

دكتور محاسب

محمود سيد أبو حمده

وكيل أول وزارة

الجهاز المركزى للمحاسبات (سابقاً)

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

دبلوم الدراسات العليا فى المحاسبة والمراجعة

ماجستير فى المحاسبة

تأهيلي دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة

دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة

خبير مالي ومحاسبي بالهيئة العامة للرقابة المالية (سابقاً)

مدرب وفق منهجية الانتوساى . INTOSAI

مقيم بسجل المحاسبين والمراجعين شركات مساهمة

وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
فَتَعَالَى اللَّهُ الْمَلِكُ الْحَقُّ وَلَا تَعْجَلْ بِالْقُرْآنِ مِنْ قَبْلِ أَنْ يُقْضَىٰ إِلَيْكَ وَحْيُهُ وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا
صدق الله العظيم { سورة طه ١١٤ }

أضواء على تعديلات الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الموحد الصادر

بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات
رقم (١٨٠٧) لسنة ٢٠٢٢

بشأن تعديل الدليل المحاسبي وشرحه والقوائم المالية
بالنظام المحاسبي الموحد ،

النظام المحاسبي الموحد

أُعتد بقرار رئيس الجمهورية رقم (٤٧٣٣) لسنة (١٩٩٩) و أُعتد دليل الحسابات وشرحه والقوائم المالية الواردة بالنظام المحاسبي الموحد.

➤ تم تعديل الدليل المحاسبي بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم (٢٠٤) لسنة (٢٠٠١) .

➤ ثم صدر قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم (٧٣٢) لسنة (٢٠٢٠) بإعتد معايير المحاسبة المصرية المراقبة كإطار مكمل للنظام المحاسبي الموحد .

➤ ثم قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم (١٨٠٧) لسنة ٢٠٢٢ بشأن تعديل الدليل المحاسبي وشرحه والقوائم المالية بالنظام المحاسبي الموحد ، ويعمل به إعتباراً من ١ يوليو ٢٠٢٢ (بداية السنة المالية ٢٠٢٢/٢٠٢٣) .

يعتبر الدليل المحاسبي أحد الركائز الأساسية للنظام المحاسبي الموحد،
وقد تم تقسيم الحسابات بالدليل إلي :-

(١) حسابات قائمة المركز المالي :

تهدف إلى تصوير المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة المالية،
وهي تنقسم إلى الأصول، وحقوق الملكية، والالتزامات .

(٢) حسابات النتيجة وقائمة الدخل والدخل الشامل :

تهدف إلي تصوير نتيجة نشاط المنشأة عن الفترة المالية من ربح أو خسارة
وهي تنقسم إلى التكاليف والمصروفات والأعباء والخسائر، والدخل،
وحسابات النتيجة، والدخل الشامل ،

منهج تبويب الحسابات بالدليل : روعي

عرض حسابات الأصول والالتزامات **الفصل في التبويب بين :-**

➤ الأصول غير المتداولة والأصول المتداولة ،

➤ والالتزامات غير المتداولة والالتزامات المتداولة ،

تم التبويب على أساس أستراداد الأصل أو تسوية الألتزام خلال اثني عشر شهرة من تاريخ نهاية الفترة المالية ،

➤ **المصروفات** التبويب علي أساس نوعي و أساس وظيفي وكذلك على أساس

التمييز بين الحسابات المالية وحسابات التكاليف ،

➤ **الإيرادات** التبويب على أساس التمييز بين الإيرادات **المتولدة** عن النشاط

الرئيسي والإيرادات الناتجة عن **الأنشطة الفرعية** والمكاسب الأخرى ،

➤ **إظهار بنود الدخل الشامل** قبل ادراجها ضمن حقوق الملكية

ترميز الحسابات بالدليل :

وفقا لطريقة المجموعات المترابطة، واتخذت الأرقام من (١) إلى (٧) يرمز رقم (١) إلى الأصول ورقم (٢) إلى حقوق الملكية، ورقم (٣) إلى الالتزامات، ورقم (٤) إلى التكاليف والمصروفات والأعباء والخسائر، ورقم (٥) إلى الدخل، ورقم (٦) إلى حسابات النتيجة، ورقم (٧) إلى حسابات الدخل الشامل خلال العام

ويتم تقسيم هذه الإجماليات بإضافة أرقام أخرى على يمين هذا الرقم وحتى المستوى السادس كحد أدنى، بحيث يمكن لأي منشأة التوسع في تفصيله وفقا لحاجتها بإضافة أرقام على اليمين للحسابات التحليلية سواء على مستوى القطاع أو المصنع أو المنتج أو العميل أو مجال استخدام الأصل - نشاط انتاجي أو خدمات إنتاجية أو تسويقية أو تمويلية أو إدارية



جمهورية مصر العربية الجهاز المركزي للمحاسبات

أولاً : الدليل المحاسبي

م	ترميز الحسابات بالدليل المحاسبي وفقاً للمستوى	البيان	الثالث	الثاني	الأول	اسم الحساب	صفحة الشرح
١						الأصول	
٢				1	1	الأصول غير المتداولة	
٣			1	1	1	الأصول الثابتة (بالصافي)	
٤			1	1	1	أراضي (بالصافي)	
٥		1	1	1	1	أراضي (بالإجمالي)	
٦	1	1	1	1	1	أراضي	
٧	2	1	1	1	1		
٨		2	1	1	1	مجمع إهلاك أراضي قابلة للإهلاك (دائن)	
٩		3	1	1	1	مجمع اضمحلال أراضي (دائن)	
١٠			2	1	1	مباني وإنشاءات ومراقق وطرق (بالصافي)	
١١		1	2	1	1	مباني وإنشاءات ومراقق وطرق (بالإجمالي)	
١٢	1	1	2	1	1	مباني وإنشاءات ومراقق وطرق	
١٣	2	1	2	1	1		
١٤		2	2	1	1	مجمع إهلاك مباني وإنشاءات ومراقق وطرق (دائن)	
١٥		3	2	1	1	مجمع اضمحلال مباني وإنشاءات ومراقق وطرق (دائن)	
١٦			3	1	1	آلات ومعدات (بالصافي)	
١٧		1	3	1	1	آلات ومعدات (بالإجمالي)	
١٨	1	1	3	1	1	آلات ومعدات	
١٩	2	1	3	1	1	آلات ومعدات - أصول مكهنة / مخردة	
٢٠		2	3	1	1	مجمع إهلاك آلات ومعدات (دائن)	
٢١		3	3	1	1	مجمع اضمحلال آلات ومعدات (دائن)	
٢٢			4	1	1	وسائل نقل وانتقال (بالصافي)	
٢٣		1	4	1	1	وسائل نقل وانتقال (بالإجمالي)	

المعالجات الواردة بالشرح المبسط جاءت على سبيل المثال وليس الحصر بهدف توضيح الغرض من الحساب .

لتضمن معايير المحاسبة المصرية الصادرة كإطار مكمل للنظام المحاسبي الموحد شرحا تفصيليا للموضوعات التي يتناولها كل معيار والتي **تشمل** فقرات التعريفات والاعتراف والقياس الأولى و القياس اللاحق والإفصاحات المطلوبة.

تم إستحداث بعض التعديلات على دليل الحسابات الوارد بالنظام المحاسبي الموحد ولخدمة أغراض العرض بالقوائم المالية فقد ، وذلك بإفراد حسابات لإظهار كافة الأصول (غير المتداولة و المتداولة) **بالصافي بعد خصم** مجموعات إهلاكها (أو استهلاكها) وكذا مجموعات اضمحلالها (أو انخفاضها) من إجمالي تكلفتها

ملاح

إستحداث بعض التعديلات على دليل الحسابات الوارد بالنظام المحاسبي الموحد شرح الدليل المحاسبي

قرار رئيس الجهاز رقم ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ الإطار العام للدليل المحاسبي

حسابات قائمة المركز المالي		حسابات النتيجة	
1- الأصول . . . ح	2- حقوق الملكية والالتزامات	3- التكاليف والمصروفات	4- الإيرادات . . . ح
الأصول طويلة الأجل	حقوق الملكية		
11- أصول ثابتة	21- رأس المال المدفوع	31- خامات ومواد ووقود وقطع غيار	41- إيرادات النشاط
12- مشروعات تحت التنفيذ	22- احتياطات	32- أج . ح	42- منح وإعانات.
13- استثمارات طويلة الأجل	23- أرباح (خسائر) مرحلة	33- مصروفات	43- إيرادات استثمارات وفوائد
14- قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل.	24- (أسهم الخزينة)	34- مشتريات بضائع بغرض البيع.	43- إيرادات وأرباح أخرى.
15- أصول أخرى.	25- التزامات طويلة الأجل	35- أعباء وخسائر.	
	الالتزامات المتداولة	36- تكاليف الإنتاج.	
الأصول الغائبة	26- مخصصات	27- التكاليف التسويقية.	
16- مخزون.	27- بنوك دائنة	38- المصروفات الإدارية والتمويلية	
17- عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة.	28- موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة		
18- استثمارات وأوراق مالية متداولة.			
19- نقدية بالبنوك والصندوق.			

الإطار العام للدليل المحاسبي

حسابات المركز المالي		
١- الأصول	٢- حقوق الملكية	٣- الالتزامات
١١- الأصول غير المتداولة ١١١- الأصول الثابتة (بالصافي). ١١٢- المشروعات تحت التنفيذ. ١١٣- الأصول الحيوية. ١١٤- الاستثمارات غير المتداولة. ١١٥- العملاء وأوراق القبض والحسابات المدينة غير المتداولة. ١١٦- القروض غير المتداولة. ١١٧- الأصول المستأجرة (حق الانتفاع) التامة وتحت التنفيذ. ١١٨- الأصول الضريبية المؤجلة. ١١٩- الأصول الأخرى غير المتداولة. ١٢- الأصول المتداولة ١٢١- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع. ١٢٢- المخزون. ١٢٣- العملاء وأوراق القبض والحسابات المدينة (المتداولة). ١٢٤- القروض المتداولة (بالصافي). ١٢٥- الاستثمارات المالية المتداولة (بالصافي). ١٢٦- المشتقات المالية المتداولة. ١٢٧- بنود أنوات التحوط المتداولة. ١٢٨- النقدية بالبنوك والصندوق.	٢١- رأس المال المدفوع. ٢٢- المسددات تحت حساب زيادة رأس المال. ٢٣- الاحتياطيات. ٢٤- الأرباح (الخسائر) المرحلة. ٢٥- صافي أرباح (خسائر) العام. ٢٦- بنود الدخل الشامل الآخر. ٢٧- حقوق الملكية الأخرى.	٣١- الالتزامات غير المتداولة ٣١١- القروض وأدوات الدين غير المتداولة بالتكلفة المستهلكة. ٣١٢- الالتزامات المالية غير المتداولة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر. ٣١٣- المدفوعات المبنية على أسهم. ٣١٤- التزامات المشتقات المالية غير المتداولة. ٣١٥- التزامات بنود وأنوات التحوط غير المتداولة. ٣١٦- التزامات عقود العملاء غير المتداولة. ٣١٧- التزامات عقود التأجير غير المتداولة. ٣١٨- الالتزامات الضريبية المؤجلة. ٣١٩- الالتزامات الأخرى غير المتداولة. ٣٢- الالتزامات المتداولة ٣٢١- الالتزامات المرتبطة بالأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع. ٣٢٢- المخصصات. ٣٢٣- الالتزامات المالية المتداولة الأخرى. ٣٢٤- الموردون وأوراق الدفع والحسابات الدائنة الأخرى. ٣٢٥- التزامات المشتقات المالية المتداولة. ٣٢٦- التزامات بنود وأدوات التحوط المتداولة. ٣٢٧- التزامات عقود العملاء المتداولة. ٣٢٨- التزامات عقود التأجير المتداولة. ٣٢٩- الحسابات الدائنة الأخرى.

١- الأصول ١١- الأصول غير المتداولة : ١١١- الأصول الثابتة (بالصافي)
يظهر مجموع صافي القيم الدفترية للأصول الثابتة **بالصافي** (إجمالي التكلفة مخصومة منها مجمعي الإهلاك والاضمحلال) في نهاية الفترة، وبعد مراعاة التفرقة بين الأصول المستخدمة في أغراض ونشاط المنشأة والأصول المؤجرة للغير تأجيراً تشغيلية الأصل الثابت بالإجمالي (مدين) :

يجعل هذا الحساب **مدينا** بتكلفة الأصل الذي أصبح **مهيئة للتشغيل** مقابل جعل حساب مشروعات **تحت التنفيذ دائماً**، كما يجعل **مدينة بتكلفة أي عميرات جسيمة** تجري على ذلك الأصل ويراعي في قياس تكلفته ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (١٠) "الأصول الثابتة وإهلاكاتها"،

النفقات اللاحقة للأصول

• يتم تحميل أى نفقات لاحقة كمصروفات عن الفترة إلا أنه يمكن إضافتها الى القيمة الدفترية للأصل إذا :

١. أسفرت عن زيادة العمر الإنتاجى (عمرات جسيمة)

٢. أو زيادة القدرة الإنتاجية للأصل

٣. أو أدت الى تخفيض جوهري فى تكاليف تشغيل الأصل.

مع مراعاة إستبعاد تكلفة الاجزاء المستبدلة و مجمع اهلاكها و
اضمحلالها ان وجد

عند التصرف	عند الاضافة	عند الشراء (تكلفة الشراء)
من مذكورين ح/ مجمع الاهلاك ح/ مجمع الاضمحلال ح/ خسائر التصرف ح/ الاصل المحول اليه	من ح/ الاصل الثابت الى ح/ مشروعات تحت التنفيذ	من ح/ مشروعات تحت التنفيذ الى ح/ دائنوشراء اصل ثابت (بتكلفة الشراء والتصنيع)
الى ح/ الاصل الثابت	تكلفة العمرات الجسيمة	على مدار العمر الانتاجي
	من ح/ الاصل الثابت بتكلفة العمرات الجسيمة الى ح/ النقدية	من ح/ الاهلاك اصل ثابت من ح/ اضمحلال الاصل الى ح/ مجمع الاهلاك الى ح/ مجمع الاضمحلال

١١١١- أراضي (بالصافي) :

يظهر صافي تكلفة الأراضي التي تقتني للاستغلال الزراعي، و البناء، و المخصصة للتشوين والفضاء (المقتناة بغرض الاستخدام كأصل ثابت).

وتشمل تكلفة الأراضي المخصصة للاستغلال الزراعي ثمن شراء الأراضي وتكلفة اقتنائها وتكلفة استصلاحها واستزراعها (تهيئتها للزراعة) وتكلفة تشجيرها (مصدات الرياح) وكافة التكاليف الأخرى.

ولا تشمل تكلفة استصلاح واستزراع وتمهيد الأراضي تكلفة الأعمال التي يمكن أن تندرج تحت الأصول الثابتة الأخرى مثل الترعرع والمصارف وشبكات الكهرباء والمجاري والطرق وغيرها.

ويراعي معالجة الإيرادات الناتجة عن الأراضي تحت الاستزراع والتي ما زالت تحت الإنتاجية الحدية بخصمها من إجمالي تكلفة الاستزراع

وتشمل تكلفة كل من أراضي البناء والأراضي المخصصة للتشوين والأراضي الفضاء، ثمن شراء الأرض وتكلفة اقتنائها وتمهيدها وكافة التكاليف الأخرى وغيرها من التكاليف اللازمة التهيئة الأرض حتى تكون صالحة للغرض المخصصة له -

من ح/ الجانب المدين أراضي (بالإجمالي) - أراضي الى ج/ النقدية - دائنون شراء اصول الخ

مع مراعاة مجمع إهلاك أراضي قابلة للإهلاك (دائن) مجمع اضمحلال أراضي (دائن) 9/10/2022

١١١١١-أراضي (بالإجمالي) ١١١١١-أراضي ١١١١١٠٠٠٠

١١١١٢ مجمع إهلاك أراضي قابلة للإهلاك (دائن)

١١١١٣-مجمع اضمحلال أراضي (دائن)

خسارة الاضمحلال فى القيمة: هى المبلغ الذى تزيد فيه القيمة الدفترية للأصل أو الوحدة المولدة للنقد عن القيمة الاستردادية لها.

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

٥٩- عندما تتضمن **تكلفة الأرض تكاليف فك وإزالة وترميم الموقع** فإن تكلفة ذلك الجزء من الأرض يتم **إهلاكه على مدار فترة المنافع** التى تحصل عليها المنشأة من جراء تحمل تلك التكاليف.

وفى بعض الحالات قد يكون **للأرض ذاتها عمر محدد** للاستفادة منها وعندئذ يتم **إهلاكها بطريقة تعكس المنافع التى ستستخرج منها (إبار نفط- غاز - محاجر).**

أصول مكهنة / مخردة (١١١٠١٢)

تتضمن بكافة الأصول (عدا المباني) آلات ومعدات وسائل نقل وانتقال العدد والأدوات و اثاث وتجهيزات مكتبية.

فصل الاصول المكهنة عن الاصول التى تعمل حتى التخلص منها

بحساب مستقل أصول مكهنة / مخردة وفقا لنوع الأصل (مدين)

٦٧- على المنشأة أن تستبعد القيمة الدفترية للأصل الثابت من دفاتها:

(أ) عندما يتم التخلص منه .

أو (ب) عندما لا تتوقع المنشأة أية منافع اقتصادية مستقبلية سواء من استخدامه أو التخلص منه .

٦٨- يدرج ضمن الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) المكسب أو الخسارة من استبعاد الأصل الثابت عندما

يتم استبعاد الأصل (إلا عندما يتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) خلاف ذلك فى حالة البيع وإعادة التأجير) . ولا يجب تبويب مثل هذه المكاسب كإيرادات.

١١٢- المشروعات تحت التنفيذ

يُدرج في الحساب كافة ما استثمر في أصول ثابتة في مرحلة التنفيذ ولم تستكمل ولم تنتهياً للاستخدام وسيتم تبويبها عندما تصبح جاهزة للاستخدام ضمن الأصول الثابتة، وينقسم إلى الحسابين التاليين :-

١١٢١- تكوين استثماري

يظهر بصافي قيمة المشروعات تحت التنفيذ مقابل أصول أو مكونات هذه الأصول أو خدمات متعلقة بهذه المشروعات وردت للمنشأة أو في إنشاء هذه المشروعات ذاتية، والتي تقاس بإجمالي تكلفتها مخصصة منها قيمة مجمع اضمحلالها. يتم رفعه لحساب الأصول الثابتة عندما تصبح مهينة للإنتاج،

١١٢١٠٠- مجمع اضمحلال تكوين استثماري (دائن) ولم يشر إلى اهلاكها عندما تصبح مهينة

١١٢٢- إنفاق استثماري (بالصافي) ما استثمر في المشروعات تحت التنفيذ دون

أن يرد مقابل أصول أو مكونات كالدفعات المقدمة والاعتمادات المستندية لأصول

١١٤- الاستثمارات غير المتداولة

يخصص هذا الحساب للاستثمارات غير المتداولة إلى الحسابات التالية:

١١٤١- استثمارات عقارية

بصافي تكلفة العقارات المحتفظ بها من المالك لتحقيق إيجار أو ارتفاع في قيمتها أو كليهما أو البيع وليس ضمن النشاط المعتاد للمنشأة،

وكذا صافي تكلفة حق الانتفاع بالأصول المستأجرة والتي يتم الحصول عليها لإعادة تأجيرها أو بيع حق الإيجار،

وأیضا تكلفة الأراضي التي تقرر الاحتفاظ بملكيته مع بيع الوحدات السكنية أو الإدارية المقامة عليها، ويتم التفرقة بين الاستثمارات المقتناة

لذلك الغرض والاستثمارات المحولة من الأصول الثابتة نظرا لإدراج أرباح التصرف فيها ضمن الأرباح الرأسمالية.

الاستثمار العقاري النشاط المعتاد	الاعتراف الأولي	وعند التخلص	مجمع اهلاك واضحلال
استثمارات عقارية مملوكة	بتكلفتها	قائمة الدخل	ينطبق
استثمارات عقارية محولة من الأصول ثابتة	قيمتها الدفترية	كأرباح وخسائر رأسمالية	ينطبق
أراضي مشروعات الإسكان والتعمير المحتفظ بملكيتها مع بيع الوحدات المقامة عليها :	قيمتها الدفترية	ضمن قائمة الدخل	لا ينطبق
استثمارات عقارية مستأجرة غير متداولة أكثر من عام	القيمة الحالية معييار (٤٩)	ضمن قائمة الدخل	استهلاك ينطبق

بيان	يتم قياسها	دليل
”القوائم المالية المستقلة”	بالتكلفة بعد الاضمحلال	١١٤٢- استثمارات مالية في شركات تابعة وفقا لمعيار (١٧) فقرة رقم (١١ب) :- عندما تصبح المنشأة منشأة استثمارية
القوائم المالية المجمعة و القوائم المالية المستقلة” بالدخل الشامل	او - علي اساس القيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر. يُعالج المبلغ المجمع لأي تعديل للقيمة العادلة، والمُثبت - سابقاً - يتعلق بهذه المنشآت التابعة	
في حالة الإعفاء من تطبيق طريقة حقوق الملكية	بالتكلفة بعد الاضمحلال عدم السيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر	١١٤٣- استثمارات مالية في شركات شقيقة وفقا لمعيار (١٨)
وفقا لمعيار (١٨)	بطريقة حقوق الملكية بعد الاضمحلال	
للمنشآت الاستثمارية والمنشآت الأخرى (صناديق)	بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر	
الإعفاء من حقوق الملكية	بالتكلفة . بعد الاضمحلال	١١٤٤- استثمارات مالية في مشروعات مشتركة وفقا لمعيار (٤٣)
السيطرة أو نفوذ مؤثر	حقوق الملكية . بعد الاضمحلال	
للمنشآت الاستثمارية والمنشآت الأخرى	بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر	

طريقة حقوق الملكية : (تقوم المنشأة التي تمارس سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على منشأة مستثمر فيها بالمحاسبة عن استثمارها في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية)

- وفقا لطريقة حقوق الملكية يتم الاعتراف الأولى بالاستثمار في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك **بالتكلفة** .
- على أن يتم زيادة أو تخفيض القيمة الدفترية للاستثمار لإثبات نصيب المستثمر في **أرباح أو خسائر المنشأة** المستثمر فيها بعد تاريخ الاقتناء .
- ويعترف بنصيب المستثمر في أرباح أو خسائر الشركة المستثمر فيها ضمن **أرباح أو خسائر المستثمر** .
- ويتم تخفيض القيمة الدفترية **للاستثمار بتوزيعات الأرباح التي** تم الحصول عليها من المنشأة المستثمر فيها .
- إجراء تسويات على القيمة الدفترية للاستثمار بما يعكس **التغيرات في الحصة النسبية** للمستثمر في الشركة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها .
- وتتضمن التغيرات في الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها ما ينشأ من **فروق ترجمة العملة الأجنبية** .
- ويعترف المستثمر بنصيبه من هذه التغيرات ضمن **دخل الشامل الآخر** .

عند اعلان التوزيع من ح/ الاستثمارات

الى ح/ ايرادات الاستثمارات

من ح / النقدية

عند استلام الارباح

الى ح/ الاستثمارات

من ح / القيمة الدفترية للاستثمار

وجود فروق ترجمة

الى ح/ فروق ترجمة العملة الأجنبية (دخل الشامل الآخر)

استثمارات مالية غير متداولة أخرى (١١٤٥): يظهر هذا الحساب بصافي الاستثمارات المالية غير المتداولة الأخرى ويطبق بشأنها ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية"

وينقسم هذا الحساب إلى	امثلة / الاعتراف	القياس اللاحق	الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في
١١٤٥١- استثمارات مالية في أدوات الدين غير متداولة بالتكلفة المستهلكة	السندات صكوك التمويل الودائع	ويراعى رسملة تكاليف المعاملة عند الاقتناء	واستهلاكها وفقا لمعدل الفائدة الفعلي مخصص خسائر ائتمانية متوقعة (دائن) قائمة الدخل
١١٤٥٢- في أدوات الدين بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر	السندات صكوك التمويل الودائع غير المتداولة	قيمتها العادلة	الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في قائمة الدخل
١١٥٣- في أدوات الدين بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل	السندات صكوك التمويل الودائع	قيمتها العادلة	في قائمة الدخل الشامل، ويراعى رسملة تكاليف المعاملة
١١٤٥٤- في أدوات حقوق الملكية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر	ولا يجوز تغيير هذا التصنيف طوال فترة الاحتفاظ بالاستثمار	قيمتها العادلة	الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في قائمة الدخل
١١٤٥٥- في أدوات حقوق الملكية بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل	وذلك بشرط ألا يكون قد تم اقتناؤها بغرض المتاجرة -	قيمتها العادلة	في قائمة الدخل الشامل
١١٤٥٦- استثمارات في معادن نفيسة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر	والتي تقع خارج نطاق معياري "المخزون و"الأصول الثابتة وإهلاكاتها	قيمتها العادلة	في قائمة الدخل

المدة باليوم	علاوة الاصدار	تاريخ الاستحقاق	تاريخ الشراء	القيمة الشرائية	القيمة الاسمية	بيانات السند
١٨٢٦	٣٦٠٥٠٤	٢٠٢٤/١٢/٣١	٢٠٢٠/٠١/٠١	٤٠٣٦٠٥٠٤	٤٠٠٠٠٠٠٠	

الفائدة الفعالة	قيمة الكوبون	عدد الكوبونات	تاريخ اول كوبون	استحقاق الكوبون	الفائدة	بيانات الكوبون
٠,١٣٥١٠٥٥٩١	٥٥٠٨٠٠٠	٥	٢٠٢٠/١٢/٣١	سنوى	٠,١٣٧٧	

رصيد اخر السنة	استهلاك علاوة الاصدار	الفائدة والأصل		الفائدة	رصيد اول المدة	استحقاق الكوبونات	الكوبون
		٤٠٣٦٠٥٠٤-					
٤٠٣٠٥٤٣٣,٧٤	٥٥٠٧٠,٢٦-	٥٥٠٨٠٠٠,٠٠		٥٤٥٢٩٢٩,٧٤	٤٠٣٦٠٥٠٤,٠٠	٢٠٢٠/١٢/٣١	١
٤٠٢٤٢٩٢٣,١٧	٦٢٥١٠,٥٧-	٥٥٠٨٠٠٠,٠٠		٥٤٤٥٤٨٩,٤٣	٤٠٣٠٥٤٣٣,٧٤	٢٠٢١/١٢/٣١	٢
٤٠١٧١٩٦٧,٠٨	٧٠٩٥٦,٠٩-	٥٥٠٨٠٠٠,٠٠		٥٤٣٧٠٤٣,٩١	٤٠٢٤٢٩٢٣,١٧	٢٠٢٢/١٢/٣١	٣
٤٠٠٩١٤٢٤,٤٢	٨٠٥٤٢,٦٦-	٥٥٠٨٠٠٠,٠٠		٥٤٢٧٤٥٧,٣٤	٤٠١٧١٩٦٧,٠٨	٢٠٢٣/١٢/٣١	٤
٤٠٠٠٠٠٠٠,٠٠	٩١٤٢٤,٤٢-	٥٥٠٨٠٠٠,٠٠		٥٤١٦٥٧٥,٥٨	٤٠٠٩١٤٢٤,٤٢	٢٠٢٤/١٢/٣١	٥

٤٠٣٦٠٥٠٤ من ح/ استثمارات بالتكلفة المستهلكة (من خلال الارباح والخسائر) سندات خزانة (متضمن علاوة الاصدار)
٤٠٣٦٠٥٠٤ الى ح/ البنك

اخر العام عند سداد او (ستحقاق الكوبون) مع مراعاة خصم الضرائب من المنبع

٥٥٠٨٠٠٠ من ح/ البنك او (ايرادات مستحقة) الى مذكورين

٥٤٢٩٢٩,٧٤ ح/ الايرادات

9/10/2022

اضواء على تعديل الدليل المحاسبي للنظام د. محمود ابو جوده

٥٥٠٧٠,٢٦ ح/ استثمارات بالتكلفة المستهلكة (من) استهلاك علاوة اصدار

١١٥- العملاء وأوراق القبض والحسابات المدينة غير المتداولة

١١٥١٢- عملاء عقود تأجير تمويلي غير متداول (بالإجمالي)

يظهر بقيمة عملاء عقود تأجير تمويلي غير متداول بالإجمالي مخصصا منه مجمع اضمحلال عملاء عقود تأجير تمويلي (دائن).

١١٥١٢١. عملاء عقود تأجير تمويلي غير متداول (بالصافي) :

يجعل **مدينا** بقيمة المبالغ مستحقة التحصيل الصافي الاستثمار في عقد التأجير بعد اثني عشر شهرا من تاريخ القوائم المالية ،

ويجعل **دائنة** بقيمة ما يتم تحويله لحساب عملاء تأجير تمويلي مع مراعاة ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٩) ”عقود التأجير“.

١١٥١٢٢- مجمع اضمحلال (خسائر ائتمانية متوقعة) عملاء عقود تأجير تمويلي

غير متداول (دائن) مع مراعاة ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧)

١١٦- القروض غير المتداولة : يدرج في هذا الحساب إجمالي القروض غير المتداولة - التي تقدمها المنشأة للأطراف الخارجية - مخصصا منه مجمع الاضمحلال (الخسائر الائتمانية المتوقعة) سواء كانت تلك القروض للأطراف ذوي العلاقة أو لجهات أخرى
(لم يتبنى معالجة القيمة الحالية للقروض المساندة)

١١٧- الأصول المستأجرة (حق انتفاع) التامة وتحت التنفيذ :
يدرج في هذا الحساب مجموع الأصول المستأجرة حق انتفاع **المهيئة للتشغيل**، وكذا أصول حق الانتفاع **الجاري استكمالها** وفقا لعقد الإيجار الذي يشملها وينقسم هذا الحساب إلى :
١١٧١- أصول مستأجرة (حق انتفاع) تامة.

يظهر هذا الحساب الأصول المستأجرة **المهيئة للتشغيل** والمبوبة وفقا لنوع الأصل - مخصصا منها **مجمعى الإهلاك والاضمحلال -**

والتي تتمثل في القيمة الحالية لدفعات الإيجار باستخدام معدل الاقتراض الإضافي وذلك بالإضافة إلى أي تكاليف مباشرة أولية متكبدة وكذلك التكاليف المتوقعة لإزالة الأصل محل العقد، ويراعي عدم تضمينها أي مصروفات عمومية، أو مصروفات بيع وتوزيع غير مباشرة، وذلك

بمراعاة ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٩) **العقود التاجر**
اضواء على تعديل الدليل المحاسبي للنظام د. محمود أبو حمدة

توفرت البيانات التالية لعقد إيجار:

تاريخ الإيجار ٠١ / ٠١ / ٢٠٢١ م	معدل الفائدة ٥ . %
التكاليف المبدئية المباشرة ٢٠,٠٠٠ دولار.	حواجز التأجير ٥,٠٠٠ دولار.
دفعة مقدمة ٥٠,٠٠٠ دولار.	عدد الدفعات ١٠

بما أن الدفعات فورية تدفع بداية كل عام فإن الدفعة المقدمة لا بداية الإيجار لا تدخل ضمن إجمالي القيمة الحالية لالتزام الإيجار. حساب الأصل :

إجمالي القيمة الحالية التزام الإيجار ٣٥٥,٣٩١	
التكاليف المبدئية المباشرة ٢٠,٠٠٠	
حواجز الإيجار (٥,٠٠٠)	الدفعة المقدمة ٥٠,٠٠٠
إجمالي الأصل ٤٢٠,٣٩١	

٤٢٠,٣٩١ من ح / حق استخدام أصل

٣٥٥,٣٩١ الي ح / التزامات إيجار تمويلي

٥٠,٠٠٠ الي ح / النقدية (٥٠,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠ - ٥,٠٠٠)

اضواء على تعديل الأصل المحاسبى للأصل المبدئية

١١٧٢- أصول مستأجرة (حق انتفاع) تحت التنفيذ (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب الأصول المستأجرة الجاري استكمالها بالإجمالي - وفقا لعقد إيجارها - ومبوبة وفقا لنوع الأصل - مخصصة منها مجمع الاضمحلال - والتي تتمثل في القيمة الحالية الدفعات الإيجار باستخدام معدل الاقتراض الإضافي، بالإضافة إلى أي تكاليف مباشرة أولية متكبدة وكذلك التكاليف المتوقعة لإزالة الأصل محل العقد،

ويراعي عدم تضمينها أي مصروفات عمومية أو مصروفات بيع وتوزيع غير مباشرة، وذلك بمراعاة ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٩) "عقود التأجير" أصول مستأجرة (حق انتفاع) تحت التنفيذ (بالإجمالي) وفقا لنوع الأصل . أصول مستأجرة - أراضي (بالإجمالي) ...

لم يراع حساب اهلاك لها عندما تكون مهينة وتحت التنفيذ

١١٩١- تكاليف إضافية أخرى خاصة بالعقود (بالصافي) :

يظهر بصافي التكاليف الإضافية الأخرى الخاصة بكل من عقود **العملاء** وعقود **التأجير** مخصصا منها مجمعي الاستهلاك والاضمحلال وينقسم هذا الحساب إلى :

١١٩١١- تكاليف إضافية أخرى خاصة بعقود العملاء (بالصافي) :

يظهر بصافي التكاليف الإضافية والتي تتمثل في التكاليف الإضافية للحصول على عقد مع عميل - التي تتوقع المنشأة استردادها (الاستفادة منها) والتي لم تكن المنشأة لتتكبدها لو لم يتم الحصول على العقد. بعد خصم مجمع استهلاك تلك التكاليف ،

فقرات من ٩٠ حتى ٩٧ من معيار (٤٨) وتشمل

➤ **عمولة المبيعات**

➤ **المستلزمات المستخدمة في تقديم الخدمات المتعهد بها إلى العميل**

➤ **ورواتب وأجور الموظفين الذين يقدمون الخدمات المتعهد بها بشكل مباشر إلى العميل**

➤ **وتكاليف إدارة العقد والإشراف عليه ، وتأمين واهلاك الأدوات والمعدات المستخدمة في**

تنفيذ العقد المبالغ التي يتم دفعها إلى مقاولي الباطن

١١٩١٢- تكاليف إضافية أخرى خاصة بعقود التأجير (بالصافي) :

يظهر بصافي التكاليف والتي تتمثل في التكاليف الإضافية للحصول على عقد مع عميل - التي تتوقع المنشأة استردادها (الاستفادة منها) والتي لم تكن المنشأة لتتكبدها لو لم يتم الحصول على العقد. مخصصة منها مجمع الاستهلاك، وذلك بمراعاة ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٩) "عقود التأجير"، وكذا مجمع الاضمحلال وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية"

التكاليف المباشرة الأولية هي التكاليف الإضافية للحصول على عقد تأجير والتي لن يتم تكبدها لو لم يتم الحصول على عقد التأجير

٢٤د- تقدير للتكاليف التي سيتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل إلى الحالة الأصلية أو إعادة الأصل نفسه إلى الحالة المطلوبة وفقا لأحكام وشروط عقد التأجير

١١٩٣- نفقات مرسلة (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب مجموع النفقات التي تستفيد منها المنشأة لأكثر من فترة مالية، ويراعي أن يطبق بشأنها "الأصول غير الملموسة" و"اضمحلال قيمة الأصول". وينقسم هذا الحساب إلى :

١١٩٣١- نفقات تحسينات الأصول غير مملوكة للمنشأة (بالصافي) :

مجموع النفقات التي تنفق خصيصا في سبيل إدخال تحسينات على أصول غير مملوكة للمنشأة - ولم يتم الاعتراف بها ضمن أصول حق الانتفاع. وذلك على أن يتم استهلاكها بحد أقصى خمس سنوات.

١١٩٣٢- مساهمة المنشأة في أصول غير مملوكة لها وتخدم أغراضها (بالصافي) :

- مثل إنشاء أو إصلاح الكباري ومد خطوط السكك الحديدية الموصلة لمقر المنشأة، وإصلاح أو توسيع أو رصف الطريق المار أمامها. مخصصا منها مجمي الاستهلاك والاضمحلال الذي قد يطرا عليها، وذلك على أن يتم استهلاكها بحد أقصى خمس

سنوات

١٢٢- المخزون يدرج في هذا الحساب : .

تكلفة المخزون المحتفظ به من الخامات والمواد و الوقود وقطع الغيار، والمخلفات الناتجة عن العملية الإنتاجية، يتم تخفيضها مباشرة بأي انخفاض يطرأ عليها.

صافي تكلفة المخزون (إجمالي تكلفته مخصوما منها ما قد يطرأ عليها من انخفاض) من الإنتاج التام، والإنتاج غير التام، والبضائع المشتراة بغرض البيع، وصافي المخزون الذي تقتنيه المنشأة **وليس في حوزتها من البضائع لدى الغير، والبضائع بالطريق، وأيضا قيمة البضائع المرتجعة المقدرة من المبيعات. . تكلفة الاعتمادات المستندية المفتوحة لشراء سلع وخدمات.**

ويراعي أن يطبق رقم (٢) "المخزون"، **فيما عدا البضائع المرتجعة المقدرة من المبيعات فيطبق بشأنها ما يقضى به معيار المحاسبة رقم (٤٨) "**

١٢٢٧- بضائع بالطريق (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب إجمالي تكلفة المخزون بالطريق والموجود لدى الغير مخصصاً منها أي انخفاض يطرأ عليها .

١٢٢٨- مخزون بضائع مرتجعة مقدرة (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب رصيد المخزون (في نهاية الفترة من البضائع **المرتجعة المتوقعة** بعد خصم مجمع الانخفاض الخاص بها) ، يطبق بشأنها معيار رقم (٤٨) ”الايراد من العقود وتقوم المنشأة بتقديرها في ضوء خبرتها التاريخية والظروف الجارية ، ويتم اثباتها بالقيمة الدفترية السابقة للمنتج مطروحا منها اي تكاليف متوقعة لاسترداد تلك المنتجات

وتقوم المنشأة في نهاية كل فترة مالية بتحديث قياس الأصل الناشئ عن التغيرات في التوقعات بالنسبة للمنتجات التي سيتم إرجاعه

من ح / مخزون بضائع مرتجعة مقدرة ١٢٢٨

الى ح / المقاب المتغير مقاب مرتجعات متوقعة ٢ ٣ ٧ ٢

١٢٢١٦ - مخزن المخلفات :

يظهر هذا الحساب حركة المخلفات من النشاط الإنتاجي أو من المشتريات خلال الفترة، وكذا المخلفات ذات القيمة الضئيلة الناتجة عن أعمال الإصلاح والصيانة، ويجعل مدينة بالقيمة المرحلة من الفترة السابقة ويحمل **بالقيمة التقديرية** لها خلال الفترة **محسوبة على أساس صافي قيمتها البيعية** المقدرة على ضوء متوسط أسعار بيعها **مقابل تخفيض تكاليف الإنتاج** أو تكلفة المشتريات حسب الأحوال بذات القيمة، ويجعل هذا الحساب **دائنة بالقيمة الدفترية** لما يتم بيعه منها خلال الفترة، وكذا بما يتم صرفه من هذه المخلفات **لإعادة استخدامه** مرة أخرى في الإنتاج .

من ح / مخزن المخلفات :

الى / خامات ومدخلات إنتاج أو تكلفة المشتريات ٤٦١١

١١٢٩. اعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات (بالصافي) :

يظهر بإجمالي تكلفة استيراد كل من السلع والخدمات من تاريخ فتح الاعتماد حتى الاستلام النهائي للسلع بالمخازن أو الحصول على الخدمة ،

ويجعل **مدينة** بكافة مصروفات فتح الاعتماد وتعديله ومد أجله و عمولة البنك والدفعات من الاعتماد و مقابل الشحن والنولون و أقساط التأمين البحري وأقساط التأمين علي البضائع ومصروفات مخازن الاستيداع ومصروفات النقل المخازن المنشأة والرسوم الجمركية والضريبة على القيمة المضافة . غير القابلة للاسترداد –

ويجعل **دائنا** بتكلفة ما يتم استلامه من السلع أو الخدمات التي حصلت عليها المنشأة ، **وكذا مجمع** الانخفاض – إن وجد

من ح/ اعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات الى / البنك – الموردين
من ح/ المحزون (المشتريات)

من ح/ مجمع انخفاض اعتمادات مستندية

الى / اعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات

وفى الواقع العملى فإن تخفيض قيمة المخزون إلى أقل من تكلفته ليصل إلى صافى قيمته البيعية .

فقرة (٣٢) - لا يتم تخفيض قيمة المواد والمهمات الأخرى المحتفظ بها بغرض الاستخدام فى عملية إنتاج لأقل من التكلفة إذا ما كانت المنتجات التامة التى تدخل فيها تلك المواد والمهمات **من المتوقع أن تباع بالتكلفة أو بأعلى منها.**

إلا أنه عندما يحدث انخفاض فى سعر المواد فقد يشير ذلك إلى احتمال أن تزيد تكلفة المنتجات التامة عن صافى قيمتها البيعية، لذا يصبح من الواجب أن تخفض قيمة هذه المواد إلى صافى القيمة البيعية، ويكون أفضل مقياس للقيمة البيعية فى هذه الحالة هو تكلفة الإحلال لهذه المواد.

١٢٣١١٢- أصول عقود عملاء

يجعل هذا الحساب مدينة بإجمالي قيمة السلع والخدمات التي استوفت شروط الاعتراف بالإيراد وفقا للمتطلبات معيار المحاسبة رقم (٤٨) "الإيراد من العقود مع العملاء"، ولكن لم ينشأ للمنشأة حق حال في استلام مقابلها في تاريخ الاعتراف بالإيراد - لارتباط ذلك بشروط يتحقق مستقبلا - ويجعل دائنا بقيمة ما يستوفي شروط الحق في استلام المقابل وجعل حساب عملاء بيع سلع وخدمات مستحق التحصيل (بالإجمالي) مدينا، ويراعى عند اجراء المطابقات والمصادقات الأخذ في الاعتبار الأرصدة الفعلية ودون الاضمحلال

تفي بالتزام الأداء على مدار زمني او عند نقطة من الزمن

من ح / أصول عقود عملاء

من ح/ خسائر اضمحلا في عملاء بيع سلع وخدمات ٤٥٣٢١

الى ح/ التزامات عقود العملاء غير المتداولة ٣١٦

الى ح/ دفعات مقدمة من العملاء غير متداولة ٣٢ ٦١

- مجمع اضمحلال عملاء بيع سلع وخدمات ١٢٣١١٣

- إيرادات مبيعات الإنتاج التام من السلع والخدمات المؤداة ٥١١١

١٢٣١٢١- عملاء عقود تأجير تمويلي (بالجمالي) :

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة إجمالي المبالغ المستحقة التحصيل من عملاء عقود تأجير تمويلي غير متداول خلال الاثني عشر شهرا من تاريخ القوائم المالية

١٢٣١٢٢- مجمع اضمحلال عقود عملاء تأجير تمويلي (دائن)

يجعل دائنا بنصيب الجزء من خسائر الاضمحلال (الخسائر الائتمانية المتوقعة) الخاصة بعملاء عقود التأجير التمويل المستحقة التحصيل خلال الاثني عشر شهرا القادمة مقابل جعل مجمع اضمحلال عقود تأجير تمويلي غير متداول (دائن) مدينا بذات القيمة ، كما يجعل دائرة أيضا بأي خسائر ائتمانية متوقعة تظهر خلال الفترة ويتم الاعتراف بها ضمن الخسائر في قائمة الدخل.

من ح / عملاء عقود تأجير تمويلي

من ح / خسائر اضمحلال في عملاء عقود تأجير تمويلي غير متداولة ٤٥٣٢٢

الى ح / التزامات عقود التأجير غير المتداولة ٣١٧

التزامات عقود تأجير - دفعات ثابتة غير ٣١٧١

التزامات عقود تأجير - دفعات أخرى غير ٣١٧١٢

مجمع اضمحلال عملاء عقود تأجير تمويلي (١٢٣١٢٢)

١٢٣٧- حسابات مدينة أخرى (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب إجمالي قيمة الحسابات المدينة الأخرى مخصوما منها مجموعات اضمحلالتها، ويراعى أن يطبق بشأنها ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية" مع مراعاة فصل هذه الحسابات كل على حدة ، **ومن أمثلة هذه الحسابات : - تأمينات لدي الغير :** وتتمثل فيما يدفع للغير كتأمين عن عقود أو ارتباطات ويذكر منها على سبيل المثال : **غطاء خطابات الضمان وتأمين الإيجار**، وتأمين التليفون، وتأمين عدادات الكهرباء وتأمين اللوحات المعدنية الخاصة بالسيارات، **والتأمينات الابتدائية** عن العطاءات، **والتأمينات النهائية عن عقود توريد للغير**، ويجعل هذا الحساب مدينا بما يدفع للغير من هذه التأمينات، ودائنا بما يسترد.

ومن أمثلة - مدينوبيع أصول ثابتة - مدينوبيع استثمارات - مدينوبيع خامات ومواد وقطع غيار. - مدينو استهلاك سندات. - مدينو إيرادات تأمينية : ويجعل هذا الحساب مدينة بالمستحق من الاشتراكات التأمينية و عائد الاستثمارات و موارد الرعاية الاجتماعية ودائنا بإجمالي المتحصلات منها، ويقتصر استخدام هذا الحساب على الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.

١٢٥- الاستثمارات المالية المتداولة (بالصافي) :

يظهر هذا الحساب قيمة إجمالي الاستثمارات المالية المتداولة . والتي تتضمن مجموع كل من

- الاستثمارات المالية بالتكلفة المستهلكة بالصافي، ١٢٥١
 - والاستثمارات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر، ١٢٥٢
 - والاستثمارات المالية بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل ١٢٥٣
- والتي يتوقع الحصول على قيمتها خلال الاثني عشر شهرا التالية لنهاية السنة المالية، (اذون خزانة)
- ويراعي أن يطبق بشأنها ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) ”الأدوات المالية“

١٢٩- المشتقات المالية المتداولة :

يُدرج بتكلفة المشتقات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر - والتي لا تستخدم كأداة تغطية . وتعُد بأي أرباح أو خسائر على أساس قيمتها العادلة في نهاية الفترة المالية مقابل الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في قائمة الدخل ،

ويراعي أن يطبق بشأنها ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية" . ١٢٩١- الخيارات المتداولة ١٢٩١١- الخيارات الشراء المتداولة ١٢٩١٢- خيارات البيع المتداولة ١٢٩٢- العقود الآجلة المتداولة ١٢٩٣- العقود المستقبلية المتداولة ١٢٩٤- عقود المبادلات المتداولة

١٢٧- بنود وأدوات التحوط المتداولة :

يُدرج في هذا الحساب قيمة بنود وأدوات التحوط المتداولة بما تشمله من قيمة البند المتحوط له وقيمة أداة التحوط ، على أن يتم عرض البنود المتحوط لها ضمن بنود القوائم المالية وفقا لطبيعتها لدى إعداد القوائم المالية ، ويراعي أن يطبق بشأنها ما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية" ،

العقود الآجلة هي وسيلة للجهات الفاعلة في سلسلة التوريد للتحوط ضد التغيرات في أسعار السوق على السلع ، وكذلك طريقة يمكن للمستثمرين على المدى الطويل والمتداولين اليوميين الاستفادة من هذه التقلبات.

مثال توضيحي :شركة (س) مستثمر يعتقد أن سعر حبوب البن سيرتفع في العام المقبل. وجد بائعاً لشركة (ص) ويتفاوض معه على عقد مستقبلي ينص على أنه سيشترى ١٠٠ طن من حبوب البن بسعر ١٠٠ دولار للطن بالضبط بعد عام واحد من تاريخ التوقيع.

بعد تسعة أشهر ، رأى شركة (ص) أن سعر حبوب البن قد ارتفع بالفعل : فهو الآن ١٢٠ دولاراً للطن.

وجد شركة حبوب البن (ع) وباع العقد له بمبلغ ١١٠٠ دولار ، أي أكثر من ١٠٠ دولار مما كان سيدفعه مقابل حبوب البن عند الإغلاق.

بعد ثلاثة أشهر ، عندما يُغلق العقد ولا تزال الحبوب ١٢٠ دولاراً للطن ، حقق (ص) ١١٠٠ دولاراً ، وحقق (س) ١٠٠٠ دولار ، (وكان ادى شركة ع) ١٠٠ طن من حبوب البن التي حصل عليها بأسعار أقل من أسعار السوق.

العقود المستقبلية

وهي عقود مالية آجلة يلتزم طرفاها بموجبها بتداول أصل معني في تاريخ وسعر مستقبلي ومحددين مستبقا ، تحدد العقود المستقبلية كمية الأصل المعني وهي عقود موحدة لتسهيل التداول في بورصة العقود المستقبلية ،

وعقود المبادلة

هي عبارة عن اتفاقيات على تبادل مستقبلي للتدفقات النقدية أو لأصل معين يمتلكه أحد الطرفين مقابل تدفق أو أصل يمتلكه الطرف الآخر وفقاً لصيغة تم ترتيبها مسبقاً.

مثال توضيحي: تمتلك شركة مخزون من ٢٠,٠٠٠ جالون من النفط بتكلفة (٤٠٠,٠٠٠ دولار) في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩. من أجل التحوط للتقلبات في أسعار السوق، قامت الشركة بتوقيع عقد مستقبلي لبيع ٢٠,٠٠٠ جالون من النفط في ٣١ مارس ٢٠٢٠ بسعر آجل (٢٢ دولار) للجالون. بلغ سعر السوق للنفط في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩ (٢٣ دولار) والسعر الآجل في ٣١ مارس ٢٠٢٠ (٢٤ دولار) للجالون.

المطلوب:

وضح أثر العمليات السابقة على القوائم المالية للشركة:
بدون محاسبة التحوط. و باستخدام محاسبة التحوط.

الحل:

كان المقصود من **العقد المستقبلي** حماية الشركة من انخفاض أسعار النفط (التي من الممكن أن تقلل الأرباح عند بيع النفط). لكن أسعار النفط ارتفعت، لذلك حققت الشركة خسارة من العقد.

أولاً: بدون استخدام محاسبة التحوط:

العقد المستقبلي عبارة عن مشتقة ولذلك يجب أن يتم إعادة قياسه بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبة (٤٧). يتم الاعتراف بالخسارة من العقد المستقبلي في قائمة الدخل:

٤٠,٠٠٠ من حـ / خسائر (٢٤ × ٢٠,٠٠٠ - ٢٢)

٤٠,٠٠٠ إلى حـ / التزام مالي

ثانياً: باستخدام محاسبة التحوط:

يتم الاعتراف بالخسارة من **العقد المستقبلي** في قائمة الدخل كما هو مبين سابقاً:
يتم إعادة تقييم المخزون بالقيمة العادلة:

القيمة العادلة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩ = $20,000 \times 23 = 460,000$

التكلفة = $400,000$

الربح = $60,000$

يتم الاعتراف أيضاً بالربح في قائمة الدخل:

دولار ٦٠,٠٠٠ من ح/ المخزون

دولار ٦٠,٠٠٠ إلى ح/ الربح قائمة الدخل

إن صافي الأثر في قائمة الدخل هو ربح ٢٠,٠٠٠ دولار مقارنة مع خسارة ٤٠,٠٠٠ دولار

بدون استخدام محاسبة التحوط. $(20 = 40 - 60)$

وينقسم ١٢٧- بنود وأدوات التحوط المتداولة: الى الحساب إلي :

١٢٧١- بنود وأدوات التحوط قيمة عادلة متداولة :

يُدرج قيمة كل من البند المتحوط لقيمتة العادلة وقيمة أداة التحوط **وتعدل** بأي أرباح أو خسائر على **أساس القيمة العادلة** مقابل الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في **قائمة الدخل**، ويستثنى من ذلك مكاسب وخسائر تغطية الاستثمارات في **أدوات حقوق الملكية** التي تقاس بالقيمة العادلة من **خلال الدخل الشامل** حيث تدرج ضمن قائمة الدخل الشامل.

١٢٧١١. البند المتحوط له ١٢٧١٢- أدوات تحوط قيمة عادلة متداولة

١٢٧٢- بنود وأدوات التحوط تدفقات نقدية متداولة :

قيمة كل من البند المتحوط **لتدفقاته النقدية** وقيمة أداة التحوط **وتعدل** بأي أرباح أو خسائر على أساس القيمة العادلة مقابل الاعتراف بالأرباح أو الخسائر في **قائمة الدخل الشامل**، وذلك للجزء الفعال في تغطية أدوات الدين.

مثال توضيحي تحوط التدفق النقدي

قامت شركة بتوقيع عقد في ١/١١/٢٠١٩ لشراء أصل في ١/١١/٢٠٢٠ بسعر ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ يورو. عملة الشركة الرئيسية هي الجنيه الاسترليني، وقامت التحوط لهذه المعاملة بالدخول في عقد آجل لشراء ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ يورو في ١/١١/٢٠٢٠ بسعر ١£ = ١,٥€.

Spot	Forward	(for delivery on 1.11.2020)
1.11.2019	£1: €1.45	\$1: €1.5
31.12.201	£1: €1.2	\$1: €1.24
1.11.2020	£1: €1.0	\$1: €1.0 (actual)

المطلوب: بين القيود المحاسبية المتعلقة بهذه المعاملات كما في ١/١١/٢٠١٩ و ٣١/١٢/٢٠١٩ و ١/١١/٢٠٢٠.

القيود المحاسبية في ١/١١/٢٠١٩

القيمة في بداية العقد هي صفر، لذا لا يوجد أية قيود يجب تسجيلها (فيما عدا أي تكاليف مرتبطة بالعملية)، لكن يتم الإفصاح عن المخاطر.

القيود المحاسبية في ١/١١/٢٠١٩

القيمة في بداية العقد هي صفر، لذا لا يوجد أية قيود يجب تسجيلها (فيما عدا أي تكاليف مرتبطة بالعملية)، لكن يتم الإفصاح عن المخاطر. يتم الإفصاح بالالتزام لشراء الأصل حسب العقد **القيود المحاسبية في ٣١/١٢/٢٠١٩**

قيمة العقد كما في ٣١/١٢/٢٠١٩ (٦٠ مليون / ١.٢٤) = £ ٤٨,٣٨٧,٠٩٧

قيمة العقد كما في ١/١١/٢٠١٩ (٦٠ مليون / ١.٥) = £ ٤٠,٠٠٠,٠٠٠

ربح العقد = £ ٨,٣٨٧,٠٩٧

قارن الحركة في قيمة الأصل (غير معترف بها) زيادة في كلفة الجنيه الاسترليني للأصل

(€ ١,٢ / ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ - ١,٤٥ / ٦٠,٠٠٠,٠٠٠) = £ ٨,٦٢٠,٦٩٠

بما أن هذه الزيادة تعتبر أكبر من الربح، فإن التحوط يعتبر عالي الفاعلية

£ ٨,٣٨٧,٠٩٧ من ح/ أصل مالي (عقد تحوط) بنود وأدوات التحوط تدفقات نقدية

£ ٨,٣٨٧,٠٩٧ إلى ح/ الدخل الشامل (حقوق الملكية

القيود المحاسبية في ١/١١/٢٠٢٠

هنالك أرباح إضافية من العقد الآجل

قيمة العقد كما في ١/١١/٢٠٢٠ (٦٠ مليون يورو/١,٠) £ ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ =

قيمة العقد كما في ٣١/١٢/٢٠١٩ (٦٠ مليون/١,٢٤) £ ٤٨,٣٨٧,٠٩٧ =

ربح العقد = £ ١١,٦١٢,٩٠٣

مقارنة التغير في قيمة الأصل (غير معترف بها): الزيادة في كلفة الجنيه للأصل (٦٠ مليون يورو/١,٠ - ٦٠ مليون يورو/١,٢) £ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ بناءً على ذلك، لا يعتبر التحوط فعال بشكل كامل خلال هذه الفترة، لكنه ما زال يعتبر عالي الفعالية.

£ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ / ٨٦% = £ ١١,٦١٢,٩٠٣

حيث ما زالت النسبة ضمن نطاق ٨٠% - ١٢٥%

£ ١١,٦١٢,٩٠٣ من ح/ أصل مالي (عقد آجل) التحوط تدفقات نقدية

£ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الدخل الشامل حقوق الملكية

£ ١,٦١٢,٩٠٣ إلى ح/ الربح والخسارة

شراء الأصل بالقيمة السوقية :

٦٠,٠٠٠,٠٠٠ £ من ح/ الأصل (٦٠ مليون يورو/١,٠)
٦٠,٠٠٠,٠٠٠ £ إلى ح/ النقدية

تسوية العقد الاجل :

يتم الاعتراف بالربح المتراكم والبالغ £ ١٨,٣٨٧,٠٩٧ في الدخل الشامل
ثم حقوق الملكية: (£ ٨,٣٨٧,٠٩٧ + £ ١٠,٠٠٠,٠٠٠)
يتم اطفاءه في قائمة الدخل على مدى عمر الأصل ، أو
تعديل القيمة الأولية للأصل (تخفيض قيمة الاهلاك المستقبلي) .

٢ - حقوق الملكية :

٢١- رأس المال المدفوع :

يُدرج في هذا الحساب المدفوع فعلا من رأس المال المصدر مخصصا منه الأقساط التي لم يطلب سدادها وكذا الأقساط المتأخر سدادها ، ويراعي بشأنها المتطلبات القانونية

رأس المال المصدر

(أقساط غير مسددة)

رأس المال المدفوع

المسدد تحت حساب زيادة رأس المال

٢٢- المسدد تحت حساب زيادة رأس المال يُدرج في هذا الحساب قيمة المبالغ التي سددتها مساهمو المنشأة تحت حساب زيادة رأس المال ، ويجعل دائما مقابل جعل حساب الأصول التي سددت بها الزيادة مدينا ، ويراعي أن يقفل هذا الحساب في رأس المال المدفوع عند إتمام إجراءات تلك الزيادة

٢٣-- الاحتياطات:

يُدرج في هذا الحساب قيمة ما يحتجز من الأرباح التي يتقرر توزيعها وفقا لمتطلبات كل من القانون أو النظام الأساسي للمنشأة، أو الجهات المخول لها قانونا تكوين تلك الاحتياطات، وذلك على أن يستنزل منها قيمة ما يتم استخدامه من تلك الاحتياطات.

٢٣١- احتياطي قانوني:

يجعل هذا الحساب دائنا بما يجب من صافي الربح لتكوين الاحتياطي القانوني، كما يجعل دائنا بقيمة علاوة إصدار الأسهم بمراعاة الحدود التي تقضي بها أحكام القوانين السارية

٢٣٢- احتياطي نظامي:

يجعل هذا الحساب دائنا بما يجب من صافي الربح لتكوين الاحتياطي النظامي المنصوص عليه في النظام الأساسي للشركة سواء كان هذا الاحتياطي مخصصة أو غير مخصص لغرض معين .

٢٣٣- احتياطي رأسمالي:

يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الأرباح التي يتقرر تجنيبها والناجمة عن بيع أصل من الأصول الثابتة أو التعويض عنه بأكثر من قيمته الدفترية وذلك بعد تسوية نصيبها من الضرائب المستحقة إن وجدت، مع مراعاة ما تقضي به أحكام القوانين السارية

٢٣٤- احتياطات أخرى (تذكر تفصيلاً):

يجعل هذا الحساب دائنة بما يتقرر تكوينه كاحتياطات أخرى، ويراعي عند تكوين أكثر من احتياطي فصل هذه الاحتياطات كل على حدة

٢٤- الأرباح (الخسائر) المرحلة

يُدرج في هذا الحساب الأرباح (الخسائر) المرحلة للأعوام التالية، حيث يدرج به الأرباح أو الخسائر أول الفترة، والأرباح أو الخسائر الناتجة عن أخطاء الفترات السابقة والتغيير في السياسات المحاسبية طبقاً لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٥) "السياسات المحاسبية و التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، وكذا الأرباح أو الخسائر التي يتقرر ترحيلها بعد صدور قرارات الجمعية العامة في هذا الشأن.

٢٤١- أرباح (خسائر) مرحلة أول الفترة

٢٤٢- أرباح (خسائر) مرحلة نتيجة أخطاء فترات سابقة وتغيير في السياسات المحاسبية

٢٤٢١- أرباح (خسائر) مرحلة نتيجة أخطاء فترات سابقة

٢٤١١- أرباح مرحلة نتيجة أخطاء فترات سابقة

٢٤٢٢- خسائر مرحلة نتيجة أخطاء فترات سابقة (مدين)

٢٤٢٣- أرباح (خسائر) مرحلة نتيجة التغيير في السياسات المحاسبية

٢٤٢٢١- أرباح مرحلة نتيجة التغيير في السياسات المحاسبية

٢٤٢٢٢- خسائر مرحلة نتيجة التغيير في السياسات المحاسبية (مدين)

٢٥- صافي أرباح (خسائر) العام:

يقفل في هذا الحساب الأرباح أو الخسائر الناتجة عن حساب الأرباح أو الخسائر، حيث يجعل هذا الحساب دائماً بقيمة صافي أرباح المنشأة ويجعل مدينة إذا حققت صافي خسارة، ويراعي أن يقفل هذا الحساب في الحسابات المختصة وفقاً لقرارات الجمعية العامة في هذا الخصوص. ويرحل ما يتقرر عدم التصرف فيه إلى حساب أرباح

عندما تقرر الجمعية العامة اعتماد مقترح مجلس الإدارة بتوزيع الأرباح طبقا لحساب التوزيع والنظام الأساسي والقانون .
من ح/ ارباح العام (قائمة الدخل)

الى مذكورين

ح/ احتياطي ارباح رأسمالي

ح/ احتياطي قانوني

ح/ احتياطيات نظامي

ح/ ارباح مرحلة

ح/ دائنون توزيعات (مساهمين و عمال)

مع العلم ان الأرباح المرحلة حق اصيل للمساهمين

٢٦١- بنود الدخل شامل يعاد تبويبها لاحقاً إلى الأرباح أو الخسائر

- مكاسب (خسائر) القيمة العادلة لأدوات الدين بالقيمة العادلة دخل شامل .
- مجمع (خسائر) أرباح أدوات الدين بالقيمة العادلة دخل شامل التي تم التخلص منها .
- مجمع (خسائر) أرباح أدوات الدين بالقيمة العادلة دخل شامل تم إعادة تبويبها إلى أدوات دين بالقيمة العادلة أرباح أو خسائر.
- مكاسب (خسائر) تغطية التدفقات النقدية .
- مجمع (خسائر) أرباح إعادة تبويب تغطية التدفقات النقدية .
- مكاسب (خسائر) ترجمة النشاط الأجنبي .
- مجمع (خسائر) أرباح التخلص من النشاط الأجنبي .
- ضرائب الدخل المتعلقة ببند يعاد تبويبها لاحقاً إلى الأرباح أو الخسائر.

٢٦- بنود الدخل الشامل الآخر:

والتي لم يتم الاعتراف بها في قائمة الدخل، ويتم عرضها ضمن قائمة الدخل الشامل وإدراجها في حقوق الملكية وفقا لما تقضي به معايير المحاسبة وينقسم هذا الحساب إلى

٢٦١- بنود الدخل الشامل التي يعاد تبويبها إلى الأرباح والخسائر

يظهر هذا الحساب إجمالي بنود الدخل الشامل الآخر المدرجة بقائمة الدخل الشامل والتي عند تحققها يتم إعادة تبويبها ضمن قائمة الدخل وينقسم هذا الحساب إلى:

٢٦١١- مجمع مكاسب (خسائر) ترجمة النشاط الأجنبي

يجعل هذا الحساب **مدينا** بالخسائر الناتجة عن فروق العملة الناتجة عن إعادة ترجمة الأنشطة الأجنبية ويجعل **دائنا** بالأرباح الناشئة عنها، ويتم تسوية تلك الفروق بالنسبة لكل نشاط أجنبي على حدة **عند التخلص من هذا النشاط ضمن قائمة الدخل** وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (١٣) "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية".

٢٦١٢ - مجمع مكاسب (خسائر) أدوات الدين (ق. ع دخل شامل) :

يجعل هذا الحساب مدينا بالخسائر الناتجة عن القياس اللاحق لأدوات الدين التي **يتم إعادة قياسها** في نهاية الفترة بالقيمة العادلة من خلال **قائمة الدخل الشامل** ويجعل دائنا بالأرباح الناشئة عن إعادة القياس، **ويتم تسوية تلك الفروق بالنسبة لكل استثمار على حدة عند التخلص منه** ضمن **قائمة الدخل** وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية"

٢٦١٣ - مجمع بنود وأدوات تحوط التدفقات النقدية (الجزء الفعال) :

يُدرج في هذا الحساب مجمع مكاسب أو خسائر الجزء الفعال من تغطية التدفقات النقدية - الذي تم الاعتراف به **بقائمة الدخل الشامل** وفقا لمعيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية" - والذي يسمح بإعادة تبويبه إلى حساب الأرباح أو الخسائر

٢٦١٤ - مجمع بنود الدخل الشامل الآخر التي يعاد تبويبها إلى أ.خ في الشركات الشقيقة المشروعات المشتركة

عند استخدام طريقة حقوق الملكية في المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة، يجعل هذا الحساب مدينا دائنا **بنصيب المنشأة في الدخل الشامل** الذي يعاد تبويبه في تلك الشركات أو المشروعات، وذلك وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (١٨) "الاستثمارات في شركات

شقيقة

٢٦٢- بنود لا يعاد تبويبها لاحقاً إلى الأرباح أو الخسائر

- مكاسب (خسائر) القيمة العادلة لأدوات الملكية بالقيمة العادلة دخل شامل
- مكاسب (خسائر) إعادة قياس نظم مزايا العاملين محددة
- مكاسب (خسائر) المتعلقة بخطر الائتمان للالتزامات المالية بالقيمة العادلة
- أرباح وخسائر
- الحصة في بنود الدخل الشامل التي لا يعاد تبويبها للشركات الشقيقة
- المشروعات المشتركة
- مجمع تحوط أدوات حقوق الملكية :
- مجمع التغيرات المتعلقة بالقيمة الزمنية للخيارات :
- مجمع التغيرات في العنصر الأجل للعقود الآجلة
- مجمع فروق عملة الأدوات المالية المخصصة لأدوات التغطية :

”٢٦٢- بنود الدخل الشامل التي لا يعاد تبويبها إلى الأرباح أو الخسائر

يُدرج في هذا الحساب إجمالي بنود الدخل الشامل الآخر المدرجة بقائمة الدخل الشامل والتي عند تحققها لا يتم إعادة تبويبها ضمن قائمة الدخل وينقسم هذا الحساب إلى :

٢٦٢١- مجمع إعادة قياس نظم مزايا العاملين المحددة :

يُدرج في هذا الحساب كافة المكاسب أو الخسائر الاكتوارية ، وكذا المكاسب أو الخسائر الناتجة عن إعادة تقييم أصول النظام الخاصة بمزايا العاملين وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٣٨) ”مزايا العاملين“.

٢٦٢٢- مجمع مكاسب أو خسائر تقييم أدوات حقوق الملكية

يُدرج في هذا الحساب كافة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن إعادة تقييم أدوات حقوق الملكية التي لا يكون اقتناؤها بغرض المتاجرة وتكون المنشأة قد صنفتها عند الاقتناء كأصل مالي يتم قياسه بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل وفقا لما يقضي به معيار المحاسبة رقم (٤٧) ”الأدوات المالية“ ، ولا يعاد تبويبها عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر ، ويقفل في هذا

الحساب - سواء كان دائما أو مدينا حساب مكاسب أو خسائر التقييم خلال الفترة المالية

٢٦٢٣ - مجمع تحوط أدوات حقوق الملكية :

يُدرج في هذا الحساب كافة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن تحوط أدوات حقوق الملكية والتي تكون المنشأة قد صنفتها عند الاقتناء كأصل مالي يتم قياسه بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل وفقا لمعيار المحاسبة رقم (٤٧) "الأدوات المالية"، ولا يعاد تبويبها - عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر، ويقفل في هذا الحساب . سواء كان دائنا أو مدينا - حساب مكاسب أو خسائر أدوات التغطية خلال الفترة المالية .

٢٦٢٤ - مجمع التغيرات المتعلقة بالقيمة الزمنية للخيارات :

يُدرج في هذا الحساب كافة المبالغ المكونة بشكل منفصل في حقوق الملكية والمتعلقة بالتغير في القيمة الزمنية للخيارات والتي اختارت المنشأة فصلها وتخصيص القيمة الضمنية فقط كأداة تغطية ولا يسمح معيار رقم (٤٧) "الأدوات المالية" بإعادة تبويبها . عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر، حيث يتم تسويتها مباشرة ضمن التكلفة الأولية أو القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، ويقفل في هذا الحساب - سواء كان دائنا أو مدينا - حساب مكاسب أو خسائر التغير في القيمة الزمنية للخيارات خلال الفترة المالية

٢٦٢٥- مجمع التغيرات في العنصر الأجل للعقود الآجلة

يُدرج في هذا الحساب كافة المبالغ المكونة بشكل منفصل في حقوق الملكية والمتعلقة بالتغير في العنصر الأجل للعقود الآجلة والتي إختارت الشركة فصلها وتخصيص العنصر الفوري فقط كأداة تغطية ولا يسمح معيار (٤٧) "الأدوات المالية" بإعادة تبويبها - عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر، حيث يتم تسويتها مباشرة ضمن التكلفة الأولية أو القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام ويقفل في هذا الحساب - سواء كان دائناً أو مديناً - حساب مكاسب أو خسائر التغير في قيمة العنصر الأجل للعقود الآجلة خلال الفترة المالي.

٢٥٢٦- مجمع فروق عملة الأدوات المالية المخصصة لأدوات التغطية :

يُدرج في هذا الحساب كافة المبالغ المكونة بشكل منفصل في حقوق الملكية والمتعلقة بأساس فروق عملة الأدوات المالية والتي تم فصلها و استثنائها من تخصيص الأداة المالية كأدوات تغطية ولا يسمح معيار (٤٧) "الأدوات المالية" بإعادة تبويبها - عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر، حيث يتم تسويتها مباشرة ضمن التكلفة الأولية أو القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، ويقفل في هذا الحساب . سواء كان دائناً أو مديناً - حساب مكاسب أو خسائر التغير في اسعار صرف الأدوات المالية المخصصة كأدوات تغطية خلال الفترة المالية

٢٦٢٧- مجمع التغير في القيمة العادلة للالتزامات المالية ق.ع.أخ المتعلقة بتغير خطر الائتمان:

يُدرج في هذا الحساب كافة المبالغ المتعلقة بالتغير في القيمة العادلة للالتزامات المالية بالقيمة العادلة أرباح أو خسائر والخاصة بتغير خطر الائتمان المصدر الأداة ولا يسمح معيار (٤٧) "الأدوات المالية" بإعادة تبويبها - عند تحققها إلى الأرباح أو الخسائر، ويقفل في هذا الحساب - سواء كان دائناً أو مديناً - حساب مكاسب أو خسائر التغير في القيمة العادلة المتعلقة بخطر الائتمان لتلك الأدوات خلال الفترة المالية

مجمع بنود الدخل الشامل الآخر التي لا يعاد تبويبها إلى الأرباح أو الخسائر في الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة

وتتضمن بنود الدخل الشامل الآخر في معيار المحاسبة المصري رقم (١) ما يلي: (١١)

(١) قياس نظم المزايا المحددة (راجع معيار المحاسبة المصري رقم (٣٨)) "مزايا العاملين"؛ و

(٢) المكاسب والخسائر الناتجة عن ترجمة القوائم المالية بالعملة الأجنبية لنشاط أجنبي (

(٣) المكاسب والخسائر الناتجة عن الاستثمارات في أدوات حقوق ملكية تم تخصيصها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر

(٤) المكاسب والخسائر من الأصول المالية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر

(٥) الفعّال من المكاسب والخسائر على أدوات التغطية المستخدمة في تغطية التدفق النقدي، والمكاسب والخسائر من أدوات التغطية المستخدمة في تغطية استثمارات في أدوات حقوق ملكية يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر

(٦) مبلغ التغير في القيمة العادلة لبعض الالتزامات المالية المخصصة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر، فيما يرتبط بالتغيرات في خطر الائتمان للالتزام .

(٧) التغيرات في القيمة العادلة المتعلقة بالقيمة الزمنية لعقود الخيارات عند فصل القيمة الداخلية (والقيمة الزمنية لعقد الخيار وتخصيص فقط التغير في القيمة الداخلية كأداة تغطية .

(٨) التغيرات في قيمة العناصر الآجلة في العقود الآجلة عند فصل المكون الآجل عن المكون الفوري لعقد آجل وتخصيص فقط التغير في المكون الفوري كأداة تغطية ، والتغير في مبلغ هامش أساس العملة الأجنبية .

٢٧ - حقوق الملكية أخرى :

يُدرج في هذا الحساب قيمة حقوق الملكية الناتجة عن مدفوعات مبنية على أسهم أو سندات قابلة للتحويل إلى أسهم أو أي مكون حقوق ملكية أخرى و يطبق بشأنها ما تقتضي به معايير المحاسبة أرقام (٢٥) "أدوات مالية الإفصاح والعرض" ، (٣٩) "المدفوعات المبنية على أسهم" ، (٤٧) "الأدوات المالية»

٢٨ - أسهم الخزينة (مدين) :

يجعل هذا الحساب مدينة بتكلفة شراء الشركة جانباً من أسهمها ، ويجعل دائناً عند قيام الشركة بإعادة بيع هذه الأسهم ، أو في حالة تخفيض رأس مال الشركة بهذه الأسهم ، ويراعي في الحالة الثانية تخفيض رأس مال الشركة بالقيمة الإسمية لهذه الأسهم ، وتعالج كل من الفروق الناتجة عن بيع هذه الأسهم بأقل أو أكثر من تكلفة شرائها ، وكذا الفروق الناتجة عند تخفيض رأس مال الشركة بتسويتها على حساب الأرباح أو الخسائر المرحلة

قامت شركة (س) بشراء اسهمها وكانت القيمة الاسمية للسهم ١٠ جنيه وتم الشراء بسعر ١٥ جنيه للسهم والبيع
بسعر ١٧ جنيه او بسعر ١٢ جنيه او اعدمت الشركة الاسهم لمرو سنة من تاريخ الشراء .
عند الشراء ١٥ من ح / اسهم خزينة (حقوق الملكية مدين)

١٥ الى ح / النقدية

١٧ من ح / النقدية

البيع بسعر ١٧ جنيه

الى مذكورين

١٥ ح / اسهم خزينة

٢ ح / الارباح والخسائر المرحلة

١٣ من ح / النقدية

البيع بسعر ١٣ جنيه

٣ من ح / الارباح والخسائر المرحلة

١٥ الى ح / اسهم خزينة

عند الاعداد من مذكورين

١٠ ح / راس المال بالقيمة الاسمية

٥ ح / الارباح والخسائر المرحلة

١٥ الى ح / اسهم خزينة

٣-الالتزامات

٣١٣-المدفوعات المبنية على أسهم:

يُدرج في هذا الحساب إجمالي الإلتزامات **غير المتداولة** مقابل الحصول على سلع أو خدمات ويتم تسويتها بإحدى (أو مزيج من الطرق الآتية) :

١- التي يتم تسويتها نقداً

٢- التي يتم تسويتها على أساس عدد متغير من أدوات حقوق الملكية

٣- المعاملات التي يمكن تسويتها مقابل الأسهم أو نقداً ويكون حق الخيار مع الموظف ، وتعد هذه المعاملة أداة مالية مركبة يتم فصلها إلى مكون الإلتزام ومكون حق الملكية »

٤- المعاملات التي يمكن تسويتها مقابل الأسهم أو نقداً ويكون حق الخيار مع المنشأة ويكون لديها ممارسة سابقة أو سياسة معلنة للتسوية نقداً أو إذا كانت أدوات حقوق

الملكية التي ستصدر قابلة للاسترداد أو إذا كان إصدار الأسهم **ليس له جوهر تجاري**

مع مراعاة أحكام معيار المحاسبة رقم (٣٩) ”المدفوعات المبنية على أسهم

القيود المحاسبية

خلال فترة إستيفاء الشروط
من ح/ مصروف التعويضات

الى التزام/ المدفوعات المبنية على أسهم (إذا استوفت
شروط التصنيف كأدوات حقوق ملكية لذات المنشأة)

ثم بعد إستيفاء الشروط

من / المدفوعات المبنية على أسهم (إذا استوفت شروط التصنيف كأدوات حقوق
ملكية لذات المنشأة)

الى مذكورين

ح/ راس المال بالقيمة الاسمية

ح/ الاحتياطيات بالفرق

مثال

إشترت الشركة في ١ يناير ٢٠٢٠ بضاعة قيمتها العادلة ١٣٠,٠٠٠ جنيه ، مقابل إصدار ٣٠,٠٠٠ سهم بقيمة ٣ جنيه للسهم. بلغت القيمة السوقية العادلة للسهم بذلك التاريخ ٤ جنيه للسهم.

١. يتم تسجيل البضاعة بمبلغ ١٣٠,٠٠٠ جنيه وهي القيمة العادلة للأصل المستلم.

وبافتراض أن القيمة العادلة للبضاعة لا يمكن تحديدها.

- إثبات البضاعة بالقيمة العادلة للأسهم المصدرة وهي ١٢٠,٠٠٠ جنيه و ٩٠,٠٠٠ جنيه رأس مال الأسهم العادية والفرق البالغ ٣٠,٠٠٠ جنيه تمثل احتياطات

١٢٠,٠٠٠ من ح/ المخزون

٩٠,٠٠٠ ح/ رأس المال بالقيمة الاسمية

٣٠,٠٠٠ ح/ الاحتياطات بالفرق

مثال ترتيبات الدفع على أساس الأسهم مع البدائل النقدية

تمنح المنشأة الموظف الحق في اختيار ١٠٠٠ سهم وهمي ، أي الحق في مدفوعات نقدية تساوي قيمة ١٠٠٠ سهم ، أو ١٢٠٠ سهم. المنحة مشروطة بإكمال الخدمة لمدة ثلاث سنوات. إذا اختار الموظف بديل السهم ، فيجب الاحتفاظ بالأسهم لمدة ثلاث سنوات بعد تاريخ الاستحقاق.

في تاريخ المنحة ، كان سعر السهم ٥٠ جنيه. في نهاية السنوات ١ و ٢ و ٣ ، يكون سعر السهم ٥٢ و ٥٥ و ٦٠ على التوالي. لا يتوقع المنشأة دفع توزيعات أرباح في السنوات الثلاث المقبلة. بعد الأخذ في الاعتبار آثار قيود ما بعد الاستحقاق ، تقدر المنشأة أن القيمة العادلة في تاريخ المنح لبديل السهم هي ٤٨ جنيه للسهم الواحد. في نهاية السنة الثالثة يختار الموظف:

السيناريو ١: البديل النقدي

السيناريو ٢: بديل حقوق الملكية

القيمة العادلة لبديل حقوق الملكية هي ٥٧,٦٠٠ جنيهه (٤٢٠٠ سهم × ٤٨ جنيهه) .
 القيمة العادلة للبديل النقدي هي ٥٠,٠٠٠ جنيهه (١٠٠٠ سهم وهمي × ٥٠ جنيهه) .
 السعر في تاريخ المنح ٦٠٠٠٠ جنيهه (١٢٠٠ سهم × ٥٠ جنيهه) .
 لذلك ،

فإن القيمة العادلة لمكون حقوق الملكية للأداة المركبة هي
 ٧,٦٠٠ جنيهه (٥٧,٦٠٠ جنيهه – ٥٠,٠٠٠ جنيهه) .

القيود	٦٧,٦٠٠	من المصروفات
		٧,٦٠٠
		٦٠,٠٠٠
	٦٠,٠٠٠	من ح/ الالتزامات أسهم تحفيز
		٦٠,٠٠٠
		الى ح/ النقدية
السناريو الثاني		
٦٧,٦٠٠		من المصروفات
		٦٧,٦٠٠
		حقوق الملكية

”٣١٤-التزامات المشتقات المالية غير المتداولة :

يُدرج في هذا الحساب إجمالي الإلتزامات غير المتداولة التي تتضمنها المشتقات المالية - فيما عدا المشتقات التي تستخدم كأدوات تحوط . والتي يتم تقييمها أولاً بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر، وتدرج أي تكاليف مرتبطة بالمعاملة ضمن قائمة الدخل، ويعاد قياس الإلتزامات التي تتضمنها المشتقات في نهاية كل فترة على أساس القيمة العادلة في نهاية الفترة مع معالجة أي أرباح أو خسائر تنشأ عن القياس اللاحق من خلال حساب الأرباح أو الخسائر

٣١٤١- التزامات خيارات غير متداولة

٣١٤١١- التزامات خيارات الشراء غير متداولة

٣١٤١٢- التزامات خيارات البيع غير متداولة

٣١٣- عقود مستقبلية

٣١٤ - عقود مبادلات

٣١٥٣ - التزامات بنود وأدوات تحوط الالتزام مؤكد (تحوط التدفقات النقدية) غير متداولة :

يُدرج في هذا الحساب إجمالي قيمة الالتزامات غير المتداولة الخاصة بأدوات تحوط التدفقات النقدية (لالتزام مؤكد) ويجعل هذا الحساب دائماً مقابل جعل حساب خسائر التغير في القيمة العادلة خلال الفترة المالية لتلك الأدوات **مدينا**، وفي حالة تحقيق مكاسب في أي فترة لاحقة يتم تخفيض الالتزام بتلك المكاسب

٣١٥١ - عقود مستقبلية ، ، ،

من ح/ خسائر التغير في القيمة العادلة خسائر أدوات التحوط (٤٥٧٥)
الى ح/ التزامات بنود وأدوات تحوط (تحوط التدفقات النقدية) غير متداولة

٣١٦ - التزامات عقود العملاء غير المتداولة

الترميز	دائن	مدين	الاداء فى فترات تالية للاثني عشر شهرا التالية لانتهاء السنة المالية
٣١٦١ - ٣١٦١١ - ٣١٦١٢	التزامات أداء سلع وخدمات غير متداولة	العملاء	ضمان ما بعد البيع الاحتفاظ بالسلعة لحين الاستلام
٣١٦١٣ - ٣١٦١٣١ - ٣١٦١٣٢	قيمة المقابل المتغير غير المتداول	العملاء	خصم الكمية المستقبلي والمرتجعات المتوقعة وخصم تعجيل الدفع
٣١٦١٤	أرباح مؤجل الاعتراف بها غير متداولة	العملاء	الفرق بين السعر النقدي للسلع أو الخدمات المؤداة والسعر الذي يتضمن انتماء
٣١٦٢	دفعات مقدمة من العملاء غير متداولة	البنك	دفعات مقدمة من العملاء والمتوقع خصمها من الدفعات المستحقة عليهم

٣١٧- التزامات عقود التأجير غير المتداولة

الترميز	دائن	مدين	المستحقة بعد فترات تالية للاثني عشر شهرا التالية لانتهاء السنة المالية
٣١٧	التزامات عقود التأجير غير المتداولة	اصول عقود تاجير حق انتفاع	بصافي القيمة الحالية الدفعات الإيجار المستحقة وكذلك قيمة الفوائد المستحقة عليها، وكذا التزامات عقود التأجير دفعات أخرى غير متداولة

٣١٨- الالتزامات الضريبية المؤجلة

يُدرج في هذا الحساب قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المالية المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة خاضعة للضريبة، ويراعي أن يطبق بشأنها، معيار المحاسبة رقم (٢٤) "ضرائب الدخل

من ح/ قائمة الدخل الى ح/ ٣١٨- الالتزامات الضريبية المؤجلة

٣٢٢- المخصصات

الترميز	٣٢٢- المخصص	قيمتة و الغرض
٣٢٢١	مخصص إعادة الهيكلة	بقية الالتزامات المرتبطة بالبرنامج أو الخطة
٣٢٢٢	مخصص الضرائب المتنازع عليها	الضرائب المتنازع عليها
٣٢٢٣	مخصص المطالبات والمنازعات	المطالبات والمنازعات مع الغير
٣٢٢٤	مخصص عقود محملة بخسارة	خسارة مرتبطة بعقود مبرمة مع العملاء ولم يتم الانتهاء من تنفيذها
٣٢٢٥	مخصص مكافأة ترك الخدمة	الدخل والمحتجزة للوفاء بمكافآت ترك الخدمة
٣٢٢٦	مخصص فك وإزالة وإعادة تهيئة الموقع (مقاولات- بتروك)	ما تم إدراجه ضمن تكلفة الأصول من تكاليف الالتزام بفك وإزالة وتهيئة الموقع
٣٢٢٧	مخصصات أخرى (تحدد أغراضها بصفة قاطعة)	تبعاً للغرض المكون من أجله المخصص

٣٢٣ - الالتزامات المالية المتداولة الأخرى :

يُدرج في هذا الحساب إجمالي الالتزامات المتداولة الأخرى سواء الالتزامات المتداولة مقابل التسهيلات التي يتم الحصول عليها من البنوك ، وأقساط الالتزامات المالية المتداولة المقيمة على أساس التكلفة المستهلكة ، وأقساط الالتزامات غير المتداولة المقيمة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر والتي تستحق حتى نهاية السنة المالية التالية ، والقروض المتداولة من أطراف ذوي علاقة ، وكذا أقساط القروض غير المتداولة من أطراف ذوي علاقة

والتي تستحق حتى نهاية السنة المالية التالية .

لم يحدث تغير جوهري عليها ،

٣٢٩ - الحسابات الدائنة الأخرى:

يُدرج في هذا الحساب الحسابات الدائنة الأخرى التي لم تُندرج تحت أي من الحسابات الدائنة السابق الإشارة إليها، ويراعي فصل هذه الحسابات كل على حدة ومن أمثلة هذه الحسابات - **تأمينات للغير:** تتمثل في التأمينات المدفوعة للمنشأة من الغير وما يخص من الدفعات المسددة من الغير كتأمين ضماننا لتنفيذ تعهداتهم، ويجعل هذا الحساب دائناً بما يدفعه الغير من تأمينات ومدينا بما يتم رده إليهم من هذه التأمينات - **دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين:** تتمثل في المبالغ المستقطعة من العاملين بخلاف ضريبة المرتبات وحصة العاملين في التأمينات الاجتماعية مثل المبالغ المستقطعة تنفيذاً لأحكام قضائية أو لسداد مشتريات العاملين من الشركات الأخرى والمبالغ المستقطعة لحساب النقابات المهنية وما إلى ذلك - **دائنو شراء أصول ثابتة - دائنو شراء استثمارات.** - **دائنو مصروفات تأمينية:** يجعل هذا الحساب دائناً بكافة مستحقات المؤمن عليهم ومدينة بما يتم سداده من هذه المستحقات ويقتصر استخدام هذا الحساب على الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي. - **موازنة تقلبات أسعار عملات أجنبية:** يجعل هذا الحساب دائناً بفروق العملة الدائنة ومدينا بفروق العملة المدينة وفي نهاية الفترة إذا كان رصيد هذا الحساب دائناً **يقفل في حساب مكاسب فروق عملة** وإذا كان مديناً **يقفل في حساب خسائر فروق عملة**

الإطار العام للدليل المحاسبي

حسابات النتيجة و قائمة الدخل والمحل الشامل			
٤ - التكاليف والمصروفات والأعباء والخسائر	٥ - الدخل	٦ - حسابات النتيجة	٧ - بنود الدخل الشامل الآخر
٤١ - الخامات والمواد والوقود وقطع الغيار والأجور. ٤٢ - المصروفات. ٤٣ - المشتريات بغرض البيع. ٤٤ - خسائر بيع الاستثمارات في شركات تابعة واستثمارات عقارية. ٤٥ - الأعباء والخسائر. ٤٦ - تكاليف الإنتاج. ٤٧ - التكاليف التسويقية. ٤٨ - المصروفات الإدارية والتمويلية. ٤٩ - مصروفات وتكاليف وأعباء وخسائر العمليات غير	٥١ - إيرادات العمليات المستمرة. ٥٢ - إيرادات العمليات غير المستمرة.	٦١ - حساب تكلفة إنتاج / شراء الوحدات المباعة. ٦٢ - حساب المتاجرة. ٦٣ - حساب الأرباح أو الخسائر	٧١ - بنود يعاد تبويبها لاحقًا إلى الأرباح أو الخسائر. ٧٢ - بنود لا يعاد تبويبها لاحقًا إلى الأرباح أو الخسائر. ٧٣ - ضريبة بنود الدخل الشامل الآخر.



شكراً لحضراتكم لحسن الاستماع والمناقشة والإستفسارات

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دَعَوَاهُمْ فِيهَا سُبْحَانَكَ اللَّهُمَّ وَتَحِيَّتُهُمْ فِيهَا سَلَامٌ
وَأَخِرُ دَعَوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ

صدق الله العظيم

سورة يونس آية (١٠)