيع بمقابل**

القاعدة :

هو إثبات كل معاملة على حدة ولا يجوز إثبات المعاملات المركبة مجتمعة لإظهار جوهر كل معاملة.

متى يتم الاعتراف بالإيراد ؟

لأغراض تحديد متى يتم الاعتراف بالإيراد وإثباته بالدفاتر حتى لا تتداخل السنوات المالية مع بعضها البعض ، فإنه من الضروري التعامل مع الإيراد من زاوية مصدره كما يلي :

١- الاعتراف بالإيراد الناتج من بيع السلع : متى ؟

شروط عامة	شروط خاصة
قياس الإيراد بدقة	**انتقال المخاطر والعوائد الأساسية للمشترى**
قياس تكلفة الإيراد بدقة	
إمكانية التحصيل	

فى حالة احتفاظ البائع ببعض المخاطر غير الأساسية للملكية مثال ذلك حذر بيع سيارة بالتقسيط قام ببيعها لمشترى ، فإن السؤال الذى يطرح نفسه هل انتقلت المخاطر والمنافع الأساسية للمشترى ؟ فإذا كانت الإجابة بالإيجاب فى هذه الحالة تعتبر المعاملة إيراد بيع ويجب الاعتراف بها (إثباتها) فى الدفاتر فوراً.

٢-الاعتراف بالإيراد الناتج عن تأدية خدمات : متى ؟

شروط عامة

قياس الإيراد بدقة

قياس تكلفة الإيراد بدقة

إمكانية التحصيل

شروط خاصة

إمكانية تقدير نتائج تأدية الخدمة إلى المدى الذى تم تنفيذه فى تاريخ الميزانية أى طبقا لنسبة الإتمام

طرق متنوعة لحساب نسبة الإتمام

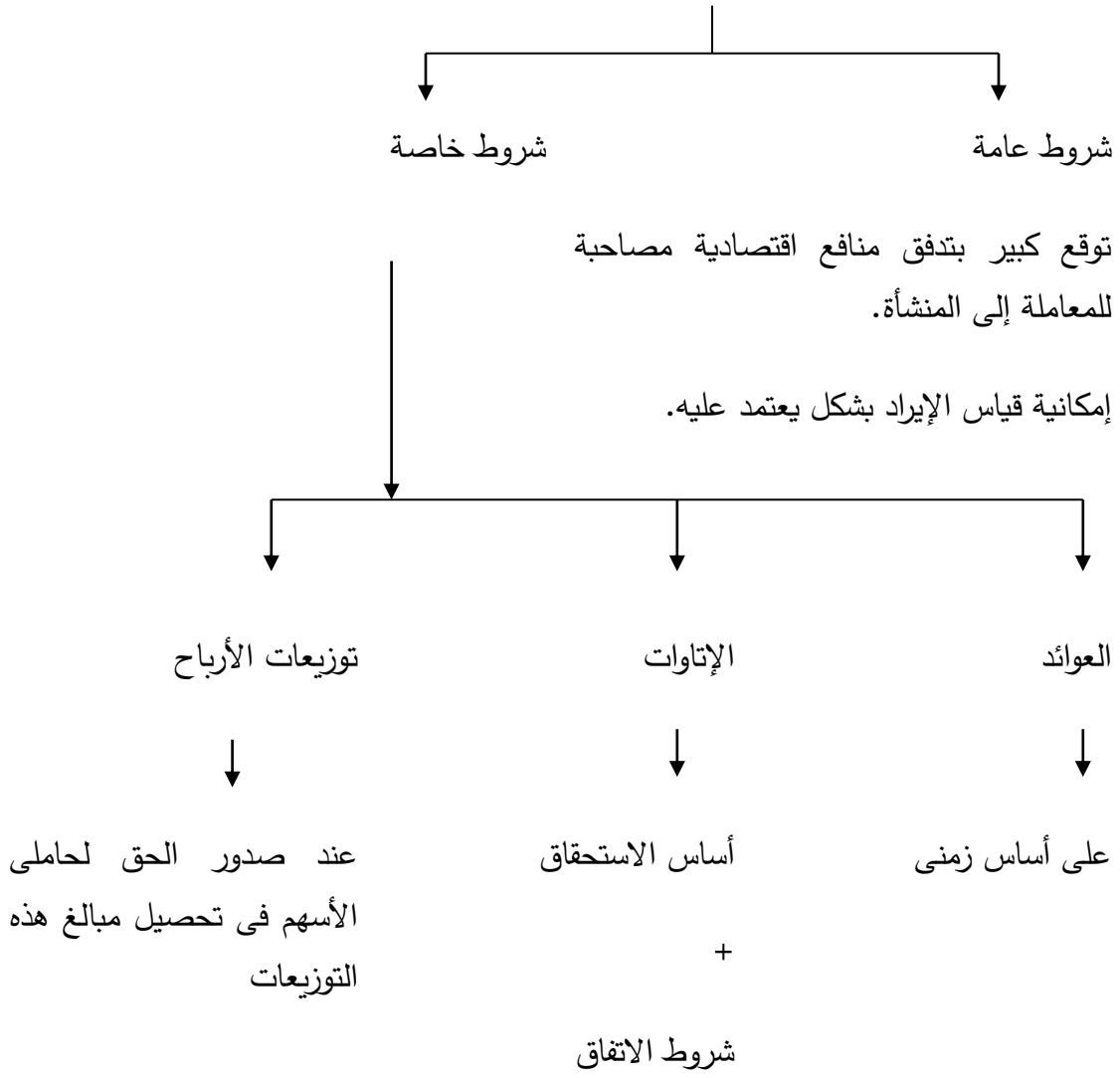
الأسلوب الأول: حصر الأعمال المنفذة

الأسلوب الثانى: قيمة الخدمات المؤدة للعقد حتى تاريخه ـــــ % أجمالى قيمة الخدمات المتعاقد عليها

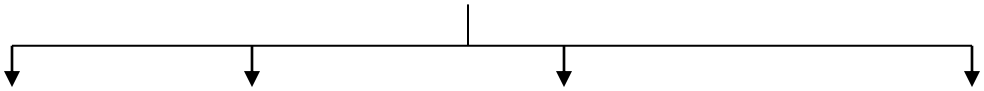
الأسلوب الثالث: إجمالى التكاليف الفعلية حتى تاريخه ـــــ % التكاليف المقدرة للعقد ككل

فى حالة إذا كانت الخدمة لا يمكن تقدير نتائج تنفيذها (صعوبة قياس نسبة الإتمام) فإنه يمكن الاعتراف بإيراد الخدمة فى ضوء التكاليف المتكبدة فعلاً والمتوقع استردادها.

الاعتراف بالإيراد الناتج من استغلال الغير أصول المنشأة متى ؟



الإفصاح فى الإيضاحات المتممة



السياسات المحاسبية المتبعة فى الاعتراف بالإيراد وكذلك الطريقة المستخدمة فى تحديد نسبة الإتمام	توزيع الإيرادات حسب مصدرها (سلع، خدمات، فوائد، إتاوات، توزيع أرباح)	الإيرادات الناتجة عن تبادل	الأرباح والخسائر العرضية

حالات تطبيقية على معيار المحاسبة المصرى رقم (١١)(الإيراد)

الحالـــة الأولى :

إحدى الشركات المتخصصة في صيانة أجهزة الكمبيوتر أبرمت عقد صيانة مع أحد العملاء بمبلغ ٢ مليون جنيه لمدة ثلاث سنوات يبدأ من عام ٢٠٠٨ ، وقد قدرت تكاليف تنفيذ العقد بمبلغ مليون جنيه.

فإذا علمت أن :

١. بلغت التكاليف التى أنفقت خلال عام ٢٠٠٨ مبلغ ٥٠٠.٠٠٠ وأن الشركة لم تتمكن من تحديد مستوى الإتمام أو القيمة المنفذة من العقد فى تاريخ ٢٠٠٨/١٢/٣١ بدرجة موثوق فيها.
٢. بلغ مستوى إتمام تنفيذ العقد فى ٢٠٠٩/١٢/٣١ مقدار ٧٥% ، بينما بلغت التكاليف الفعلية مليون ونصف ولم يحدث تغيير فى بنود العقد.
٣. تم تنفيذ العقد في نهاية عام ٢٠١٠ وبلغت التكاليف الفعلية ٣٠٠.٠٠٠جنيه.

المطلوب :

بيان أثر المعاملات على القوائم المالية فى أعوام ٢٠٠٨ ، ٢٠٠٩ ، ٢٠١٠ فى ضوء متطلبات معيار المحاسبة المصرى رقم (١١).

إرشادات الحل :

السنة الأولى ٢٠٠٨

قائمة الدخل ٢٠٠٨

إيرادات	٥٠٠.٠٠٠
تكاليف	٥٠٠.٠٠٠
صافى الربح	صفـر

لم يتم الاعتراف بالإيرادات إلا فى حدود التكاليف الفعلية التى تم إنفاقها ويتوقع استردادها ، وبناء عليه تصبح إيرادات عام ٢٠٠٨ التى يتعين الاعتراف بها مبلغ ٥٠٠.٠٠٠ وهى فى حدود التكاليف التى أنفقت خلال السنة.

السنة الثانية ٢٠٠٩

قائمة الدخل ٢٠٠٩

إيرادات	١٠٠٠.٠٠٠
تكاليف	١٥٠٠.٠٠٠
خسارة	٥٠٠.٠٠٠

بعد زوال ظروف عدم التأكد التى حالت دون إمكانية تقدير الإيرادات ،. فإنه يسترشد بنسبة الإتمام فى نهاية ٢٠٠٩. وحيث أنه سبق الاعتراف بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ إيرادات فى عام ٢٠٠٨ وأن نسبة الإتمام ٧٥% من عقد قيمته ٢ مليون يكون إجمالى الإيراد المجمع ١.٥ مليون وبالتالى ما يخص عام ٢٠٠٩ هو مليون (١.٥ مليون – نصف مليون).

السنة الثالثة ٢٠١٠

قائمة الدخل ٢٠١٠

إيرادات	٥٠٠.٠٠٠
تكاليف	٣٠٠.٠٠٠
صافى الربح	صفـر

الحالـــة الثانية :

بفرض أن إحدى الشركات المتخصصة في صيانة أجهزة الميكروفيلم أبرمت عقد صيانة مع إحدى الجهات الحكومية بمبلغ ١٠ مليون جنيه مدته ثلاث سنوات تبدأ من عام ٢٠٠٨ وتبلغ التكاليف المقدرة حتى إتمام تنفيذ العقد ٨ مليون جنيه.

فإذا علمت أن :

بلغت التكاليف الفعلية فى كل سنة من سنوات العقد ما يلى :

٣ ملايين فى سنة ٢٠٠٨

٣ ملايين فى سنة ٢٠٠٩

٢ ملايين فى سنة ٢٠١٠

المطلوب :

تحديد قيمة الإيراد الذى سوف يعترف به فى كل سنة من سنوات العقد فى ضوء ما جاء به المعيار المحاسبى المصرى رقم (١١).

إرشادات الحل :

$$\text{نسبة الإتمام} = \frac{\text{إجمالى التكاليف الفعلية للعقد حتى تاريخه}}{\text{إجمالى التكاليف المقدرة للعقد ككل}}$$

$$\text{نسبة إتمام السنة الأولى} = \frac{٣}{٨} = ٣٧.٥\%$$

$$\text{نسبة إتمام السنة الثانية} = \frac{٦}{٨} = ٧٥\%$$

$$\text{نسبة إتمام السنة الثالثة} = \frac{٨}{٨} = ١٠٠\%$$

وعلى ذلك فإن :

السنة	إجمالى الإيرادات حتى تاريخه	إيرادات تحققت خلال العام
السنة الأولى	٣٧٥٠.٠٠٠	٣٧٥٠.٠٠٠
السنة الثانية	٧٥٠٠.٠٠٠	٣٧٥٠.٠٠٠
السنة الثالثة	١٠.٠٠٠.٠٠٠	٢٥٠٠.٠٠٠

الحالـــة الثالثة :

بفرض نفس بيانات المثال السابق إلا أنه سوف يعتمد عى نسبة الخدمات التى تم أداؤها حتى تاريخه إلى إجمالى الخدمات الواجب أداؤها بناء على اعتماد الجهة الفنية المختصة.

وقد وافقت الجهة الفنية المختصة على قيمة ما تم إنجازه من خدمات خلال سنوات العقد كما يلى :

٣ ملايين فى السنة الأولى.

٣ ملايين فى السنة الثانية.

٤ ملايين فى السنة الثالثة.

المطلوب :

تحديد قيمة الإيراد الذى سيعترف به كل سنة من سنوات العقد فى ضوء ما جاء فى المعيار المحاسبى المصرى رقم (١١).

إرشادات الحل :

نسبة الإتمام = قيمة الخدمات المؤداه للعقد حتى تاريخه / إجمالى قيمة الخدمات المتعاقد عليها

$$\text{نسبة إتمام السنة الأولى} = \frac{٣}{١٠} = ٣٠\%$$

$$\text{نسبة إتمام السنة الثانية} = \frac{٦}{١٠} = ٦٠\%$$

$$\text{نسبة إتمام السنة الثالثة} = \frac{١٠}{١٠} = ١٠٠\%$$

وعلى ذلك فإن نسبة الإتمام سوف يعتمد عليها في تحديد عليها في تحديد كل من المصروفات والإيرادات والأرباح المحققة كما يلي :

السنة الأولى ٢٠٠٨

قائمة الدخل

إيرادات	٣٠٠٠.٠٠٠
(١٠ مليون × ٣٠%)	
(–) المصروفات	
(٨ مليون ×٣٠%)	
	٢٤٠٠.٠٠٠
صافى أرباح محققة	٦٠٠.٠٠٠

ميزانية

٦٠٠.٠٠٠	
أعمال تحت التنفيذ	

ملاحظة :

أن الفرق بين التكاليف المحسوبة وفقاً لنسبة الإتمام طبقاً لهذا الأسلوب والبالغ قيمتها في نهاية السنة الأولى ٢٤٠٠.٠٠٠ جنيه وبين ا لتكاليف التي تكبدتها الشركة فعلاً في السنة الأولى وقيمتها ٣٠٠٠.٠٠٠ جنيه تمثل أعمال جارى تنفيذها ولم يصدر بها شهادات من العميل بعد بقيمة ٦٠٠.٠٠٠ جنيه (٣٠٠٠.٠٠٠ – ٢٤٠٠.٠٠٠) ، ويتعين إدراجها في جانب الأصول ضمن ح/ الأعمال تحت التنفيذ ، وذلك بالقيد التالي:

٦٠٠.٠٠٠ من ح/ أعمال تحت التنفيذ

٦٠٠.٠٠٠ إلى ح/ التكاليف

السنة الثانية ٢٠٠٩

قائمة الدخل		ميزانية	
إيرادات	٣٠٠٠.٠٠٠	١٢٠٠.٠٠٠	أعمال تحت التنفيذ
(–) المصروفات	٢٤٠٠.٠٠٠		
صافى أرباح محققة	٦٠٠.٠٠٠		

٦٠٠.٠٠٠ من حـ/ أعمال تحت التنفيذ

٦٠٠.٠٠٠ إلى حـ/ التكاليف

السنة الثالثة ٢٠١٠

قائمة الدخل		ميزانية	
الإيراد	٤٠٠٠.٠٠٠	صفـر	أعمال تحت التنفيذ
(–) المصروفات	٣٢٠٠.٠٠٠		
صافى أرباح محققة	٨٠٠.٠٠٠		

وهنا يلاحظ أنه فى السنة الثالثة رغم أن المصروفات الفعلية ٢ مليون إلا أنه تم الاعتراف بمبلغ ٣٢٠٠.٠٠٠ كمصروفات تقابلها إيرادات تم اعتمادها من العميل بعكس الأسلوب الأول فى الحالة الرابعة والذى يؤدى إلى زيادة الإيرادات المعترف بها كلما زادت معها التكاليف الفعلية–ويجب إجراء القيد التالى :

١٢٠٠.٠٠٠ من حـ/ التكاليف

١٢٠٠.٠٠٠ إلى حـ/ أعمال تحت التنفيذ

الحالـــة الرابعة :

في ٢٠٠٨/١/١ باعت إحدى المنشآت أجهزة كهربائية بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه تضمنت هذه القيمة مبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه قيمة خدمة ما بعد البيع " قيمة الضمان "

فإذا علمت أن :

١. بلغت التكاليف الفعلية التي تكبدتها الشركة عام ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ مبلغ ١٠.٠٠٠ ، ٣٠٠٠ جنيه على التوالي.
٢. أن مدة الضمان سنتين من تاريخ البيع.

المطلوب :

إثبات قيود اليومية للمعاملات السابقة فى ضوء ما جاء فى المعيار المحاسبى المصرى رقم (١١).

إرشادات الحل :

قيود اليومية فى عام ٢٠٠٨

١- إثبات عملية البيع :

١٠٠.٠٠٠ من حـ/ العملاء

إلى مذكورين

٨٠.٠٠٠ حـ/ المبيعات (قائمة الدخل)

٢٠.٠٠٠ حـ/ مقابل خدمات لاحقة " الميزانية – التزام "

٢- إثبات مصروفات الضمان :

١٠.٠٠٠ من حـ/ مصروفات الضمان

١٠.٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

٣- تحديد الإيرادات الواجب الاعتراف بها :

= إيرادات الضمان × نفقات الصيانة الفعلية / نفقات الصيانة المقدرة

= ٢٠.٠٠٠ × ١٠.٠٠٠ / ١٣.٠٠٠

= ١٥٣٨٥ ج

١٥٣٨٥ من حـ/ مقابل خدمات لاحقة

١٥٣٨٥ إلى حـ/ إيرادات الضمان

قائمة الدخل ٢٠٠٨

إيرادات التشغيل	٨٠.٠٠٠
إيرادات الضمان	١٥٣٨٥
مصروفات الضمان	١٠.٠٠٠

ميزانية ٢٠٠٨

٤٦١٥ مقابل خدمات لاحقة	

قيود اليومية عام ٢٠٠٩

٣٠٠٠ من حـ/ المصروفات

٣٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

٤٦١٥ من حـ/ مقابل خدمات لاحقة

٤٦١٥ إلى حـ/ إيرادات الضمان

قائمة الدخل ٢٠٠٩

إيرادات الضمان	٤٦١٥
مصروفات الضمان	٣٠٠٠

ميزانية ٢٠٠٩

صفر خدمات لاحقة	

الحالـــة الخامسة :

حدد ما إذا كان من الممكن الاعتراف بمعاملات الإيراد التى حدثت بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ طبقاً لما جاء بمعيار المحاسبة المصرى رقم (١١) ، موضحاً أسباب ذلك.

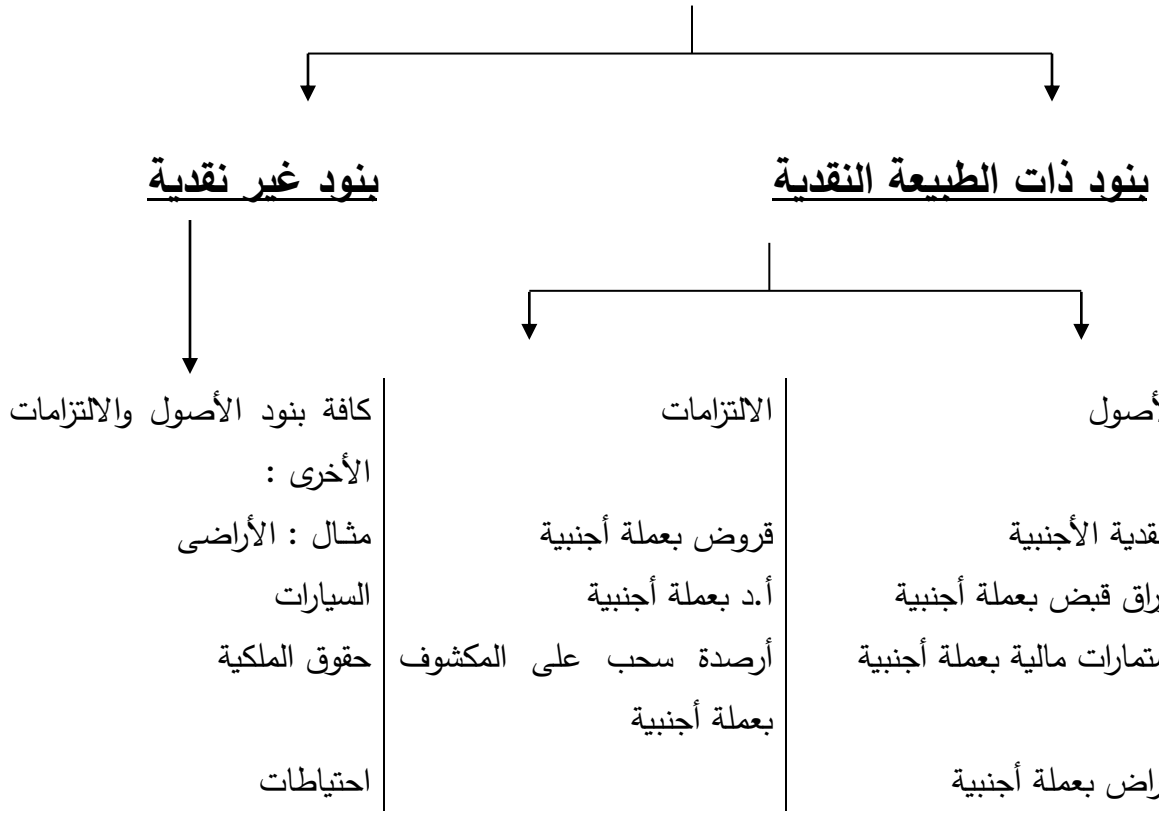
قائمة الدخـــل

المعاملات	يعترف بالإيراد فى ٢٠١٠/١٢/٣١	لا يعترف بالإيراد فى ٢٠١٠/١٢/٣١
بيع أجهزة كهربائية وقد تضمن عقد البيع شرط التركيب الذى سوف يستغرق ١٥ يوم (٢٠١١/١/١٥)		
بيع سيارة وعليها حذر بيع لحين الوفاء بباقى أقساطها والتى من المتوقع تحصيلها خلال عام ٢٠١١.		
بيع بضاعة أمانة إلى تاجر جملة ولم يقم تاجر الجملة ببيعها حتى ٢٠١٠/١٢/٣١.		
قدرت حصة المنشأة فى أرباح منشأة أخرى مستثمرة فيها بمقدار ٢٠.٠٠٠جنيه إلا أنه لم تجتمع الجمعية العمومية بالمنشأة الأخرى لإقرار توزيع الأرباح.		
التعاقد على نشر إعلان بجريدة خاصة بمبلغ ٣٠.٠٠٠جنيه ولم يتم نشر الإعلان حتى ٢٠١٠/١٢/٣١.		
التعاقد على نشر إعلان بجريدة خاصة بمبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه وتم النشر بتاريخ		

معيار المحاسبة المصرى رقم (١٣) أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية

Exchanges Rates The Effects of Changes in Foreign

يجب أن نفرق بين نوعين من البنود أو المعاملات المالية :



فى تاريخ حدوث المعاملات :

يتم إثبات جميع البنود (النقدية وغير النقدية) التى تحدث بعملة أجنبية باستخدام سعر الصرف السائد فى تاريخ المعاملة.

فى تاريخ الميزانية :

- فى تاريخ إعداد القوائم المالية يتم إعادة تقييم كافة بنود الأصول والالتزامات النقدية فقط وتحديد فروق العملة (مكسب ، خسارة).
- وأيضاً إذا ما تم تسوية البنود النقدية قبل إعداد القوائم المالية – مثال :

- سداد الالتزامات النقدية الأجنبية.
- بيع الاستثمارات النقدية الأجنبية.

هنا ينشأ فروق العملة التى يتم إثباتها فى :

حـ/ موازنة تقلبات العملات الأجنبية

يجعل مدين بالخسارة — يجعل دائن بالمكسب

فإذا كان الرصيد فى نهاية السنة

مدين — دائن

××× من حـ/ خسائر فروق العملة — ××× من حـ/ موازنة تقلبات العملات الأجنبية

××× إلى حـ/ موازنات تقلبات العملة الأجنبية — ××× إلى حـ/ أرباح فروق العملة

حالات عملية على المعيار المصرى رقم (13)

- فى ٢٠٠٠/١٠/١ تم الحصول على قرض بمبلغ ١٠٠٠٠٠ دولار وسعر صرف الجنيه المصرى 6.00 للدولار.

600000 من حـ/ البنك

600000 إلى حـ/ القرض

- فى ٢٠٠٠/١٠/١ قامت المنشأة بسداد ١٠% من القرض المستحقة عليها وذلك عندما كان سعر صرف الدولار للجنيه المصرى 5.90

تحديد مقدار ١٠% = 600000 جنيه × ١٠% = 60000 جنيه

60000 من حـ/ القرض

إلى مذكوريـن

59000 حـ/ البنك (١٠٠٠٠$ ×5.90)

1000 حـ/ موازنة أسعار العملات الأجنبية

ملاحظة :

مبلغ الـ 1000 جنيه هو عبارة عن :

١٠٠٠٠ $ × 6.00 = 60000 جنيه

(-)

١٠٠٠٠ $ × 5.90 = 59000 جنيه

1000 جنيه

يلاحظ أنه قد ظهرت فروق عملة عند تسوية المعاملات النقدية ، وبمقتضى المعيار يتم إثباتها كإيرادات فى قائمة الدخل (المعالجة القياسية).

- **فى ٢٠٠٠/١٢/٣١ عند إعداد القوائم المالية :**

هناك قرض بمبلغ ٩٠٠٠٠ $ مسجل فى الدفاتر بمبلغ 540000 جنيه ، وقد بلغ سعر الصرف السائد فى هذا التاريخ 5.95

المطلوب :

بيان أثر ذلك على القوائم المالية طبقاً لما يقضى به المعيار المحاسبى المصرى رقم ٢١

المبلغ بالدولار	المبلغ بالجنيه المصرى	سعر الصرف
= $ ٩٠٠٠٠	540000 جنيه	6.00
أصبح ٩٠٠٠٠ $ =	544500جنيه	6.05
خسائر انخفاض العملة	4500 جنيه	

ويعد قيد اليومية التالى :

4500 من حـ/ موازنة تقلبات أسعار صرف
العملات الأجنبية
4500 إلى حـ/ القروض
4500 من حـ/ خسائر فروق العملة
4500 إلى حـ/ موازنة تقلبات أسعار الصرف
4500 من حـ/ أرباح وخسائر
4500 إلى حـ/ خسائر فروق العملة
حـ/ موازنة تقلبات أسعار الصرف

4500	إلى حـ/ القروض	1000	من حـ/ القروض
		3500	رصيد
4500		4500	
3500	رصيد مدين (خسارة)		
	يقفل ف حـ/ أ.خ		

أ.خ

3500	خسائر فروق عملة		

الميزانيــة

		544500	قروض

المراجع

- **الإعداد : دكتور هشام محمد يونس عضو هيئة التدريس بكلية التجارة جامعة القاهرة**

وبمشاركة مشروع تطوير مياه الشرب والصرف الصحي IWSP