الإطار العام

* الغرض من الإطار مساعدة لجنة وضع المعايير ومعدي القوائم المالية ومراقب الحسابات ومستخدمي القوائم المالية

* الإطار ليس معيار ولا يرجح على أي معيار ولو اختلف الإطار مع المعيار يرجع للمعيار

* الهدف من القوائم المالية ← توفير معلومات مالية مفيدة عن

المركز المالي — الأداء المالي — التدفقات النقدية

للمستخدمين ↔ المستثمرين الحاليين والمرتقبين / المقرضين / الدائنين الآخرين

* خصائص المنشأة المصدرة للقوائم المالية

الأنشطة الاقتصادية للمنشأة

- تمت أو تتم أو ستتم ← تعقدها
- يمكن تمييزها عن غيرها من المنشآت
- المعلومات المالية الخاصة بها تكون متاحة ← اتحاد القرارات

* القوائم المالية المجمعة / المستقلة / التجميعية / المنفردة

للشركة الأم

* الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

خصائص أساسية

- الملاءمة
  - قيمة تنبؤية أو تأكيدية
  - أو كلاهما
  - الأهمية النسبية ← جانب من الملاءمة
- المصداقية
  - مكتملة ← التصوير الكامل للظاهرة
  - محايدة ← دون تحيز في التصوير
  - خالية من الأخطاء ← خاصة بوصف الظاهرة ← خطأ نسبي

تحسين الخصائص النوعية

- القابلية للمقارنة
- التحقق ← مؤيدين / مطلعين / مستقلين
  - مباشر ← على حدة
  - غير مباشر ← إعادة حساب
- التوقيت المناسب
- القابلية للفهم

• قيد التكلفة ← على التقارير المالية المفيدة ← عائد أكبر من التكلفة

* الاستمرارية

* عناصر القوائم المالية

• المركز المالي ← الأصول والالتزامات وحقوق الملكية

• الأداء

* الجوهر قبل الشكل

قد يبيع أصل ولكن تمتع المنشأة بالمنافع الاقتصادية منه

* الاعتراف بعناصر القوائم المالية

إدراج البند في قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل

معايير الاعتراف

(أ) ← تكلفة يمكن قياسها بدرجة من الثقة

(ب) ← توقع تدفق منافع اقتصادية مستقبلية من أو إلى المنشأة

عدم التأكد

الدخل
+ المنافع الاقتصادية
+ حقوق الملكية
- الإيرادات
- المكاسب ← تعرض بالصافي

المصروفات
- في المنافع الاقتصادية
- حقوق الملكية
- مصروفات
- خسائر ← تعرض بالصافي

الالتزام أسبق في الاعتراف من الأصول طبقاً لمبدأ الحيطة والحذر

Scanned with CamScanner

تابع الاطار العام

* قياس عناصر القوائم المالية

← تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيتوقف عليها القوائم المالية

أسس القياس

- التكلفة التاريخية ← هي مبلغ دفعه وهي التي استخدمناها
- التكلفة الجارية ← الذي يجب دفعه
- القيمة الاستردادية ← بيع الأصل بالطريقة العادية تسوية الالتزام من النشاط العادي
- القيمة الحالية ← لصافي التدفقات النقدية المستقبلية

المخزون أيهما أقل

* مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال

- المفهوم المالي لرأس المال
  - لإعداد القوائم المالية
  - مرادف لصافي الأصول / حقوق الملكية
  - الأموال المستثمرة أو القوة الشرائية المستثمرة
  - يستخدم إذا كان المستثمرين مهتمين بهم
  - الربح = الأصول نهاية الفترة − الأصول بداية الفترة
  - بعد استبعاد التوزيعات أو المساهمات لأصحاب المشروع
- المفهوم المادي لرأس المال
  - القدرة التشغيلية
  - الطاقة الانتاجية
  - الربح = الطاقة الانتاجية أو القدرة التشغيلية − الطاقة الانتاجية أو القدرة التشغيلية في بداية الفترة في نهاية الفترة
  - بعد استبعاد التوزيعات أو المساهمات
  - يتطلب تبني التكلفة الجارية

* تسويات الحفاظ على رأس المال

اعادة تقييم الأصول والالتزامات يؤدي الى ± في حقوق الملكية

لا يعترف بأي كدخل أو مصروف بل تعديلات للحفاظ على رأس المال

أو إحتياطيات اعادة تقييم

Scanned with CamScanner

عرض القوائم المالية (١)

* لا يطبق على القوائم المالية الدورية (٣٠) الى الفقرات من ١٥ - ٣٥
* يستخدم مصطلحات مناسبة للمنشآت التي تهدف للربح
* القوائم المالية ذات الأغراض العامة / التطبيق غير العملي / معايير المحاسبة المصرية

التحريف أو الحذف الهام نسبياً / الإيضاحات /
طبيعة وحجم البند أو كلاهما — شرح وصف أو رقمي
الحكم الشخصي — بنود غير مؤهلة للاثبات

* بنود الدخل الشامل الآخر

إعادة قياس نظم المزايا المحددة (الاكتوارية)	مكاسب أو خسائر تحت حقوق الملكية	مكاسب أو خسائر	أجزاء الفعال من المكاسب والخسائر على أدوات التغطية المستخدمة في تغطية التدفق النقدي

* الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) / اجمالي الدخل الشامل = ق.ف + الدخل الشامل الآخر

تسويات إعادة التبويب

* العرض من القوائم المالية - المجموعة الكاملة من القوائم المالية
كل قائمة تعرض بنفس القدر من الأهمية

خصائص عامة

اختيار سياسات محاسبية وتطبيقها
عرض معلومات - إفصاحات إضافية

• عدم الالتزام بمعايير المحاسبة المصرية
يمكن الخروج عن أحد متطلبات المعايير فقط كان مضللاً بشكل كبير لدرجة يتعارض فيه مع هدف القوائم المالية
ويجب النظر للمنشآت المثيلة

ويجب الإفصاح عن

ما توصلت إليه الإدارة أن الخروج سيجعل القوائم تضلل	أثر التزامه بالمعايير فيما عدا هذا المتطلب	- عنوان المعيار - طبيعة الخروج - المعالجة وفقاً للمعيار - المعالجة المطبقة - السبب فرأيه معالجة المعيار ستكون مضللة	أثر المالي للخروج لكل بند كان سيعرض بالقوائم المالية لو تم الالتزام بالمعيار

وهذا ليس الخروج الصحيح أو العادل

← يتم الخروج فترة سابقة وله أثر على الفترة الحالية

• الاستمرارية لأقل ١٢ شهر من نهاية الفترة المالية ولكن قد تزيد
• أساس الاستحقاق المحاسبي باستثناء التدفقات النقدية
• الأهمية النسبية والتجميع
بنود متماثلة ← أهمية نسبية ← تعرض بصورة منفصلة
بنود غير متماثلة ← لا تشكل أهمية نسبية ← يتم تجميعها في صلب القوائم أو الإيضاحات
• المقاصة ممنوعة إلا إذا سمح معيار محاسبي آخر
لأنها تقلل من قدرة المستخدمين على فهم المعاملات والأحداث
عرض الأصول بالصافي لا يعتبر مقاصة
باستثناء الإيرادات العرضية تعرض بالصافي
والمكاسب والخسائر الناتجة عن مجموعة معاملات متماثلة تعرض بالصافي

Scanned with CamScanner

تابع عرض القوائم المالية

* فترة إصدار القوائم المالية ← على الأقل مرة كل سنة
* معلومات المقارنات ← قائمتين على الأقل عندما تطبق سياسة بأثر رجعي أو تبويب إعادة تبويب
٣ قوائم مركز مالي - ٢ قائمة من كل قائمة

يجوز أن تكون عن فترة أقل أو أكثر من سنة بشرط الإفصاح عن
- المعلومات لا يمكن مقارنتها
- ليه عملت كده

لو غيرت إعادة تبويب ← أعمل للقيم المقارنة ← إعادة تبويب مالم يكن ذلك غير عملي

* الثبات في العرض والتبويب مالم يكن هناك أسلوب عرض أو تبويب أكثر ملاءمة / يتطلب معيار محاسبي آخر ذلك

* هيكل ومحتويات القوائم المالية

الإفصاح بالمعنى الواسع يشمل البنود المعروضة في القوائم المالية
يجب أن يتم تحديد القوائم المالية وفصلها عن المعلومات الأخرى

قائمة المركز المالي ← يصف هذا المعيار تبويباً أو شكلاً معيناً تقوم المنشأة بعرض البنود على أساسه

- اسم المنشأة
- نوع القائمة المالية
- تاريخ نهاية الفترة أو الفترة التي تغطيها
- عملة العرض
- مستوى التقريب

التفصيل بين المتداول وغير المتداول يساعد في تقييم صافي الأصول التي يتم تدويرها باستمرار كرأس المال العامل

المؤسسات المالية من الأفضل لها ترتيب الأصول على حسب درجة السيولة

هناك فرق بين السيولة - ملاءة المالية (القدرة على سداد الالتزامات)
المستقبل القريب — المدى الطويل

الأصول المتداولة / الأصول غير المتداولة

الالتزامات المتداولة / الالتزامات غير المتداولة

دورة التشغيل المعتادة
الفترة ما بين إقتناء الأصول للتشغيل وتحويلها النقدية
يفترض ١٢ شهر إذا كانت غير محددة

الموردين وبعض مستحقات العاملين وتكاليف التشغيل ← جزء من رأس المال العامل

حتى ولو كانت تستحق التسوية بعد ١٢ شهر

حقوق الملكية ← يجب الإفصاح عن
- فيما يتعلق برأس المال المصدر
- طبيعة وغرض كل احتياطي مدرج ضمن حقوق الملكية

قائمة الدخل (الأرباح أو الخسائر) وقائمة الدخل الشامل

- يجب أن تكون القائمتين منفصلتين
- وفي نظام القائمة تفصح عن إجمالي الدخل الشامل موزعاً بين ← الحقوق غير المسيطرة / ملاك الشركة الأم
- لا يتم إجراء مقاصة
- لا يوجد بنود غير عادية سواء في قائمة الدخل أو الدخل الشامل أو الإيضاحات المتصلة

إفصاح عن صلب ضريبة الدخل المرتبط بكل عنصر من عناصر الدخل الشامل بما فيه تسويات إعادة التبويب

تسويات إعادة التبويب

تتشأ من
- التخلص من بنود أصبحت
- استبعاد أصول مالية صنفت للبيع من الدفاتر

لا تنشأ من
- إعادة قياس نظام المزايا المحددة

- يتم عرض تحليل للمصروفات المعترف بها في قائمة الدخل بناء على
  - طبيعة المصروف
  - أو
  - وظيفة المصروف

الأكثر ملاءمة (علينا أن نفصح عن طبيعة المصروف)

طبيعة المصروف ← إهلاكات - مشتريات مواد خام - تكاليف نقل سهلة وتطبيقية

وظيفة المصروف (تكلفة المبيعات)
يتم تبويب التكاليف إما كجزء من تكلفة المبيعات أو أنشطة التوزيع والإدارية
هي الأكثر ملاءمة ← توفر معلومات أكثر ملاءمة للمستخدمين
توزيع التكاليف قد يتطلب توزيع حكمياً

Scanned with CamScanner

قائمة الدخل

طبقاً لطبيعة المصروف

المبيعات
- ت المبيعات

مجمل الربح
+ إيرادات تشغيل أخرى
- مصروفات توزيع
- مصروفات إدارية وعمومية
- مصروفات تشغيل أخرى

ربح التشغيل
- مصروفات تمويلية
+ إيرادات استثمار من شركات تابعة وشقيقة

الأرباح قبل الضرائب
- ضريبة الدخل

الربح العام موزع على النحو التالي
أصحاب حقوق ملكية الشركة الأم
حقوق الأقلية/ غير المسيطرة

طبقاً لطبيعة المصروف

المبيعات
+ إيرادات تشغيل أخرى
- التغيرات في المخزون التام وغير التام
+ أعمال مؤداة بواسطة المنشأة وتم رسملتها
- مواد خام مستخدمة
- تكلفة مزايا عاملين
- إهلاك وإستهلاك
- الاضمحلال في قيمة الأصول الثابتة
- مصروفات تشغيل أخرى
- مصروفات تمويلية
+ إيرادات إستثمار من شركات تابعة وشقيقة

الأرباح قبل الضرائب
- ضريبة الدخل

الربح العام موزع على النحو التالي

ملحوظة:- لا يتم توزيع رأس المال أو إضافات رأس المال مثل (إضافات إعادة تقييم أو علاوة إصدار أسهم)
فقط عند التصفية

بنود الدخل الشامل يمكن عرضها في القائمة أو الإيضاحات

قائمة التغيرات في حقوق الملكية

	رأس المال	الإضافات تذكر تفصيلا	الأرباح المرحلة	توجة الجزء	الاستثمارات المتاحة للبيع	تحوط التدفق النقدي	فائض إعادة التقييم	أسهم الخزينة	المجموع
الرصيد في ٢٠٠٩/١/١									
± التغيرات في السياسات المحاسبية									
الرصيد المعاد عرضه									
± التغيرات في حقوق الملكية خلال ٢٠٠٩									
الرصيد في ٢٠٠٩/١٢/٣١									
± التغيرات في حقوق الملكية - ٢٠١٠									
إصدار أسهم جديدة									
توزيعات									
إجمالي الدخل الشامل عن السنة									
التحويل إلى الأرباح المرحلة									
الرصيد في ٢٠١٠/١٢/٣١									

لا تعد التسويات وإعادة العرض بأثر رجعي بمثابة تغيرات في حقوق الملكية ولكنها تعد تسويات على رصيد أول المدة للأرباح المرحلة

الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

- أسس إعداد القوائم المالية
- السياسات المحاسبية المطبقة
- الإفصاح عن المعلومات التي تطلبها المعايير ولم تعرض في صلب القوائم
- معلومات إضافية ذات صلة لازمة لفهم القوائم المالية

ترتيب الإيضاحات كالتالي :-

١- قائمة توضح التزام بمعايير المحاسبة
٢- ملخص بأهم السياسات المحاسبية المتبعة
٣- المعلومات المؤيدة للبنود المعروضة في القوائم المالية بترتيب كل قائمة
٤- الإفصاحات الأخرى
مثل الالتزامات المحتملة

أسس القياس المستخدمة
السياسات المحاسبية الأخرى

معلومات عن المنشأة
المقر - الشكل القانوني - العنوان
طبيعة نشاط الشركة
أسم الشركة الأم

أهداف المنشأة وسياسات المنشأة في إدارة المخاطر المالية
(إفصاحات غير مالية)
توزيعات الأرباح المقترحة عند اعتماد القوائم المالية

Scanned with CamScanner

الأصول الثابتة وإهلاكها (١٠)

* لا يُطلق على الأصول (المحتفظ بها لغرض البيع / الأصول الحيوية / حقوق التعدين)
* الأصول الثابتة هي أصول ملموسة . تستخدم في المنشأة فترة طويلة أو تأخذ شكل أو مدى افتراضي إداري
  • ومن الملموس استخدامها لأكثر من فترة واحدة
* التكلفة / القيمة التاريخية (بلتيقية) / القيمة التي تحددها المنشأة للأصل (القيمة الحالية للمدفوعات النقدية بالتوقعة)
* القيمة العادلة السعر الذي يتم إستلامه عند بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس
- صافي القيمة الدفترية / خسارة الاضمحلال الفرق بين القيمة الدفترية ١٠٠ و القيمة الاستردادية ٨٠
* الاعتراف بالأصول الثابتة { منافع مستقبلية ويجب إحتمال المنافع والمخاطر المرتبطة بالأصل
تكلفة يمكن قياسها بدقة (يجب يعتد عليها)

- البنود ضئيلة القيمة يتم تجميعها كوحدة واحدة (مخزون أو مصروف)
- قطع الغيار الاستراتيجية الرئيسية ← أصل ثابت
- معدات الأمان والمحافظة على البيئة ← أصول
- الطائرة (هوتور - جسم) ← تكلفة الفحص للطائرة تؤهل
* القياس الأولي للأصول بالتكلفة { أولية ← سعر الشراء + التكاليف الأخرى اللازمة + تقدير التفكيك والإزالة والتسوية في الموقع
لاحقة قد تكون (خدمة يومية / استبدال أجزاء من الأصل)

الأصول المنشأة داخلياً نفس فكرة المخزون فلا يسجل التكلفة غير الطبيعي ولا تضاف أرباح داخلية

- تكاليف التمويل ← تضاف في حالة الأصول المؤهلة
- تكاليف الإعارة - تغيير الموقع - خسائر التشغيل الأولية ← الإيرادات العرضية لا تخفض من تكلفة الأصل
- شراء أصل بالأجل ← يسجل كما لو كان تم شراؤه نقداً والفرق بين ما سيدفع يعتبر تكاليف تمويل على مدار فترة الائتمان
- تبادل الأصول { القيمة العادلة للأصل المستلم
" " المستبدل
القيمة الدفترية للأصل المستبدل

* القياس اللاحق يكون أيضاً بالتكلفة وتم إلغاء نموذج إعادة التقييم
* الإهلاك - تعريف الإهلاك
- الأراضي والمباني أصول منفصلة حتى لو تم إقتناؤهما معاً ← الإهلاك مصروف قائمة الدخل ويمكن أن يدخل في إنشاء أصل آخر
للاستهلاك
- يجب إعادة النظر في العمر الإنتاجي والقيمة التخريدية للأصول على الأقل للسنة
- طرق الإهلاك تعامل على أنها تقديرات محاسبية + أفضل
- الاضمحلال في قيمة الأصول - تزيد خسارة الاضمحلال ولا يجب أن تزيد قيمة الأصل بعد رد الاضمحلال عن صافي القيمة الدفترية التي سيكون عليها لو لم يتم الاعتراف بالاضمحلال أساساً
- القيمة القابلة للإهلاك - يبدأ الإهلاك عندما يكون الأصل متاحاً للاستخدام
- يتوقف " " " " محتفظ به بغرض البيع / أستبعد من الدفاتر
- لا يتوقف " عندما يكون الأصل معطل ٥٠٪

التكلفة - القيمة التخريدية وهي لو اقترب تكون مبررات أهمية

- طرق الإهلاك (القسط الثابت - المتناقص - الوحدات المنتجة - طريقة مجموع أرقام السنوات)
- الاضمحلال تقارن بين القيمة الاستردادية أقل من الدفترية
صافي القيمة البيعية
القيمة الاستخدامية DCF
القيمة العادلة - تكاليف البيع
أيهما أكبر

- الاستبعاد من الدفاتر يكون إما بالتخلص من الأصل أو عدم وجود منفعة من استخدامه و م.ج الناتجة عن التخلص
- تاريخ التخلص هو (تحويل بالمخاطر والمنافع / عدم الدخل الإداري / قياس الإيراد / تحقق منافع من الواقعة)

لا تعتبر إيرادات الا إذا كانت نشاط للمنشأة
توزيع الأصول يعد تأجيرها

- الإفصاحات

Scanned with CamScanner

المنح الحكومية (١٢)

- المحاسبة عن المنح الحكومية
- والافصاح عن المساعدات الحكومية

* لا ينطبق على (المساعدات المتمثلة فى شكل مزايا مثل تحديد الدخل أو الخسارة الضريبية) أو التى تمنح للشركاء (مساهمى الحكومة مثل مالكين مشاة) - منح الزلازل

* الحكومات / المساعدات الحكومية منح مزايا اقتصادية معينة إلى منشأة أو مجموعة منشآت طبقاً لشروط معينة
توفير البنية الاساسية لا يعتبر مساعدات حكومية

المنح الحكومية (الإعانات بالليرة) هى مساعدات حكومية فى صورة تحويل موارد اقتصادية للمنشأة معينة فى مقابل التى تلك المنشأة بتنفيذ شروط معينة تتعلق بالانشطة التى تمارسها سواء كانت الحالية أو التى يرتبط بتقديم مستقبلية أو سابقة
يستثنى من ذلك المساعدات التى لا يمكن تحديد قيمة لها المعاملات مع الحكومة التى لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية

- المنح المرتبطة بأصول: شرطها شراء أو إنشاء أو اقتناء أصول طويلة الأجل بهذه الطريقة
- المنح المرتبطة بالدخل: وهى التى تختلف المرتبطة بأصول
- القروض القابلة للتنازل عنها: القروض يتنازل منها حسب ورادها

* قد يكون الغرض من المساعدة تشجيع المنشأة على الشروع فى تنفيذ خطة عمل معينة
* تأثير المساعدات الحكومية على اعداد القوائم المالية
  - إيجاد طريقة ملائمة للمحاسبة عن الموارد
  - مدى استفادة المنشأة من هذه المساعدات خلال الفترة

* لا تثبت المنح الحكومية بما فى ذلك المنح غير النقدية بالقيم العادلة الا اذا تم التأكد من الآتى
  (أ) مقدرة المنشأة على الوفاء بالشروط المصاحبة للمنح
  (ب) أن المنشأة سوف تستلم المنح فعلاً

* القروض الحكومية القابلة للتنازل تعالج كمنحة اذا كانت المنشأة ستفى بشروط التنازل
الحصول على قرض حكومى بسعر فائدة منخفض عن سعر السوق يعتبر منحة حكومية

• المعالجات المحاسبية للمنح الحكومية

- منح رأس المال (ضمن الدخل الشامل) — الليرات
  - المنح من وسائل التمويل
  - المنح لا تعتبر إيراداً تكتسبه المنشأة
- منح الإيراد (يسمى منح الدخل) — الليرات — قائمة الدخل على مدار فترة مالية واحدة أو أكثر
  - المنح ليست تمويل من المساهمين
  - من النادر أن تكون المنح بدون مقابل
  - ضرائب الدخل والضرائب الأخرى تحمل بالمصروف وبالتالى المنح تعالج كإيراد لغرض إعداد القوائم المالية

إثبات المنحة بالكامل فوراً فى الحصول عليها لا يتفق مع أساس الاستحقاق ولذلك يجب تخصيص المنحة على الفترات المالية المستفيدة طالما يتعذر ذلك

∴ كانت المنحة ترتبط بأصل يعترف بها على مدار العمر الانتاجى للأصل بنفس نسب الاهلاك

لو المنحة مرتبطة بالتزام أو تم إثباتها كإيراد خلال الفترات التى تتحمل فيها المنشأة بتكاليف تنفيذ تلك الالتزامات مثل غطاء أرض يجب إتمامه حتى يتم الانتهاء العمر الانتاجى للمبنى

* المنح التى مقابل (تعويض عن نفقات أو خسائر أو دعم مالى فورى أو نفقات مستقبلية) يعترف بها فى الفترة التى تم فيها التحصيل
* بالمنح الحكومية غير النقدية مثل أراضى (يجب تقدير القيمة العادلة للأصل وإثبات بالمنح أو إثبات المنحة بقيمة رمزية)

عرض المنح الحكومية المرتبطة بأصول

- إثباتها كإيرادات مؤجلة تحت قائمة المركز المالى
- إظهارها بقيمتها مخصومة من تكلفة الأصل للوصول إلى القيمة الدفترية الصحيحة للأصل

Scanned with CamScanner

عرض المنح الحكومية المرتبطة بالدخل

(في قائمة الدخل)
الأرباح والخسائر

- **منح مرتبطة بإيراد**
  - تخصم من الرصيد الدائن للإيراد المؤجل للوصول إلى قيمة دفترية
  - فإن لم يكن كافياً أو صفر يحمل الفرق على المصروف
- **منح مرتبطة بأصول**
  - يتم الرد بتخفيض القيمة الدفترية للأصل
  - أو تخفيض الرصيد الدائن للمؤجل
  - ويتم تحميل P.L بمجمع الإهلاك الإضافي الذي كان يجب أن تتحمله المنشأة لو لم تكن المنشأة حصلت على تلك المنحة

- **بند مستقل تحت عنوان رئيسي**
  - مثل إيرادات أخرى
  - العلة في ذلك من غير الملائم أن تحدث مقاصة
- **ويمكن أن تظهر المنح مخصومة من المصروفات المرتبطة بها**
  - لولا هذه المنحة ما حدثت تلك المصروفات

الطريقتان مقبولتين

- **رد المنح الحكومية** تعتبر تعديل للتقديرات المحاسبية

- **المساعدات الحكومية**
  - التي لا يمكن تحديد قيمة لها مثل الاستشارات الفنية أو التسويقية المجانية
  - والتي لا يمكن تمييزها عن المعاملات العادية للمنشأة

يجب الإفصاح عن طبيعة ومدى ومدة سريان المساعدات الحكومية من أجل ألا تصبح القوائم المالية مضللة

- **الإفصاح**
  - السياسة المتبعة في المحاسبة عن المنح الحكومية
  - طرق عرض المنح في القوائم المالية
  - طبيعة ومقدار كل منحة والإشارة إلى الأشكال الأخرى من المساعدات الحكومية
  - الشروط والالتزامات التي لم تتمكن المنشأة من الوفاء بها وأية ظروف محتملة أخرى بخصوص المساعدات الحكومية التي تم الاعتراف بها محاسبياً

Scanned with CamScanner

الاستثمار العقارى (٣٤)

* الاستثمارات العقارية : هى عقارات (أراضى أو مبانى - أو جزء من مبنى أو كليهما) محتفظ بها من المالك
  - لتحقيق إيجار أو ارتفاع فى قيمتها أو كليهما
  - يوجد بالمعيار مرحلة إنتقالية قيمته عادله ← تكلفة
  - وليست
    - لاستخدامها فى النشاط أو لبيعها ضمن النشاط المعتاد
    - (مستخدمة فى الانتاج أو توريد البضائع والخدمات أو للأغراض الادارية)

* العقارات المشغولة بمعرفة المالك

* أمثلة على الاستثمارات العقارية
  - أرض محتفظ بها على جهة تحقيق ارتفاع فى قيمتها فى المدى البعيد وليس بغرض بيعها ضمن النشاط المعتاد فى الأجل القريب
  - الأرض المحتفظ بها لغرض مستقبلى غير محدد فى الوقت الحاضر لسه هاعرف هعمل بيها ايه
  - مبنى تملكه المنشأة ويتم تأجيره بموجب عقد إيجار تشغيلى واحد أو أكثر

* العقارية جزئيتين
  - جزء بقصد تأجيره أو الانتظار لارتفاع سعره
  - جزء آخر لاستخدامه فى انتاج البضائع والخدمات والاغراض الادارية

∴ أمكن بيع أو تأجير هذه الأجزاء بشكل منفصل يتم المحاسبة عنهم بشكل منفصل
∴ لم يمكن ذلك ← يعد استثمار عقارياً فقط ← كامل الجزء يستخدم غير كده

* أمثلة على مالا يعتبر استثمار عقارى
  - عقارات محتفظ بها للبيع ضمن النشاط المعتاد للمنشأة ← مخزون معيار (٢)
  - عقارات تنشأ أو تطور نيابة عن الغير ← عقود إنشاء ″ (٨)
  - العقارات المشغولة بمعرفة المالك ← أصول ثابتة ″ (١٠)
  - العقارات التى يتم تأجيرها للغير تأجير تمويلى

* شركة تملك عقار توجره لشركة أم أو شقيقة ← فى القوائم المالية المجمعة لا يعتبر استثمار عقارى (أصل ثابت)
  هذا وجهة نظر الشركة المؤجرة يعتبر استثمار عقارى

* يتم الاعتراف بالاستثمار العقارى كأصل فقط فى الحالات الآتية
  - من المحتمل أن تتدفق منافع مستقبلية
  - يمكن قياس تكلفته بصورة يعتمد عليها
  - تكاليف الخدمات اليومية من عمالة وأجزاء بسيطة ← مصروف فى قائمة الدخل
  - استبدال أجزاء من الاستثمار العقارى مثل الحوائط الداخلية ← تضاف لقيمة الاستثمار إذا استوفت شروط الاعتراف

← القياس الأولى ← بالتكلفة مثل الأصول الثابتة
← القياس بعد الاعتراف الأولى ← بالتكلفة ونتم الغاء نموذج إعادة التقييم (القيمة العادلة)

ملحوظة: لم تستطيع المنشأة تحديد القيمة العادلة على أن (تصنيف الاستثمار / تفسير عدم إمكان تحديد القيمة العادلة / حدود التقديرات المعقولة)

وعلى المنشأة الافصاح عن القيمة العادلة للاستثمار العقارى
وأن يتم حساب القيمة العادلة بواسطة مقيم مستقل حاصل على شهادة مهنية معترف بها ولديه خبرة

• التحويلات من وإلى الاستثمارات العقارية ← يتم عندما يكون هناك تغيير فى الاستخدام
من أستثمار عقارى إلى مخزون ← يجب البدء فى تطوير العقار بغرض بيعه
أما إذا تم استبعاد الاستثمار العقارى دون تطويره يبقى استثمار عقارى

يتم التحويل دون تغيير تكلفة الأصل

• الاستبعاد ← من الممكن أن يكون بالبيع أو سحبه من الاستخدام والأرباح والخسائر = صافى متحصلات التصرف - صافى القيمة الدفترية
أما التعويضات التى يحصل عليها من الغير لا تضمن الاستثمارات العقارية أو فقد فى يعترف بها فقط عندما تصبح مستحقة

• الافصاح (القيمة العادلة للاستثمار العقارى / هل تم بواسطة مقيم / ومصروفات الاستثمار العقارى / إيرادات الاستثمار العقارى / وجود قيود / الالتزامات التعاقدية / طرق الاهلاك المستخدمة / القيمة الدفترية)

Scanned with CamScanner

تكاليف الاقتراض (١٤)

* تكلفة الاقتراض :- هى الفوائد والتكاليف الأخرى التى تتكبدها المنشأة نتيجة لاقتراض أموال

وهى
- الفوائد وأى أعباء البنكية على حسابات السحب على المكشوف الاقتراض القصير وطويل الأجل
- استهلاك الخصم أو العلاوة المتعلقة بالاقتراض
- استهلاك التكاليف الأخرى التى تتكبدها المنشأة من أجل الاقتراض
- فروق العملة التى تنشأ من الاقتراض بالعملة الأجنبية إلى المدى الذى تعتبر فيه تلك الفوائد تعديلاً لتكلفة الفوائد

مصروفات الفوائد محسوبة باستخدام طريقة سعر الفائدة الفعلى

* الأصل المؤهل :- الأصل الذى يتطلب فترة زمنية طويلة لتجهيزه للاستخدام المحددة له أو لبيعه

مثل (بنود المخزون التى يتطلب تجهيزها فترة زمنية طويلة مثل السفن / المصانع / محطات توليد الطاقة / الاستثمارات العقارية)

لتبسيط أصل مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض ← بنود المخزون التى تصنع بصفة روتينية أو متكررة فى فترة زمنية قصيرة

← الأصول التى تكون جاهزة للاستخدام المرتبط بها أو للبيع فى وقت واحد

* الاعتراف

تكاليف الاقتراض
- المتعلقة مباشرة بشراء أو انشاء أو انتاج أصل مؤهل ← جزء من تكلفة الأصل (ترسمل)
- الأخرى ← تحمل كمصروفات فى الفترة التى تكبدت المنشأة فيها هذه التكاليف

← تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة

المتعلقة مباشرة باقتناء أو انشاء أو انتاج أصل مؤهل (أقتراض الأموال خصيصاً للأصل المؤهل)
هى التى كان من الممكن تجنبها إذا لم يتم الانفاق على هذا الأصل

← عند استخدام مجموعة من أدوات الديون (التمويل) أو إذا كان نشاط التمويل فى المنشأة منفق مركزياً أو استخدام تسهيلات أو قروض ممنوحة أو مرتبطة بعملات أجنبية (حالات تتسم بالصعوبة والتعقيد) ونتيجة لذلك فأنه يصعب تحديد قيمة تكاليف الاقتراض المتعلقة مباشرة بالأصل وبالتالى يصبح الحكم الشخصى أمر مطلوباً

← ت الاقتراض التى يجب رسملتها = ت الاقتراض الفعلية التى تكبدتها الشركة خلال الفترة بسبب الاقتراض − أى إيراد تحقق من الاستثمار المؤقت للأموال المقترضة

← الاقتراض بصفة عامة وتستخدم الأموال المقترضة فى اقتناء أصل مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض

تستخدم معدل الرسملة = معدل المتوسط المرجح لتكلفة الاقتراض للمنشأة عن القروض القائمة خلال المدة بعد استبعاد القروض التى تم إبرامها بغرض اقتناء أصل بذاته

ويجب الاستبعاد قيمت الاقتراض المرسملة عن تكلفة الاقتراض التى تكبدتها المنشأة

← يمكن استخدام معدل رسملة واحد للشركة الأم وشركاتها التابعة ويمكن أن تستخدم كل شركة تابعة متوسطها المرجح

← الزيادة فى القيمة الدفترية للأصل المؤهل عن قيمته الاستردادية يتم تخفيضها ويمكن ردها

بدء الرسملة
عندما يتم
- إستيفاء الشروط التالية
(أ) يتم الانفاق على الأصل
(ب) تكبد المنشأة تكلفة اقتراض
(جـ) قامت بالأنشطة اللازمة لإعداد الأصل للاستخدام فى الأغراض المحددة أو بيعه

وتشمل الأعمال الفنية أو الادارية السابقة على أعمال الانشاء الفعلى

تعليق الرسملة
خلال الفترات التى تتعطل فيها أعمال الانشاء الفعالة للأصل المؤهل

✗ يتم تعليق الرسملة إذا كان التوقف للقيام بأعمال فنية أو إدارية جوهرية

أو إذا كان التوقف كهدوء ضرورى فى عملية إعداد الأصل

التوقف عن الرسملة
عندما يتم الانتهاء من كل الأنشطة الجوهرية اللازمة لإعداد الأصل المؤهل للاستخدام فى الأغراض المحددة له أو لبيعه

لتعتبر التعديلات البسيطة والأعمال الروتينية والديكورات أنشطة جوهرية

• المجمع التجارى المكون من عدة مبانى

• الإفصاح ← صافى تكاليف الاقتراض المرسملة خلال الفترة
معدل الرسملة المستخدم فى تحديد تكلفة الاقتراض

Scanned with CamScanner

الأصول غير الملموسة (٢٣)

- الأصل غير الملموس :- هو أصل ذو طبيعة غير نقدية يمكن تحديده وليس له وجود مادي
- لا ينطبق هذا المعيار على (الأصول المالية / نفقات التنقيب / الأصول غير الملموسة المقتناة بغرض بيعها / سياق النشاط العادي / الأصول الطبيعية الخوجلة / الأصول الناتجة عن مزايا العاملين / الشهرة الناتجة عن تجميع الأعمال)
- عند ما يتضمن أحد الأصول الملموسة أصول غير ملموسة يتطلب الأمر استخدام الحكم الشخصي في تحديد العنصر الذي يمتلك بأهمية أكثر ومن ثم تحديد المعيار واجب التطبيق مثل برمجيات الكمبيوتر المتعلقة بالتحكم في عمل آلة معينة ∴ كانت الآلة لا تعمل بدونها ← تعتبر جزء متكامل للآلة (أصول ثابتة) أما إذا كانت جزء غير متكامل ← أصول غير ملموسة
- التطوير ← تطبيق نتائج الأبحاث وغيرها من المعارف على خطة أو تصميم ما يغرض تقديم انتاج جديد أو محسن بشكل جوهري
- الأبحاث ← فحص ودراسة أصلية مخططة من أجل اكتساب وتفهم معرفة علمية أو فنية جديدة
- يعد الأصل غير ملموساً عندما

يكون الأصل قابل للتحديد ← تنتج عنه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة ← يتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة

مثل (برمجيات الكمبيوتر / براءات الاختراع / حقوق الطبع / قوائم العملاء / الامتيازات)

∴ لم ينطبق تعريف الأصل غير الملموس على أي بند يشمله هذا المعيار ← تعالج نفقات الحصول عليه كمصروف فور انفاقها

① يكون الأصل قابلاً للتحديد عندما

ينشأ عن حقوق تعاقدية أو غير حاصل الحقوق القانونية ← يمكن فصله عن المنشأة (بيع / تنازل / تبادل) بشكل منفرد هذا الأصل سواء بأن يتم

② التحكم في الأصل غير الملموس تتحكم المنشأة في أصل إذا كان لديها (أو قدرة على التحكم في المنافع الاقتصادية أن تحد من قدرة الآخرين في الحصول على هذه المنافع)

- يجب أن تكون المعرفة الفنية والمعرفة بظروف السوق يمكن حمايتها بواسطة الحقوق القانونية
(مواهب العاملين ومهاراتهم والقدرة الادارية) لا تعتبر أصول غير ملموسة
وكذا الحصة في السوق / عملاء المنشأة الدائمين

③ المنافع الاقتصادية المستقبلية تحقيق إيرادات مبيعات منتجات أو وفورات من طريق تخفيض التكلفة أو منافع أخرى من استخدام الأصل

الاعتراف بالأصل غير الملموس

يعترف بالأصل إذا حقق

① تعريف الأصل غير الملموس

② من المتوقع تدفق منافع اقتصادية مستقبلية ← تلجأ المنشأة إلى استخدام الحكم الشخصي (أفضل تقدير)

③ من الممكن قياس التكلفات بدرجة يعتمد عليها

يقاس الأصل غير الملموس عند الاعتراف الأولي بالتكلفة

① إقتناء الأصل غير الملموس منفرداً ← هنا التكلفة هي ثمن الشراء + التكاليف اللازمة

② الاقتناء كجزء من تجميع الأعمال ← هنا التكلفة هي القيمة العادلة (والشروط تتحقق دائماً للأصل غير الملموس)

ويعترف بالأصل غير الملموس بشكل منفصل عن الشهرة

النفقات اللاحقة على مشروعات الأبحاث والتطوير تحت التنفيذ المقتناة

Scanned with CamScanner

④ الاستحواذ على أصل غير ملموس عن طريق منحة حكومية بالقيمة العادلة أو بقيمة رمزية
مثل (حقوق الهبوط بالمطار - ترخيص تشغيل محطة إذاعة - ترخيص الاستيراد)

⑤ تبادل الأصول
- القيمة العادلة للأصل المقتنى
- " " " المتنازل عنه

إذا كانت المعاملة ذات التبادل ليست ذات جوهر تجاري أو القيمة العادلة غير قابلة للقياس
- يقاس بالتكلفة (القيمة الدفترية) للأصل المتنازل عنه

(١٢)

← الشهرة المتولدة داخلياً :- لا يعترف بها ضمن الأصول لأنها ليست مورداً محدداً

← الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً

تصنف المنشأة مراحل تكوين الأصل إلى

(أ) مرحلة البحث
أي نفقات تصرف تعبر مصروف فور انفاقها
مثل :- البحث عن بديل للمنتج أو عمليات معينة

∴ كانت المنشأة لا تستطيع التمييز بين مرحلتين يتم التعامل مع النفقات كمرحلة بحث فقط

العلامات التجارية للسلع والبيانات التجارية وحقوق النشر وقوائم العملاء والبنود الأخرى المشابهة في جوهرها والتي يتم تولدها داخلياً لا يعترف بها كأصول غير ملموسة

(ب) مرحلة التطوير
يعترف بالأصل غير الملموس الناتج عن التطوير
∴ توافرت ٦ شروط مجتمعة

(١) دراسة جدوى فنية لاستكمال الأصل غير الملموس
(ب) توافر النية لدى المنشأة لاستكمال الأصل غير الملموس
(ج) قدرة المنشأة على استخدام أو بيع الأصل
(د) معرفة ماذا كان الأصل غير الملموس سوف يكون قادراً على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة
(هـ) مدى توافر الموارد الفنية والمالية والموارد الأخرى الكافية لاستكمال التطوير
(و) قدرة المنشأة على قياس النفقات المنسوبة للأصل غير الملموس خلال فترة التطوير بدرجة يعتمد عليها
مثل تصميم عدد وأدوات وأسطمبات

← تكلفة الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً
هي مبلغ النفقات التي تم انفاقها من التاريخ الذي بدأ فيه الاعتراف بالأصل غير الملموس

ويحظر رد النفقات التي تم الاعتراف بها كمصروفات سابقة

← الاعتراف بالمصروف
النفقات التي تتعلق بالبنود غير الملموسة كمصروفات فور انفاقها
مثل (نفقات التأسيس / نفقات التدريب / نفقات الإعلان والترويج / نفقات نقل أو إعادة تنظيم كل المنشأة أو جزء منها)

← القياس بعد الاعتراف بالتكلفة مخصوماً منها
- مجمع الاستهلاك
- مجمع خسائر الاضمحلال

← العمر الإنتاجي
- محدد : يتم استهلاك الأصل على عمره
وقد يكون محدداً بناءً على حقوق قانونية
وهنا عمر الأصل يجب أن يتجاوز مدة الحق القانوني
ويمكن أن يكون أقصر
- غير محدد (أي لا يوجد ما ينظر للأصل) ولا يعني بلا نهاية
لا يستهلك ولكن يتم عمل اختبار اضمحلال

عند تحديد العمر الإنتاجي نأخذ في الاعتبار
(الاستخدام المتوقع للأصل
دورة العمر الإنتاجي للمنتج
التقادم الفني والتكنولوجي
أي تقادم آخر
تصرفات المنافسين)

← فترة وطريقة الاستهلاك مثل الأصول الثابتة نفس الفكرة
ويعاد النظر في فترة الاستهلاك وطريقته نهاية كل سنة مالية على الأقل

Scanned with CamScanner

← الأصول غير الملموسة التي ليس أعمار انتاجية

لا تستهلك ← لا ← حيثم أضحلال للأصل على الأقل سنوياً

* ويعاد النظر في الأصل غير الملموس الذي لا يستهلك كل فترة لتحديد استمرار ية الأحداث والظروف التي تدعم عدم تحديد عمر له وفي حالة عدم استمرار الظروف يعامل على أنه محدد ويكون ذلك تقدير محاسبي

← إستبعاد الأصول والتصرف فيها مثل الاصول الثابتة لنفس الفكرة

* الشهرة المشتراه الناشئة عن تجميع الأعمال يتم عرضها في قائمة المركز المالي كأصل غير ملموس وتراجع سنوياً (اضمحلال)
* تنتج الشهرة عن (السمعة / مدى الاستجابة لشكاوى العملاء / شخصية الموظفين وتعاملهم مع العملاء)
* لماذا لا تعترف بالشهرة المولدة داخلياً لأنها

متأصلة ومتصلة بالعمل وليست لها قيمة يمكن تحديدها بشكل موضوعي تعتمد على التخمين ∴ حكم شخصي

تغيير قيمة الشهرة من يوم لآخر

← الا إذا كانت مقتناة مع الأعمال التجارية وتقاس بالتكلفة
و هـ = الفرق بين تكلفة الاقتناء والقيمة العادلة لصافي الأصول المقتناة

الخصائص الرئيسية للشهرة التي تميزها عن غيرها من الأصول غير الملموسة وأثر هذه الخصائص على المعالجة المحاسبية للشهرة

(أ) لا يمكن الاعتراف بها بشكل منفصل عن الأعمال ككل

(ب) لا يوجد علاقة موثوق بها أو يمكن التنبؤ بها لقيمتها مع التكاليف التي قد تكون تكبدتها المنشأة للحصول عليها

(ج) تنشأ قيمتها من عوامل غير ملموسة مختلفة مثل مهارات العاملين والاعلان بفعالية أو موقعها استراتيجيا
- لا يمكن تحديد قيمة لهذه العوامل غير المباشرة

(د) تقييم قيمة الشهرة يخضع لتقييم يعتمد على تقدير شخصي

* الافصاح

يتم الفصل بين الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً والأصول غير الملموسة الأخرى ويتم الافصاح لكل فئة من فئات الأصول غير الملموسة عن الآتي

- الأعمار الانتاجية المحددة وغير المحددة
- طريقة الاستهلاك المستخدمة للأعمار الانتاجية المحددة
- أجمالي القيمة الدفترية ومجمع الاهلاك وخسائر الاضمحلال
- رصيد أول المدة + الاضافات - الأصول المبوبة كمحتفظ بها بغرض البيع ± الاضمحلال - الاستهلاك ± صافي فروق العملة الناتج عن ترجمة القوائم المالية ± التغيرات الأخرى في القيم الدفترية
- السبب أو كون الأصول غير الملموسة ليس لبعضها عمر محدد / وصف الأصل غير الملموس غير محدد المدة /
- وجود قيود على الأصول غير الملموسة / قيمة الالتزامات التعاقدية الخاصة باقتناء أصول غير ملموسة
- نفقات الأبحاث والتطوير

Scanned with CamScanner

الاضمحلال في قيمة الأصول (٣١)

* الهدف من اختبار الاضمحلال هو ضمان أن قيمة الأصل المثبتة بالقوائم لا تزيد عن قيمته الاستردادية
* الاضمحلال :- بانخفاض قيمة الأصل بحيث تكون قيمته الاستردادية أقل من قيمته الدفترية بالقوائم
- لا ينطبق المعيار على (المخزون / عقود الانشاء / الأصول الضريبية المؤجلة / الأصول الناشئة عن مزايا العاملين الأصول المالية / الاصول المحتفظ بها بغرض البيع)

* تقدير مدى احتمال حدوث إضمحلال في قيمة الأصل

يتعين على المنشأة أن تقدر في تاريخ كل ميزانية ما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال حدوث اضمحلال في قيمة الأصل ويتم الأخذ في الاعتبار تطبيق مبدأ الأهمية النسبية ويتم الاحتفاظ الاعتبار فقط الخسائر الناجمة عن الاضمحلال الهامة نسبياً

∴ كان هناك مؤشرات لاحتمالية وجود إضمحلال ← تقوم المنشأة بتقدير القيمة الاستردادية للأصل

ملحوظة يتم اجراء اختبار اضمحلال للاصول غير الملموسة التي لم تتاح بعد للاستخدام

• المؤشرات على وجود إضمحلال

يجوز أن تحدد المنشأة مؤشرات أخرى

المصادر الداخلية للمعلومات

١- توافر دليل تقادم أو تلف مادي في الأصل
٢- الخطط الداخلية للادارة لايقاف أنشطة أو خطوط انتاج معينة
٣- توافر تقارير داخلية تشير الى سوء الاداء الاقتصادي للأصل

المصادر الخارجية للمعلومات

١- حدوث انخفاض ملموس في القيمة السوقية للأصل
٢- حدوث تغيرات ملموسة ذات أثر سلبي على المنشأة البيئة التكنولوجية / السوق / المناخ الاقتصادي والتشريعي (تجريم انتاج الأسمنت)
٣- حدوث زيادة في أسعار الفائدة في السوق على الاستثمارات وتأثير ذلك على سعر الخصم المستخدم في قياس القيمة الاستردادية للأصول
٤- ∴ تجاوزت القيمة الدفترية للأصل قيمتها الرأسمالية طبقاً لأسعار السوق
صافي أصول المنشأة أكبر من القيمة الرأسمالية طبقاً لاسعار السوق للأسهم الأصول

بغض النظر عن وجود أو عدم وجود مؤشر لاضمحلال القيمة يجب على المنشأة أن تقوم بإختبار إضمحلال القيمة سنوياً للاصول التالية
- الاصول غير الملموسة التي لها أعمار انتاجية غير محددة
- الأصول غير الملموسة التي لم تستخدم بعد
- الشهرة المقتناة في عملية تجميع الأعمال

← يمكن اجراء الاختبار في أي وقت في السنة بشرط اجراءه في نفس الوقت كل سنة
∴ تم الاعتراف بالاصل غير الملموس أولياً أثناء السنة الحالية ← يتم اختبار إضمحلال في نهاية هذه السنة

قياس الاضمحلال

يتم بالمقارنة بين

القيمة الدفترية للأصل = تكلفة الاصل - مجمع الاهلاك - خسائر الاضمحلال

و

القيمة الاستردادية للأصل وهي

أيهما أكبر

القيمة العادلة (سعر البيع - تكاليف البيع)
- الاصل له سوق نشط ← القيمة العادلة = سعر السوق
- الاصل ليس له سوق نشط ← القيمة العادلة تحدد بناء على أفضل المعلومات المتاحة

أو

القيمة الاستخدامية هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية (الداخلة - الخارجة) وتشمل صافي قيمة الاستبعاد المتوقعة في نهاية عمر الأصل

Scanned with CamScanner

← القيمة الاستخدامية

عند إجراء تقدير القيمة الاستخدامية للأصل يتم إتخاذ الإجراءات الآتية

(أ) تقدير التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية من الاستخدام المستمر للأصل وعن بيعه النهائي

(ب) تطبيق سعر الخصم الملائم على تلك التدفقات النقدية المستقبلية

← أسس تقدير التدفقات النقدية المستقبلية

(أ) تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية على أساس افتراضات معقولة ومؤيدة تمثل أفضل تقديرات الإدارة للظروف والأوضاع الاقتصادية التي ستكون سائدة على مدار العمر الانتاجي المتبقي للأصل ويجب إعطاء أهمية للأدلة والمؤشرات الخارجية

(ب) تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية على ضوء أحدث الموازنات والتوقعات التي أعدتها الإدارة وأن تغطي تلك التوقعات فترة خمس سنوات مع استبعاد أية تدفقات نقدية مستقبلية متوقع أن تنشأ من إعادة الهيكلة أو من تحسين أو دعم أداء الأصل

(ج) تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية فيما بعد الفترة التي تغطيها الموازنات والتوقعات الصادرة مؤخراً باستخدام معدل نمو ثابت أو متناقص للاضمحلال في السنوات التالية وبشرط الا يتجاوز هذا متوسط معدل النمو على المدى الطويل بالنسبة للمنتجات أو الصناعات أو الدول أو السوق الذي يستخدم فيه الأصل

← العناصر المكونة لتقديرات التدفقات النقدية المستقبلية

(أ) توقعات التدفقات النقدية الداخلة من الاستخدام المستمر للأصل

(ب) " " الخارجة التي تتكبدها المنشأة لتوليد التدفقات النقدية الداخلة

(ج) صافي التدفقات النقدية (إن وجدت) المتوقع تحصيلها من بيع الأصل أو المتوقع سدادها للتخلص من الأصل

← يجب تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للأصل في حالته الراهنة

← يجب الاتشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية التدفقات الداخلة أو الخارجة المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تنشأ مما يلي :- (أ) إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم بها المنشأة بعد

أو (ب) تطوير أو تحسين أداء الأصل

أو (ج) التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية

أو (د) مقبوضات أو مدفوعات ضريبة الدخل

← معدل الخصم

سعر الخصم هو السعر قبل الضريبة الذي يعكس التقييم الحالي للسوق لكل مما يلي :-

(أ) القيمة الزمنية للنقود

(ب) المخاطر المرتبطة بالأصل التي يتم بشأنها تعديل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية

← الاعتراف وقياس خسائر الاضمحلال

(القيمة الاستردادية أقل من القيمة الدفترية) ∴ الفرق ٥٠ خسارة اضمحلال

١٥٠ ١٠٠

ويحسب الاهلاك أو الاستهلاك بعد تعديل القيمة الدفترية على أساس منتظم على مدار العمر الانتاجي المتبقي

← وحدات توليد النقد

عندما يكون من الصعب حساب القيمة الاستردادية لأصل معين بصفة منفردة فيتم حساب تلك القيمة للوحدة المولدة للنقد التي ينتمي لها الأصل

أمثلة الكتاب والمعيار: منشأة تعدين تمتلك خط سكة حديد خاص بها شركة أتوبيسات تقدم خدمات النقل لخمس خطوط يوجب عقد مع المجلس المحلي وأحد هذه الخطوط يحقق خسائر

الوحدة المولدة للنقد

← أصغر مجموعة يمكن تحديدها من الأصول التي تولد تدفقات نقدية داخلة وتكون مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من غيرها من الأصول أو مجموعات الأصول

∴ كان المنسج الأصل سوف نعتبره ← منسج وحدة مولدة للنقد ← حتى لو كان بعض أو كل هذا المنتج يستخدم داخلياً

Scanned with CamScanner

* يجب تحديد وحدات توليد النقد بشكل ثابت من فترة لأخرى لنفس الأصل أو الأصول
الا إذا كان اجراء تعديل ذلك له مايبرره

- تخضع القيمة الدفترية للأصل عند تحديد كل من القيمة الاستخدامية لوحدة توليد نقد وقيمتها الدفترية

الشهرة

يتم - توزيع الشهرة على الوحدات المولدة للنقد وذلك عند تجميع الأعمال
وتتسم أى وحدة أو مجموعات وحدات يتم توزيع الشهرة عليها بما يلى :-
(أ) أنها تمثل أدنى مستوى داخل الشركة تراقب به الشهرة لأغراض الداخلية الإدارة
(ب) أنها ليست أكبر من أى قطاع تشغيل

وفى حالة عدم امكانية استكمال التوزيع الأولى للشهرة المكتسبة من تجميع الأعمال قبل نهاية الفترة السنوية التى تم فيها عملية التجميع عندئذ يتم استكمال التوزيع الأولى قبل نهاية الفترة السنوية الأولى التى تبدأ بعد تاريخ الاقتناء ١٢ شهر من تاريخ الاقتناء

← عند التصرف فى ملكون يخص وحدة مولدة للنقد تم توزيع الشهرة عليها ← نستخدم القيم النسبية لأظهار الشهرة الخاصة بالملكون سالم يكن هناك طريقة أخرى أفضل
وكذلك الأمر فى حالة قيام المنشأة بإعادة تنظيم هيكلها التنظيمى بما يغير وحدة أو أكثر من الوحدات المولدة للنقد

← اختبار إضمحلال قيمة الوحدات المولدة للنقد التى تتضمن شهرة

الوحدة المولدة للنقد التى تم توزيع شهرة عليها
المقارنة بين القيمة الدفترية متضمنة الشهرة
مع
القيمة الاستردادية

عند ما تربط الشهرة بوحدة مولدة للنقد ولم يتم توزيعها
المقارنة بين القيمة الدفترية للوحدة مع استبعاد الشهرة
مع
القيمة الاستردادية

ويمكن اجراء الاختبار لقياس الاضمحلال فى أى وقت أثناء الفترة بشرط الاختبار فى نفس الوقت من كل سنة

وحدة مولدة للنقد ← أصل هناك مؤشر على إضمحلال :- يضمحل أولاً ثم يتم اجراء اختبار إضمحلال للوحدة المولدة للنقد

← الأصول العامة بالمنشأة

سواء مجمعة أو منفصلة مثل (المقر الرئيسى / قسم من المنشأة / مركز بحوث / معدات معالجة البيانات الالكترونية)
ومن خصائصها الرئيسية أنها لا تولد تدفقات نقدية داخلة بشكل مستقل عن الأصول الأخرى
عند اجراء اختبار اضمحلال القيمة على وحدة توليد النقد تقوم المنشأة بتحديد الأصول العامة التى ترتبط بالوحدة محل الدراسة

إذا كان يمكن توزيع جزء من القيمة الدفترية للأصول العامة على الوحدة المولدة للنقد
عندئذ تقارن القيمة الدفترية للأصل العام المورع
للوحدة المولدة للنقد
مع
القيمة الاستردادية
والاعتراف بالخسارة

إذا كان لا يمكن التوزيع للأصول العامة عندئذ
مقارنة القيمة الدفترية للوحدة المولدة للنقد مع استبعاد الأصل العام مع القيمة الاستردادية
والاعتراف بالخسارة

تحديد أصغر مجموعة من الوحدات المولدة للنقد التى تشتمل ضمنها الوحدة المولدة للنقد محل الدراسة والتى يمكن توزيع جزء عليها من القيمة الدفترية للأصل على أساس ثابت ومعقول
ثم

Scanned with CamScanner

← خسارة إضمحلال قيمة وحدة توليد النقد

عندما تتجاوز القيمة الاستردادية للوحدة قيمتها الدفترية فلا يوجد اضمحلال ولكن العكس

وعندما تكون هناك خسارة إضمحلال لوحدة أولاً على * الشهرة
* الأصول الأخرى للوحدة بالتناسب على أساس القيمة الدفترية لكل أصل في الوحدة
على أنه يجب عدم تخفيض القيمة الدفترية للأصل إلى أقل مما يلي أيهما أكبر

١- القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع
٢- القيمة الاستخدامية للأصل
٣- صفر

● ويجب الاعتراف بأي التزام خاص بأي مبلغ متبقي لخسارة اضمحلال قيمة وحدة توليد النقد فقط إذا كان ذلك مطلوباً طبقاً لمعيار محاسبي آخر

← عكس (رد) خسارة الاضمحلال

يجب على المنشأة في تاريخ كل ميزانية تقييم ما إذا كان هناك دلالة على أن خسارة اضمحلال أي أصل معترف بها **خلال الشهرة** في السنوات السابقة قد تعدم موجودة أو أنها أخذت في الانخفاض

عند وجود هذه الدلالات يتم رد خسائر الاضمحلال فوراً في الربح والخسائر وزيادة القيمة الدفترية للأصل إلى قيمته الاستردادية الجديدة بشرط ألا تتعدى القيمة الدفترية التي تم تقييم زيادتها للأصل قيمته الدفترية لو لم يتم تسجيل خسائر اضمحلال

← لا ينبغي رد خسارة الاضمحلال الناتجة عن اضمحلال **الشهرة**

← الإفصاح بالنسبة لكل فئة من الأصول

- خسائر الاضمحلال
- رد خسائر ان تمت
- وصف الوحدة المولدة للنقد هل هي خط انتاج / مصنع / مشروع
- التقديرات المستخدمة لقياس المبلغ الاستردادي

Scanned with CamScanner

السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء (٥)

السياسات المحاسبية مثل أسس القياس

هي المبادئ والأسس والقواعد والممارسات التي تقوم المنشأة بتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية

في حالة عدم وجود معيار أو تفسير يمكن تطبيقه بشكل محدد على معاملة أو حدث تتخذ الإدارة ما تراه لوضع وتطبيق سياسة محاسبية تؤدي إلى معلومات ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها

وكذا - المتطلبات في المعايير التي تتناول موضوعات الإصدارات مماثلة وذات صلة.

المرشدة - التعريفات وأسس الاعتراف الواردة في الإطار إعداد وعرض القوائم المالية.

- ثبات السياسات المحاسبية
- التغيرات في السياسات المحاسبية

يتم تطبيقها بأثر رجعي إلا إذا تعذر تحديد التأثير المتجمع للتغيير

ويتم تغيير السياسات ∴ كان ذلك مطلب معيار أخر
∴ كان هذا التغيير يؤدي إلى عرض أفضل

X يعد تغييراً في السياسات المحاسبية

تطبيق سياسة محاسبية لمعاملات أو أحداث تختلف جوهرياً عن معاملات السابقة

تطبيق سياسة محاسبية جديدة لمعاملات أو أحداث لم تحدث من قبل أو كانت غير ذات أهمية

- تطبيق معيار محاسبي وصدر لأول مرة ← الأحكام الانتقالية ← بأثر رجعي
- أي تسوية تنشأ عن التغيير في السياسات المحاسبية تعامل كتسوية على رصيد أول المدة لأبعد فترة سابقة حتى تعديل أرقام المقارنات

- إفصاح ← للأرباح بالمرحلة أو حقوق الملكية ← عادة ما تتم عليه

التغيرات في التقديرات المحاسبية

- تعديل القيمة الدفترية لأي أصل أو التزام أو تعديل قيمة الاهلاك وتنشأ التغيرات نتيجة لتغيير المعلومات والتطورات الجديدة عن التي كانت متوفرة عند الموقف الحالي

التقديرات مثل (الديون المدينة / الفائدة / المخزون القيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية الأعمار الانتاجية للأصول)

> عندما يصعب على المنشأة التمييز بين التغيير في سياسة محاسبية والتغيير في تقدير محاسبي فإن ذلك التغيير يعامل كتغيير في تقدير محاسبي

X تتم للمحاسبة عن التغيرات في التقديرات المحاسبية **بأثر رجعي** وانما **بأثر مستقبلي**

وذلك بإدراج ذلك التأثير في P/L

فترة التغيير ∴ كان التغيير يؤثر على تلك الفترة فقط بالرصيد

فترة التغيير والفترات المستقبلية ∴ كان التغيير يؤثر على كليهما مثل العمر الانتاجي

X تعد المحاسبة عن التغيرات في التقديرات المحاسبية **تصحيحاً لرأي خطأ**

- إفصاح

X يجوز استخدام الادراك المتأخر في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء

تصحيح الأخطاء

الهدف من المعيار إمكانية قابلية المقارنة

* يعني حذف أو تحريف البنود هاماً نسبياً سواء منفرداً أو مجمعاً إذا كان سيؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمي القوائم (المستثمرين / المقرضين / الدائنين الآخرين)

* أخطاء الفترات السابقة (حذف / تحريف)
في القوائم المالية للمنشأة عن فترة أو فترات سابقة نتيجة عدم القدرة على استخدام المعلومات أو سوء استخدامها والتي كانت

متاحة عنه الموافقة على إصدار القوائم المالية لهذه الفترة

كان من المتوقع على نحو معقول الحصول عليها وأخذها في الاعتبار عند إعداد قوائم الفترة

* يتعين على المنشأة أن تقوم بتصحيح الأخطاء للفترات السابقة ذات الأهمية النسبية

وذلك بأثر رجعي في أول قوائم مالية

تعتمد للإصدار بعد التشافعي وذلك من خلال

إعادة عرض مبالغ للمقارنة عن الفترة أو الفترات التي حدث فيها الخطأ

في حالة حدث الخطأ قبل أبعد فترة سابقة معروضة فيتم تعديل الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية عن أبعد فترة مالية سابقة

إذا تعذر الأثر الرجعي تنتقل إلى أبعد فترة من الناحية العملية في تعذر تنتقل إلى الأثر المستقبلي

- الافصاح

Scanned with CamScanner

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة (٣٢)

* لا تسري أحكام القياس المنصوص عليها وفقاً لهذا المعيار على الأصول التالية :-
(أصول ضريبية مؤجلة / الأصول الناشئة عن مزايا العاملين / أصول الاستثمار العقاري / الأصول الحيوية الحقوق التعاقدية بموجب عقود التأمين)

* المجموعة الجاري التخلص منها مجموعة الأصول المزمع التصرف فيها بطريقة البيع أو غير ذلك مجتمعة كمجموعة أو صفقة واحدة والالتزامات المتصلة مباشرة بتلك الأصول التي سوف يتم تحويلها في الصفقة
مثل (شركة تابعة / وحدة مولدة للنقد / عملية واحدة بالمنشأة)

① تبويب الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها لغرض البيع
إذا كان من المتوقع أن يتم استرداد قيمتها الدفترية بشكل أساسي من صفقة البيع وليس من الاستمرار في الاستخدام

ويجب توافر شرطين

يجب أن تكون الأصل متاحاً للبيع الفوري بحالته بدون أية شروط الا الشروط العادية للبيع

يجب أن تكون احتمال بيعها عالي
- أن يتخذ المستوى المناسب من الإدارة بخطة البيع
- هناك برنامج نشط لإيجاد المشتري
- أن يكون قد تم البدء في إتمام الخطة
- يجب أن يتم التسويق الجاد والنشط للأصل بسعر معقول يتناسب مع قيمته العادلة الحالية
- يجب أن يكون من المتوقع أن تستوفي عملية البيع الشروط التي تسمح بقيدها كعملية بيع كاملة خلال عام واحد من تاريخ التبويب
- عدم احتمال إحداث تغييرات جوهرية في الخطة أو أن يتم التراجع عن الخطة

قد تمتد عملية البيع لأكثر من عام ويبقى الأصل مبوب على أنه محتفظ به لغرض البيع شريطة حيود ذلك الى أحداث وظروف خارجة عن إرادة المنشأة وتوافر الأدلة الكافية التي تؤكد إستمرار المنشأة في التزامها بخطة البيع

عند ما تشتري المنشأة أصلاً غير متداول بغية التصرف فيه لاحقاً ليس الى عليها تبويب الأصل غير المتداول على أنه محتفظ به لغرض البيع اعتباراً من تاريخ شرائه على أن يستوفي شروط العام

+ موافقة المساهمين
نفس الشروط للأصل غير المتداول المحتفظ به للتوزيع على أصحاب المنشأة

ملحوظة : يستمر استيفاء الشروط بعد تاريخ نهاية الفترة المالية ولكن لو كان قبل اعتماد القوائم ← افصاح
✗ يجوز تبويب الأصل غير المتداول على أنه محتفظ به بغرض البيع

* الأصول غير المتداولة المتوقفة عن العمل
لا تصنف على أنها محتفظ بها لغرض البيع لأنه سيتم استرداد قيمتها من خلال الاستمرار في استخدامها

✗1 إذا استوفت مجموعة الأصول المتوقفة الشروط الخاصة بالعمليات غير المستمرة فعلى المنشأة أن تقدم النتائج والتدفقات النقدية الخاصة على أنها عمليات غير مستمرة

✗ تعالج المنشأة أصلاً غير متداول تم إيقافه عن العمل بشكل مؤقت على أنه مزمع الاستغناء عنه

Scanned with CamScanner

* قياس الأصول غير المتداولة والمبوبة كمحتفظ بها لغرض البيع

القيمة الدفترية	أيهما أقل	القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع (التوزيع)

← إذا كان من المتوقع استغراق عملية البيع لأكثر من سنة (عام) يجب حساب القيمة الحالية لتكاليف البيع

* الاعتراف بخسائر الاضمحلال في القيمة وعكسها

يتم الاعتراف بخسائر الاضمحلال عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل عن القيمة الدفترية

يتم الاعتراف بالأرباح الناتجة عن أية زيادة لاحقة في صافي القيمة العادلة بشرط الا تتعدى قيمة خسائر الاضمحلال قيمة الأصول التراكمية التي تم الاعتراف بها طبقاً لهذا المعيار أو معيار (٣١)

← لا يجوز احتساب إهلاك لأي من الأصول غير المتداولة طالما أنها مبوبة (محتفظ بها لغرض البيع)

* التغييرات في خطة بيع أصول

- قامت المنشأة بتبويب أصل على أنه محتفظ به لغرض البيع ← ولكن الشروط لم تعد موجودة
∴ يجب على المنشأة أن تتوقف عن تبويب الأصل على أنه محتفظ به لغرض البيع
ويتم قياسه بأي من القيمتين التاليتين أيهما أقل :-

(أ) القيمة الدفترية قبل تبويب الأصل كأصل محتفظ به لغرض البيع مع تعديلها بأي إهلاك كان من الممكن أن يتم الاعتراف به ∴ لم يكن الأصل قد تم تبويبه كأصل محتفظ به بغرض البيع

(ب) قيمات الأصل القابلة للاسترداد في تاريخ القرار التالي بعدم البيع

وأي تسوية تدرج في قائمة الدخل الخاصة بالفترة

* عرض العمليات غير المستمرة ← تعرض نتائجها منفصلة في قائمة الدخل

قائمة الدخل

X	• أرباح الفترة من عمليات مستمرة
X	عمليات غير مستمرة أرباح الفترة من عمليات غير مستمرة

بعد اقتطاع الضريبة أي بالصافي

← عنصر من عناصر المنشأة التي إما قد تم التصرف فيها أو قد تم تبويبها كمحتفظ بها لغرض البيع وقد تكون (خطاً تجارياً رئيسياً أو مستقلاً / منطقة جغرافية للعمليات أو جزء من خط تجاري أو منطقة جغرافية أو شركة تابعة تم شراؤها بنية إعادة بيعها)

على المنشأة أن تفصح عن

١) مبلغ واحد في صلب قائمة الدخل يتضمن مجموع

- أرباح العمليات غير المستمرة أو خسائرها بعد اقتطاع الضريبة
- الأرباح والخسائر الناتجة عن القياس بالقيمة العادلة - تكاليف البيع أو عن التصرف في الأصول

٢) يجوز في صلب القوائم أو في الإيضاحات تحليل المبلغ الواحد إلى

- إيرادات العمليات غير المستمرة ومصروفاتها وأرباحها أو خسائرها قبل الضريبة
- عبء الضريبة على الدخل
- الأرباح والخسائر المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع أو عند التصرف في الأصول التي تشكل منها العملية غير المستمرة

شركة تابعة هذا الاقتناء غير دائم

Scanned with CamScanner

المكاسب أو الخسائر المتصلة بالعمليات المستمرة

يتم إدراج أية أرباح أو خسائر عند إعادة قياس أصل غير متداول والمبوب على أنه محتفظ به لغرض البيع ولا يستوفي شروط العمليات غير المستمرة ضمن قائمة الأرباح والخسائر الناشئة عن العمليات المستمرة

عرض أصل غير متداول أو مجموعة جاري التخلص منها والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع

- يتم عرضها بشكل منفصل ومستقل عن سائر الأصول والمطلوبات
- كما يتم إجراء مقاصة بين تلك الأصول والالتزامات وعرضها كمبلغ واحد
- ويتم الإفصاح عن أهم الأصول والالتزامات المبوبة محتفظ بها لغرض البيع منفصلة سواء في قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتممة

الأصول
أصول غير متداولة
أصول متداولة
أصول غير متداولة محتفظ بها بغرض البيع
الالتزامات وحقوق الملكية
حقوق الملكية
الالتزامات المتداولة
الالتزامات غير المتداولة
الالتزامات المرتبطة بالأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع

* إفصاحات إضافية

عند ما يتم تصنيف الأصل غير المتداول محتفظ به لغرض البيع على المنشأة أن تفصح عن

- بيانه بالأصل غير المتداول (أو المجموعة الجاري) التخلص منها
- بيان بوقائع البيع وظروفه
- الأرباح أو الخسائر المعترف بها عند تبويب البند كأصل محتفظ به لغرض البيع

وإن أمكن القطاع الذي يعرض فيه الأصل غير المتداول

← في حالة توقف المنشأة عن تبويب أصل غير متداول على أنه محتفظ به لغرض البيع

على المنشأة الإفصاح عن

← بيان بالوقائع والظروف التي تؤدي إلى اتخاذ القرار وأثر هذا القرار على نتائج العمليات في الفترة المعروضة وعن أية فترات سابقة عليها تم عرضها

Scanned with CamScanner

القوائم المالية المجمعة (٤٢)

على كل منشأة أم أن تقوم بإعداد وعرض قوائم مالية مجمعة بالإضافة لذلك المنشآت الاستثمارية

الإعفاء من إعداد قوائم مالية مجمعة

لا تحتاج المنشأة الأم إلى عرض قوائم مالية مجمعة في حالات (فقط في حالات) توافر الشروط التالية مجتمعة:

① إذا كانت المنشأة الأم هي في حد ذاتها شركة تابعة مملوكة كلياً أو جزئياً لمنشأة أخرى وتم إبلاغ كل الآخرين (بمن فيهم من ليس لهم حق التصويت) عن عدم قيام الشركة الأم بعرض قوائم مالية مجمعة ولم يعترضوا

② إذا كانت أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية للشركة الأم لا يتم تداولها في بورصة الأوراق المالية

③ إذا لم تقم المنشأة الأم بتقديم قوائمها المالية ولم تشرع في اتخاذ أي إجراءات لتقديم تلك القوائم لهيئة الرقابة المالية أو لأي جهة رقابية أخرى بغرض إصدار أي فئة من الأدوات المالية ببورصة أوراق مالية

④ في حالة قيام الشركة القابضة الأكبر أو الوسيطة التي هي تعتبر شركة قابضة لتلك الشركة بإصدار قوائم مالية مجمعة للاستخدام العام طبقاً لما هو وارد بمعايير المحاسبة المصرية

شركة أم (قابضة) تسيطر على

- واحدة
- أو أكثر من المنشآت التابعة

حسابات المجموعة

∴ يجب أن تعرض قوائم مالية مجمعة

مبدأ السيطرة أساس التجميع هو

* مفهوم السيطرة

يسيطر المستثمر على المنشأة المستثمر فيها عندما وفقط عندما يكون للمستثمر جميع ما يلي:-

(أ) السلطة على المنشأة المستثمر فيها

- حقوق قائمة تعطي المستثمر القدرة الحالية على توجيه الأنشطة المعنية أي التي تؤثر على عوائد المنشأة
- وليس بالضرورة أن يتم استخدام السلطة
- قد تكون السلطة واضحة من خلال حقوق التصويت أو معقدة وهنا تأخذ أكثر من عامل لتقييم السلطة
- إذا كان اثنين أو أكثر تعطيهم السلطة المطلقة لتوجيه الأنشطة فإن المستثمر الذي لديه القدرة الأكثر هو المسيطر
- المستثمر الذي يمتلك حقوق حماية (وقائية) لا يكون له سيطرة ولا سلطة

(ب) التعرض أو الحق في العوائد المتغيرة من خلال مساهمته في المنشأة المستثمر فيها

↓

عندما يكون من المحتمل أن تتغير عوائد المستثمر الناتجة عن شراكته نتيجة أداء المنشأة المستثمر فيها سواء إيجابية أو سلبية أو الاثنان معاً

- يسمى المستثمر واحد فقط بالسيطرة
- يسمى لأكثر من طرف بالمشاركة في عوائد الشركة المستثمر فيها

(ج) القدرة على استخدام سلطته على المنشأة المستثمر فيها للتأثير على مبلغ العوائد التي يحصل عليها

(الصلة بين السلطة والعوائد)

يسيطر المستثمر على الشركة المستثمر فيها ليس فقط في حال امتلاك السلطة على المنشأة المستثمر فيها وتعرضه للعوائد المتغيرة الناتجة من شراكته معها أو امتلاك حقوقاً في هذه العوائد بل عندما يكون أيضاً قادراً على التأثير على هذه العوائد من خلال شراكته في المنشأة المستثمر فيها

لا يسيطر المستثمر الوكيل على الشركة المستثمر فيها عند ممارسة حقوق اتخاذ القرارات المفوضة إليه

Scanned with CamScanner

تابع مفهوم السيطرة

(أ) السلطة على المنشأة المستثمر فيها

(ب) التعرض أو الحق في العوائد المتغيرة من خلال مساهمته في المنشأة المستثمر فيها

(ج) القدرة على استخدام سلطته على المنشأة المستثمر فيها للتأثير على مبلغ العوائد التي يحصل عليها مستثمر

- ومن حقوق الحماية

١- حق المقرض بتقييد المقترض من تنفيذ أنشطة قد تغير بشكل ملحوظ وملموس مخاطر ائتمان المقترض بما يلحق الضرر بالمقرض

٢- حق المقرض بحجز أصول المقترض إذا فشل المقترض في تلبية شروط سداد القرض

٣- حق الطرف الذي يملك حصص غير مسيطرة في الجهة المستثمر فيها بالموافقة على النفقات الرأسمالية التي تتجاوز السياق العادي

- من الحقوق التي تمنح المستثمر السلطة إما بشكل منفصل أو مجتمعة على سبيل المثال لا الحصر

١- حقوق التصويت في الجهة المستثمر فيها (أو حقوق التصويت المحتملة)

٢- حقوق تعيين أو إعادة تعيين أو عزل أعضاء الإدارة الرئيسيين في الجهة المستثمر بها

٣- حقوق لتعيين أو إقصاء منشأة أخرى تقوم بتوجيه الأنشطة ذات الصلة

٤- حقوق توجيه الجهة المستثمر فيها لإبرام أو رفض المعاملات التي تصب في مصلحة المستثمر

٥- حقوق أخرى

تقييم السلطة على المستثمر أن يأخذ بعين الاعتبار غرض وتكوين الجهة المستثمر فيها عند تقييم السيطرة عليها من أجل تحديد الأنشطة ذات الصلة ← يجب أن يكون التقييم مستمر

مثل ١- بيع أو شراء البضائع أو الخدمات
٢- إدارة الأصول المالية خلال عمرها
٣- اختيار الأصول أو امتلاكها أو التصرف فيها
٤- البحث عن منتجات أو عمليات جديدة
٥- تحديد هيكل التمويل أو الحصول على تمويل

الحقوق الجوهرية ← القدرة على ممارسة الحقوق
- اتخاذ قرارات تشغيلية وراسمالية للمنشأة
- تعيين ومكافأة موظفي الإدارة الرئيسيين

الامتيازات لا تمنح صاحبها بالضرورة القدرة على توجيه الأنشطة ذات التأثير على عوائده المستقبلية
مثل ← العلامة التجارية

حقوق التصويت

- امتلاك السلطة دون أغلبية حقوق التصويت ← ترتيب تعاقدي
- أغلبية تصويت دون امتلاك السلطة ← بسبب توجيه حكومة / محكمة / الحارس القضائي / المصفي
- امتلاك السلطة مع أغلبية حقوق التصويت

حقوق التصويت المحتملة تأخذ الاعتبار عند تقييم السيطرة
ويجب أن تكون مؤثرة ويمكن تنفيذ هذه الحقوق

Scanned with CamScanner

المتطلبات المحاسبية

- على الشركة القابضة / الأم إعداد قوائم مالية مجمعة باستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات المماثلة والأحداث الأخرى في الظروف المماثلة
- إذا استخدمت إحدى شركات المجموعة سياسات مختلفة عن تلك المطبقة في القوائم المالية المجمعة وذلك عن معاملات متشابهة وأحداث في ظروف مماثلة فيكون من المناسب أن يتم عمل التسويات اللازمة للقوائم المالية لهذه الشركة وذلك عند استخدامها في إعداد القوائم المالية المجمعة
- يبدأ تجميع المنشأة المستثمر فيها من تاريخ حصول المستثمر على السيطرة على المنشأة المستثمر فيها ويتوقف عندما يفقد المستثمر السيطرة على المنشأة المستثمر فيها

إجراءات التجميع

(أ) تجميع البنود المتشابهة من الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات والتدفقات النقدية للمنشأة الأم مع تلك البنود الخاصة بشركاتها التابعة

(ب) استبعاد المبالغ المسجلة لاستثمار الشركة الأم في كل من شركاتها التابعة وكذلك حصتها من حقوق الملكية في كل من شركاتها التابعة

(ج) يتم الاستبعاد الكامل لأرصدة المعاملات والإيرادات والمصروفات المتبادلة بين شركات المجموعة كالمخزون أو الأصول الثابتة

(د) صافي الدخل الخاص بمساهمي الشركة القابضة = إجمالي دخل المجموعة − حصة حقوق الحصص غير المسيطرة من صافي الدخل من الشركات التابعة المجمعة

(هـ) عرض حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في المركز المالي المجمع ضمن بند حقوق الملكية وبشكل منفصل عن حقوق ملكية مساهمي الشركة الأم

- ينسب الربح أو الخسارة وكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر إلى ملاك الشركة القابضة وأصحاب الحصص غير المسيطرة
- يتم ذلك حتى ولو أدى ذلك إلى ظهور عجز (رصيد سالب) لأصحاب الحصص غير المسيطرة
- التغيرات في حقوق ملكية الشركة القابضة في التابعة والتي لا تؤدي إلى فقدان سيطرة القابضة على التابعة تعتبر معاملات حقوق ملكية

تاريخ نهايات الفترة المالية

- يجب أن يكون تاريخ نهايات الفترة المالية هو نفس التاريخ بالنسبة للقوائم المالية للمنشأة الأم وشركاتها التابعة المستخدمة في إعداد القوائم المالية المجمعة
- وفي حال اختلاف نهايات الفترة المالية للمنشأة الأم عن تلك الفترة لشركاتها التابعة تقوم الشركة التابعة − لأغراض التجميع − بإعداد معلومات مالية إضافية في نفس تاريخ القوائم المالية للمنشأة الأم وذلك لتمكينها من تجميع المعلومات المالية للشركة التابعة

وإذا تعذر تطبيق ذلك يجب على الشركة الأم تجميع المعلومات المالية للشركة التابعة مستندة بذلك إلى:

- أحدث المعلومات المالية للشركة التابعة والتي يتم تعديلها فيما يخص آثار المعاملات والأحداث الهامة التي تحدث ما بين تاريخ تلك القوائم المالية وتاريخ القوائم المالية المجمعة وفي جميع الحالات يجب ألا يزيد الاختلاف بين تاريخ القوائم المالية للشركات التابعة وتاريخ القوائم المالية المجمعة عن ٣ أشهر

Scanned with CamScanner

← يجب أن يكون طول الفترات المالية وأى اختلاف بين تواريخ القوائم المالية

* فقد السيطرة

على الشركة الأم القيام بما يلى فى حال فقد سيطرتها على الشركة التابعة

(أ) إلغاء الاعتراف

(١) بأصول (بما فى ذلك أى شهرة) والتزامات الشركة التابعة بمبالغها المسجلة فى تاريخ فقد السيطرة أى بقيمتها الدفترية

(٢) بالمبلغ المسجل لأى حصص غير مسيطرة فى الشركة التابعة السابقة فى تاريخ فقد السيطرة (بما فى ذلك أى عنصر من عناصر الدخل الشامل الآخر المنسوب لها)

(ب) الاعتراف

(١) القيمة العادلة للمقابل النقدى المستلم ان وجد

(٢) توزيعات الأسهم إذا كانت المعاملة التى أدت الى فقد السيطرة تشمل توزيعاً لأسهم الشركة التابعة على الملاك بصفتهم

(٣) الاستثمار المتبقى فى الشركة التابعة (سابقاً) بقيمته العادلة فى تاريخ فقد السيطرة

إعادة تصنيف المبالغ المعترف بها فى الدخل الشامل الآخر فيما يتعلق بالشركة التابعة الى الأرباح والخسائر أو نقلها مباشرة الى الأرباح المرحلة

يتم الاعتراف بأى فرق ناتج كمكسب أو خسارة فى الأرباح أو الخسائر

← تعنى القيمة العادلة لأى استثمار متبقى فى الشركة التابعة (سابقاً) فى التاريخ الذى فقدت فيه السيطرة

كقيمة عادلة عند الاعتراف الأولى بأصل مالى وفقاً لمعيار رقم (٢٦)

أو

كتكلفة عند الاعتراف الأولى باستثمار فى شركة شقيقة أو فى مشروع مشترك عندما يكون ذلك مناسباً

تذكر أن المجموعة ليس لها كيان قانونى مستقل الا لأغراض المحاسبية

Scanned with CamScanner

القوائم المالية المستقلة (١٧)

← هذا المعيار لا يحدد المنشآت التي عليها اعداد قوائم مالية مستقلة
← يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الاستثمارات في كل من
(الشركات التابعة / المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة / الشركات الشقيقة)
عندما تختار المنشأة أن تعرض قوائم مالية مستقلة أو عندما تلزم معايير القوانين واللوائح المحلية بإعداد تلك القوائم

القوائم المالية المستقلة هي تلك القوائم المعروضة بواسطة
- شركة قابضة لها سيطرة على شركة تابعة
- مستثمر له سيطرة مشتركة على كيان
- مستثمر له نفوذ مؤثر على شركة شقيقة

وتتم المحاسبة عن الاستثمارات كالتالي:
- (أ) بالتكلفة
- أو
- (ب) طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٦)

← القوائم المالية المستقلة هي التي يتم عرضها بالاضافة إلى
- القوائم المالية المجمعة
- أو
- القوائم المالية التي تطبق طريقة حقوق الملكية للمحاسبة عن الاستثمارات حيث لا تعتبر تلك القوائم قوائم مالية مستقلة

✗ تعد القوائم المالية لأي منشأة ليس لها شركة تابعة أو شقيقة أو حصص في مشروع مشترك قوائم مالية مستقلة

- على المنشأة أن تعترف بتوزيعات الأرباح على استثمارها في شركة تابعة أو شركة شقيقة أو مشروع مشترك ضمن الأرباح أو الخسائر في قوائمها المالية المستقلة وذلك عندما ينشأ لها الحق في استلام التوزيعات

الافصاح

① عندما تختار شركة أم الا تعد قوائم مالية مجمعة وان تكتفي بإعداد قوائم مالية مستقلة فينبغي عليها أن تفصح عما يلي:
١- حقيقة أن القوائم المالية هي قوائم مستقلة وأن المنشأة قد استخدمت شروط الاعفاء من اعداد قوائم مالية مجمعة واسم المنشأة التي أعدت لها قوائم مالية مجمعة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية والدول التي يوجد بها مقر المنشأة والعنوان الذي يمكن الحصول منه على القوائم المجمعة
٢- بيان بالاستثمارات الهامة في الشركات التابعة / السيطرة المشتركة / الشقيقة ويتضمن أسم المنشأة / دول المنشأ أو المقر ونسبة حصص الملكية ونسبة حق التصويت إذا كانت تختلف عن نسبة حق الملكية

② عندما تقوم شركة أم بخلاف حالة ① أو مستثمر لديه سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر باعداد قوائم مالية مستقلة فينبغي عليها أن تفصح عما يلي:-
١- حقيقة أن القوائم المالية هي قوائم مالية مستقلة
٢- بيان بالاستثمارات الهامة المملوكة للمنشأة في شركات تابعة / مشروعات مشتركة / شقيقة بما في ذلك الاسم ودول المنشأ أو المقر ونسبة حصص الملكية ونسبة حق التصويت إذا كانت تختلف عن نسبة حق الملكية
٣- الطريقة المستخدمة للمحاسبة عن الاستثمارات مشتركة بين الحالتين

Scanned with CamScanner

تجميع الأعمال (٢٩)

- تحديد عملية تجميع الأعمال ← معاملات أو حدث آخر تمتلك فيه المنشأة المقتنية السيطرة على نشاط/عمل أو أكثر
- كانت الأصول المقتناة لا تمثل نشاط أعمال ← تعالج كعملية اقتناء أصول
- الأعمال: - مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول التي يمكن تنفيذها وإدارتها بهدف تحقيق عائد على شكل كوبونات أرباح أو تخفيض في التكاليف أو أي منافع اقتصادية مباشرة أخرى للمستثمرين أو الملاك الآخرين أو الأعضاء المشاركين

∴ سيطرة + أعمال = تجميع أعمال

مدخلات ← عمليات ← مخرجات

طريقة الإقتناء (٤ خطوات)

١ تحديد المنشأة المقتنية وهي المنشأة التي تملك السيطرة على المنشأة المقتناة ويتم ذلك من أجل

- المحاسبة تكون من وجهة نظر الطرف المسيطر
- أنه سيتم تقييم المنشأة المقتناة ← هي الأنشطة أو الأعمال الذي تملك المنشأة المقتنية السيطرة عليها من خلال تجميع الأعمال

حادة هي التي تقوم بتحويل النقدية أو غيرها من الأصول أو تحمل الالتزامات أو اصدار حقوق ملكيتها

بالنسبة لتحديد من هو المسيطر لابد من التطرق لمشكلتين

- المنشأة الجديدة: أ + ب = ج ← لا يمكن أن تكون هي المقتنية (المسيطر)
  - وهنا يجب تحديد من هي المنشأة المقتنية والتي تكون
  - الأكبر رأس مال
  - الأكثر أعضاء في مجلس إدارة (ج)
- الاقتناء العكسي: ويحدث عندما يتم تحديد المنشأة التي تصدر الأوراق المالية (المنشأة المقتنية قانوناً) على أنها هي المنشأة المقتناة لأغراض محاسبية
  ويجب أن تكون المنشأة التي تم الحصول على حقوق ملكيتها (المنشأة المقتناة) قانوناً) هي المنشأة المقتنية لأغراض محاسبية
  ليتم اعتبار المعاملة إقتناء عكسي

٢ تحديد تاريخ الاقتناء (السيطرة) هو تاريخ الحصول على السيطرة وعادة يكون هو تاريخ سداد المقابل المادي ولكن ليس بالضرورة وهو مهم لأنه

- التاريخ الذي سيتم فيه تقييم المنشأة المقتناة
- تاريخ المحاسبة عن تجميع الأعمال تاريخ بداية إعداد القوائم المالية المجمعة
  حيث أنه يتم تجميع الأعمال من تاريخ الحصول على السيطرة

Scanned with CamScanner

أمثلة على تحديد تاريخ الاقتناء

← لو كان العقد في ١/٦ وينص على أن يتم دفع المقابل في ١/٧ ← ∴ تاريخ السيطرة هو ١/٧
لو كانت موافقات الدول ضرورية وليست روتينية مثلاً في ١٠/١ ← ∴ " " " " ١٠/١
لو كانت موافقات الدول أمراً روتينياً مثلاً في ١٠/١ ← ∴ " " " " ١/٧

← العقد كان في ١/٦/٢٠١٧ والسيطرة سوف تنتقل من أول السنة أي ١/١/٢٠١٧
∴ تاريخ السيطرة هو ١/٦/٢٠١٧
لذن السيطرة لا تكون بأثر رجعي (أي لا تكون قبل تاريخ العقد)

٣ الاعتراف والقياس وإعادة التبويب وتحديد المقابل وتسجيل الأثر الضريبي والمصروفات

* الاعتراف :- أي الاعتراف بالأصول والالتزامات القائمة بالفعل
+ الاعتراف بأصول والتزامات غير معترف بها في قوائم الشركة المقتناة مثل علاقة تجارية
+ الاعتراف بحقوق الأقلية / حقوق غير المسيطرة في المنشأة المقتناة

* القياس :- القياس بالقيمة العادلة

* التبويب :- من وجهة نظر المنشأة المقتنية

* تحديد المقابل :- ما تم دفعه نقدية + أصول + التزامات + أسهم + المقابل المحتمل
بالقيمة العادلة | بالقيمة العادلة أو الحالية | بالقيمة العادلة | بالقيمة العادلة

مثال :- تم دفع ٥٠ مليون نقداً + ٥٠ مليون أرض + ٥٠ مليون حقوق ملكية + ٣ مليون التزامات
قيمتها الدفترية ٢٠ مليون | لو هناك فرق عن القيمة الاسمية (علاوة إصدار) | أجنب للقيمة الحالية ٢٥ مليون
∴ ٣٠ مليون ج.م

⊕ مقابل مشروط ٧٠ مليون بشرط أن تحقق الشركة أرباح مستقبلية
القيمة العادلة له ٢٥ مليون

∴ المقابل المدفوع يساوي ٢٠٠ مليون جنيه

* تسجيل الأثر الضريبي :-
الفرق بين صافي الأصول قبل التقييم و صافي الأصول بعد التقييم X معدل الضرائب
(١٤٥ - ٨٥)
∴ هناك فرق ٦٠ مليون جنيه X ٢٠٪ = ١٢ مليون جنيه

* المصروفات :- مثل مصروفات التقييم ومصروفات المحامي
جميع المصروفات الخاصة بتجميع الأعمال ← قائمة الدخل ج.م
فيما عدا حالتين

مصروفات إصدار الأسهم (مصاريف الإصدار) تخصم من علاوة الإصدار
جميع المصاريف الخاصة بإصدار أدوات حقوق ملكية تخفض بها علاوة إصدار

مصاريف إصدار التزامات مثل مصاريف إصدار القروض يتم استهلاكها على قائمة الدخل على مدار عمر القرض بطريقة التكلفة المستهلكة

Scanned with CamScanner

٤ الاعتراف وقياس الشهرة أو المكسب الناتج من عملية شراء تفاوضية

الشهرة = ويتم اختبار إضمحلال الشهرة من أول السنة

المقابل المادى المحول
+
حقوق الخصوم غير المسيطرة
+
القيمة العادلة لحقوق الملكية التى تحتفظ بها المنشأة المقتنية سابقاً فى المنشأة المقتناة (فى حالة التجميع الذى يتم على مراحل)

−

القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات والالتزامات المحتملة للمنشأة المقتناة

صور وأشكال التجميع

تجميع أعمال	تجميع أعمال	تجميع أعمال + مجموعة
أ + ب = أ	أ + ب = جـ	أ + ب = أ + ب

أ اشترت فى تأسيس ب

∴ كان لـ (أ) سيطرة على (ب) ← مجموعة فقط (٤٢)

∴ كان لـ (أ) نفوذ مؤثر على (ب) ← معيار (١٨)

لا يوجد إستحواذ ∴ لا يوجد تجميع أعمال

Scanned with CamScanner

مثال :—

① تاريخ الاقتناء

المقتنى م ← أقتنت ١٠٠٪ ← ب مقابل ٢٠٠ مليون في ٢٠١٥/٧/١

③ الاعتراف والقياس وإعادة التبويب

ميزانية ب

أصول ٩٥	١٠ التزامات
	٨٥ صافي الأصول

∴ صافي الأصول = ٩٥ - ١٠
= ٨٥

ميزانية ب بعد التقييم

١٢٥ أصول	١٠ التزامات
٩٥ + ٣٠ فرق تقييم	٥ التزامات محتملة
٣٥ أصول غير ملموسة	١٢ ضرائب مؤجلة

∴ صافي الأصول = ١٦٠ - ٢٧ = (١٣٣)

← على الرغم من أن معيار (٢٨) المخصصات تتطلب لتسجيل الالتزام أو المخصص ثلاث شروط
حدث في الماضي + متوقع صدوره + يمكن قياسه بدرجة يعتمد عليها
← لذا انخفضت إلى احتمال ← يتعين الإفصاح

الا أن
← معيار ٢٩ يتطلب شرطين فقط وهما (حدث في الماضي + يمكن قياسه بدرجة يعتمد عليها)
∴ الالتزام المحتمل يسجل ويعترف به حتى إذا كان محتمل

← الأثر الضريبي

صافي الأصول قبل التقييم ٨٥ مليون ← صافي الأصول بعد التقييم ١٤٥ مليون

الفرق ٦٠ مليون × ٢٠٪ ضرائب = ١٢ مليون

④ الشهرة = المقابل المدفوع - صافي الأصول بعد إعادة التقييم
= ٢٠٠ - ١٣٣
= ٦٧

وما سوف يظهر في ميزانية (أ)

٢٠٠ استثمارات	

والقيد سيكون في (أ)

٢٠٠ من ح/ الاستثمارات
إلى مذكورين
٥٠ ح/ نقدية
٥٠ ح/ أراضي ← رأس مال
٥٠ ح/ رأس المال ← علاوة إصدار
سوف يتم سداد ٣٠ - ٢٥ ح/ الالتزامات
سوف يتم سداد ٧٠ - ٢٥ ح/ الالتزامات

وما سوف يظهر في ميزانية (ب)

٩٥ أصول	١٠ التزامات
	٨٥ حقوق ملكية

ب

٨٥

م

٢٠٠ استثمارات

المجمع م + ب

~~٢٠٠ استثمارات~~ X
٣٠ أصول فرق إعادة تقييم
٣٥ غير ملموسة
(٥) التزامات
(١٢) ضرائب مؤجلة
٦٧ شهرة
حقوق الملكية
م ~~٨٥ مليون~~ X

Scanned with CamScanner

يوجد عندنا ٣ مشكلات:
① مجمعات مايعدتاريخ الاقتناء
② حقوق حصص غير مسيطرة
③ المعالجات للأصول والالتزامات بعد تاريخ الاقتناء (التي ظهرت على مستوى المجمعات)
الخمس بنود التي تم تسجيلها في المجمعات

① المعالجات للأصول والالتزامات بعد تاريخ الاقتناء

- استهلاك فروق إعادة التقييم على نفس أعمار الأصول المتعلقة بها
  - حد أقصى
- استهلاك للأصول التي لها أعمار محددة (معيار الأصول غير الملموسة)
- أما الأصول غير الملموسة التي ليس لها أعمار محددة (أختبار اضمحلال سنوي)
- إعادة احتساب الأثر الضريبي سيعدل مع انخفاض فروق التقييم نتيجة اهلاكها لا يوجد أثر ضريبي على الشهرة

② حقوق الحصص غير المسيطرة

مثال:- م اقتنت ٩٪ ب بمبلغ ٢٠٠ مليون أيضاً (نفس الخطوات مفيش تغيير)

ويوجد طريقتين لحساب حقوق الأقلية / الحصص غير المسيطرة

طريقة القيمة العادلة (الكاملة)

تستند عادة على القيمة السوقية للأسهم التي يحتفظ بها الحقوق غير المسيطرة

∴ أعطاك هذه القيمة في التمرين
∴ تحل بهذه الطريقة فرضاً أعطاك هذه القيمة ١٨

∴ المقابل المدفوع = (٢٠٠ + ١٨) = ٢١٨
∴ الشهرة = ٢١٨ - ١٣٢ = ٨٥

وهنا الشهرة زادت بـ ٤,٧
وهو فرق حقوق غير المسيطرة = ١٨ - ١٣,٣
= ٤,٧

∴ لم يعطيك في التمرين وطلب منك الحل بها ← هتستخدم

٩٠٪	٢٠٠
١٠٪	

حصة نسبية من القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة

وتستخدم هذه الطريقة إذا لم يحدد في التمرين أي طريقة

١٣٢

٩٠٪	١٠٪
١١٩,٧	حصص غير مسيطرة ١٢,٣ لم يأخذ نصيبه في الشهرة

∴ الشهرة = (٢٠٠ - ١١٩,٧)
= ٨٠,٣

وهذا نصيب المشتراة المقتنية من الشهرة فقط

Scanned with CamScanner

③ مجمعات مابعد تاريخ الإقتناء

الخطوات ① تجميع الأعمال فى تاريخ السيطرة وفى هذه الخطوة نحسب ٣ حاجات
١. الشهرة ٢. خصص غير مسيطرة ٣. الأثر الضريبى
② عمل قيود الاستبعاد للمعاملات بين م ، ب
③

مثال :- يعطى لك ميزانية م ، ب فى ٢٠١٧/١٢/٣١ ويفرض أن تاريخ الاقتناء ٢٠١٥/٧/١

ب ٢٠١٧/١٢/٣١		(م)	
٪٢٠ أصول	٪٢٠ التزامات	٪	٪
	٨٠ حقوق الملكية	٪	٪

علماً بأن الأرباح المرحلة ٢٠

وعلماً بأن ١- الأرباح المرحلة فى تاريخ الاقتناء ٥
٢- القيمة العادلة للأقلية / حقوق غير المسيطرة ١٨
٣- فروق تقييم الآلات ٣٠
٤- أصول غير ملموسة ٣٥
٥- التزامات محتملة ٥ ٦- معدل الضريبة ٢٠٪
٧- المقابل ٥٠ نقدية ٥٠٦ أراضى ٥٠٦ حقوق ملكية ٣٠٦ التزامات ٧٠٦

الخطوة الأولى الهدف منها استخراج (الشهرة / حصص غير المسيطرة / فروق التقييم من المعلومات الإضافية)

ب بالتكلفة فى ٢٠١٥/٧/١ — حقوق الملكية ٨٥ صافى الأصول

ب بالعادلة فى ٢٠١٥/٧/١
- ٥ التزامات
- ١٢ أثر ضريبى ← (٣٠ + ٣٥ - ٥) = ٦٠٪ × ٢٠٪ = ١٢
- ٣٠ فروق تقييم
- ٣٥ أصول غير ملموسة

فروق التقييم

← ١٠٠ - ٢٠ - ٥ = ٨٥

← أخذه وأعدله بالفروق = (٨٥ + ٣٠ + ٣٥ - ٥ - ١٢) = ١٣٣
ويكون ١٣٣ هو صافى أصول الشركة ب بالقيمة العادلة فى تاريخ السيطرة

← ثم نقارن المبلغ المدفوع (المقابل) ٢٠٠ بصافى أصول ب بعد التقييم ١٣٣
∴ الشهرة = ٢١٨ - ١٣٣ = ٨٥

٢٠٠	٪٩٠
١٨	٪١٠
٢١٨	٪١٠٠

← ثم نحسب حقوق غير المسيطرة ← معطى فى المسألة ١٨

الخطوة الثانية محاسبية عن الفروق والتسويات
٣٠ فروق تقييم الآلات ← اهلاك على ١٠ سنوات مثلاً ∴ اهلاك سنوى ٣
طب مر سنتان ونصف = ٢ × ٢٫٥ = ٧٫٥
٣٥ أصول غير ملموسة ← لاتستهلك إضمحلال بـ ٥ ← ٣٠

Scanned with CamScanner

الخطوة الثالثة

وفي هذه الخطوة نضبط حاجتين

الأرباح المرحلة من ميزانية (م) المستقلة في ٢٠١٧/١٢/٣١	حقوق الأقلية في تاريخ التجميع والبالغة ١٨
± نصيب من قيود الاستبعاد ٩٠٪	± نصيب من قيود الاستبعاد ١٠٪
± نصيب من معالجة الفروق ٩٠٪	± نصيب من معالجات الفروق ١٠٪
± نصيب من الأرباح المرحلة ٩٠٪ من ١٥ بعد الاقتناء	± نصيب من الأرباح المرحلة ١٠٪ من ١٥ بعد الاقتناء
	صفر ٪

الأرباح المرحلة اليوم ٢٠ - ٥ وقت الاقتناء = ١٥

وذلك الآتي إذا

① كانت م ١٠٠٪

② في حالة الاستبعاد عندما يبيع م إلى ب فإن ب نصيبها من الاستبعاد صفر

③ الفروق إذا كانت تخص م

الفروق
- قيمة عادلة
- مقابل مدفوع تخص (م) كلي

والنتيجة ب صفر

④ فروق الشهرة بطريقة النسبة

إن وجد اضمحلال في الشهرة ولكنت شغال بطريقة النسبة في حساب الشهرة

وبالتالي الاضمحلال يخص م فقط وليس د ب أي نصيب منه

---

* قيود الاستبعاد

① معاملات المخزون

② الأصول الثابتة

① معاملات المخزون

الحالة الأولى

م عندها مخزون تكلفته ٨٠	ب عندها مشتريات
إيراد ١٠٠	مخزون ١٠٠
تكلفة ٨٠	مخزون آخر المدة ١٠٠ / مبالغ صفر
صافي الربح ٢٠	

١- هات هامش الربح من الشركة اللي باعت وهو هنا (م) ← هامش ربحها = ٢٠/١٠٠ = ٢٠٪

٢- هات مخزون آخر المدة من الشركة اللي اشترت وهو هنا (ب) ← ١٠٠

٣- ∴ الأرباح غير المحققة = مخزون آخر المدة للشركة المشتريات × هامش ربح الشركة البائعة

= ١٠٠ × ٢٠٪ = ٢٠

ويتم عمل قيدين

① قيد الأرباح غير المحققة
- ٢٠ من ح/ تكلفة المبيعات
- ٢٠ إلى ح/ المخزون

② باحتمال المبيعات
- ١٠٠ من ح/ المبيعات
- ١٠٠ إلى ح/ تكلفة المبيعات

Scanned with CamScanner

الحالة الثانية

ب عندها مخزون		أ عندها مخزون ٨٠
أخر المدة	مبالغ	
٦٠	٤٠	ايراد ١٠٠
		تكلفة ٨٠
		صافي ربح ٢٠

الإيراد غير المحقق = ٦٠ × ٢٠٪ = ١٢ ونعمل قيد بين بر ضة

١٢ من د/ تكلفة المبيعات
١٢ إلى د/ المخزون

١٠٠ من د/ المبيعات
١٠٠ إلى د/ تكلفة المبيعات

الحالة الثالثة

ب عندها مخزون		أ عندها مخزون ٨٠
أخر المدة	مبالغ	
صفر	١٠٠	ايراد ١٠٠
		تكلفة ٨٠
		صافي الربح ٢٠

وهنا القيد الأول هيكون صفر
والقيد الثاني ←

١٠٠ من د/ المبيعات
١٠٠ إلى د/ تكلفة المبيعات

وسيكون التوازي هنا كالاتي

① لو كانت (أ) هي التي باعت لـ (ب)

	أ	ب
الحالة الاولى	٢٠	صفر
الحالة الثانية	١٢	صفر

② لو كانت (ب) هي التي باعت لـ (أ)

	أ	ب
الحالة الاولى	٢٠ × ٩٠٪	٢٠ × ١٠٪
الحالة الثانية	١٢ × ٩٠٪	٢٠ × ١٠٪

② معاملات الأصول الثابتة

	أ	ب
عندها أصل تكلفته	١٠٠٠٠٠	← ثم بيع هذا الأصل لـ ب بمبلغ ٨٠٠٠٠
مجمع الاهلاك	٥٠٠٠٠	
القيمة الدفترية	٥٠٠٠٠	

الأصل عمره ١٠ سنوات
∴ قسط اهلاك = ١٠٠٠٠ سنوياً

∴ هنا يوجد ربح = ٨٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠
= ٣٠٠٠٠

∴ الأصل الثابت أصبح تكلفته ٨٠٠٠٠
سيتم اهلاكه على المدة الباقية ٥ سنوات
∴ قسط الاهلاك = ٨٠٠٠٠ / ٥
= ١٦٠٠٠

ويظهر الأصل في ١٢/٣١ في ميزانية ب

تكلفة	٨٠٠٠٠
- اهلاك	١٦٠٠٠
	٦٤٠٠٠

Scanned with CamScanner

السؤال لو كان الأصل كل معايا في الدفاتر (٢)

تكلفة ـــ ١٠٠ ـــ
مجمع اهلاك ـــ ٤٠ ـــ
٦٠ ـــ

∴ المفروض أعمل الآتي :-

① عايز أرجع التكلفة من ٨٠ ← ١٠٠ ∴ يزيد بـ ٢٠ مدين
② " " مجمع الاهلاك من ١٦ ← ٦٠ ∴ يزيد بـ ٤٤ دائن
③ " " مصروف الاهلاك من ١٦ ← ١٠ ∴ دائن
④ عايز ألغي الربح والبالغ ٢٠ ∴ يخفض ويصبح مدين

ويكون القيد كالآتي

من مذكورين
٢٠ د/ الأصل
٣٠ د/ الربح
إلى مذكورين
٤٤ د/ مجمع الاهلاك
١٦ د/ مصروف الاهلاك

← في أحد الامتحانات كان يوجد مبيعات داخلية ومبيعات خارجية

المبيعات الداخلية ـــ ١٤٠٠ ـــ
ت المسعا

وكان هامش الربح ٢٨٪ هنا نتعامل فقط مع المبيعات الداخلية ونمشي عادي خالص

Scanned with CamScanner

نصيب السهم في الأرباح

الهدف من المعيار تحسين المقارنات للأداء بين شركات مختلفة

إلزامي

- الشركات التي تكون أسهمها العادية الحالية أو المحتملة مقيدة في أحد أسواق الأوراق المالية
- الشركات التي في طريقها لتصبح مقيدة
- عند عرض نتائج أعمال الشركة الأم يجب عرض نصيب السهم من الأرباح على أساس نتائج الأعمال المجمعة

اختياري (طوعية)

يمكن أن تختار شركة عرض نصيب السهم من الأرباح طواعية وهنا يجب أن تلتزم بهذا المعيار

النصيب الأساسي للسهم في الأرباح = صافي أرباح (خسائر) الفترة الخاصة بحملة الأسهم العادية بسط / المتوسط المرجح للأسهم العادية مقام القائمة خلال الفترة

س/ هل تؤخذ أسهم الخزينة في الاعتبار؟

البسط = صافي الربح أو الخسارة بعد الضريبة − (الربح أو الخسارة الخاص بأصحاب الحصص غير المسيطرة
+ العوائد على الأسهم الممتازة مثل التوزيعات إذا تم الإعلان عنها ولو كانت مجمعة للأرباح سواء تم أم لا
+ العوائد على أدوات حقوق الملكية الأخرى المشاركة في الأرباح
+ نصيب العاملين ومجلس الإدارة من الأرباح)

المقام = الأسهم العادية وهي عبارة عن أداة ملكية تالية في الحقوق لكل أنواع أدوات الملكية الأخرى

مرجحة بالأيام

عدد الأسهم × عدد أيامها ÷ 365 يوم

المقابل	تاريخ أخذ الأسهم في الاعتبار
الأسهم العادية المصدرة مقابل نقدية	عند استحقاق السداد النقدي
الأسهم العادية التي تصدر كنتيجة لتحويل أداة مديونية لأسهم عادية	من تاريخ توقف حساب استحقاق الفائدة
" " " بدلاً من عوائد أو أصل أو أداة مالية أخرى	من تاريخ " " " " "
" " " مقابل تسوية التزامات الشركة	من تاريخ إجراء التسوية
" " " " اقتناء أصل بخلاف النقدية	" " الاعتراف بالاقتناء
" " " " " تقديم خدمات	من تاريخ تأدية الخدمات

رسملة الأرباح (توزيعات الأرباح في صورة أسهم مجانية) − عنصر المنحة في الإصدار وتجزئة الأسهم ودمج الأسهم

زيادة في عدد الأسهم دون زيادة في موارد المنشأة

وفي هذه الحالة يجب تعديل عدد الأسهم التي كانت قائمة قبل هذا الإجراء بنسبة التغيير في الأسهم العادية القائمة كما لو كان هذا الحدث قد تم في بداية أول فترة مالية تم عرضها في القوائم المالية المقدمة

الأسهم المحتملة: − تعامل كأسهم قائمة وتؤخذ في الاعتبار عند حساب النصيب الأساسي للسهم في الأرباح فقط من تاريخ استيفاء كافة الشروط اللازمة لإصدارها

٨ إصدار بحقوق شراء :- إصدار أسهم جديدة للمساهمين بسعر أقل من السوق مثلاً حق شراء اسهم لكل ٢ أسهم

مثال شركة س

١٠٠٠٠ سهم مصدر / قامت الشركة باصدار أسهم بحقوق شراء اسهم لكل ٥ أسهم قد ١ أكتوبر ٢٠١١ بسعر ١ جنيه والقيمة السوقية للسهم قد ٢ فبراير عرض متضمناً حق الشراء

المطلوب :- حساب النصيب الاساسى للسهم فى الأرباح لعام ٢٠١١ والرقم المقارن لعام ٢٠١٠ علماً بأن أرباح العام بلغت ٥٠٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١١ و ٤٠٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٠

① حساب السعر النظرى للسهم بعد الاصدار بحقوق الشراء

قبل الاصدار	٥ أسهم × ١,٦ القيمة السوقية	= ٨ جنيه
إصدار ١ سهم × ١ جنيه قيمة إصداره		= ١ جنيه
		٩ جنيه

القيمة النظرية لـ ٦ أسهم

∴ القيمة النظرية للسهم = $\frac{9}{6}$ = ١,٥ جنيه للسهم

② النصيب الأساسى للسهم فى الأرباح لعام ٢٠١٠

يتم حساب النصيب الاساسى للسهم فى الأرباح قبل الأخذ فى الأعتبار الاصدار بحقوق شراء = $\frac{٤٠٠٠٠}{١٠٠٠٠}$ = ٤٠ قرش

النصيب الاساسى للسهم فى الارباح بعد الأخذ فى الاعتبار الاصدار بحقوق شراء = ٤٠ × $\frac{١,٥}{١,٦}$ = ٣٧,٥ قرش

③ النصيب الأساسى للسهم فى الأرباح لعام ٢٠١١

عدد الاسهم قبل الاصدار بحقوق شراء ١٠٠٠٠ وتم إصدار ٢٠٠٠ سهم

المرحلة الأولى = ١٠٠٠٠ × $\frac{٩}{١٥}$ × $\frac{١,٦}{١,٥}$ = ٨٠٠٠

المرحلة الثانية = ١٢٠٠٠ × $\frac{٣}{١٥}$ = ٢٠٠٠

١١٠٠٠

∴ النصيب الاساسى للسهم فى الأرباح = $\frac{٥٠٠٠}{١١٠٠٠}$ = ٤٥,٥ قرشاً

النصيب المخفض للسهم فى الأرباح

مثال فى عام ٢٠١١ بلغ النصيب الأساسى للسهم فى الأرباح للشركة (س) ١,٥ قرش تم حسابه على أساس أرباح بلغت ١٠٥٠٠ جنيه وعدد أسهم عادية بلغ ١٠٠٠٠ سهم عادى قيمة السهم الأسمية ١ جنيه كما بلغت السندات المصدرة مبلغ ٤٠٠٠ ، ١٥٪ قابلة للتحويل خلال سنتين بمعدل تحويل ٤ أسهم عادية لكل سند بقيمة أسمية ٥ جنيه (بلغ معدل الضرائب ٣٠٪) وبلغ مجمل الربح عن عام ٢٠١١ مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه والمصروفات مبلغ ٥٠٠٠ تشمل فوائد قدرها ٦٠٠ جنيه

المطلوب حساب النصيب المخفض للسهم فى الأرباح

الخطوة الاولى : عدد الأسهم الاضافية التى سوف تكتسب عند التحويل

٤٠٠٠ × $\frac{٤}{٥}$ = ٣٢٠٠٠ سهماً

الخطوة الثانية : سوف يتم توفير مصروفات الفوائد ٦٠٠ ولكن الزيادة فى صافى الربح سوف تتعرض للضرائب

مجمل الربح	٢٠٠٠٠
المصروفات	٤٢٠٠٠
صافى الربح قبل ض	١٥٦٠٠
الضرائب ٣٠٪	(٤٦٨٠)
	١٠٩٢٠٠

(٥٠٠٠ - ٦٠٠) ←

الخطوة الثالثة : حساب النصيب المخفض للسهم فى الأرباح

$\frac{١٠٩٢٠٠}{١٣٢٠٠٠}$ =

= ٨٢,٧ قرش

الخطوة الرابعة :- الانخفاض

	١,٥ قرش
	٨٢,٧ قرش -
	٢٢,٣ قرش

Scanned with CamScanner

سؤال بلغت الأسهم المصدرة والقائمة للشركة (س) عدد ٥٠٠٠٠٠٠ سهم عادى بقيمة أسمية ٢٥ قرش للسهم كما لدى الشركة الإصدارات التالية :-

(أ) ١٠٠٠٠٠٠ جنيه ، ١٤٪ ، سندات قابلة للتحويل خلال ٣ سنوات بمعدل تحويل ٢ سهم عن كل سند بقيمة أسمية ١٠ جنيهات

(ب) ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه ، ١٠٪ ، سندات قابلة للتحويل خلال ٤ أعوام بمعدل تحويل ٣ أسهم عن كل سند بقيمة أسمية ٥ جنيهات

بلغت إجمالى أرباح عام ٢٠١١ ١٧٥٠٠٠٠٠ جنيه كما يبلغ معدل الضرائب ٢٥ ٪

المطلوب حساب النصيب الاساسى والمخفض للسهم من الأرباح

(أ) النصيب الاساسى للسهم من الارباح = $\frac{١٧٥٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠٠}$ = ٣٥ قرش

(ب) يجب تحديد أى من الأدوات المالية القابلة للتحويل (الأسهم العادية المحتملة) سوف تكون خافضة إذا تم التحويل

زيادة للمقام ← الزيادة فى النصيب الاساسى للسهم من الأرباح سندات ١٤٪ = ٥٦ × $\frac{١٤٠٠٠٠٠}{٢٠٠٠٠٠٠}$ = ٤٠,٥ قرشاً

خافضة ← " " " " " " " سندات ١٠٪ = ٥٦ × $\frac{٢٠٠٠٠٠٠}{١٢٠٠٠٠٠}$ = ١٠,٨ قرشاً

* ١٣٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠٠ = (٢٥٪ × ٢٠٠٠٠٠٠)

(ج) النصيب المخفض للسهم من الارباح = $\frac{١٧٥٠٠٠٠٠ + ١٣٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠٠ + ١٢٠٠٠٠٠}$ = ٣٠,٢ قرشاً

سؤال فيما يلى نتائج أعمال الشركة (ص) عن السنة المنتهية فى ٢١/١٢/٢٠١١

صافى الربح للعام	١٢٠٠٠٠٠
المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة	٥٠٠٠٠٠
متوسط القيمة العادلة للسهم عادى واحد خلال العام	٢٠ جنيه
المتوسط المرجح لعدد أسهم محل الخيار	١٠٠٠٠٠ سهم
سعر الممارسة أو التنفيذ للخيار	١٥ جنيه

المطلوب :- حساب النصيب الأساسى والمخفض للسهم من الأرباح

(أ) النصيب الاساسى للسهم من الارباح = $\frac{١٢٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠}$ = ٢,٤ جنيه

عدد الأسهم التى كان من الممكن إصدارها إذا تم الاصدار بالقيمة العادلة = $\frac{١٥}{٢٠}$ × ١٠٠٠٠٠٠ = ٧٥٠٠٠٠ سهم

(ب) النصيب المخفض للسهم من الأرباح = $\frac{١٢٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠ + ١٠٠٠٠٠٠ - ٧٥٠٠٠٠}$ = ٢,٢٩ جنيه

Scanned with CamScanner

الإستثمارات

أدوات دين مثل (السندات)

- محتفظ بيها لغرض البيع
- محتفظ بيها لغرض المتاجرة
- محتفظ بيها حتى تاريخ الاستحقاق

معيار ٢٦

أدوات حقوق الملكية مثل (الأسهم)

- من صفر - ٢٠٪: ليس هناك سيطرة أو نفوذ مؤثر وهنا يتم المعالجة وفقاً لمعيار ٢٦ وقد تصنف الأسهم على أنها
  - بغرض المتاجرة
  - محتفظ بيها متاحة للبيع
- ٢٠٪ - ٥٠٪: نفوذ مؤثر أو تأثير هام (شركة شقيقة) وتتم المعالجة وفقاً لمعيار (١٨) الاعتراف بطريقة حقوق الملكية one line Consildiation
- سيطرة مشتركة: أعلى من النفوذ المؤثر واقل من السيطرة وهنا يتم اللجوء إلى معيار (٤٣)
  - مشروع مشترك ← معيار (١٨)
  - عمليات مشتركة
- أكثر من ٥٠٪ يفترض أن هناك سيطرة تتم المعالجة وفقاً لمعيار (٤٢) يجب إعداد قوائم مجمعة إلا إذا كان معفى ويمكن إعداد قوائم مالية مستقلة

- الشركة التابعة :- هى المنشأة التى تسيطر عليها شركة أخرى
- الشركة القابضة (الأم) :- هى المنشأة التى يكون لديها شركة تابعة أو أكثر تسيطر عليها
- المجموعة :- هى الشركات القابضة وكل الشركات التابعة لها
- القوائم المالية المجمعة :- القوائم المالية للمجموعة التى يتم بها عرض الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات والتدفقات النقدية للشركة الأم وشركاتها التابعة لها كما لو كانت كيان إقتصادى واحد

- الشركة الشقيقة :- هى شركة يكون للمستثمر فيها نفوذ مؤثر
- النفوذ المؤثر :- هى القدرة على المشاركة فى اتخاذ قرارات السياسات المالية والتشغيلية للشركة المستثمر فيها ولكن لا تصل تلك الدرجة إلى السيطرة أو السيطرة المشتركة
- طريقة حقوق الملكية :- طريقة محاسبية يتم بناءً عليها الاعتراف بالاستثمار عند إقتنائه بتكلفة الاقتناء ثم يتم تعديل تلك التكلفة بكل تغيير يطرأ على نصيب المستثمر فى صافى أصول الشركة المستثمر فيها
- القوائم المالية المستقلة :- هى تلك القوائم التى يتم عرضها بواسطة الشركة القابضة أو مستثمر فى منشأة ذات سيطرة مشتركة أو مستثمر له تأثير هام على منشأة مستثمر فيها وتعالج بالتكلفة أو (٢٦)

Scanned with CamScanner

ضرائب الدخل (٢٤)

X يطبق على المنشآت الحكومية

← الربح أو الخسارة المحاسبية :- هو ربح أو خسارة قبل خصم عبئ الضرائب (طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية)

← ~ الضريبي (الخسارة الضريبية) :- هو ربح (خسارة) الفترة المحدد طبقاً للتشريع الضريبي والقواعد التي تضعها الإدارة الضريبية والذي تسدد (تستحق) على أساسه ضرائب الدخل

← العبئ الضريبي (الضرائب المستحقة) :- الضريبة الجارية + الضريبة المؤجلة
هو القيمة الإجمالية التي تدخل في تحديد صافي ربح أو خسارة الفترة والمتعلقة بالضريبة الجارية والضريبة المؤجلة

← الضريبة الجارية :- هي الضرائب المستحقة السداد (المستحقة السداد) المرتبطة بصافي الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترة وهي التي تسدد للمصلحة

← الضريبة المؤجلة :- هي قيم ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية التزامات ضريبية مؤجلة
أصول ضريبية مؤجلة
~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ استردادها ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~ ~

← الضريبة المؤجلة هي مفهوم محاسبي — الفروق بين المحاسبي والضرائب نوعان مؤقتة ودائمة

X مثل ما زاد عن ٧٪ الجزاءات والغرامات

← تنشأ الضرائب المؤجلة نتيجة الفروق المؤقتة

← الفروق المؤقتة :- هي الفروق بين القيمة الدفترية للأصول والالتزامات طبقاً للأساس المحاسبي والقيمة الضريبية

الفروق المؤقتة نوعان

فروق مؤقتة خاضعة للضريبة (مستقبلاً)
↓
ينتج عنها التزام ضريبي مؤجل
مثلاً الأساس المحاسبي لأصل ١٢٠
الأساس الضريبي لنفس الأصل ١٠٠
∴ الفرق المؤقت الخاضع للضريبة = ٢٠

يتم الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل لجميع الفروق المؤقتة التي ينتظر خضوعها للضريبة

فروق مؤقتة قابلة للخصم (مستقبلاً)
↓
ينتج عنها أصل ضريبي مؤجل
مخصص تعويضات بالأساس المحاسبي ١٠٠
~ ~ ~ ~ الضريبي صفر
∴ الفرق المؤقت القابل للخصم ١٠٠

يتم الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل لكل الفروق الضريبية المؤقتة القابلة للخصم إلى الحد الذي يتوقع أن يكون فيه الربح الضريبي كافي لمقابلة الفرق المؤقت القابل للخصم

الاعتراف بالضريبة الجارية :- عادة يعترف بها كأيراد أو مصروف ويدرج في ربح أو خسارة الفترة فيما عدا الحالات التي تنشأ فيها الضريبة من

(أ) الضريبة الناشئة عن تجميع الأعمال
(ب) الضريبة الناشئة عن حدث يعترف به ضمن حقوق للملكية

ويعترض المصروف أو الإيراد متفرد أو مرتبط بالدخل

الضريبة الجارية ←
XX من د/ مصروف الضرائب
XX إلى د/ مصلحة الضرائب

الضريبة الجارية = ضريبة الإقرار + فروق الفحص

وتعرض بصورة منفصلة عن الأصول والالتزامات الأخرى ويمكن أن تقوم المنشأة بإجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات الضريبية الجارية (بند أول) إذا كان

(أ) كان للمنشأة الحق القانوني في إجراء مقاصة بين المبالغ المعترف بها
(ب) كانت المنشأة تنوي أن تسدد الضريبة على أساس رصيد المقاصة أو أن تقوم بتحصيل الأصل الضريبي وسداد الالتزام الضريبي في نفس الوقت

Scanned with CamScanner

الفروق الدائمة :- تحدث عندما يكون هناك إيراد أو مصروف لن يدخل في احتساب الربح الضريبي

الفروق المؤقتة :- يتم ترحيل عناصر الإيراد والمصروف من الأرباح المحاسبية والضريبية وكلن ليس في نفس الفترة

الفروق المؤقتة (الزمنية)

الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة

ينشأ عنها التزامات ضريبية مؤجلة

مثل
- إيراد الفوائد التي تم ترحيلها بالاستحقاق عن المحاسبة والأساس الضريبي تم ترحيله عند تحصيلها نقداً
- مبيعات السلع التي تم ترحيلها من الربح المحاسبي عند تسليم البضاعة للعميل بينما تم ترحيلها من الربح الضريبي عند تحصيل الثمن
- اهلاك معجل
- تكاليف التطوير محاسبياً يتم استهلاكها ضريبياً كوقت تم استحقاقها

هناك حالتين لا ينشأ عنهما التزام ضريبي مؤجل

- الالتزام الضريبي المؤجل الناشئ عن الشهرة والتي لا يسمح باستهلاكها للأغراض الضريبية
- الالتزام الضريبي المؤجل الناشئ من الاعتراف الأولي للأصل أو الالتزام في معاملة
  - ليست تجميع أعمال
  - فأثناء المعاملة لم تؤثر على الربح المحاسبي أو الربح الضريبي

ينطبق على الأصل الضريبي المؤجل

تظهر الضريبة المؤجلة ضمن بنود الميزانية طويلة الأجل ولا تبوب على أنها متداولة

تعديلات القيمة العادلة وإعادة التقييم لا يوجد مثل هذه التعديلات للأغراض الضريبية

- في نهاية كل فترة يتعين على المنشأة أن تقوم بإعادة تقدير موقف الأصول الضريبية المؤجلة غير المعترف بها في نهاية كل فترة مالية
- تقاس الضريبة الجارية
  - بأسعار الضرائب السارية حتى نهاية الفترة المالية
- تقاس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام أسعار الضرائب المتوقع أن تكون مطبقة في الفترة التي يتحقق خلالها الدخل أو يسدد خلالها الضرائب بالزيادة
  - في حالة استخدام أسعار ضريبية بنظام الشرائح يتم استخدام متوسط الأسعار

X يجوز خصم (معدل الخصم) الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة المحتوية والتعقيد في الحساب
OCF
ويتم استخدام الخصم للالتزامات طويلة الأجل الأخرى مثل المخصصات

← المقاصة في الضريبة المؤجلة

تقوم المنشأة بإجراء مقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل والالتزام الضريبي المؤجل فقط إذا

- كان للمنشأة حق قانوني بإجراء مقاصة بين الأصل الضريبي الجاري والالتزام الضريبي الجاري
- أو كانت الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة المتصلة بضرائب الدخل المفروضة بواسطة نفس الادارة الضريبية

Scanned with CamScanner

النسب المالية

١- الربحية والعائد على رأس المال

① العائد على رأس المال المستخدم
= الربح قبل الفوائد والضرائب / رأس المال المستخدم × ١٠٠
رأس المال المستخدم = حقوق الملكية + الالتزامات غير المتداولة
أو = اجمالي الأصول − الالتزامات المتداولة

② معدل العائد على حقوق الملكية
= الربح − الضرائب وتوزيعات الأسهم الممتازة / حقوق الملكية باستثناء الأسهم الممتازة × ١٠٠

③ معدل العائد على الاستثمار
= نسبة صافي الربح × معدل دوران الأصول
الربح قبل الفوائد والضرائب / المبيعات × المبيعات / رأس المال المستخدم

④ نسبة مجمل الربح = مجمل الربح / المبيعات

٢- السيولة طويلة الأجل الرافعة المالية ورأس المال العامل

① نسبة الديون
= اجمالي الديون / اجمالي الأصول
وهنا يمكن تجاهل الضرائب لطويلة والنسبة الزمنية ٥٠٪

② نسبة الرافعة المالية
= القروض المحملة بفوائد / حقوق الملكية + القروض المحملة بفوائد
ويمكن النظر اليها بشكل عكسي
نسبة حقوق المساهمين إلى الأصول
= حقوق الملكية / اجمالي الأصول − الالتزامات المتداولة
أو
حقوق الملكية + القروض المحملة بفوائد

③ نسبة تغطية الفوائد
= الارباح قبل خصم الضرائب والفوائد / الفوائد التمويلية
يجب أن تتجاوز ٣ مرات

④ نسبة التدفق النقدي
صافي التدفقات النقدية من التشغيل / اجمالي الديون
سواء طويلة أو قصيرة الأجل والمخصصات

٣- نسب السيولة

① نسبة التداول
= الأصول المتداولة / الالتزامات المتداولة
١٫٥

② نسبة السيولة السريعة
= الأصول المتداولة − المخزون / الالتزامات المتداولة
١

٤- نسب الكفاءة

① فترة التحصيل لأرصدة العملاء
أرصدة العملاء / المبيعات الآجلة × ٣٦٥ يوم

② فترة دوران المخزون
المخزون / تكلفة المبيعات × ٣٦٥ يوم
كلما كان أعلى كان أفضل

① + ② = فترة تحويل المخزون الى نقدية

③ فترة سداد أرصدة الموردين
الأرصدة الدائنة للموردين / المشتريات × ٣٦٥
في حالة عدم وجودها تستخدم تكلفة المبيعات

④ دورة التشغيل
= فترة دوران المخزون
+ فترة تحصيل أرصدة العملاء
− فترة سداد أرصدة الموردين

٥- نسب إستثمار حملة الأسهم (المساهمين)

① ربحية السهم = صافي الربح / عدد الأسهم

② توزيعات الأرباح / السهم

③ معدل تغطية توزيعات الأرباح
ربحية السهم (نصيب السهم من الأرباح) / توزيعات الأرباح للسهم العادي
كلما زاد فهذا يدل على أن الشركات تستخدم الارباح المحتجزة للتمويل في المستقبل

④ السعر / ربحية السهم
= سعر السهم الحالي / ربحية السهم

⑤ نسبة الربح الموزع إلى سعر السهم
= توزيعات الأرباح للسهم عن العام / القيمة السوقية الحالية للسهم × ١٠٠

القيود التي تحد من فوائد القوائم المالية وأساليب التحليل

١- مشاكل معلومات التكلفات التاريخية (خاصيات التضخم القوائم المالية التي تعرض للتضليل)
٢- المحاسبة الخلاقة
٣- أثر الانحراف ذات العلاقة
٤- التجارة الموسمية
٥- اقتناء الأصول
٦- الاحداث التي تقع بعد تاريخ الفترة المالية

السياسات المحاسبية والقيود على النسب المالية

Scanned with CamScanner