

المحاسبة المتقدمة

معالجة آثار التضخم
في القوائم المالية

المحاسبة عن العمليات
التي تتم بعملة أجنبية

القوائم المالية المجمعة

* مقدمة

* طريقة التكلفة التاريخية
المعدلة بالأرقام القياسية.

* تسجيل العمليات التي
التي تتم بعملة أجنبية.

* إعداد قوائم مالية مجمعة
في تاريخ السيطرة.

* التكلفة الجارية.

* طرق ترجمة القوائم المالية.

* إعداد قوائم مالية مجمعة
في تاريخ لاحق للسيطرة.

* عقود الصرف الآجلة.

* المحاسبة عن العمليات
المتبادلة بين شركات المجموعة.

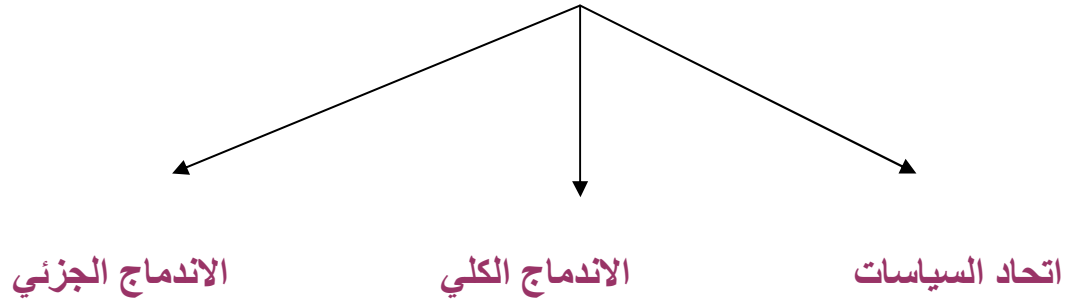
مقدمة في القوائم المالية المجمعة

✓ تعريف الاندماج

✓ مقابل الاندماج

✓ مزايا الاندماج

✓ أنواع الاندماج

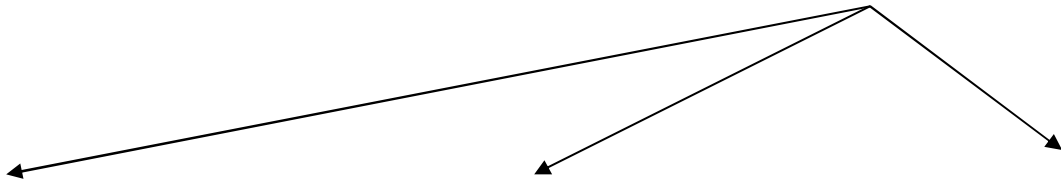


✓ القوائم المالية المجمعة

✓ تعريف الاندماج :

هي تحالف مصالح بين وحدتين اقتصاديتين أو أكثر بحيث يتم وضع الشركة المندمجة تحت سيطرة وتحكم الشركة الدامجة لتحقيق مجموعة من الأهداف الفنية والمالية والتسويقية .

✓ مقابل الاندماج :



مقابل نقدي

مبالغ تسدد من الشركة الدامجة إلى مساهمي الشركة المندمجة مقابل التنازل عن ملكيتهم لها .

مقابل عيني

في صورة أراضي أو عقارات أو بضائع تسلمها الشركة الدامجة إلى ملاك الشركة المندمجة .

مقابل مالي

في صورة أسهم عادية أو ممتازة يمتلكها ملاك الشركة المندمجة في رأس مال الشركة الدامجة .

✓ مزايا الإندماج :

- أ- تحسين أساليب الإدارة واستخدام وسائل إدارية متطورة .
- ب- تحقيق مزايا فنية وتكنولوجية من خلال استخدام أساليب إنتاج متطورة لتطوير المنتجات وتحقيق جودة الإنتاج .
- ج- التوسع في أساليب ومنافذ التوزيع للمنتجات (الأسواق) ومواجهة المنافسة وخفض تكاليف الدعاية والإعلان .
- د- الاستفادة من مزايا الإنتاج الكبير وتخفيض تكاليف الإنتاج .

✓ الأنواع الاندماج :

اتحاد السياسات الاندماج الكلي الاندماج الجزئي

١. اتحاد السياسات :

حيث تتفق مجموعة من الشركات على إتباع سياسات موحدة – سياسات بيعية أو إنتاجية أو دعائية للحد من المنافسة فيما بينهم .

٢. اندماج كلي:

ضم شركتين أو أكثر في وحدة اقتصادية لها شخصية معنوية مستقلة تعرف باسم الشركة الدامجة من خلال تكامل أفقي أو تكامل رأسي

اندماج بين شركات تزاوّل أنشطة متشابهة
للتمتع بمزايا الإنتاج الكبير وتحسين أساليب
الطاقة وزيادة الربحية وخفض تكاليف الإنتاج.

اندماج بين شركات يمثل نشاطها سلسلة
متتابعة بحيث يكون مخرجات إحداها
مدخلات للأخرى .
مثال : اندماج شركة للغزل مع أخرى
للنسيج مع أخرى للطباعة والصباعة وذلك
لضمان توفير مدخلات الإنتاج لوحدات
المجموعة وتحسين مواصفات الإنتاج للشركة
الدامجة .

ويكون صور الاندماج الكلى :

أو

يتم تصفية جميع شركات المجموعة
وإنشاء شركة جديدة .
مثال : شركة أ ، ب ، ج ، د
يتم تصفيتهم جميعا وإنشاء شركة هي شركة هـ

تصفية مجموعة من الشركات المندمجة
وإدخال صافي أصولها ضمن عناصر الشركة
الدامجة وتختفي الشخصية المعنوية للشركات
المندمجة .

مثال : شركة أ ، ب ، ج ، د
تم إدماج أ ، ب ، ج في الشركة د
شركات مدمجة أ ، ب ، ج
شركة دامجة د

٣. اندماج جزئي:

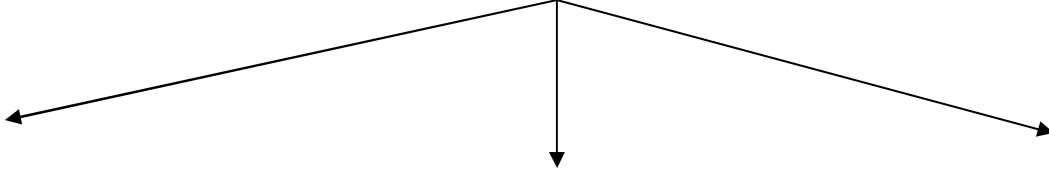
تحصل الشركة الدامجة على كل أو جزء من الأسهم في الشركة الأخرى وتكون الشركة
الدامجة ← المستثمر وتعرف باسم الشركة الأم أو القابضة ،
والشركة المندمجة ← المستثمر فيها وتعرف بالفرع أو الشركة التابعة،
ولا يعني الاندماج الجزئي أن تذوب الشركة التابعة في الشركة الأم بل تبقى ككيان مستقل
له شخصية معنوية قائمة بذاتها ولها مجموعتها الدفترية ونظامها المحاسبي أي تكون
مستقلة محاسبيا إلا أن هذا الاندماج يجعل هذه الشركات جميعا تشكل وحدة اقتصادية لذلك
يتطلب الأمر ضرورة إعداد قوائم مالية مجمعة تعبر عن الموقف المالي للمجموعة (الأم
والتابعة) وهذه القوائم في نهاية كل سنة بناء على قوائم الدخل والمركز المالي التي تعدها
كل شركة على حدة باعتبار كل منهما وحدة محاسبية مستقلة .

✓ القوائم المالية المجمعة :

أ- تعريف القوائم المالية المجمعة :

هي قوائم فعلية تعد على مستوى المجموعة والتي يرأسها شركة أم تسيطر على شركة أو أكثر تابعة وذلك من منطلق أنها تمثل جميعا وحدة اقتصادية واحدة الا أن كل منها يعتبر بمثابة وحدة محاسبية مستقلة .

ب- أنواع القوائم المالية المجمعة :



قائمة تدفقات نقدية مجمعة

توضح صافي التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية والتمويلية والاستثمارية لشركات المجموعة .

قائمة مركز مالي مجمعة

تتضمن جميع أصول والتزامات وحقوق ملكية المجموعة مع الأخذ في الحسبان العلاقات المتبادلة بين شركات المجموعة.

قائمة دخل مجمعة

يتم من خلالها مقارنة إيرادات شركات المجموعة مع تكاليف الحصول على هذه الإيرادات والوصول الى الصافي في المجموعة .

ج- أسباب اعدادها :

- إتاحة الفرصة لمساهمي الشركة الأم في التعرف على المركز المالي لاستثماراتهم ومدى نجاح الإدارة في إدارة هذه الاستثمارات .
- استخدامها لأغراض التحليل المالي والمحاسبي وفحص المركز المالي والسيولة والربحية والكفاءة التشغيلية .

د- شروط اعدادها :

- أن تكون الأنشطة لكل من الشركة الأم والشركة التابعة متشابهة ومتجانسة أو على الأقل مكملة لبعضها البعض .
- أن تتشابه الأصول والالتزامات على مستوى المجموعة .
- أن تتواجد السنة المالية فيما بين الشركة الأم والشركة التابعة .

الإندماج الجزئي

سيطرة الشركة الأم على الشركة التابعة من خلال ملكية كل أو أغلبية أسهم رأس مال الشركة التابعة بما يضمن هيمنة الشركة الأم على إدارة وتشغيل الشركة التابعة .

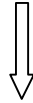
ملكية جزئية (أكثر من ٥٠% وأقل من ١٠٠%)

ملكية كاملة (١٠٠ %)

وقد تشتري الشركة الأم أسهم الشركة التابعة بمقابل نقدي أو عيني أو إصدار أسهم تعادل حصص أصحاب الشركة التابعة .

تكاليف السيطرة .:

هي المقابل الذي تدفعه الشركة الأم للسيطرة على الشركة التابعة ويعتبر استثمار طويل الأجل بالنسبة للشركة الأم ويفتح له حساب يسمى **ح/ الاستثمار في شركات تابعة** .

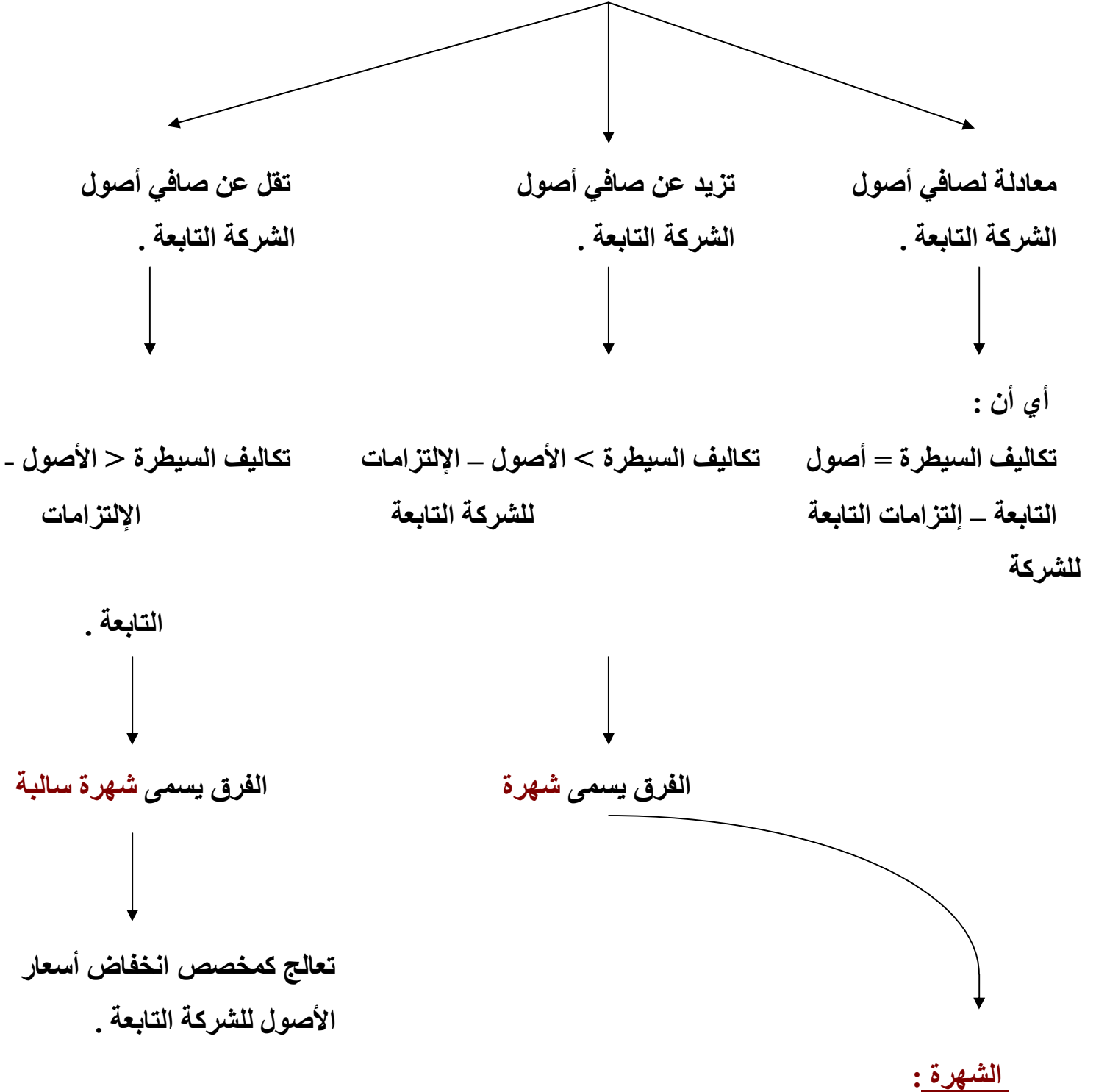


يعتبر ضمن أصول الشركة الأم ويتم استبعاده من القوائم المالية المجمعة حيث لا يثبت مرتين لأنه يمثل صافي أصول الشركة التابعة (والتي يتم التعبير عنها بأصول والتزامات الشركة التابعة في القائمة المجمعة) ويتم أيضا استبعاد

حقوق

ملكية الشركة التابعة من القوائم المجمعة لنفس السبب ولا يظهر في قائمة المركز المالي إلا حقوق ملكية الشركة الأم .

حالات تكاليف السيطرة :



لا تظهر في دفاتر الشركة الأم أو التابعة وإنما تظهر في القائمة المجمعدة للميزانية وتعتبر من

أصول القائمة المجمعمة وتضطر الشركة الأم لدفع مبالغ تزيد عن صافي أصول الشركة التابعة لرغبتها في تحقيق أهداف إستراتيجية ، **مثل** : السيطرة على أسواق منتجات معينة أو مناطق التوزيع أو ضمان الانتشار الدولي أو الاستفادة من شهرة الشركة التابعة .

إعداد قوائم مالية موحدة في تاريخ السيطرة

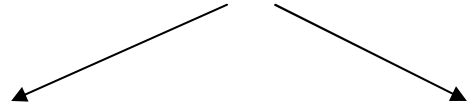
ملكية جزئية



تكاليف السيطرة أكبر من
صافي أصول الشركة
التابعة .

ملكية كاملة

في حالة احتمالين :



تكاليف السيطرة أكبر من
صافي أصول الشركة
التابعة .



تكاليف السيطرة تعادل
صافي أصول الشركة
التابعة .

أولاً : إعداد قائمة المركز المالي المجمعة في حالة الملكية الكاملة (في تاريخ السيطرة)

الاحتمال الأول : تكاليف السيطرة تعادل صافي أصول الشركة التابعة :

تمرين

بفرض أن شركة الهلال قامت بشراء أسهم رأس مال شركة النجمة في ٢٠٠٥/١/١ بالكامل مقابل مبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه تم سدادها نقدا لمساهمي شركة النجمة وتم تقييم أصول والتزامات الشركة التابعة بنفس قيمتها الظاهرة في الدفاتر (أي أن قيمة أصول والتزامات الشركة التابعة قبل السيطرة مساوية مع قيمتها بعد السيطرة .

وكانت بيانات الشركتين كما يلي :

شركة النجمة	شركة الهلال	البيانات
١١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	أصول متداولة
٢٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	أصول ثابتة (الصافي)
٦٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	الإلتزامات
٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	رأس مال الأسهم
١٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	أرباح محتجزة

المطلوب

إعداد قائمة المركز المالي المجمعة في ٢٠٠٥ / ١ / ١ مع إعداد ورقة العمل .



١ - ورقة العمل :

بيــــــــان	شركة الهلال	شركة النجمة	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	١٠٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	-----	٢١٠٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	٣٠٠٠٠٠	-----	(٣٠٠٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٤٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	-----	٦٥٠٠٠٠
	٨٠٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	(٣٠٠٠٠٠)	٨٦٠٠٠٠
الإلتزامات	٢٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	-----	٣٤٠٠٠٠
رأس مال الأسهم	٤٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	(٢٠٠٠٠٠)	٤٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	(١٠٠٠٠٠)	١٢٠٠٠٠
	٨٠٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	(٣٠٠٠٠٠)	٨٦٠٠٠٠

٢ - قائمة المركز المالي الموحد في ١ / ١ / ٢٠٠٥

<u>الأصول</u>	
متداولة	٢١٠٠٠٠
ثابتة (صافي)	٦٥٠٠٠٠
	٨٦٠٠٠٠
<u>الإلتزامات وحقوق الملكية</u>	
الإلتزامات	٣٤٠٠٠٠
	٣٤٠٠٠٠
<u>حقوق الملكية</u>	
رأس مال الأسهم	٤٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	١٢٠٠٠٠
	٥٢٠٠٠٠
	٨٦٠٠٠٠

ملاحظات :

١. الأصول المتداولة للشركة الأم تنقص بمقدار النقدية التي تم سدادها مقابل تكاليف السيطرة

أصول متداولة للشركة الأم ← ٤٠٠٠٠٠

تكاليف السيطرة نقدا ← ٣٠٠٠٠٠

١٠٠٠٠٠

٢. ح/ الاستثمارات في شركات تابعة يعتبر من حسابات الأصول للشركة الأم ويحمل بتكاليف السيطرة ويجعل مدينا بها ويتم استبعاده في عامود التسويات حتى لا يتم إثبات ملكية الشركة الأم للشركة التابعة مرتين وفي المقابل يتم استبعاد حقوق ملكية الشركة التابعة (٢٠٠٠٠٠ + ١٠٠٠٠٠) وذلك لغرض إعداد القائمة المجمعة فقط .

٣. تكاليف السيطرة ← ٣٠٠٠٠٠
متساويين
صافي أصول الشركة التابعة ← ٣٠٠٠٠٠

← = أصول الشركة التابعة ٣٦٠٠٠٠ - التزامات الشركة التابعة ٦٠٠٠٠

أو صافي أصول الشركة التابعة = ٣٠٠٠٠٠

حقوق ملكية الشركة التابعة

٤. نستخدم + و - في عامود التسويات بدلا من المدين والدائن .

٥. تتضمن قائمة المركز المالي المجمعة حقوق ملكية الشركة الأم فقط أما حقوق ملكية الشركة التابعة فيعبر عنها بصافي أصول الشركة التابعة لذلك تم استبعاد حقوق ملكية التابعة لغرض إعداد قائمة المركز المالي المجمعة .

الاحتمال الثاني : تكاليف السيطرة < صافي أصول الشركة التابعة أو حقوق ملكية

الشركة التابعة:

تمرين

بفرض نفس بيانات التمرين السابق إلا أن شركة الهلال قامت بشراء رأس مال شركة النجمة في ٢٠٠٥/١/١ مقابل ٣٨٠.٠٠٠ جنيه تم سدادها نقدا .

المطلوب

اعداد قائمة المركز المالي وورقة العمل في ٢٠٠٥/١/١ (ملكية كاملة)

١. ورقة العمل :

الحل

بيانات	شركة الهلال	شركة النجمة	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	٢٠.٠٠٠	١١٠.٠٠٠	-----	١٣٠.٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	٣٨٠.٠٠٠	-----	(٣٨٠.٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٤٠٠.٠٠٠	٢٥٠.٠٠٠	-----	٦٥٠.٠٠٠
الشهرة	-----	-----	٨٠.٠٠٠+	٨٠.٠٠٠
	٨٠٠.٠٠٠	٣٦٠.٠٠٠	(٣٠٠.٠٠٠)	٨٦٠.٠٠٠
الإلتزامات	٢٨٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	-----	٣٤٠.٠٠٠
رأس مال الأسهم	٤٠٠.٠٠٠	٢٠٠.٠٠٠	(٢٠٠.٠٠٠)	٤٠٠.٠٠٠
أرباح محتجزة	١٢٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	(١٠٠.٠٠٠)	١٢٠.٠٠٠
	٨٠٠.٠٠٠	٣٦٠.٠٠٠	(٣٠٠.٠٠٠)	٨٦٠.٠٠٠

٢- قائمة المركز المالي المجمعة في ١ / ١ / ٢٠٠٥

		<u>الأصول</u>
	١٣٠.٠٠٠	متداولة
	٦٥.٠٠٠	ثابتة (صافي)
	٨.٠٠٠	شهرة
٨٦.٠٠٠		
		<u>الإلتزامات وحقوق الملكية</u>
	٣٤.٠٠٠	الإلتزامات
٣٤.٠٠٠		
		<u>حقوق الملكية</u>
	٤.٠٠٠.٠٠٠	رأس مال الأسهم
	١٢.٠٠٠.٠٠٠	أرباح محتجزة
٥٢.٠٠٠.٠٠٠		
٨٦.٠٠٠.٠٠٠		

ملاحظات :

١. الشهرة ← أصل معنوي أو أصل ثابت غير ملموس وتكون

في حالة ← تكاليف السيطرة < صافي أصول الشركة التابعة

أو

حقوق ملكية الشركة التابعة

٣٨.٠٠٠.٠٠٠ < ٣٠.٠٠٠.٠٠٠

الشهرة ← ٨.٠٠٠.٠٠٠

ولا تظهر في أصول الشركة الأم ولكن تظهر فقط في قائمة المركز المالي المجمعة ضمن الأصول .

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي المجمعة في حالة الملكية الجزئية (في تاريخ السيطرة)

تعني سيطرة الشركة الأم على الشركة التابعة بنسبة تزيد عن ٥٠% وتقل عن ١٠٠% ولا تختلف السيطرة عنه في حالة الملكية الكاملة حيث أن الاندماج يترتب عليه تكوين وحدة اقتصادية متكاملة مما يعني ظهور كافة عناصر أصول وliabilities الشركتين في قائمة مجمعة (مع استبعاد الاستثمارات في شركات تابعة وحقوق ملكية الشركة التابعة)

ويترتب على الملكية الجزئية ظهور ← **حقوق الأقلية**

هي جزء من حقوق ملكية الشركة التابعة لا تسيطر عليه الشركة الأم ويكون بنسبة عدم السيطرة وتعتبر من الالتزامات تظهر في القائمة المجمعة .
مثلاً : إذا كان سيطرة الشركة الأم ٩٠% فهذا يعني أن نسبة عدم السيطرة (حقوق الأقلية) ١٠% .

تمرين

في ٢٠٠٥/١/١ اشترت شركة الصناعات الأهلية ٩٠% من أسهم شركة أبو الخير للمحركات مقابل مبلغ ٣٦٠٠٠٠٠ جنيه تم سدادها نقداً وفيما يلي بيان بعناصر المركز المالي لكل من الشركتين في ٢٠٠٥/١/١ .

أبو الخير للمحركات	الصناعات الأهلية	البيان
١٦٠٠٠٠	٣٨٠٠٠٠	أصول متداولة
٢٨٠٠٠٠	٦٢٠٠٠٠	أصول ثابتة (الصافي)
٩٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	الالتزامات
٣٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠	رأس مال الأسهم
٥٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	أرباح محتجزة

المطلوب

إعداد قائمة المركز المالي المجمعة وورقة العمل في ٢٠٠٥/١/١ .



١. ورقة العمل :

بيــــــــان	الصناعات الأهلية	أبو الخير للمحركات	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	٢٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	-----	١٨٠٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	٣٦٠٠٠٠	-----	(٣٦٠٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٦٢٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	-----	٩٠٠٠٠٠
الشهرة	-----	-----	٤٥٠٠٠+	٤٥٠٠٠
	١٠٠٠٠٠٠	٤٤٠٠٠٠	(٣١٥٠٠٠)	١١٢٥٠٠٠
الإلتزامات	٧٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	-----	١٦٠٠٠٠
حقوق الأقلية	-----	-----	٣٥٠٠٠+	٣٥٠٠٠
رأس مال الأسهم	٨٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	(٣٠٠٠٠٠)	٨٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	١٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	(٥٠٠٠٠)	١٣٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠٠	٤٤٠٠٠٠	(٣١٥٠٠٠)	١١٢٥٠٠٠

ملاحظات :

١. الأصول المتداولة للشركة الأم = ٣٨٠٠٠٠٠ - ٣٦٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠

٢. نسبة السيطرة < صافي أصول الشركة التابعة بنسبة السيطرة

أو

حقوق ملكية الشركة التابعة بنسبة السيطرة

$$315000 < 360000$$

← $90\% \times 350000$

← الفرق الشهرة

← $315000 - 360000$

← ٤٥٠٠٠

٣. نسبة عدم السيطرة ← ١٠% ← حقوق الأقلية
تعتبر التزامات تظهر في القائمة المجمعة فقط وفي عامود التسويات بالزيادة

حقوق الأقلية :

← صافي أصول الشركة التابعة × ١٠%

أو

حقوق ملكية الشركة التابعة × ١٠%

$$35000 = 10\% \times 350000$$

↓
حقوق الأقلية

إعداد قوائم مالية موحدة في تاريخ لاحق للسيطرة



للمحاسبة عن نصيب الشركة الأم وحقوق الأقلية في صافي أرباح الشركة التابعة
توجد طريقتين :

ثانيا : طريقة التكلفة

- لا يتأثر ح/ الاستثمارات في شركات تابعة بالأرباح المحققة أو الموزعة أو الخسائر التي تحققها الشركة التابعة .
- الأرباح المحتجزة للشركة الأم لا يتم تعديلها في الدفاتر بصافي الربح المحقق أو الموزع للشركة التابعة وإنما يتم تعديلها في التسويات فقط بالربح غير الموزع للشركة التابعة .
- يتم تعديل الأرباح المحتجزة للشركة التابعة بنصيبها من الربح المحقق والموزع للشركة التابعة .

أولا : طريقة الملكية

- يتأثر ح/ الاستثمارات في شركات تابعة بالأرباح أو الخسائر التي تحققها الشركة التابعة حيث **يزيد** ← بالأرباح المحققة في الشركة التابعة .
- **ينقص** ← بالخسائر أو الأرباح الموزعة في الشركة التابعة .
- يتم تعديل الأرباح المحتجزة للشركة الأم في الدفاتر بنصيبها من الأرباح المحققة فقط للشركة التابعة ، ويتم تعديل الأرباح المحتجزة للشركة التابعة بنصيبها من الأرباح المحققة للشركة التابعة والأرباح الموزعة .

أولاً : طريقة الملكية :

أ . ملكية كاملة :

تمرين

فيما يلي البيانات الخاصة بشركة الإخلاص والوفاء في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥
علما بأن سيطرة شركة الإخلاص على شركة الوفاء في ١ / ١ / ٢٠٠٥ .

شركة الوفاء	شركة الإخلاص	البيانات
١٩٠٠٠٠	١٦٦٠٠٠	أصول متداولة
-----	٣٥٠٠٠٠	استثمارات في شركات تابعة
٢٣٠٠٠٠	٤٢٠٠٠٠	أصول ثابتة (الصافي)
٨٠٠٠٠	٣٨٨٠٠٠	الإلتزامات
٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	رأس مال الأسهم
١٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	أرباح محتجزة
٤٠٠٠٠٠	٧٨٠٠٠	صافي أرباح العام

وقد قامت شركة الوفاء بتوزيع أرباح بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه نقدا .

المطلوب

إعداد قائمة المركز المالي المجمعة وورقة العمل في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥
(ملكية ١٠٠ %) .

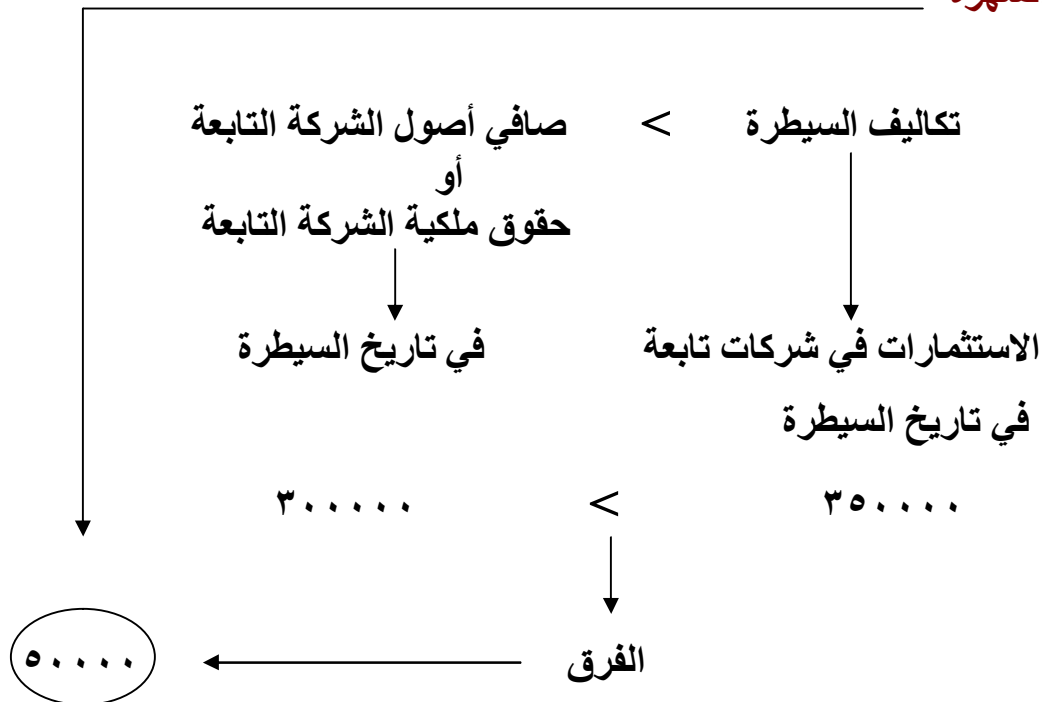


١- ورقة العمل :

بيــــــــان	شركة الإخلاص	شركة الوفاء	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	١٩٦.٠٠٠	١٦.٠٠٠	-----	٣٥٦.٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	٣٦.٠٠٠	-----	(٣٦.٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٤٢.٠٠٠	٢٣.٠٠٠	-----	٦٥.٠٠٠
الشهرة	-----	-----	٥.٠٠٠+	٥.٠٠٠
	٩٧٦.٠٠٠	٣٩.٠٠٠	(٣١.٠٠٠)	١.٥٦.٠٠٠
الإلتزامات	٣٣٨.٠٠٠	٨.٠٠٠	-----	٤١٨.٠٠٠
رأس مال الأسهم	٤٠.٠٠٠	٢.٠٠٠	(٢.٠٠٠)	٤٠.٠٠٠
أرباح محتجزة	٢٣٨.٠٠٠	١١.٠٠٠	(١١.٠٠٠)	٢٣٨.٠٠٠
	٩٧٦.٠٠٠	٣٩.٠٠٠	(٣١.٠٠٠)	١.٥٦.٠٠٠

ملاحظات :

١ . الشهرة



٢. رصيد ح/ الاستثمارات في شركات تابعة

وينقص بالأرباح الموزعة للشركة التابعة

يزيد بصافي الربح المحقق للشركة التابعة

٣٥٠٠٠٠٠ رصيد الاستثمارات في شركات تابعة

+ ٤٠٠٠٠٠ صافي الربح المحقق للشركة التابعة

- ٣٠٠٠٠٠ الأرباح الموزعة للشركة التابعة

٣٦٠٠٠٠

٣. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة الأم يتم تعديله في الدفاتر بصافي الربح المحقق فقط

للشركة التابعة (+)، وبصافي الربح المحقق للشركة الأم (+) والربح الموزع للشركة

الأم (-).

١٢٠٠٠٠٠ رصيد الأرباح المحتجزة للشركة الأم من التمرين

+ ٧٨٠٠٠٠ صافي الربح المحقق للشركة الأم

+ ٤٠٠٠٠٠ صافي الربح المحقق للشركة التابعة

- صفر الربح الموزع للشركة الأم

٢٣٨٠٠٠

٤. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة التابعة

١٠٠٠٠٠٠ رصيد الأرباح المحتجزة للشركة التابعة من التمرين

+ ٤٠٠٠٠٠ صافي الربح المحقق للشركة التابعة

- ٣٠٠٠٠٠ الربح الموزع للشركة التابعة

١١٠٠٠٠

٥. الأصول المتداولة للشركة الأم تزداد بقيمة الأرباح الموزعة نقدا

$$١٩٦٠٠٠ = ٣٠٠٠٠ + ١٦٦٠٠٠$$

والأصول المتداولة للشركة التابعة تنقص بقيمة الأرباح الموزعة نقدا

$$١٦٠٠٠٠ = ٣٠٠٠٠ - ١٩٠٠٠٠$$

ب . ملكية جزئية :

تمرين

في ١ / ١ / ٢٠٠٥ اشترت شركة الهناء أسهم شركة الوفاء وبلغت تكاليف السيطرة ٣٥٠٠٠٠ جنيه سددها نقدا (نسبة السيطرة ٨٠ %)
وفيما يلي البيانات التي تم استخراجها من دفاتر الشركتين في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥

شركة الوفاء	شركة الإخلاص	البيان
٢١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	أصول متداولة
-----	٣٥٠٠٠٠	استثمارات في شركات تابعة
٣٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠	أصول ثابتة (الصافي)
١٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	الإلتزامات
٣٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	رأس مال الأسهم
١٠٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	أرباح محتجزة
٤٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠	صافي أرباح العام

علما بأن شركة الوفاء وزعت أرباح نقدا بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب

إعداد قائمة المركز المالي المجمعة وورقة العمل في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥
بافتراض طريقة الملكية (ملكية جزئية ٨٠ %) .



بيـان	شركة الهناء	شركة الوفاء	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	٣٢٤٠٠٠	١٨٠٠٠٠	-----	٥٠٤٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	٣٥٨٠٠٠	-----	(٣٥٨٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٤٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	-----	٨٠٠٠٠٠
الشهرة	-----	-----	٣٠٠٠٠+	٣٠٠٠٠
	١١٣٢٠٠٠	٥٣٠٠٠٠	(٣٢٨٠٠٠)	١٣٣٤٠٠٠
الإلتزامات	٢٥٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	-----	٣٧٠٠٠٠
حقوق الأقلية	-----	-----	٨٢٠٠٠+	٨٢٠٠٠
رأس مال الأسهم	٦٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	(٣٠٠٠٠٠)	٦٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٢٨٢٠٠٠	١١٠٠٠٠	(١١٠٠٠٠)	٢٨٢٠٠٠
	١١٣٢٠٠٠	٥٣٠٠٠٠	(٣٢٨٠٠٠)	١٣٣٤٠٠٠

٢- قائمة المركز المالي المجمعة في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥

<u>الأصول</u>	
متداولة	٥٠٤٠٠٠
ثابتة (صافي)	٨٠٠٠٠٠
الشهرة	٣٠٠٠٠
	١٣٣٤٠٠٠
<u>الإلتزامات وحقوق الملكية</u>	
الإلتزامات	٣٧٠٠٠٠
حقوق الأقلية	٨٢٠٠٠
	٤٥٢٠٠٠
<u>حقوق الملكية</u>	
رأس مال الأسهم	٦٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٢٨٢٠٠٠
	٨٨٢٠٠٠
	١٣٣٤٠٠٠

ملاحظات :

١. ح/ الاستثمارات في شركات تابعة يتم تعديله بالأرباح المحققة والموزعة للشركة التابعة وفقا لطريقة الملكية بنسبة السيطرة .

$$\begin{array}{r} ٣٥٠٠٠٠ \text{ رصيد } ١ / ١ \\ + ٣٢٠٠٠ \text{ } ٨٠ \% \text{ من صافي ربح الشركة التابعة (} ٨٠ \% \times ٤٠٠٠٠ \text{)} \\ - (٢٤٠٠٠) \text{ } ٨٠ \% \text{ من الربح الموزع للشركة التابعة (} ٨٠ \% \times ٣٠٠٠٠ \text{)} \\ \hline ٣٥٨٠٠٠ \end{array}$$

٢. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة الأم

$$\begin{array}{r} ١٦٠٠٠٠ \text{ رصيد } ١ / ١ \\ + ٩٠٠٠٠ \text{ صافي ربح محقق للشركة الأم} \\ - \text{ صفر ربح موزع للشركة الأم} \\ + ٣٢٠٠٠ \text{ نصيب الشركة الأم في صافي ربح الشركة التابعة بنسبة السيطرة (} ٨٠ \% \times ٤٠٠٠٠ \text{)} \\ \hline ٢٨٢٠٠٠ \end{array}$$

٣. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة التابعة

$$\begin{array}{r} ١٠٠٠٠٠ \text{ رصيد } ١ / ١ \\ + ٤٠٠٠٠ \text{ صافي ربح محقق للربح للتابعة} \\ - (٣٠٠٠٠) \text{ ربح موزع للشركة للتابعة} \\ \hline ١١٠٠٠٠ \end{array}$$

٤. حقوق الأقلية

$$\begin{array}{r} ٨٠٠٠٠ \text{ نصيبهم في حقوق ملكية الشركة التابعة بنسبة } ٢٠ \% \text{ (} ٢٠ \% \times ٤٠٠٠٠٠ \text{)} \\ + ٨٠٠٠ \text{ نصيبهم في صافي ربح الشركة التابعة بنسبة } ٢٠ \% \text{ (} ٢٠ \% \times ٤٠٠٠٠ \text{)} \\ - (٦٠٠٠) \text{ نصيبهم في الربح الموزع للشركة التابعة بنسبة } ٢٠ \% \text{ (} ٢٠ \% \times ٣٠٠٠٠ \text{)} \\ \hline ٨٢٠٠٠ \end{array}$$

٣٠٠٠٠

٥. الشهرة

تكاليف السيطرة < صافي حقوق الملكية بنسبة السيطرة

عند السيطرة

عند السيطرة

٣٢٠٠٠٠

< ٣٥٠٠٠٠

$\% ٨٠ \times ٤٠٠٠٠٠$

٦. الأصول المتداولة

الشركة التابعة

الشركة الأم

نقص بمقدار الربح الموزع من الشركة التابعة كله .

زيادة بمقدار الربح الموزع من الشركة التابعة بنصيب الشركة الأم بنسبة السيطرة.

٢١٠٠٠٠ رصيد ١ / ١

٣٠٠٠٠٠ رصيد ١ / ١

- ٣٠٠٠٠ الربح الموزع من الشركة

+ ٢٤٠٠٠ نصيب الشركة الأم في ربح

التابعة كله .

الشركة الموزع بنسبة ٨٠ %

١٨٠٠٠٠

٣٢٤٠٠٠

ثانيا : طريقة التكلفة :

ملكية كاملة :

تمرين

في ١ / ١ / ٢٠٠٥ تم الاتفاق بين شركة الخليج (الشركة الأم) وشركة الاتحاد العربي على أن تمتلك الشركة الأولى ١٠٠ % من أسهم الشركة الثانية وفي ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥ ظهرت البيانات التالية في دفاتر الشركتين

شركة الوفاء	شركة الإخلاص	البيان
٦٠٠٠٠	١٧٥٠٠٠	أصول متداولة
-----	١٦٠٠٠٠	استثمارات في شركات تابعة
١٦٥٠٠٠	٣٢٠٠٠٠	أصول ثابتة (الصافي)
٥٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	الإلتزامات
١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	رأس مال الأسهم
٢٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	أرباح محتجزة
٥٠٠٠٠	٦٥٠٠٠	صافي أرباح العام

علما بأن شركة الاتحاد العربي وزعت أرباح نقدا بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب

إعداد قائمة المركز المالي المجمعة وورقة العمل في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥
بإتباع طريقة التكلفة .



بيـان	شركة الهناء	شركة الوفاء	التسويات	قائمة مجمعة
أصول متداولة	١٧٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	-----	٢٠٥٠٠٠
ح/استثمارات في شركات تابعة	١٦٠٠٠٠	-----	(١٦٠٠٠٠)	-----
أصول ثابتة (صافي)	٣٢٠٠٠٠	١٦٥٠٠٠	-----	٤٨٥٠٠٠
الشهرة	-----	-----	٤٠٠٠٠+	٤٠٠٠٠
	٦٥٥٠٠٠	١٩٥٠٠٠	(١٢٠٠٠٠)	٧٣٠٠٠٠
الإلتزامات	٦٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	-----	١١٥٠٠٠
رأس مال الأسهم	٤٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	(١٠٠٠٠٠)	٤٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة للشركة الأم	١٩٥٠٠٠	-----	٢٠٠٠٠+	٢١٥٠٠٠
أرباح محتجزة للشركة التابعة	-----	٤٠٠٠٠	(٤٠٠٠٠)	-----
	٦٥٥٠٠٠	١٩٥٠٠٠	(١٢٠٠٠٠)	٧٣٠٠٠٠

٢- قائمة المركز المالي المجمعة في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٥

<u>الأصول</u>	
متداولة	٢٠٥٠٠٠
ثابتة (صافي)	٤٨٥٠٠٠
الشهرة	٤٠٠٠٠
	٧٣٠٠٠٠
<u>الإلتزامات وحقوق الملكية</u>	
الإلتزامات	١١٥٠٠٠
	١١٥٠٠٠
<u>حقوق الملكية</u>	
رأس مال الأسهم	٤٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٢١٥٠٠٠
	٦١٥٠٠٠
	٧٣٠٠٠٠

ملاحظات :

١. الشهرة ← ٤٠٠٠٠

تكاليف السيطرة < صافي أصول الشركة التابعة

١٦٠٠٠٠ < ١٢٠٠٠٠

٢. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة الأم يتم تعديلها في الدفاتر بصافي الأرباح المحققة في الشركة الأم والأرباح الموزعة في الشركة الأم ولا يتم تعديلها بالربح المحقق للشركة التابعة إلا في التسويات فقط لغرض إعداد القائمة المجمعة حيث يتم تعديلها بالربح غير الموزع للشركة التابعة بالزيادة

١٣٠٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة للشركة الأم
٦٥٠٠٠ +	صافي الربح العام للشركة الأم
صفر -	الربح الموزع للشركة الأم
١٩٥٠٠٠	
**	صافي الربح المحقق للشركة التابعة
** -	الربح الموزع للشركة التابعة
*	الربح غير الموزع للشركة التابعة

الربح الغير موزع للشركة التابعة ← في عامود التسويات

٥٠٠٠٠ صافي الربح المحقق للشركة التابعة

٣٠٠٠٠ - الربح الموزع للشركة التابعة

٢٠٠٠٠

٣. رصيد الأرباح المحتجزة للشركة التابعة

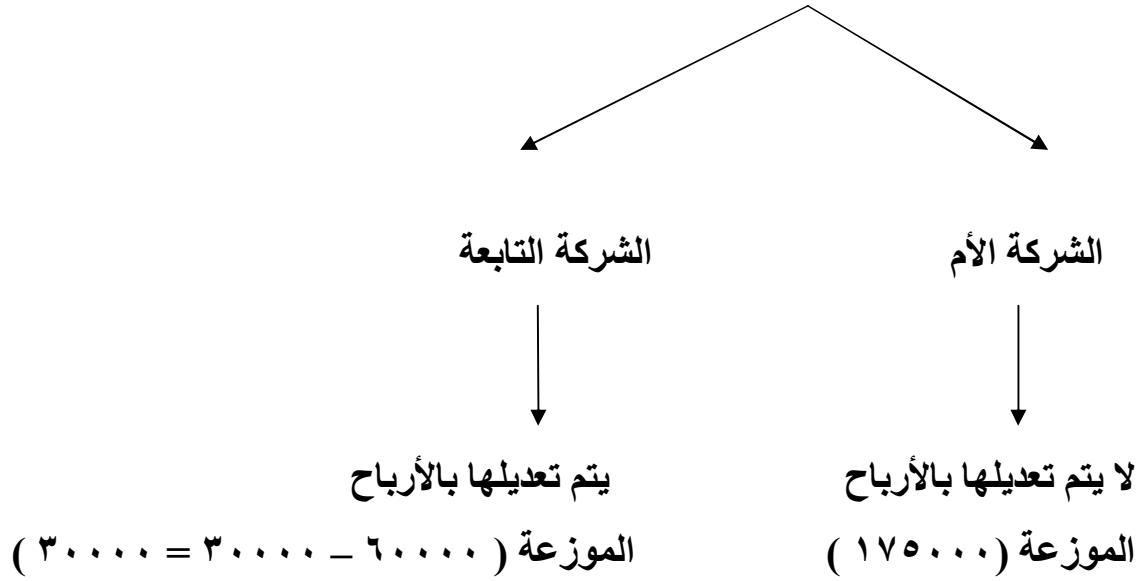
٢٠٠٠٠ رصيد الأرباح المحتجزة للشركة التابعة

٥٠٠٠٠ + صافي الربح المحقق للشركة التابعة

٣٠٠٠٠ - الربح الموزع للشركة التابعة

٤٠٠٠٠ رصيد

٤. الأصول المتداولة



المحاسبة عن العمليات المتبادلة بين شركات المجموعة

عمليات لا يترتب عليها أرباح
أو خسائر

المبيعات البينية

عمليات لا يترتب عليها أرباح
أو خسائر

نشأة أحد الأصول بميزانية إحدى شركات
المجموعة ويقابله نشأة التزام بنفس القيمة في
التزامات ميزانية شركة أخرى داخل المجموعة

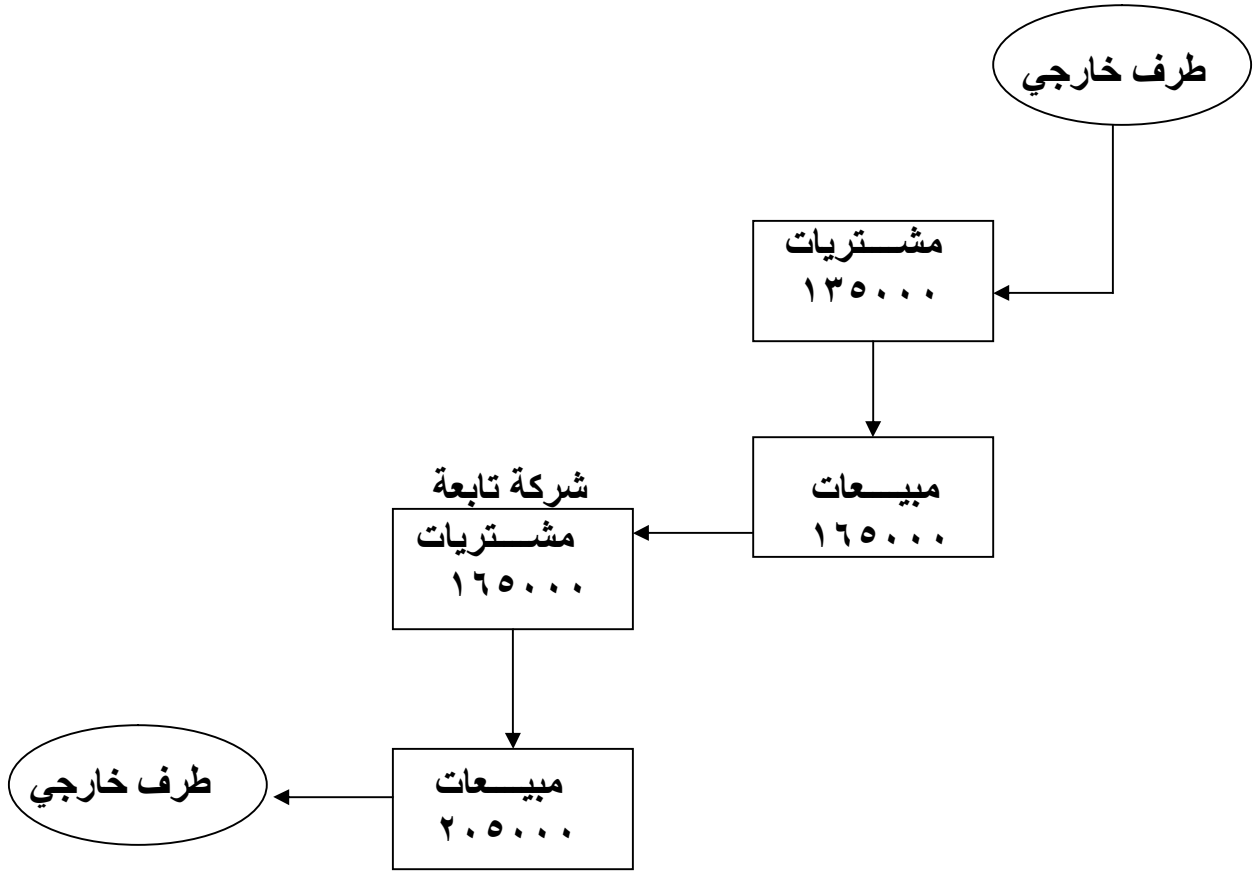
أ . مفهوم المبيعات البينية :

تتمثل في معاملات البيع والشراء للبضائع فيما بين شركات المجموعة أي المبيعات الداخلية. لغرض إعداد قوائم مالية مجمعة لابد من استبعاد تأثير المبيعات الداخلية لأن بيع بضاعة من شركة إلى أخرى داخل المجموعة لا يؤدي إلى تحقيق أرباح أو خسائر بالنسبة للمجموعة ككل ويؤدي إلى تضخيم المبيعات والمشتريات حيث يتمثل الأمر فقط في تحويل بضاعة من مخزن إلى مخزن آخر، كما أن جزء من مخزون آخر المدة لدى الشركة المشتريه يتم تقييمه بسعر البيع عند انتقاله من الشركة البائعة الى الشركة المشتريه أي يزيد عن سعر التكلفة علما بأن المخزون يتم تقييمه بالتكلفة على مستوى المجموعة لذلك لابد من تخفيض المخزون واستبعاد الأرباح .

ب . كيفية المحاسبة عن المبيعات البينية لغرض اعداد القوائم المالية المجمعة :

١- في حالة بيع البضاعة المتبادلة خلال نفس الفترة المحاسبية لأطراف خارجية :
أي عدم وجود مخزون وبالتالي تعتبر الأرباح محققة على مستوى المجموعة ويقتصر الاستبعاد على مبيعات الشركة البائعة ومشتريات الشركة المشترية .

مثال
اشترت الشركة (س) وهي شركة قابضة بضاعة من طرف خارجي بمبلغ ١٣٥٠٠٠ جنيه ثم باعتها إلى شركة (ص) وهي تابعة لها بمبلغ ١٦٥٠٠٠ جنيه ثم باعت الشركة (ص) البضاعة إلى طرف خارجي بمبلغ ٢٠٥٠٠٠ جنيه (لا يوجد مخزون) .



الشركة التابعة
(ص)

٢٠٥٠٠٠
(١٦٥٠٠٠)

الشركة الأم
(س)

١٦٥٠٠٠
(١٣٥٠٠٠)

٤٠٠٠٠

مجمّل الربح

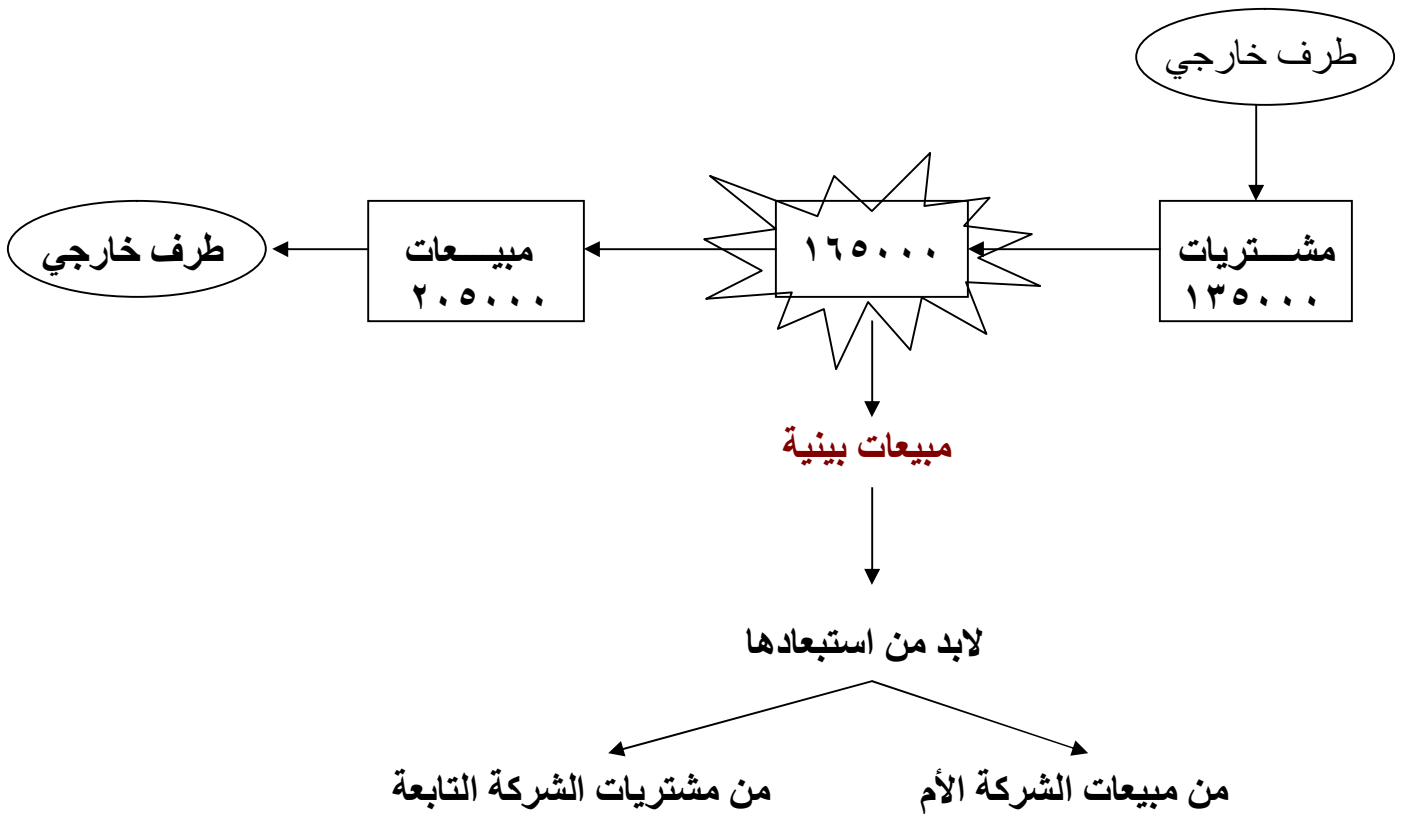
٣٠٠٠٠

+

أرباح محققة

٧٠٠٠٠

يمثل محلل ربح المجموعة



ورقة العمل :

بيان	(س)	(ص)	التسويات	قائمة مجمعة
<u>قائمة الدخل</u>				
مبيعات	١٦٥.٠٠٠	٢٠٥.٠٠٠	(١٦٥.٠٠٠)	٢٠٥.٠٠٠
مشتريات	١٣٥.٠٠٠	١٦٥.٠٠٠	(١٦٥.٠٠٠)	١٣٥.٠٠٠
مجمّل الربح	٣٠.٠٠٠	٤٠.٠٠٠	-----	٧٠.٠٠٠
<u>قائمة المركز المالي</u>				
مخزون	صفر	صفر	-----	صفر

٢- في حالة عدم بيع البضاعة المتبادلة (أو عدم بيع جزء منها) خلال نفس الفترة المحاسبية لأطراف خارجية :

تعتبر أرباح البضاعة غير المباعة أرباح غير محققة على مستوى المجموعة لذلك يتم استبعاد ما يلي :

- مجمل ربح الشركة البائعة (س) مقابل تخفيض قيمة مخزون آخر المدة للشركة المشتريّة (ص) بقيمة الأرباح الغير محققة نتيجة عدم بيع البضاعة لأطراف خارجية وذلك لكي يظهر بالتكلفة على مستوى المجموعة (لأن المخزون يتم تقييمه بالتكلفة وليس بسعر البيع) .
- استبعاد مبيعات الشركة البائعة (س) مقابل استبعاد مشتريات الشركة المشتريّة (ص) لأن البضاعة انتقلت من مخازن الشركة الأم إلى مخازن الشركة التابعة ولم يتم بيعها من وجهة نظر المجموعة .

الشركة التابعة

١٣٥٠٠٠

١٣٥٠٠٠

مبيعات

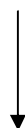
مشتريات

مجمل الربح

الشركة الأم

١٦٥٠٠٠
١٣٥٠٠٠ -

٣٠٠٠٠



يعتبر مخزون أول المدة

ومجمل الربح يساوي **صفر**

مجمل الربح = ٣٠٠٠٠ + صفر

٣٠٠٠٠ = ← أرباح غير محققة لعدم بيع البضاعة لطرف خارجي

ورقة العمل :

بيان	(س)	(ص)	التسويات	قائمة مجمعة
<u>قائمة الدخل</u>				
مبيعات	١٦٥٠٠٠	-----	(١٦٥٠٠٠)	-----
مشتريات	١٣٥٠٠٠	١٦٥٠٠٠	(١٦٥٠٠٠)	١٣٥٠٠٠
مجمل الربح	٣٠٠٠٠	صفر	(٣٠٠٠٠)	صفر
<u>قائمة المركز المالي</u>				
مخزون	صفر	١٦٥٠٠٠	(٣٠٠٠٠)	١٣٥٠٠٠

**المحاسبة عن العمليات
التي تتم بعملة أجنبية**

١. تسجيل العمليات التي تتم بعملة أجنبية.

٢. طرق ترجمة القوائم المالية

٣. عقود الصرف الآجلة.

تسجيل العمليات التي تتم بعملة أجنبية.

طريقة الصفقتين

طريقة الصفقة الواحدة

أولاً : طريقة الصفقة الواحدة :

تعتبر العملية بالكامل كأنها صفقة واحدة أي لا يتم الفصل بين واقعة الشراء وواقعة

السداد .

قامت شركة العلا بشراء معدات في ٣١ / ١٠ / ٩٧ بمبلغ ١٠٠٠٠٠ دولار وتم

السداد في ٣١ / ٣ / ٩٨ وكانت أسعار الصرف كما يلي :

٩٧/١٠/٣١ ١ دولار أمريكي = ٣,٤ جنيه مصري

٩٧/١٢/٣١ ١ دولار أمريكي = ٣,٤٥ جنيه مصري

٩٨/١٢/٣١ ١ دولار أمريكي = ٣,٣٦ جنيه مصري

ومعدل الفائدة ٩ %

إثبات العمليات السابقة باستخدام طريقة الصفقة الواحدة .

المطلوب

٩٧ / ١٠ / ٣١

إثباتات الشراء (١)

قيمة المعدات

$$\begin{aligned} &\downarrow \\ &٣,٤ \times ١٠٠٠٠ \\ &\boxed{٣٤٠٠٠} \end{aligned}$$

من ح/ المعدات	٣٤٠٠٠
إلى ح/ الدائنين	٣٤٠٠٠

٩٧ / ١٢ / ٣١

تاريخ الإقفال ← يتم عمل تسويات ناتجة عن تغيرات أسعار الصرف وتسوية الفوائد .

قيد تسوية
الفوائد

$$\begin{aligned} &\text{قيد تسوية الفوائد من } ٩٧/١٠/٣١ \text{ حتى } ٩٧/١٢/٣١ \\ &\text{الفوائد} = \text{المبلغ} \times \text{المعدل} \times \text{المدة} \\ &= ١٠٠٠٠ \times ٩\% \times (١٢ \div ٢) = \\ &= ١٥٠ \text{ دولار} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\downarrow \\ &٣,٤٥ \times ١٥٠ = ٥١٧,٥ \approx ٥١٨ \text{ جنيه} \end{aligned}$$

قيد تسوية
بفرق العملة

$$\begin{aligned} &\text{يزداد سعر الصرف من } ٣,٤ \text{ إلى } ٣,٤٥ \\ &\text{إذن قيمة المعدات} = ٣,٤٥ \times ١٠٠٠٠ = \\ &\boxed{٣٤٥٠٠} = \\ &\text{إذن المعدات يتم زيادتها بمبلغ } ٥٠٠ \end{aligned}$$

$$(٥٠٠ + ٣٤٠٠٠)$$

والدائنين يتم زيادتها بمبلغ ٥٠٠

$$(٢) (٥٠٠ + ٣٤٠٠٠)$$

من ح/ المعدات	٥٠٠
إلى ح/ الدائنين	٥٠٠

سعر الصرف في ٩٧/١٢/٣١ (٣)

من ح/ الفوائد	٥١٨
إلى ح/ الفوائد المستحقة	٥١٨

سداد الفوائد

سداد الدائنين واثبات فرق العملة

حساب الفوائد عن المدة الجديدة من ٩٨/١/١ حتى

قيمة الدائنين

٩٨/٣/٣١ ثم سداد الفوائد

$$33600 = 3,36 \times 10000$$

إذن سوف يتم سداد الدائنين بمبلغ

$$\text{أقل } (900 = 33600 - 34500)$$

الجديدة المستحقة من السنة الماضية

$$225 \text{ دولار} = (12 \div 3) \times 9\% \times 10000$$

$$756 \text{ جنيه} = 3,36 \times 225$$

(٥) سداد الفوائد الجديدة

هذا الفرق يعتبر أرباح ناتجة عن تغير

أسعار الصرف نفتح لها ح/ أ . خ التغيرات

في أسعار الصرف . **(٤)**

من ح/ الفوائد	٧٥٦
إلى ح/ النقدية	٧٥٦

من ح/ الدائنين	٣٤٥٠٠
إلى مذكورين	٣٣٦٠٠
ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف	٩٠٠
ح/ النقدية	٣٣٦٠٠

(٦) سداد الفوائد المستحقة واثبات فرق العملة

لابد من حساب فرق العملة نتيجة اختلاف سعر

الصرف في ٩٧/١٢/٣١ عنه في ٩٨/٣/٣١

فوائد مستحقة في ٩٧/١٢/٣١ ← ١٥٠ دولار

فوائد مستحقة بالجنيه = $3,36 \times 150 = 504$ جنيه

$$\text{فرق العملة} = 518 - 504 = 14$$

فائدة مستحقة في ٩٧/١٢/٣١
فائدة مستحقة في ٩٨/٣/٣١
فرق العملة

من ح/ الفوائد المستحقة		٥١٨
إلى مذكورين		
ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف	١٤	
ح/ النقدية	٥٠٤	

٩٨ / ١٢ / ٣١

يتم إقفال ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف (٧) في ح/ أ . خ

٩٠٠ ← دائن

١٤ ← دائن

من ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف		٩١٤
إلى ح/ أ . خ	٩١٤	

ثانيا: طريقة الصفقتين :

يتم الفصل بين واقعة الشراء وواقعة السداد واعتبار كل واقعة بمثابة صفقة .

قامت شركة العلا بشراء معدات في ٣١ / ١٠ / ٩٧ بمبلغ ١٠٠٠٠ دولار وتم السداد في ٣١ / ٣ / ٩٨ وكانت أسعار الصرف كما يلي :



١ دولار أمريكي = ٣,٤ جنيه مصري ٩٧/١٠/٣١

١ دولار أمريكي = ٣,٤٥ جنيه مصري ٩٧/١٢/٣١

١ دولار أمريكي = ٣,٣٦ جنيه مصري ٩٨/١٢/٣١

ومعدل الفائدة ٩ %

إثبات العمليات السابقة باستخدام طريقة الصفقتين.

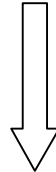
المطلوب

إثبات الشراء (١)		٩٧ / ١٠ / ٣١
من ح/ المعدات		٣٤٠٠٠
إلى ح/ الدائنين	٣٤٠٠٠	

قيمة المعدات
↓
٣,٤ × ١٠٠٠٠
٣٤٠٠٠

٩٧ / ١٢ / ٣١
← تاريخ الإقفال

يتم إثبات فرق العملة في ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف وليس في ح/ المعدات كما هو الحال في الطريقة الأولى .



قيمة المعدات في ٩٧/١٢/٣١ = ٣,٤٥ × ١٠,٠٠٠ =

٣٤٥٠٠

قيمة المعدات في ٩٧/١٠/٣١ = ٣٤٠٠٠ =

٥٠٠

← فرق العملة

١. إثبات فرق العملة: (٢)

من ح/أ . ح التغيرات في أسعار الصرف	٥٠٠
إلى ح/الدائنين	٥٠٠

٢. اقفال ح/أ . خ التغيرات في أسعار الصرف: (٣)

من ح/أ . خ	٥٠٠
إلى ح/أ . ح التغيرات في أسعار الصرف	٥٠٠

٣. قيد تسوية الفوائد: (٤)

قيد تسوية الفوائد من ٩٧/١٠/٣١ حتى ٩٧/١٢/٣١

الفوائد = المبلغ × المعدل × المدة

$$= ١٠,٠٠٠ \times ٩\% \times (٢ \div ١٢)$$

$$= ١٥٠ \text{ دولار}$$

$$= ٣,٤٥ \times ١٥٠ = ٥١٧,٥ \approx ٥١٨ \text{ جنيه}$$

من ح/الفوائد	٥١٨
إلى ح/الفوائد المستحقة	٥١٨

سداد الفوائد

سداد الدائنين واثبات فرق العملة

حساب الفوائد عن المدة الجديدة من ٩٨/١/١ حتى

قيمة الدائنين

٩٨/٣/٣١ ثم سداد الفوائد

$$33600 = 3,36 \times 10000$$

إذن سوف يتم سداد الدائنين بمبلغ

$$\text{أقل } (900 = 33600 - 34500)$$

الجديدة المستحقة من السنة الماضية

$$225 \text{ دولار} = (12 \div 3) \times 9\% \times 10000$$

$$756 \text{ جنيه} = 3,36 \times 225$$

(٦) سداد الفوائد الجديدة

هذا الفرق يعتبر أرباح ناتجة عن تغير

أسعار الصرف نفتح لها ح/أ . خ التغيرات

في أسعار الصرف . **(٥)**

من ح/ الفوائد	٧٥٦
إلى ح/ النقدية	٧٥٦

من ح/ الدائنين	٣٤٥٠٠
إلى مذكورين	٣٣٦٠٠
ح/أ . خ التغيرات في أسعار الصرف	٩٠٠
ح/ النقدية	٣٣٦٠٠

(٧) سداد الفوائد المستحقة واثبات فرق العملة

لابد من حساب فرق العملة نتيجة اختلاف سعر

الصرف في ٩٧/١٢/٣١ عنه في ٩٨/٣/٣١

فوائد مستحقة في ٩٧/١٢/٣١ ← ١٥٠ دولار

فوائد مستحقة بالجنيه = $3,36 \times 150 = 504$ جنيه

$$\text{فرق العملة} = 518 - 504 = 14$$

فائدة مستحقة في ٩٧/١٢/٣١
فائدة مستحقة في ٩٨/٣/٣١
فرق العملة

من ح/ الفوائد المستحقة		٥١٨
إلى مذكورين		
ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف	١٤	
ح/ النقدية	٥٠٤	

٩٨ / ١٢ / ٣١

يتم إقفال ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف (٨)
في ح/ أ . خ

٩٠٠ ← دائن

١٤ ← دائن

من ح/ أ . خ التغيرات في أسعار الصرف		٩١٤
إلى ح/ أ . خ	٩١٤	

تمارين على العمليات التي
تتم بالعملة الأجنبية

التمرين الأول

قامت إحدى الوحدات الاقتصادية في ١٩٩٨/٩/٣٠ بشراء سيارات بمبلغ

١٠٠٠٠٠ جنيه إسترليني وتم سداد القيمة في ١٩٩٩/٤/٣٠ .

فإذا علمت أن :

أسعار الصرف كانت كما يلي :-

- ١ جنيه إسترليني = ٦ جنيه مصري ١٩٩٨/٩/٣٠
- ١ جنيه إسترليني = ٦،٣٠ جنيه مصري ١٩٩٨/١٢/٣٠
- ١ جنيه إسترليني = ٦،٠٧ جنيه مصري ١٩٩٩/٤/٣٠
- معدل الفائدة = ٩ %

المطلوب

إثبات العمليات السابقة وفقا لما يلي :

١. طريقة الصفقة الأولى .

٢. طريقة الصفقتين .

التمرين الثاني

قامت إحدى الوحدات الاقتصادية في ١٩٩٩/٧/٣١ بشراء معدات بمبلغ

٥٠٠٠٠ فرنك فرنسي وتم سداد القيمة في ٢٠٠٠/٥/٣١ .

فإذا علمت أن :

أسعار الصرف كانت كما يلي :-

- ١ فرنك فرنسي = ٤،٢ جنيه مصري ١٩٩٩/٧/٣١
- ١ فرنك فرنسي = ٢،٩ جنيه مصري ١٩٩٩/١٢/٣١
- ١ فرنك فرنسي = ٣،٢٠ جنيه مصري ٢٠٠٠/٥/٣١
- معدل الفائدة = ٩ %

المطلوب

إثبات العمليات السابقة وفقا لما يلي :

١. طريقة الصفقة الأولى .

٢. طريقة الصفقتين .

طرق ترجمة القوائم المالية

طرق الترجمة

أنواع أسعار الصرف

الفرق بين الترجمة والتحويل

المؤقتة

البنود النقدية
وغير النقدية

البنود الجارية
وغير الجارية

الأسعار الجارية

أولاً : الفرق بين الترجمة والتحويل:

التحويل : هو عملية مبادلة أو تحويل فعلي من عملة معينة الى عملة أخرى لكي يمكن استخدامها في العمليات التي تقوم بها الشركة (استيراد) .

الترجمة : هي ترجمة من عملة أجنبية إلى عملة محلية للتسجيل في الدفاتر أو لإعداد القوائم المالية المجمعة (تحويل أو ترجمة ورقية) .

ثانياً : أنواع سعر الصرف :

يوجد ثلاث أنواع لسعر الصرف :

١. **سعر الصرف الجارى :** سعر الصرف في تاريخ الإقفال وهو تاريخ إعداد القوائم المالية .

٢. **سعر الصرف التاريخي :** سعر الصرف في تاريخ حدوث العملية أو تاريخ الحصول على الأصل أو تاريخ إصدار الأسهم أو تاريخ تأسيس الشركة .

٣. متوسط أسعار الصرف: المتوسط السنوي لأسعار صرف العملة الأجنبية .

ثالثا : طرق الترجمة :

أ. طريقة الأسعار الجارية :

تعريفها : يتم ترجمة كافة بنود قائمة المركز المالي بالاعتماد على سعر الصرف الجاري **فيما عدا** رأس المال يتم ترجمته باستخدام سعر الصرف التاريخي **أما** بنود قائمة الدخل يتم ترجمتها باستخدام متوسط أسعار الصرف .

ميزاتها : سهولة الاستخدام . **السبب :** لاستخدام سعر صرف واحد هو سعر الصرف الجاري لترجمة كافة بنود قائمة المركز المالي **فيما عدا** رأس المال يتم ترجمته باستخدام سعر الصرف التاريخي .
عيبها : في حالة الزيادة المستمرة في أسعار صرف العملات الأجنبية فان تطبيق هذه الطريقة يؤدي إلى زيادة الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التغيرات في أسعار الصرف زيادة كبيرة .

ب. طريقة البنود الجارية وغير الجارية :

تعريفها : يتم تقسيم بنود قائمة المركز المالي الى نوعين :-

بنود جارية ← تشمل الأصول المتداولة والالتزامات قصيرة الأجل ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري .

بنود غير جارية ← تشمل الأصول الثابتة والالتزامات طويلة الأجل ورأس المال ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي .

أما بنود قائمة الدخل يتم ترجمتها باستخدام متوسط أسعار الصرف .

ج. طريقة البنود النقدية وغير النقدية :

تعريفها : يتم تقسيم بنود قائمة المركز المالي إلى نوعين :-

بنود نقدية ← تشمل الأصول المتداولة (فيما عدا المخزون والاستثمارات في أوراق مالية) أي الأصول النقدية (النقدية والمدينون) وكل الالتزامات سواء قصيرة الأجل أو طويلة الأجل ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري .

بنود غير نقدية ← تشمل المخزون والاستثمارات في أوراق مالية والأصول الثابتة ورأس المال ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي .

أما بنود قائمة الدخل يتم ترجمتها باستخدام متوسط أسعار الصرف .

د. الطريقة المؤقتة :

مفهومها : تتشابه مع الطريقة السابقة (نقدية وغير نقدية) فيما عدا المخزون السلعي والاستثمارات في أوراق مالية .

• إذا تم تقييم المخزون السلعي والاستثمارات في أوراق مالية على أساس سعر التكلفة
← تشابه ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي .

• إذا تم تقييم المخزون السلعي والاستثمارات في أوراق مالية على أساس سعر السوق
← اختلاف ← يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري .

أما بنود قائمة الدخل يتم ترجمتها باستخدام متوسط أسعار الصرف .

تمرين

فيما يلي قائمتي المركز المالي لشركة النصر في ٩٧/١٢/٣١ و ٩٨/١٢/٣١ م بالعملة المحلية وقائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١ م بالعملة المحلية:

قائمة المركز المالي في ٩٧/١٢/٣١ ٩٨/١٢/٣١

٥٠٠	٣٠٠	نقدية
١٠٠٠	١٣٠٠	مدينون
١٥٠٠	١٢٠٠	مخزون
٨٠٠٠	٩٠٠٠	أصول ثابتة
١١٠٠٠	١١٨٠٠	إجمالي
٢٤٠٠	٢٢٠٠	الدائنين
٣٠٠٠	٤٤٠٠	قروض طويلة الأجل
٢٠٠٠	٢٠٠٠	رأس المال
٣٦٠٠	٣٢٠٠	أرباح محتجزة
١١٠٠٠	١١٨٠٠	إجمالي

قائمة الدخل بالعملة المحلية عن السنة المنتهية في ٩٨/١٢/٣١ م

١٠٠٠٠		إيراد المبيعات
	٥٩٥٠	- تكلفة البضاعة المباعة
	١٠٠٠	قسط إهلاك ثابت
	١٤٥٠	مصروفات أخرى
(٨٤٠٠)		إجمالي
١٦٠٠		الدخل قبل الضرائب
(٤٨٠)		- الضرائب ٣٠ %
١١٢٠		صافي الدخل بعد الضرائب

فإذا علمت أن :

١. سعر الصرف في تاريخ إصدار الأسهم وتاريخ شراء الأصول الثابتة هو جنيه مصري = ٠,١٧ دولار .
٢. المخزون في ٩٨/١/١ تم شراؤه خلال الربع الأخير سنة ٩٧ م .
٣. بلغت المشتريات خلال سنة ٩٨ (٦٢٠٠) جنيه و الأرباح الموزعة (٧٢٠) جنيه .
٤. المشتريات والمبيعات و المصروفات الأخرى والأرباح الموزعة تمت خلال سنة ٩٨ م.
٥. الأرباح المحتجزة في ٩٧/١٢/٣١ باستخدام طريقة الأسعار الجارية ٨٥٠ دولار و باستخدام الطريقة المؤقتة ٣١٠ دولار .
٦. أسعار الصرف للسنوات ٩٨،٩٧ كانت كما يلي:

١ يناير ٩٨	جنيه مصري = ٠,٢٣ دولار
٣١ ديسمبر ٩٨	جنيه مصري = ٠,١٨ دولار
متوسط السعر لسنة ٩٨	جنيه مصري = ٠,٢٢ دولار
متوسط السعر في الربع الأخير ٩٧	جنيه مصري = ٠,٢٣ دولار
متوسط السعر في الربع الأخير ٩٨	جنيه مصري = ٠,١٩ دولار

المطلوب إعداد القوائم المالية بالعملة الأجنبية باستخدام طريقة الأسعار الجارية والطريقة المؤقتة .

١. طريقة الأسعار الجارية :

قائمة الدخل بالدولار الأمريكي عن الفترة المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

العملة بالدولار	سعر الصرف	العملة المحلية	بيــــــــان
٢٢٠٠	٠,٢٢	١٠٠٠٠	إيراد المبيعات ناقص :
(١٣٠٩)	٠,٢٢	(٥٩٥٠)	تكلفة البضاعة المباعة
٢٢٠	٠,٢٢	١٠٠٠	الإهلاك
(٣١٩)	٠,٢٢	(١٤٥٠)	مصروفات أخرى
٣٥٢		١٦٠٠	صافي الدخل قبل الضرائب ناقص :
(١٠٦)	٠,٢٢	(٤٨٠)	الضرائب ٣٠ %
٢٤٦		١١٢٠	صافي الدخل بعد الضرائب يضاف :
٨٥٠		٣٢٠٠	أرباح محتجزة في ٩٧/١٢/٣١ (أول المدة)
١٠٩٦		٤٣٢٠	الإجمالي ناقص :
(١٥٨)	٠,٢٢	(٧٢٠)	أرباح موزعة خلال ٩٨
٩٣٨		٣٦٠٠	أرباح محتجزة في ٩٨/١٢/٣١

مستنتج

ملاحظات :

١. تم ترجمة قائمة الدخل إلى الدولار الأمريكي باستخدام متوسط سعر ٩٨ .
٢. الأرباح المحتجزة أول المدة وكذلك الأرباح الموزعة مذكورة في التمرين .
٣. تم استنتاج الأرباح المحتجزة آخر المدة (٩٨/١٢/٣١) بالدولار الأمريكي من قائمة الدخل .

قائمة المركز المالي بالدولار الأمريكي في ٩٨/١٢/٣١

العملة بالدولار	سعر الصرف	العملة المحلية	بيان
			<u>الأصول:</u>
٩٠	٠,١٨	٥٠٠	نقدية
١٨٠	٠,١٨	١٠٠٠	مدينين
٢٧٠	٠,١٨	١٥٠٠	مخزون
١٤٤٠	٠,١٨	٨٠٠٠	أصول ثابتة
١٩٨٠		١١٠٠٠	إجمالي
			<u>الإلتزامات وحقوق الملكية:</u>
٤٣٢	٠,١٨	٢٤٠٠	داننين
٥٤٠	٠,١٨	٣٠٠٠	قروض طويلة الأجل
٣٤٠	٠,١٧	٢٠٠٠	رأس المال
٩٣٨	(قائمة الدخل)	٣٦٠٠	الأرباح المحتجزة
(٢٧٠)		-----	أرباح وخسائر التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي
١٩٨٠		١١٠٠٠	إجمالي

ملاحظات:

١. تم ترجمة بنود قائمة المركز المالي باستخدام سعر الصرف الجاري في ٩٨/١٢/٣١

باستثناء رأس المال تم ترجمته باستخدام سعر الصرف التاريخي .

٢. قيمة الأرباح المحتجزة في ٩٨/١٢/٣١ بالدولار الأمريكي تم الحصول عليها من قائمة الدخل .

٣. إن أرباح وخسائر التغيرات في أسعار الصرف تظهر في قائمة المركز المالي ويتم حسابها بالفرق بين إجمالي الأصول وإجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية .

إجمالي الأصول – إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية = – خسائر التغيرات في أسعار الصرف

= + أرباح التغيرات في أسعار الصرف

$$١٩٨٠ - ٢٢٥٠ = - ٢٧٠ \leftarrow \text{خسائر التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي}$$

٢. الطريقة المؤقتة : أولا قائمة المركز المالي ثم قائمة الدخل

قائمة المركز المالي بالدولار الأمريكي في ٩٨/١٢/٣١

العملة بالدولار	سعر الصرف	العملة المحلية	بيان
			<u>الأصول :</u>
٩٠	٠,١٨	٥٠٠	نقدية
١٨٠	٠,١٨	١٠٠٠	مدينين
٢٨٥	٠,١٩	١٥٠٠	مخزون
١٣٦٠	٠,١٧	٨٠٠٠	أصول ثابتة
١٩١٥		١١٠٠٠	إجمالي
			<u>الالتزامات وحقوق الملكية :</u>
(٤٣٢)	٠,١٨	٢٤٠٠	دائنين
(٥٤٠)	٠,١٨	٣٠٠٠	قروض طويلة الأجل
(٣٤٠)	٠,١٧	٢٠٠٠	رأس المال
(٦٠٣)		٣٦٠٠	الأرباح المحتجزة
١٩١٥		١١٠٠٠	إجمالي

مستنتج

ملاحظات :

١. تم ترجمة النقدية والمدينون (أصول نقدية) والدائنون وقروض طويلة الأجل (التزامات نقدية) على أساس سعر الصرف الجاري ← ٠,١٨
٢. تم ترجمة المخزون على أساس متوسط أسعار الصرف للربع الأخير من عام ٩٨ ← ٠,١٩
٣. تم ترجمة الأصول الثابتة ورأس المال على أساس سعر الصرف التاريخي ← ٠,١٧
٤. الأرباح المحتجزة في نهاية المدة بالعملة الأجنبية =
إجمالي الأصول بالعملة الأجنبية - إجمالي الالتزامات ورأس المال بالعملة الأجنبية
 $١٣١٢ - ١٩١٥ = (٣٤٠ + ٥٤٠ + ٤٣٢) ← مستنتج$
٥. لا تظهر أرباح أو خسائر التغيرات في أسعار الصرف في الميزانية.

قائمة الدخل بالدولار الأمريكي عن الفترة المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

العملة بالدولار	سعر الصرف	العملة المحلية	بيانات
٢٢٠٠	٠,٢٢	١٠٠٠٠	إيراد المبيعات ناقص :
(١٣٥٥)	????	(٥٩٥٠)	تكلفة البضاعة المباعة
١٧٠	٠,١٧	١٠٠٠	الإهلاك
(٣١٩)	٠,٢٢	(١٤٥٠)	مصروفات أخرى
١٩٨ س٤	-----	-----	أرباح وخسائر التغيرات في أسعار الصرف
٥٥٤ س٣		١٦٠٠	صافي الدخل قبل الضرائب ناقص :
(١٠٣)	٠,٢٢	(٤٨٠)	الضرائب ٣٠ %
٤٥١ س٢		١١٢٠	صافي الدخل بعد الضرائب يضاف :
٣١٠		٣٢٠٠	أرباح محتجزة في ٩٧/١٢/٣١ (أول المدة)
٧٦١ س١		٤٣٢٠	الإجمالي ناقص :
(١٥٨)	٠,٢٢	(٧٢٠)	أرباح موزعة خلال ٩٨
٦٠٣		٣٦٠٠	أرباح محتجزة آخر المدة في ٩٨/١٢/٣١

مستنتج

ملاحظات :

١. تم ترجمة المبيعات والمصروفات الأخرى وضريبة الدخل والأرباح الموزعة عام ٩٨ باستخدام متوسط سعر الصرف لعام ٩٨ ← ٠,٢٢
٢. تم ترجمة الإهلاك على أساس سعر الصرف التاريخي ٠,١٧ لأنه متعلق بالأصول الثابتة.

٣. تم ترجمة تكلفة البضاعة المباعة كما يلي :

$$276 = 0,23 \times 1200 \quad \text{مخزون أول المدة}$$

متوسط سعر الصرف في الربع الأخير من عام ٩٧

$$1364 = 0,22 \times 6200 \quad \text{+ المشتريات}$$

متوسط أسعار الصرف خلال ٩٨

$$(285) = 0,19 \times 1500 \quad \text{- المخزون آخر المدة}$$

$$\boxed{1355}$$

متوسط سعر الصرف في الربع الأخير من عام ٩٨

٤. أرباح وخسائر التغيرات في أسعار الصرف الأجنبية تظهر في قائمة الدخل ضمن

الدخل الجاري (إيرادات أخرى) ويتم الوصول إليها كما يلي :

$$١س - ١٥٨ = ٦٠٣$$

$$\textcircled{761} = ١س$$

$$٢س + ٣١٠ = ٧٦١$$

$$\textcircled{451} = ٢س$$

$$٣س - ١٠٣ = ٤٥١$$

$$\textcircled{554} = ٣س$$

$$٥٥٤ = ٢٢٠٠ - (٣١٩ + ١٧٠ + ١٣٥٥) + ١س$$

$$٥٥٤ = ٢٢٠٠ - ١٨٤٤ + ١س$$

$$٥٥٤ = ٣٥٦ + ١س$$

$$\textcircled{198} = ١س$$

تمارين على الترجمة

فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة السلام والتي تم إعدادها بالعملة المحلية في ٢٠٠٠/١٢/٣١ وقائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٠/١٢/٣١ بالعملة المحلية .

قائمة المركز المالي بالعملة المحلية في ٢٠٠٠/١٢/٣١

	١٠٠٠	<p>الأصول :</p> <p>نقدية</p> <p>مدينين</p> <p>مخزون</p> <p>أصول ثابتة</p>
	٢٠٠٠	
	٣٠٠٠	
	٥٠٠٠	
١١٠٠٠		
	١٦٠٠	<p>الالتزامات وحقوق الملكية :</p> <p>أوراق الدفع</p> <p>قروض قصيرة الأجل</p> <p>رأس المال</p> <p>أرباح محتجزة</p>
	١٤٠٠	
	٣٠٠٠	
	٥٠٠٠	
١١٠٠٠		

قائمة الدخل بالعملة المحلية عن السنة المنتهية في ٢٠٠٠/١٢/٣١

٤٠٠٠٠		
	٢٠٠٠٠	<p>إيراد المبيعات</p> <p>ناقص :</p> <p>تكلفة البضاعة المباعة</p> <p>الإهلاك</p> <p>مصروفات أخرى</p>
	٦٠٠٠	
٣٠٠٠٠	٤٠٠٠	
		<p>الدخل قبل الضرائب</p> <p>ناقص :</p> <p>الضرائب</p> <p>الدخل بعد الضرائب</p>
١٠٠٠٠		
٣٠٠٠		
٧٠٠٠		

فإذا علمت أن :

١. مخزون ٢٠٠٠/١/١ يبلغ ٣٨٠٠ جنيه مصري وتم شراؤه في الربع الأخير من عام ١٩٩٩ .
٢. الأرباح المحتجزة في ١٩٩٩/١٢/٣١ تفاصيلها كما يلي :
عملة محلية ٢٥٠٠ جنيه مصري .
عملة أجنبية بطريقة الأسعار الجارية ٥٠٠ دولار .
عملة أجنبية بالطريقة المؤقتة ٣٠٠ دولار .
٣. سعر الصرف في تاريخ اصدار الأسهم وفي تاريخ شراء الأصول هو :
١ جنيه مصري = ٠،١٦ دولار .
٤. أن المشتريات خلال عام ٢٠٠٠ بلغت ١٩٢٠٠ جنيه مصري وأن الأرباح الموزعة خلال عام ٢٠٠٠ بلغت ٤٥٠٠ جنيه مصري .
٥. إن المشتريات والمبيعات والمصروفات الأخرى والأرباح الموزعة تمت خلال عام ٢٠٠٠ .
٦. أن أسعار الصرف كانت كما يلي :

* ١ يناير ٢٠٠٠	١ جنيه مصري = ٠،٢٢ دولار
* ٣١ ديسمبر ٢٠٠٠	١ جنيه مصري = ٠،٢٦ دولار
* متوسط السعر للربع الأخير لعام ١٩٩٩	١ جنيه مصري = ٠،٢١ دولار
* متوسط السعر للربع الأخير لعام ٢٠٠٠	١ جنيه مصري = ٠،٢٤ دولار
* متوسط السعر لعام ٢٠٠٠	١ جنيه مصري = ٠،٢٣ دولار

المطلوب

إعداد القوائم المالية بالدولار باستخدام الطرق الآتية للترجمة .

١. طريقة الأسعار الجارية .
٢. الطريقة المؤقتة .

عقود الصرف الآجلة

مفهومها: اتفاق على شراء أو بيع عملة أجنبية بسعر محدد مسبقا يسمى سعر الصرف الآجل أو المؤجل على أن يتم استلام وتسليم العملة في وقت محدد في المستقبل.

يتأسس العقد على سعرين للصرف:

▪ سعر صرف فوري .

▪ سعر صرف مؤجل (آجل) .

يترتب على عقود الصرف الآجلة:

▪ علاوة صرف آجلة .

▪ خصم صرف آجل .

العلاوة أو الخصم: هي عبارة عن الفرق بين سعر الصرف الآجل وسعر الصرف الفوري.

تاريخ نشأة العملية: يتم التعاقد على شراء أو بيع عملة أجنبية من البنك بموجب عقد الصرف الآجل.

تاريخ التنفيذ:

يتم استلام العملة الأجنبية من البنك (بموجب عقد شراء آجل) أو تسليم العملة

الأجنبية للبنك (بموجب عقد بيع آجل) .

أسباب نشوء عقود الصرف الآجلة:

ترتبط عقود الصرف الآجلة بالصفقات التجارية (الاستيراد والتصدير) بعملة أجنبية لتوفير الحماية ضد مخاطر التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي وذلك في الفترة الواقعة بين تاريخ نشأة الصفقة بالعملة الأجنبية وتاريخ التسوية النقدية لهذه الصفقة .

أنواع عقود الصرف الآجلة

بغرض المضاربة

بغرض التغطية

تغطية صافي استثمارات الشركة بالعملة الأجنبية

تغطية عمليات الشراء والبيع بعملة أجنبية

مثال

في ٩٥/٣/١ تعاقدت إحدى الشركات المصرية على شراء بضاعة من إحدى الشركات الأمريكية بمبلغ ٣٠٠٠٠ دولار أمريكي على أن يسدد الثمن في ٩٥/٩/١ (٧ شهور) وفي نفس التاريخ (٩٥/٣/١ تاريخ الشراء أو التعاقد على الشراء) تعاقدت الشركة المصرية مع أحد البنوك بموجب عقد صرف مؤجل ينفذ في ٩٥/٩/١ على شراء ٣٠٠٠٠ دولار أمريكي بسعر صرف مؤجل ١ دولار = ٢, ٣ جنيه وكانت بيانات سعر الصرف بالدولار الأمريكي أمام الجنيه المصري خلال فترة تنفيذ الصفقة كما يلي:

١. في ٩٥/٣/١ ١ دولار = ٣ جنيه

٢. في ٩٥/٩/١ ١ دولار = ٤, ٣ جنيه

المطلوب

تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية الشركة .

أولا : في تاريخ نشأة الصفقة ٩٥/٣/١

١. إثبات شراء البضاعة (سعر الصرف الفوري)

٩٠٠٠٠	من ح/ المشتريات	(٣ × ٣٠٠٠٠)
٩٠٠٠٠	إلى ح/ الدائنين	

٢. إثبات عقد الصرف الآجل

من مذكورين

٩٠٠٠٠	ح/ مديني عقد الصرف المؤجل	(٣ × ٣٠٠٠٠)
٦٠٠٠	ح/ علاوة الصرف الآجل (كأنه خسارة مصروف)	
٩٦٠٠٠	إلى ح/ التزامات عقد الصرف المؤجل	(٣, ٢ × ٣٠٠٠٠)

١. التسوية بفروق السعر (السعر الفوري):

الفرق بين سعر الصرف الفوري في ٣/١ وسعر الصرف الفوري في ٩/١
 فرق السعر = عدد الوحدات (عملة أجنبية) × (السعر الجديد - السعر القديم)
 $١٢٠٠٠ (+) = ٠,٤ \times ٣٠٠٠٠٠ = (٣ - ٣,٤) \times ٣٠٠٠٠ =$

<u>أرباح مديني عقد الصرف المؤجل</u>		<u>خسائر (الدائنين)</u>	
١٢٠٠٠	من ح/ مديني عقد الصرف المؤجل	١٢٠٠٠	من ح/ خسائر الصرف الأجنبي
١٢٠٠٠	إلى ح/ أرباح صرف أجنبي	١٢٠٠٠	إلى ح/ الدائنين

٢. إقفال الحسابات:

أ. سداد التزامات عقد الصرف الآجل: ($٩٦٠٠٠ = ٣,٢ \times ٣٠٠٠٠$)

٩٦٠٠٠ من ح/ التزامات عقد الصرف المؤجل
 ٩٦٠٠٠ إلى ح/ النقدية

ب. تحصيل العملة (استلام مبلغ ٣٠٠٠٠ دولار): ($١٠٢٠٠٠ = ٣,٤ \times ٣٠٠٠٠$)

١٠٢٠٠٠ من ح/ النقدية
 ١٠٢٠٠٠ إلى ح/ مديني عقد الصرف المؤجل

ج. سداد الدائنين: ($١٠٢٠٠٠ = ٣,٤ \times ٣٠٠٠٠$)

١٠٢٠٠٠ من ح/ الدائنين
 ١٠٢٠٠٠ إلى ح/ النقدية

د. استهلاك علاوة صرف مؤجل (تحويلها إلى مصروف يتم إقفاله في ح/ أ. خ):

٦٠٠٠ من ح/ علاوة صرف مؤجلة مستنفذة
 ٦٠٠٠ إلى ح/ علاوة صرف آجل

١. ح/ مديني عقد صرف آجل ← حساب يجعل مدين بمقدار العملة الأجنبية التي

سوف يتم الحصول عليها من البنك بسعر الصرف الفوري وقت التعاقد ١/٣/٩٥ .

٢. ح/ التزامات عقد صرف آجل ← يجعل دائنا بمقدار التزام المستورد للبنك في

العملة الأجنبية بسعر الصرف وهو التزام نتيجة إبرام عقد الصرف الآجل مع البنك .

٣. ح/ علاوة الصرف الآجل ← مصروف ويكون بمقدار الفرق بين سعر الصرف

الفوري في تاريخ التعاقد وسعر الصرف الآجل ودائما تكون مدينة (سعر الصرف

الفوري في تاريخ التعاقد أقل من سعر الصرف المؤجل) وتعتبر بمثابة تكلفة عقود

الصرف الآجلة حيث أن الشركات تكلفت ٦٠٠ جنيه (علاوة صرف مؤجلة) مقابل

تجنب خسارة بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه (الزيادة في المبلغ المستحق للدائنين) كانت

سوف تتحملها الشركة لو لم تبرم عقد الصرف الآجل .

٤. أ خ الصرف الأجنبي ← تحدث نتيجة تغير سعر الصرف في تاريخ التعاقد (٣)

عن سعر الصرف في تاريخ تنفيذ العقد (٤, ٣) فقيمة أرباح الصرف الأجنبية نتيجة

عقد الصرف الأجنبي (١٢) متساوية مع قيمة خسارة الصرف الآجل نتيجة زيادة

المبلغ المستحق للدائنين والمترتبة على ارتفاع أسعار الصرف الأجنبي في تاريخ

التنفيذ .

معالجة آثار التضخم في القوائم المالية

طرق معالجة التضخم في المحاسبة

مقدمة

* الأرقام القياسية .

* مفهوم التضخم .

* طريقة التكلفة التاريخية

* مبدأ التكلفة التاريخية .

المعدلة بالأرقام القياسية .

* التكلفة الجارية .

* عيوب مبدأ التكلفة

التاريخية .

أولا : مقدمة

١. مفهوم التضخم :

الارتفاع أو الزيادة المستمرة في الأسعار للسلع والخدمات التي يتم تداولها في دول العالم نتيجة انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد .

٢. مبدأ التكلفة التاريخية :

نظام تقليدي في المحاسبة يتجاهل الارتفاع المستمر في الأسعار .
مفهومه : تقييم أصول المنشأة بتكلفتها التاريخية أي تكلفة الأصل في تاريخ شراؤه دون الأخذ في الاعتبار التغيرات في الأسعار بين تاريخ شراء الأصل وبين تاريخ استخدام هذا الأصل وإعداد القوائم المالية .

٣. عيوب مبدأ التكلفة التاريخية :

- أ- أن قائمة المركز المالي التي يتم إعدادها طبقا لمبدأ التكلفة التاريخية أصبحت لا تعبر عن المركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية .
فالأصول الثابتة التي يتم شراؤها منذ عدة سنوات تظهر في قائمة المركز المالي بأسعار شراؤها التي قد تختلف اختلافا كبيرا عن الأسعار الحالية في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي
- ب- أن قائمة الدخل لا تعبر عن نتيجة الأعمال الحقيقية خلال نفس السنة المالية أي يتم تسعيرها بالاعتماد على أسعارها الحالية بينما هناك بعض بنود التكاليف مسعرة بأسعار سنوات سابقة **مثل :** إهلاك الأصول الثابتة وأيضا جزءا من تكلفة المواد المستخدمة في العمليات الإنتاجية والتي تم شراؤها في سنة أو سنوات سابقة ويتم تسعيرها بأسعار السنوات السابقة وفي ظل التضخم فإن أسعار السنوات السابقة تقل عن أسعار السنة الحالية التي يتم فيها إعداد قائمة الدخل .

وهذا يؤدي إلى نقص التكاليف الدفترية عن التكاليف الحقيقية مما يؤدي إلى

زيادة الأرباح الدفترية عن الأرباح الحقيقية وهذا يؤدي ما يلي :

- تحميل الشركة بضرائب تزيد عن الضرائب الحقيقية .
- زيادة الأرباح الموزعة على المساهمين مما يؤدي إلى تعرض الشركة للخطر مستقبلا نتيجة نقص الأصول .
- زيادة ضغط العمال على إدارة الشركة لزيادة أجورها .
- فقدان الثقة في القوائم المالية المعدة طبقا لمبدأ التكلفة التاريخية وعدم قدرة الجهات المختلفة الاعتماد على هذه القوائم المالية عند اتخاذ القرارات .

ثانيا : طرق معالجة التضخم في المحاسبة

١. الأرقام القياسية

أ- مفهوم الأرقام القياسية :

تعكس التغيرات في مستويات الأسعار (التغيرات في القوى الشرائية لوحددة القياس) بين سنتين ماليتين على الأقل. ويطلق على السنة الأولى سنة الأساس والسنة الثانية سنة المقارنة ويتم قياس الأرقام القياسية باستخدام مجموعة من أسعار مجموعة من السلع الأساسية في سنتي الأساس والمقارنة وترجيحهم بـ

كمية سنة الأساس / كمية سنة المقارنة / كمية سنة الأساس و سنة المقارنة.

ب- طرق قياس الأرقام القياسية :

١. لاسبير : $\frac{\sum \text{ع. ك.} \cdot \text{أسعار سنة المقارنة} \times \text{كميات سنة الأساس}}{\sum \text{ع. ك.} \cdot \text{أسعار سنة الأساس} \times \text{كميات سنة الأساس}}$

تعتمد هذه الطريقة على ترجيح أسعار سنتي الأساس والمقارنة بكميات سنة الأساس .

٢. باش : $\frac{\sum \text{ع. ك.} \cdot \text{أسعار سنة المقارنة} \times \text{كميات سنة المقارنة}}{\sum \text{ع. ك.} \cdot \text{أسعار سنة الأساس} \times \text{كميات سنة المقارنة}}$

تعتمد هذه الطريقة على ترجيح أسعار سنتي الأساس والمقارنة بكميات سنة المقارنة .

٣. فيشر : $\sqrt{\sum (\text{ع. ك.} / \text{ع. ك.}) \times \sum (\text{ع. ك.} / \text{ع. ك.})}$

تعتمد هذه الطريقة على ترجيح أسعار سنتي الأساس والمقارنة بكميات سنتي الأساس والمقارنة .

ج. أنواع الأرقام القياسية :

١. يتم تقسيمها إلى أرقام قياسية خاصة للأسعار وتعكس التغيرات في مستويات الأسعار لنوع واحد من السلع أو مجموعة معينة من السلع ذات المواصفات المشتركة مثل : الأرقام القياسية لأسعار السيارات، ونظرا لأن هذه الأرقام تعكس التغيرات في أسعار نوع واحد من السلع لذلك فإنها تعكس ما يلي:

التغيرات في الأسعار الناتجة
عن التطورات و التكنولوجية
في هذه السلع .

التغيرات في مستويات الأسعار
الناتجة عن التغير في القوى
الشرائية لوحدة النقد (التضخم) ،

١. الأرقام القياسية العامة للأسعار تعكس هذه الأرقام التغيرات في المستوى العام لأسعار مجموعة من السلع والخدمات الأساسية المتوفرة في الدولة. لذلك فهي تعكس فقط التغيرات في الأسعار الناتجة عن التضخم ولا تعكس التغيرات الناتجة عن التطورات الفنية و التكنولوجية .

٢. طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بالأرقام القياسية العامة

أ- مفهومها:

يتم إعداد قوائم مالية معدة طبقاً لمبدأ التكلفة التاريخية ثم يتم تعديل تلك القوائم بالتغيرات في الأسعار باستخدام أرقام قياسية عامة .

ب- الافتراضات:

١. يتم تقسيم أصول والتزامات المنشأة إلى بنود نقدية (مدينون- وأوراق قبض) وجميع الالتزامات، وبنود غير نقدية (رأس المال- أصول ثابتة - مخزون سلعي) .
٢. البنود النقدية لا يتم تعديلها طبقاً للتغيرات في مستويات الأسعار لأن قيمتها في تاريخ إعداد القوائم المالية لا تتغير أما البنود غير النقدية يتم تعديلها طبقاً للتغيرات في الأسعار لأن قيمتها في تاريخ إعداد القوائم المالية تختلف عن قيمتها في تاريخ شراء أو حدوث هذا البند.
٣. يتم تعديل بنود قائمة الدخل مع مراعاة تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ حدوث عملية البيع أو الشراء أو المصروف.
٢. نتيجة تعديل البنود السابقة تظهر أرباح أو خسائر التغيرات في القوة الشرائية لوحدة النقد ضمن بنود قائمة الدخل.

ج. نقدها (العيوب):

١. زيادة الجهد والوقت والتكاليف نتيجة إعداد قوائم مالية باستخدام التكلفة التاريخية ثم إعداد قوائم مالية أخرى معدلة باستخدام الأرقام القياسية العامة .

(المعادلة + المثال)

معادلة تعديل البنود غير النقدية (تكلفة تاريخية معدلة بالأرقام القياسية العامة)

القيمة المعدلة = القيمة التاريخية للبند × الأرقام القياسية العامة في تاريخ إعداد القوائم المالية (٩٧/١٢/٣١)
الأرقام القياسية العامة في تاريخ حدوث البند (٩٧/١/١)

مثال

اشترت شركة المتولي قطعة أرض بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه في ٩٧/١/١ م .

المطلوب

حساب القيمة المعدلة (التكلفة التاريخية معدلة بالأرقام القياسية العامة للأسعار)

لبند الأراضي في ٩٧/١٢/٣١ م .

بافتراض أن الرقم القياسي العام للأسعار في ٩٧/١/١ م ← هو ٢٢٥

بينما بافتراض أن الرقم القياسي العام للأسعار في ٩٧/١٢/٣١ م ← هو ٢٣٨

الحل

$$\text{القيمة المعدلة} = \frac{228 \times 20000}{225} = 21156 \text{ جنيه}$$

قائمة المركز المالي في ٩٧/١٢/٣١

أراضي ٢١١٥٦

٣. التكلفة الجارية

أ. مزاياها:

١. توفير الوقت والجهد والتكلفة نتيجة إعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية .

٢. تعبر عن المركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية ونتيجة أعمالها الحقيقية.

ب. تعتمد هذه الطريقة على ما يلي:

١. تكلفة جارية:

وهي تكاليف شراء أصول بنفس المستوى

أو

٢. الأسعار أو الحالية:

وهي أسعار بيع الأصول في تاريخ إعداد القوائم المالية .

ج. نقدها (العيوب):

١. عدم موضوعية القياس نظرا لإعادة تقييم الأصول في تاريخ إعداد القوائم المالية بالاعتماد على أسعار البيع أو التكلفة الجارية مما يؤدي إلى وجود عدة تقييمات لأصول الوحدة الاقتصادية .

٢. تحتاج إلى وقت وتكلفة مرتفعة نتيجة إعادة تقييم الأصول في تاريخ إعداد القوائم المالية .

* بالرغم من الانتقادات التي وجهت إليها "التكلفة الجارية" إلا أنها تعتبر مفضلة لدى غالبية المحاسبين ومستخدمي القوائم المالية المعدة طبقا لهذه الطريقة للتعبير عن المركز المالي الحقيقي ونتيجة الأعمال الحقيقية .

(المعادلة + المثال)

معادلة تعديل البنود غير النقدية (تكلفة جارية بالأرقام القياسية الخاصة)

التكلفة الجارية = القيمة التاريخية للبند × الرقم القياسي الخاص للأسعار في تاريخ إعداد القوائم المالية (١٢/٣١)
الرقم القياسي الخاص للأسعار في تاريخ حدوث البند (١/١)

مثال

اشترت شركة المعداوي قطعة أرض بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنية في ٨٠/١/١ م .

المطلوب

حساب التكلفة الجارية (التكلفة الجارية بالأرقام القياسية الخاصة للأسعار)

لبند الأراضي في ٨٠/١٢/٣١ م .

بافتراض أن الرقم القياسي لأسعار الأراضي في ٨٠/١/١ م ← هو ٢٥٠

بينما بافتراض أن الرقم القياسي لأسعار الأراضي في ٨٠/١٢/٣١ م ← هو ٤٢٠

* (عند تحديد الرقم القياسي للأراضي هذا يعني رقم قياسي خاص)

الحل

$$\text{التكلفة الجارية} = \frac{٤٢٠ \times ٢٠٠٠٠}{٢٥٠} = ٣٣٣٦٠ \text{ جنية}$$

قائمة المركز المالي في ٩٧/١٢/٣١

أراضي ٣٣٣٦٠

ملاحظات:

١ . الأرقام القياسية العامة للأسعار تعكس التغيرات في الأسعار الناتجة عن التضخم

(التكلفة التاريخية المعدلة بالأرقام القياسية العامة للأسعار)

٢ . الأرقام القياسية الخاصة للأسعار تعكس التغيرات في الأسعار الناتجة عن التضخم

والتغيرات التكنولوجية .

أي أن التغيرات التكنولوجية على قيمة الأصل = التكلفة الجارية للأصل – التكلفة التاريخية المعدلة للأصل

أرباح الحيازة

يجب التفرقة بين أرباح الحيازة و أرباح التشغيل

