



تقدير وتمويل الانفاق الاستثماري

قبل البدء لانشاء مشروعك الاستثماري يجب التأكد والتحقق
الصلاحيات القانونية للظروف البيئية والاتجاهات السياسية
والاقتصادي والاجتماعية لتنفيذ المشروع حيث أن التغيير في
العادات الاجتماعية والسياسات الأساسية للنظام الاقتصادي

الأثر المحاسبي والضريبي في إضمحلال قيمة الاصل

ينص معيار الإضمحلال في قيمة الأصول من
معايير المحاسبة سواء الدولية أو المصرية على
أنه يتم إعادة تقييم للأصول في نهاية السنة
المالية لمعرفة الإنخفاض في قيمتها وذلك بالنسبة

تحديد الربح المحاسبي وموقف المراجع الخارجي منها

الهدف من عملية المراجعة الخارجية للقوائم المالية
والمبادئ التي تحكمها تشمل المهمة الرئيسية للمراجع
الخارجي ، إبداء الرأي المحايد عن مدى عدالة وسلامة

المحتويات

04

تحديد الربح المحاسبي وموقف المراجع الخارجي منها

الهدف من عملية المراجعة الخارجية للقوائم المالية والمبادئ التي تحكمها تشمل المهمة الرئيسية للمراجع الخارجي ، إبداء الرأي المحايد عن مدى عدالة وسلامة القوائم المالية للمنشأة في تعبرها

06

الانحراف المحاسبي والضريبي في اضمحلال قيمة الاصل

نص معيار الإضمحلال في قيمة الأصول من معايير المحاسبة سواء الدولية أو المصرية على أنه يتم إعادة تقييم للأصول في نهاية السنة المالية لمعرفة الإنخفاض في قيمتها وذلك بالنسبة للمشروعات المشتركة أو الشقيقة أو التابعة وأيضا بالنسبة للأصول

09

أنواع تقرير المراجع الخارجي

إذا تبين للمراجع الخارجي وجود مخالفات لمعايير المحاسبة المصرية أو لقانون الشركات المساهمة المصرية أو قانون

10

العوامل المؤثرة على اضمحلال القيمة للأصل الثابت

يشير معيار الإضمحلال في قيمة الأصول الدولي (٣٦) والمصري (٣١) إلى تعريف الإضمحلال بأنه مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل الثابت عن قيمته الدفترية ، ولمعرفة ذلك الإضمحلال ، يتطلب المعيار إعادة تقييم

12

تقدير وتمويل الانفاق الاستثماري

الصلاحية القانونية للظروف البيئية والاتجاهات السياسية والاقتصادية والاجتماعية لتنفيذ المشروع . حيث أن التغيير في العادات الاجتماعية والسياسات الأساسية للنظام الاقتصادي والسياسي السائد في الدولة

15

الاحتياطي السري

يلاحظ أن الاحتياطيات السرية هي تلك الاحتياطيات التي ليس لها أي وجود دفترية والتي من شأنها إظهار حقوق المساهمين بأقل من قيمتها الحقيقية .



وائل مراد
مؤسس ورئيس تحرير المجلة

بلغت الأرقام وخلال السنوات الماضية قدمت مجلة المحاسب العربي ، العدد من الموضوعات المفيدة للمحاسبين حيث كانت الحصيلة أكثر من 2,504,420 مقال طلب زيارة على الموقع شهريا ، أكثر من 2,770 مقال علمي ، 40 عدد شهري ، وأزيد من 120 ألف تحميل للأعداد السابقة من مجلتنا مجلة المحاسب العربي ، المجلة العلمية التي نطمح أن تكون الأولى بالوطن العربي ، كما أن المجلة قدمت عدد كبير من الخدمات منها

نسعى دائما لتقديم خدمات تساعد المحاسبين بالوطن العربي في الحصول على المعلومات المحاسبية أولا بأول ، من خدماتنا

• خدمة واتساب المحاسب العربي خدمة تعليمية ثقافية مجانية تعني نشر وتعزيز معلوماتك المحاسبية تحتوي على أكثر من ٥٠٠٠ عضو

• خدمة " إتعلم " مع مجلة المحاسب العربي- وهي خدمة مقدمة لطلبة الجامعات والمعاهد (قسم الجامعات والمعاهد " خدمات إستذكار الدروس والواجبات لطلبة الجامعات والمعاهد)

• خدمة " إسأل " مجلة المحاسب العربي والتي من خلالها يتم الرد والاجابة على أستفسارات القراء وزوار المجلة الكرام

• خدمة " كل يوم معلومة " هذه خدمة من خلالها يتم نشر معلومات يومية او شبة يومية معلومات محاسبية إقتصادية مالية تنمية بشرية ... الخ

• خدمة وظيفتي شكراً خدمة التوظيف المجانية عن طريق المدونة التوظيفية بالمجلة

كل هذه الخدمات وأكثر من ذلك يمكننا من الوصول إلى المحاسب العربي أينما كان من خلال طرحنا الجيد وكذلك من خلال القنوات الخاصة بالمجلة سنكون مؤهلين لتقديم يد العون لهم ، ويمكن الآن للمحاسبين والمهتمين بعلم المحاسبة الاستفادة من مجموعة الدروس المجانية والمحاضرات

{ حيث تهدف هذه الخدمات إلى الوصول بالمحاسب العربي إلى أرفع الدرجات }

وتعتمد خدمات مجلة المحاسب العربي على جهود فريق من المتطوعين الذين يهبون من وقتهم وجهدهم ومالهم الشيء الكثير للحرص على نشر العلم والمعرفة وتنوير المحاسب العربي .

مازال القادم أعظم، ومازال الفريق يكبر ويكبر معه الأمل ويقترّب معه الحلم، ولذلك، ومن أجل الاستمرار في أداء رسالتها وبلوغ هدفها بالتأسيس لنهضة علمية عربية شاملة، يرجى التكرم بمتابعتنا من خلال قنواتنا التعليمية المجانية .



16

التفرقة بين النفقات الرأس مالية والنفقات الايرادية

يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث

20

الإفصاح الكامل في القوائم المالية

يعني مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية شاملة على كافة المعلومات اللازمة للتعبير الصادق، والتي تمكن من عطاء مستخدم هذه القوائم صورة واضحة وصحيحة

22

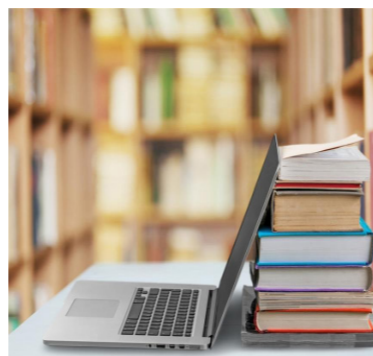
العوامل المختلفة التي تؤثر في تحديد التقدير الاولي للاهمل النسبية

١- حجم اعمال المنشأة مقاساً بإجمالي الإيرادات او الاصول أو صافي الدخل يؤثر في هذا التحديد طردياً وذلك لأن الاهمية النسبية مفهوم نسبي ولي مطلق

24

المشكلات المتعلقة بالاستهلاك في الواقع العملي

في بعض الاحيان نجد أن بعض الاصول الثابتة قد تستمر صالحة للتشغيل بعد إنتهاء عمرها المتوقع والذي يتم تحديد معدلات الاستهلاك السنوي على أساسه .



تحديد الربح المحاسبي وموقف المراجع الخارجي منها



بقلم / وائل مراد
مؤسس ورئيس تحرير مجلة
المحاسب العربي

مقدمة

الهدف من عملية المراجعة الخارجية للقوائم المالية والمبادئ التي تحكمها

تشمل المهمة الرئيسية للمراجع الخارجي

• إبداء الرأي المحايد عن مدى عدالة وسلامة القوائم المالية للمنشأة في تعبرها عن نتائج أعمالها ومركزها المالي وتدققها النقدية والتغيرات في حقوق الملكية .

معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠)

الهدف من عملية مراجعة قوائم مالية والمبادئ العامة التي تحكمها .

- يتمثل هدف مراجعة القوائم المالية في

تمكين المراجع الخارجي من إبداء الرأي فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت في كافة جوانبها الهامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبقة

كما بين المعيار رقم (٢٠٠) .

- في الوقت الذي تنحصر فيه مسئولية

المراجع الخارجي على تكوين وإبداء رأي في القوائم

المالية تقع مسئولية إعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية

المطبقة على عاتق إدارة المنشأة .

تحديد الربح المحاسبي وموقف المراجع الخارجي

منها

يلاحظ أن الربح المحاسبي لأي منشأة أعمال ، لا

يمكن معرفته على درجة التحديد إلا بعد إنتهاء

حياة المنتشة وتصفيته ، حيث تتحمل الأرباح

الحقيقية حينئذ في الزيادة في الزيادة التي توؤل إلى

أصحاب حقوق الملكية بعد التصفية عما أستثمروا

من أموال عند بداية حياة المنشأة .

فلو إفترضا أن حقوق أصحاب المنشأة « الأصول -

الخصوم في بداية حياة المنشأة ١٢٠,٠٠٠ ج وفي نهاية

حياة المنشأة بعد تصفيته بلغت حقوق أصحاب

المنشأة التي آلت إليهم ٩٠,٠٠٠ ج .

فإن الربح الحقيقي بعد التصفية هو الفرق بينهم

وهو ٧٠,٠٠٠ ج

ويمكن قياس تحديد الربح المحاسبي من خلال احدى طريقتين

طريقة الزيادة الصافية في حقوق

أصحاب المنشأة

وطريقة مقابلة الإيرادات بالنفقات »

وهذه هي طريقة المحاكم

أولاً : طريقة الزيادة الصافية في حقوق اصحاب

المنشأة (طريقة الميزانية)

وتقوم هذه الطريقة على أساس قياس الأرباح

الدورية من خلال المقارنة بين ميزانيتين لفترتين

متتاليتين « يعتبر هذا ربح فترة محاسبية وليس

ربح حقيقي »

الانتقادات

وتنتقد هذه الطريقة حيث أن رقم الربح الناتج

عن تطبيقها يشمل على كل من حقيقته منشأة

الاعمال من أرباح أيضاً كان مصدرها سواء أرباح

عادية أو غير عادية أو أرباح رأسمالية .

فالربح في هذه الطريقة يتضمن ربح التشغيل العادي

بالإضافة إلى الأرباح غير العادية التي تحققت خلال

الفترة والأرباح الرأسمالية ومن ثم فإن رقم الربح

هذا لن يعكس المقدرة الكسبية للمنشأة على وجه

سليم ، وهذا ما تحاول الطريقة الثانية تفاديته من

مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات .

ثانياً : طريقة مقابلة الإيرادات بالنفقات « وهذه

هي طريقة المحاكم »

يلاحظ أنه تتم مقابلة الإيرادات الجارية بما يتحملها

من نفقات جارية للوصول إلى ربح التشغيل الذي

يعبر عن المقدرة الكسبية للمنشأة ، مع فصل

المكاسب الناتجة عن ارتفاع أسعار الأصول والتي

تعرف بمكاسب الحيازة بصورة مستقلة في الحسابات

حيث أنها تعتبر أرباحاً فير قابلة للتوزيع .

وتنقسم الإيرادات إلى إيرادات إيرادية وإيرادات رأسمالية كما تنقسم الإيرادات الإيرادية بدورها إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية .

ويقصد بالإيرادات العادية تلك الإيرادات التي تنشأ

من مزاوله المنشأة لنشاطاتها العادي ، وذلك مثل

إيراد المبيعات وأرباح الاستثمار والتي ترحل إلى

الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر .

الإيرادات الإيرادية غير العادية

يقصد بها تلك الإيرادات التي تنشأ نتيجة عمليات

لا تدخل في النشاط العادي للمنشأة ، ولا تتعلق

بالفترة المحاسبية الجارية بل قد تخص فترة ماضية

وذلك مثل ما تحصل عليه المنشأة لديون مستقة

سبق أن إعتبرتها مصروف فس سنوات سابقة .

الإيرادات الرأسمالية

هي تلك الناتجة عن بيع المنشأة لاحد الأصول

الثابتة التي تكتنيها ، يقصد المساعدة في الانتاج أو

أداء خدمات طويلة الاجل وليس بقصد الاتجار فيها

كذلك قد تكون مكاسب ناتجة عن ارتفاع أسعار

أصول المنشأة .

ويلاحظ أن هذه الإيرادات الرأسمالية غير القابلة

للتوزيع منها ، في الحقيقة تعتبر من مصادر تكوين

الاحتياطيات الرأسمالية والتي يعتبر توزيعها بمثابة

إهدار لرأسها المنشأة والي ينبغي المحافظة عليه .

أما بالنسبة للإيرادات الرأسمالية فإن مكوناتها

تشتمل على الانواع الآتية :-

• الإيرادات الناتجة عن بيع الأصول الثابتة بربح .

• الإيرادات الناتجة عن قبض تعويضات عن أصول

ثابتة أكثر من تكلفتها الدفترية .

• أرباح إعادة التقدير .

• الإيرادات غير العادية

• تصفية الالتزامات بأقل من قيمتها الدفترية

والمطلوبات وما يتبقى بعد ذلك يجوز توزيعه .

أي أن القضاء يرى أن

- الربح الرأسمالي لا يجوز توزيعه (

حث يتم ترحيله إلى حساب احتياطي رأسمالي

) بل يجب ان يستخدم في تغطية الخسائر غير

العادية.

كيف يتم التحقق من تحقيق المدة الزمنية

أولاً : التحقق من سلامة التفرقة بين الانواع

المختلفة من المصروفات ومعالجة كل منها

المعالجة المحاسبية السليمة .

ثانياً : التحقق من سلامة حساب الاستهلاك

عن الاصول الثابتة .

ثالثاً : التحقق من سلامة تكوين المخصصات

الضرورية .

رابعاً : التحقق من سلامة إجراء الجرد

والتقويم السليم للمخزون السلعي وأخر

المدة.

خامساً : التحقق من سلامة إجراء التسويات

الجردية آخر المدة بطريقة سليمة.

سادساً : التحقق من سلامة إحترام تاريخ

الاقفال .

سابعاً التحقق من سلامة التفرقة بين الإيرادات

الإيرادية والإيرادات الرأسمالية .

موقع المراجع الخارجي من موضوع تحديد

الربح

المراجع الخارجي يجب أن يوجه الاهتمام

المناسب للتحقق من مدى سلامة وعدالة قيام

المنشأة التي يراجعها بتطبيق مبدأ المقابلة

المحاسبية ومبدأ المدة المحاسبية ومدى سلامة

تطبيق أساس تحقيق الإيرادات وكذلك مبدأ

التفرقة بين أنواع النفقات ومعالجتها المحالجة

المحاسبية السليمة .

أي أن هذه المجموعة من الإيرادات تحققها

المنشأة من أي مصدر بخلاف المصادر المرتبطة

بطبيعة نشاطها الذي أنشئت من أجله .

وتعتبر النفقات بمثابة العنصر الثاني من

عنصري القياس نتيجة الاعمال من ربح

أو خسارة ، وهي التي يتم مقابلتها مع

الإيرادات للوصول إلى أرباح الفترة المالية

والنفقات عبارة عن المبالغ التي تدفعها

المنشأة أو تتعهد بدفعها نظير الحصول على

منافع وخدمات

• هذا ويجب أن نلاحظ أن

ربح النشاط العادي ويقصد به

الربح الناتج عن النشاط والتي قامت من

أجله المنشأة أي أن الربح الناتج عن قيام

المنشأة بمزاوله النشاط الذي قامت وتأسست

من أجله .

ربح النشاط العادي

يقصد به الربح الناتج عن أي نشاط بخلاف

النشاط التي قامت من أجله ، أي أن الربح

الناتج عن قيام المنشأة بمزاوله أيه أنشطة لم

تقم أساساً من أجلها .

الربح الرأسمالي

يقصد به الربح الناتج عن قيام المنشأة عن

قيام بيع أصل ثابت أو أصول ثابتة من أصولها

الثابتة التي كانت قد أشترتها أو أقتنتها بغرض

إستخدامها في القيام بمزاوله نشاطها الرئيسي .

الشروط القضائية لتوزيع الأرباح والرأسمالية

١- أن تكون قد تحققت فعلاً ومعنى

ذلك أن القضاء يستبعد أرباح إعادة التقدير

من الحساب .

٢- أن يوجد فائض حقيقي بعد إعادة

تقويم سائر الأصول وسائر الخصوم ويسمح

له بالتوزيع .

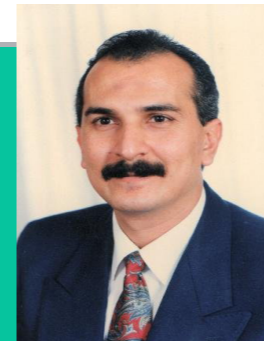
ويعني ذلك أن القضاء يرى أن الأرباح

الرأسمالية تستخدم في تغطية الخسائر



الاثـر المحاسبـي والضـريبي من إضمـحلال قيمـة الاصل

د / نبيل عبدالرؤف إبراهيم



طالما اعترف بها وفق إصدارات المنظمات المهنية لآز ذلك مؤثر على توزيعات الأرباح , ومن الجدير بالذكر أنه في رأي البعض أن الأصول تمثل مخزون من المنافع الاقتصادية المستقبلية والتي تنعكس بتدفقات نقدية في المستقبل فكيف لا نوافق على خصم خسارة الاضمحلال في قيمة الأصل من الوعاء الضريبي وهو يعتبر أكبر مساهم في التدفقات النقدية التي تحصل عليها المنشأة وساهمت في الافصاح عن صافي ربح النشاط في الفترات المالية السابقة.

تشير اصدارات معايير المحاسبة والمراجعة و تقارير بورصة الاوراق المالية الامريكية إلى أهمية خصم خسارة الاضمحلال للاصول طويلة الاجل من الوعاء الضريبي أو الاعتراف بالضريبة المؤجلة لمقابلة خسارة الاضمحلال وتشير بعض الدراسات استنادا الى تلك الاصدارات والتقارير الى انه كيف تقوم المنشآت بسداد ضريبة دخل على قيمة الاضمحلال في قيمة الأصول والتي أدرجت بالفعل بقائمة المركز المالي وفق قيمتها الاستردادية .

كما أن إجراءات التوافق الضريبي في دول الاتحاد الاوربي والتي تسعى جاهدة إلى اعتماد خصم خسارة الاضمحلال من الوعاء الضريبي وخاصة لشركات المجموعة على اعتبار انه لا يمكن سداد ضريبة دخل على قيمة خسارة ناتجة من إضمحلال قيمة الأصول فتوحيد تلك التعاملات يؤثر على معدلات الضريبة بدول الاتحاد الاوربي .

يعتبر الاثر الضريبي من خسارة إضمحلال قيمة الأصول طويلة الاجل ناتجاً من عدم خصم خسارة الاضمحلال من الوعاء الضريبي مما يؤثر على سداد ضريبة دخل أعلى مما يجب ومن ثم زيادة العبء الضريبي. ولمعالجة ذلك يجب أن يشار اليها بضريبة الدخل المؤجلة في حالة عدم خصمها من الوعاء الضريبي بالإضافة الى انه عند تقدير القيمة الاستردادية والتي يتم تقديرها اعتماداً على التدفقات النقدية يجب مراعاة الاثر الضريبي عند تقدير تلك التدفقات .

يعتبر الاثر الضريبي واضحاً جداً في القرار الوزاري لوزير المالية الصادر برقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل, فقد جاء بالمادة السابعة من القرار ما يلي :



ينص معيار الإضمحلال في قيمة الأصول من معايير المحاسبة سواء الدولية أو المصرية على أنه يتم إعادة تقييم للأصول في نهاية السنة المالية لمعرفة الإنخفاض في قيمتها وذلك بالنسبة للمشروعات المشتركة أو الشقيقة أو التابعة وأيضا بالنسبة للأصول التي يتم إثباتها في الدفاتر على أساس إعادة التقييم بالإضافة إلى أن الأصول التي تثبت بالتكلفة التاريخية يتم إختبار الإنخفاض بالنسبة لقيمتها في نهاية العام, وبناء على ذلك فمن الناحية المحاسبية يجب على الشركة في نهاية كل فترة مالية تقييم احتمال انخفاض قيمة الأصول وتقدير المبلغ القابل للاسترداد ويتم ذلك عن طريق مقارنة القيمة الدفترية مع المبلغ القابل للاسترداد في نهاية كل دورة محاسبية .

وكما سبقت الإشارة فقد تكون القيمة الاستردادية للاصل عبارة عن القيمة الاستخدامية أو صافي القيمة العادلة أيهما أكبر ومن الناحية المحاسبية عند تحديد القيمة الاستخدامية يسمح معيار الاضمحلال باستخدام أساليب القيمة الحالية من خلال تقدير التدفقات النقدية المستقبلية مخضومة بسعر خصم مناسب.

عناصر قياس القيمة الحالية وفق معيار المحاسبة المصري (اضمحلال قيمة الأصول) :

يقدم المعيار مقارنة بين منهجين عند حساب القيمة الحالية ويمكن استخدام احدهما لتقدير القيمة الاستخدامية للأصل :

- ١- المنهج التقليدي ويركز على تحديد سعر الخصم
 - ٢- منهج التدفق النقدي المتوقع ويركز على سعر الخصم ومخاطر عدم التأكد والتي تؤدي إلى إحداث تسويات عند الوصول إلى التدفقات النقدية المتوقعة بعد عمل التسويات الخاصة بالمخاطر
- أياً كان المنهج الذي تتخذه المنشأة لقياس القيمة الاستخدامية للأصل يجب ألا تظهر أسعار الفائدة المستخدمة لخصم التدفقات النقدية والمخاطر التي تم تعديل التدفقات النقدية المقدرتها مقابلها وإلا سيتكرر تأثير بعض الافتراضات. عندما يكون السعر المحدد للأصل غير متاح مباشرة من السوق تستخدم المنشأة بدائل لتقدير سعر الخصم حيث يكون الغرض هو تقدير سوقي قدر الإمكان فيما يتعلق بالقيمة الزمنية للنقود للفترة حتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل.

وبالتالي فعند إجراء هذا التقدير قد تأخذ المنشأة في حسابها المعدلات التالية عند حساب سعر الخصم :

- ١- متوسط تكلفة رأس المال المرجحة للمنشأة « نموذج تسعير الأصول الرأسمالية » .
- ٢- تكلفة التمويل من الغير.
- ٣- أسعار الاقتراض الأخرى في السوق .

على أن يكون سعر الخصم قبل الضرائب وبالتالي عندما يكون الأساس المستخدم لتقدير سعر الخصم بعد الضرائب يتم تعديل هذا الأساس ليظهر السعر قبل الضرائب.

يعتبر الاثر المحاسبى الناتج من إضمحلال قيمة الأصول الثابتة عاملاً مؤثراً على قياس الربح المحاسبى بالانخفاض مما يؤثر على الوعاء الضريبي بالانخفاض والذي قررته العديد من الدراسات و أحكام المحاكم , فيعد الحكم الذى أصدرته محكمة أوهايا حول مدى أحقية الشركات الامريكية وخاصة الشركة الام خصم خسارة إضمحلال قيمة الأصول من الوعاء الضريبي فموضوعة الخصم تتوقف على مدى الدقة في إعادة تقييم الأصل وعندما يحدث انخفاض في قيمة الأصل يتم توجيه الخسارة مباشرة لقائمة الدخل وفق معايير المحاسبة حتى لو كان الأصل معنوياً أو أى وحدة مولدة للنقد,



٧- ومع عدم الإخلال بأحكام البنود السابقة، يراعى ما يأتي:

[أ] - لا يدخل في الوعاء الخاضع للضريبة خسائر الاضمحلال وما يتم إدراجه كإيرادات عند رد. هذه الخسائر .

[ب]- يدخل ضمن الوعاء الخاضع للضريبة ما يتم ترحيله مباشرة إلى حقوق الملكية من إيرادات خاضعة للضريبة أو تكاليف واجبة الخصم ولم تدرج بقائمة الدخل.

يتضح من هذا النص أن خسارة الاضمحلال التي اعترف بها بقائمة الدخل أو في حقوق الملكية بقائمة المركز المالي, لم تعتبر من التكاليف واجبة الخصم وإنما على الشركات والمنشآت عند إعداد إقرارها الضريبي إضافة تلك الخسارة الى اقرار الضريبي ومن ثم خضوعها للضريبة على الدخل على الرغم من أنها اعترف بها محاسبياً كخسارة ناتجة من الاضمحلال وتم توجيهها محاسبياً الى قائمة الدخل مما أدى إلى تخفيض لصافي الربح المحاسبى , الا انه طبقاً لذلك القرار يتم ردها مرة أخرى لصافي الربح المحاسبى بأعتبرها ليست من التكاليف الواجبة الخصم وهذا ما يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على المنشآت ولاسيما وأنه لايعترف بالضريبة المؤجلة بالاقرار الضريبي , وقد تكون تلك المعالجة الضريبية ناتجة من الحرص على الرعاية و الحفاظ على الموارد السيادية للدولة .

أنواع تقارير المراجع الخارجي

إذا تبين للمراجع الخارجي وجود مخالفات لمعايير المحاسبة المصرية أو لقانون الشركات المساهمة المصرية أو قانون النظام للشركات أو أي مخالفات محاسبية ذات تأثير جوهري على عدالة القوائم المالية والحسابات الختامية للمنشأة وأصبح من الواجب على المراجع الخارجي أن ينبه إدارة المنشأة لهذه المخالفات .

- ١- تقرير التنظيف .
- ٢- تقرير مقيد .
- ٣- تقرير عكسي .
- ٤- تقرير خالي من الرأي .

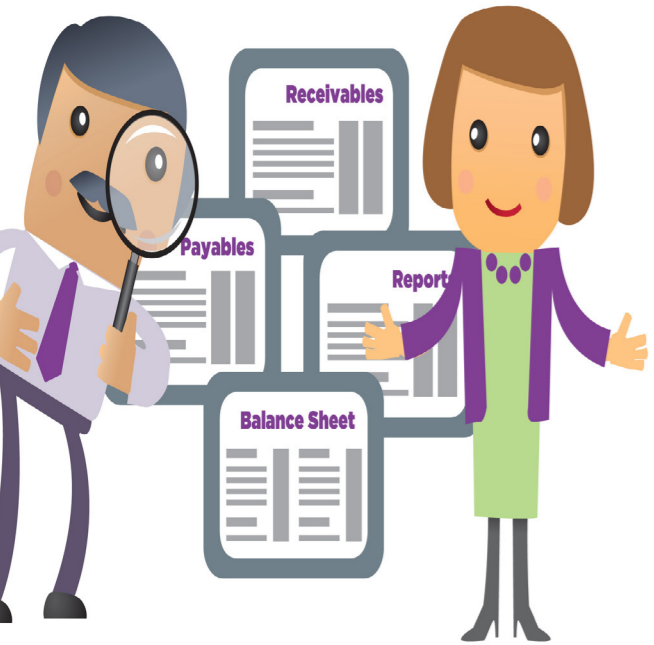
الاحتمال الاول : أن تقوم إدارة المنشأة بتصحيح تلك المخالفات التي بينها لهم المراجع الخارجي .

ففي هذه الحالة فإن المراجع الخارجي يقوم بإعداد تقرير مراجعة نظيف .

الاحتمال الثاني : إدارة المنشأة أصرت على عدم تصويب المخالفات هناك مواقف ثلاثة

- لا تؤثر على عدالة القوائم المالية ----- تقرير مقيد
 - تؤثر على عدالة القوائم المالية ----- تقرير عكسي
- في حالة إصرار المنشأة على عدم التصحيح ----- تقرير خالي من الرأي

خالي من الرأي (يدل على القوائم المالية تختلف كلياً عن الحقائق)



اهداف محاسبة المسئولية

اقتصاديات السياحة الحلال

حوكمة الشركات - الرقابة ضد الفساد المالي والإداري

لنوع الأصول الملموسة

30 نصيحة لتكون أكثر ذكاء



العوامل المؤثرة على إضمحلال القيمة للأصل الثابت



د / نبيل عبدالرؤف إبراهيم

أولاً : العوامل المؤثرة على تقدير القيمة الاستخدامية :

1. تقدير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل
2. التوقعات بشأن التغيرات الممكنة في قيم أو توقيت هذه التدفقات النقدية المستقبلية
3. القيمة الزمنية للنقود ممثلة في أسعار الفائدة الحالية في السوق بدون مخاطرة
4. قيمة تحمل عدم التأكد المتأصل في الأصل
5. عوامل أخرى مثل عدم قابلية التسييل والتصفية والتي يظهرها السوق عند تحديد قيمة التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل .

ثانياً : العوامل التي يجب مراعاتها عند تقدير القيمة الاستخدامية :

1. تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية على أساس افتراضات معقولة ومؤيدة تمثل أفضل تقديرات الإدارة.
2. يتم التقدير في ضوء اخر الموازنات والتوقعات التي اعتمدها الإدارة (مع استبعاد اية تدفقات نقدية مستقبلية للداخل أو للخارج متوقع أن تنشأ من إعادة هيكله في المستقبل أو من تحسين أو دعم أداء الأصل).

3. تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية فيما بعد الفترة التي تغطيها الموازنات والتوقعات الصادره مؤخرًا لفترة أقصاها ٥ سنوات (أو أكثر إذا كان يمكن تبريرها).

4. تقدير التوقعات الخاصة بالتدفقات النقدية فيما بعد الفترة التي تغطيها الموازنات والتوقعات الصادره مؤخرًا والمعتمده من الإدارة.

5. يتم تقدير التوقعات بناءً على معدل نمو ثابت أو متجهًا للانخفاض.

6. لا يجب أن تزيد معدلات النمو على متوسط المعدلات على المدى البعيد بالنسبة للمنتجات أو الصناعات أو في الدولة التي تمارس فيها المنشأة نشاطها.

خسائر الإضمحلال في قيمة الأصول Impairment

يشير معيار الإضمحلال في قيمة الأصول الدولي (٣٦) والمصري (٣١) إلى تعريف الإضمحلال بأنه مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل الثابت عن قيمته الدفترية ، لمعرفة ذلك الإضمحلال ، يتطلب المعيار إعادة تقييم الأصول في نهاية السنة المالية لمعرفة الإنخفاض في قيمتها وذلك بالنسبة للمشروعات المشتركة أو الشقيقة أو التابعة وأيضا بالنسبة للأصول التي يتم إثباتها في الدفاتر على أساس إعادة التقييم ، وبالتالي فمعنى الإضمحلال هو انخفاض في القيمة اي الاندثار لقيمة الأصل ، وحيث ان حدود الدراسة تتمثل في اضمحلال الأصول الثابتة فقط والتي عرفها المعيار المحاسبي الدولي رقم (١٦) والمصري (١٠) بأنها هي الأصول الملموسة التي :

- 1- تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات، أو لتأجيرها للغير، أو لأغراضها الإدارية .
 - 2- من المتوقع استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة.
- وبالتالي فالتركيز سوف ينصب على العوامل المؤثرة على إضمحلال قيمة الأصول الثابتة فقط وذلك على نحو ما سيرد في الفقرات التالية على متن البحث :

FINANCIAL MANAGEMENT



ثالثاً : مؤشرات الإضمحلال في قيمة أصول المنشأة

أ- المصادر الخارجية للمعلومات

- 1- حدوث انخفاض ملموس في القيمة السوقية للأصل أثناء الفترة أكثر مما هو متوقع نتيجة مرور الوقت أو الاستخدام المعتاد.
- 2- حدوث تغيرات ملموسة ذات أثر سلبي على المنشأة أثناء الفترة أو سوف تحدث في المستقبل القريب في التقنية التكنولوجية والسوق والمناخ الاقتصادي و التشريعي الذي تعمل فيه المنشأة.
- 3- حدوث زيادة في أسعار فائدة السوق على الاستثمارات أو في معدلات العائد الأخرى في السوق خلال الفترة.

4- إذا تجاوزت القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة قيمتها الرأسمالية Market Capitalization طبقاً لأسعار السوق.

ب - المصادر الداخلية للمعلومات

1- توافر دليل تقادم أو تلف مادي في الأصل.

2- حدوث تغيرات ملموسة ذات تأثير سلبي على المنشأة خلال الفترة أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب الذي يستخدم فيه الأصل أو يتوقع استخدامه خلالها مثل تخريد الأصل و الخطط الخاصة بتوقف العمليات المرتبط بها الأصل أو إعادة هيكلتها أو خطط تتعلق بالتصرف في الأصل أو بيعه قبل التاريخ المتوقع.

3- توافر دليل من التقارير الداخلية تشير إلى أن الأداء الاقتصادي للأصل سوف أو يتوقع أن يكون سيئاً.



تقدير وتمويل الانفاق الاستثماري

بقلم / وائل مراد
مؤسس ورئيس تحرير مجلة
المحاسب العربي

مقدمة

قبل البدء بإنشاء مشروعك الاستثماري يجب التأكد والتحقق من الاتي :-

- 1- الصلاحية القانونية للظروف البيئية والاتجاهات السياسية والاقتصادي والاجتماعية لتنفيذ المشروع . حيث أن التغيير في العادات الاجتماعية والسلات الأساسية للنظام الاقتصادي والسياسي السائد في الدولة ، وكذلك سياسات التسعير وإعانات الإنتاج وتوزيع ورقابة الدخل والاتجاه الخاصة بأجهزة الرقابة نحو منح الموافقات ورخص الإقامة وتشغيل المشروع يؤثر على البدائل الاستثمارية . كما يجب على القائمين لدراسة ذلك المشروع دراسة ايضا جميع الشروط التي من الممكن ان تحجب إقامة أي استثمار من ممارسة نشاط معين والشروط التي تحدد قبول ذلك المشروع .
- 2- التحقق من مدى الصلاحية التسويقية لمنتجات البديل الاستثماري

وذلك بفحص طبيعة السوق من حيث كونه سوقاً مفتوحاً أو مقيداً أو احتكاري أو هناك منافسة كاملة ام غير كاملة ، كما يجب التركيز على طبيعة المنافسة في السوق وإحتمال تغييرها مسبقاً ، يجب أيضاً دراسة حدود السوق جغرافياً وتحديد

القطاع المطلوب صناعي او تجاري الخ وكذلك دراسة ربحية القطاعات الاقتصادية المختلفة وتحديد متوسط إنتاجها ومكافئة زيادة الحصة السوقية ومدى توافر الخبرة لدى المستثمر لتغطية وإستيعاب التعامل مع السوق .

- 3- دراسة وغص وتحليل سياسات التسعير

قبل تحديد تقدير الانفاق الاستثماري لمعرفة هل تحدد الاسعار وفقاً لقوى العرض والطلب في اسواق المنافسة الكاملة على الرغم من ندرة تواجدتها في الحياة العملية أم لا

- 4- التحقق من الصلاحية الفنية والهندسية للبديل الاستثماري مع التركيز على تحديد انسب موقع لاقامة حيث تختلف دراسة موقع البديل الاستثماري تبعاً لطبيعته وتحديد انسب موقع مع مراعاة عدة اعتبارات من اهمها وسائل النقل والمواصلات ، قنوات توزيع المنتوجات - البيئة المحيطة للمشروع ، قرب او بعد المشروع من أسواق تصريف المنتج .
- 5- تحديد حجم الاقتصاد الامثل .

الاقتصادية المحتملة في المواد الاولية والقوى العاملة والخامات

تم ترحم الدراسة هذه المتطلبات والاحتياجات إلى عوائد جارية وتكاليف جارية وراسمالية ، كما يجب مراعاة أثر تشتت الاسواق سواء اسواق مدخلات أو مخرجات على تقدير حجم الانتاج الامثل للبديل الاستثماري حيث يؤثر على التكلفة الاستثمارية لاقامة البديل ، وتكاليف النقل والمواصلات الخاصة بالمنتجات والعاملين مما يؤثر على تاليف التشغيل .

- 6- إجراء حصر وغص ومقارنة ومفاضلة بين أساليب التشغيل

وذلك لاختيار أفضل ما يوائم القوانين والتشريعات السائدة داخل الدولة المضيفة للمشروع ومدى توافر المواد الخام مثلاً ومدى الامان وإجراء عمليات الصيانة اللازمة ، كما يجب أن يحقق أسلوب التشغيل الامثل أعلى عائد نسبي على الانفاق الاستثماري في ضوء مفهوم الربحية الخاصة ، ويجب المفاضلة بين اساليب التشغيل والظروف الاقتصادية الذي يدره كل أسلوب .

7- إعداد التوصيف الفني لعمليات الانتاج والتشغيل وفقاً للاسس الفنية .

وذلك من خلال إعداد خرائط تدفق عمليات التشغيل اللازمة التي توضح كافة مراحل التشغيل داخل الشركة ، حيث يفيد التوصيف الفني في تحديد مواصفات ومتطلبات الانتاج من المواد الاولية .

8- تحديد الاصول المختلفة من الآلات والمعدات ووسائل الانتاج الخامات الانتاجية اللازمة لتوفير وإستغلال الطاقة المقدره . يتم إظهار الاحتياجات الراسمالية في قائمة توضح اسم ومواصفات آلات المطلوبة لاجراء دورة التشغيل وطاقتها الانتاجية ، والقوى المحركة اللازمة لتشغيلها من كهرباء او غاز ... الخ

9- إعداد التصميم الهندسي للمشروع ويتحدد لك بناء على مسارات تدفق عمليات الانتاج وطرق التشغيل ووسائل الانتاج المختلفة التي سيتم من توفيرها ، ويتم إظهارها في شكل رسومات هندسية تحدد أماكن الآت والخدمات الانتاجية ... الخ

10- وضع الموازنات التخطيطية التشغيلية الجارية لاستغلال الطاقة المتاحة .

تلك الموازنات هي التي تحدد كميات ومواصفات الانتاج وما هي الاحتياجات المطلوبة من الموارد الاقتصادية المختلفة في القطاع الصناعي والتسويقي والاداري ، وإعداد برامج التدريب ورفع الكفاية وبرامج الصيانة البورية .

حيث يعد إنجاز الاجراءات السابقة قبل الاتفاق الاستثماري حد ذاته من متطلبات هذا التقدير ويستلزم تضافر كافة جهود الخبراء والمتخصصين في المجالات المختلفة القانونية والتسويقية والفنية والهندسية والمالية وترجمتها في دراسة جدوى مالية واقتصادية .

مستلزمات إعداد دراسة الجدوى المالية والاقتصادية

- تقدير وتمويل الاتفاق الاستثماري .
- تحديد العمر الاقتصادي للمشروع الاستثماري .
- تقدير وتحليل وجدولة التكلفة الاستثمارية طويلة الاجل للمشروع الاستثماري .
- تحديد رأس المال العامل لأول دورة تشغيل .
- دراسة عناصر هيكل التمويل للمشروع الاستثماري .
- تحديد العمر الاقتصادي للبديل الاستثماري
- يوجد لاي بديل استثماري ثلاث اعمال

العمر القانوني : ويحدد العمر القانوني للبديل الاستثماري وفقاً للقوانين العامة او الخاصة لعقود التأسيس بانواعها المختلفة ، او وفقاً لاتفاق الشركاء على فترة عمر يحججه حكياً تنقضي بعده الشركة وتصفى موجوداتها وتسهل أصولها وتسدد التزاماتها ويوزع فائض التصفية على الشركاء .

العمر الانتاجي او الطبيعي : هو الفترة الزمنية التي يظل فيها البديل صالحاً للانتاج بصرف النظر عن ربحية الاقتصادية ويتوقف بالتقدم والاستخدام كما يتحدد هذا العمر بالفترة الزمنية التي يظل فيها البديل الاستثماري موجوداً وقائماً ويمارس ويزاول نشاطه سواء كان نشاط خدي أو إنتاجي

ولا يتأثر عمر الانتاجي بعمر الاصول الثابته بالمنشأة

تكاليف البديل الاستثماري

يتم تبويب البديل الاستثماري في مجموعتين هما

☐ التكاليف الاستثمارية

☐ والتكاليف الجارية (تكاليف التشغيل الجارية قصيرة الاجل)

أولاً : التكاليف الاستثمارية .

☐ التكاليف الاستثمارية طويلة الاجل (الثابته الاثزامية) .

☐ التكاليف الاستثمارية الملموسة .

☐ تكلفة الحصول على الاراضي اللازمة لاقامة وتشغيل البديل الاستثماري .

☐ تكلفة المباني والانشاءات والتجهيزات والمرافق .

☐ تكلفة الآلات والمعدات والاصحمة المعملية .

☐ تكاليف الادوات والتسهيلات المساعدة .

☐ تكاليف وسائل النقل والانتقال الداخلي والخارجي .

☐ تكاليف الاتاث والمعدات المكتبية والمفروشات .

☐ احتياطي الطوارئ وأرتفاع الاسعار .

☐ التكاليف الاستثمارية غير الملموسة .

☐ التكاليف الاستثمارية غير الملموسة (المعنوية) التي تستند

بالكامل وليس لها قيمة بيعية .

☐ التكاليف الاستثمارية غير الملموسة (المعنوية) التي لا تستند

بالكامل ولها قيمة بيعية .

☐ رأس المال العامل .

☐ تحليل التكاليف الاستثمارية للبدائل الاستثمارية

☐ جدول تحليل اوزان الاهمية النسبية للبنود أو عناصر التكاليف الاستثمارية .

☐ جدول تحليل بنود الاتفاق الاستثماري وفقاً لنوع العملة .

☐ جدولة الاتفاق الاستثماري

هيكل الاموال المستمرة في البديل الاستثماري

☐ الاموال المملوكة

☐ الاموال المقترضة (القروض الاستثمارية) طويلة الاجل

☐ القروض طويلة الاجل المنخفضة الاعباء .

☐ القروض طويلة الاجل العادية

☐ الاموال المقترضة (القروض الاستثمارية) قصيرة الاجل .

☐ مؤشر أو نسبة الاموال المقترضة إلى الاموال المملوكة للبديل الاستثماري .

ثالثاً : إعداد جدول تقدير وتمويل إحتياجات الاتفاق الاستثماري .

التكاليف الاستثمارية

تمثل إنفاق استثماري تمتد فائدته وجوداه لأكثر من سنه مالية واحدة خلال عمرة الانتاجي والاقتصادي ، ويقصد بها جميع التكاليف التي تنفق على البديل الاستثماري منذ لحظة التفكير فيه كفكرة اساسية وأثناء مراحل دراسته وبناءة وتجهيزه وتجربته حتى نهايته .

التكاليف الاستثمارية طويلة الاجل الثابته الاثزامية

وهي تصنف في مجموعتين التكاليف الاستثمارية الملموسة وغير

الملموسة

التكاليف الاستثمارية الملموسة

هي كافة الاصول الثابته المادية الملموسة التس يستلزمها في تنفيذ البديل الاستثماري من لحظة التفكير .

• تكلفه الحصول على الاراضي اللازمة لاقامة وتشغيل البديل الاستثماري .

وهي تكلفه الاراضي من ثمن الشراء مضافاً إليها رسوم التسجيل

والاشهار واتعاب الحماما والسمسرة وإستخراج الرخص ... الخ

• تكلفه المباني والانشاءات والتجهيزات والمرافق

وهي تكلفه المباني والمصانع والادارة اللازمة للمشروع وتكاليف الاسوار المحيطة به وتكاليف وتسهيلات الانتاج ومحطات توليد

الكهرباء وخط المياة وكل التكاليف التي تخص تجهيز المبني .

• تكلفه الآلات والمعدات والاصحمة المعملية .

تحدد التكلفة الراسمالية للآلات والمعدات والاصحمة بتمن الشراء الاساسي مضاف إليها كافة التكاليف اللازمة حتى تصبح الآلات

والمعدات جاهزة للعمل .

• تكاليف الادوات والتسهيلات المساعدة .

• وتتضمن تكلفه الادوات والموازين التي تساعد على

إجازات العمليات الصناعية وتحديد التكلفة وفقاً للاسس التي تقدر على أساسها تكلفه الآلات والمعدات والاصحمة .

• تكاليف وسائل النقل والانتقال الداخلي والخارجي .

وتشمل تكاليف ووسائل النقل الداخلي الخفيف والثقيل مثل تكلفه الروافع والواناش والسيور المتحركة وكافة تكاليف السيارات لنقل

العالة والخدمات والمنتجات .

• تكاليف الاتاث والمعدات المكتبية والمفروشات .

وتشمل تكاليف تأسيس مكتب وورش ومخازن ومرافق وغداة المشروع وتكاليف الآلات الكاتبة والحاسبة والمشروفات والملوكات

اللازم للارضية وتكاليف السجاد ... الخ

• احتياطي الطوارئ وأرتفاع الاسعار .

يتأثر ويرتبط إختيار الاصول الاستثمارية بنوع وطبيعة نشاط البديل الاستثماري ونظراً لتقدير عناصر التكاليف الاستثمارية عادة ما يحيط

بها من عوامل كثيرة تؤثر في دقة وتقديره ، لذلك يستلزم الامر إضافة مبالغ اخرى لمقابلة اي تغيرات قد تحدث أثناء فترة إنشاء

المشروع .



الاحتياطي السري

يلاحظ أن الاحتياطيات السرية هي تلك الاحتياطيات التي ليس لها أي وجود دفترى والتي من شأنها إظهار حقوق المساهمين بأقل من قيمتها الحقيقية .

مزاي وجود الاحتياطي السري وأهم عيوبه
أولاً : المزايا

- يمثل عامل ومصدر قوة للشركة .
- يعطي إدارة المنشأة المصدر الذي يمكن أن تعتمد عليه في إجراءات توزيع الارباح المعتادة في السنوات التي تتحقق فيها أرباح غير كافية لاجزاء مثل هذه التوزيعات .

ثانياً : اهم العيوب

- أنها تتعارض مع قواعد حوكمة الشركات .
- يتعارض مع سياسات الإفصاح المحاسبي .
- أنه يعتبر أحد أدوات منشأة الأعمال في القيام بأساليب أداة الربحية .
- أنه قد يساء أستعماله من جانب المدير في تحقيق إختلاسات أو إظهار نتيجة أعمال غير صادقة أو التأثير على أسعار المنشأة في سوق الأوراق المالية .
- وتنشأ الاحتياطيات السرية بكافة الاساليب التي تعمل على تقليل قيمة الاصول عن حقيقتها أو تضخم قيم الالتزامات للغير على خلاف الحقيقة .

ويمكن تقليل قيم الاصول بوسائل متعددة من بينها ما يتم بسبب تطبيق بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومن بينها ما يتم نتيجة تعمد الإدارة ومن أهم هذه الوسائل :-

- 1- التمسك في تقييم الاصول الثابتة بالتكلفة التاريخية .
- 2- تطبيق ساسة التحفظ في توزيع الاصول المتداولة .
- 3- عدم إظهار الاصول الثابتة التي تحصل عليها المنشأة بدون مقابل في الدفاتر .
- 4- المغالاة في حساب الاستهلاك عن الاصول الثابتة .
- 5- إعتبار بعض النفقات الرأسالية على أنها نفقات إيرادية .
- 6- المغالاة في قيم مخصصات الاصول
- 7- معالجة الاصول الثابتة والمتسلسلة دفترياً بطريقة تذكارية .

- وارباح محتجزه في حالة المشروعات القائمة)
- وتأخذ الاموال المملوكة للشركة صور او أحد الاشكال التالية
- ☑ الحصة النقدية .
- ☑ الحصة العينية .
- ☑ الحصة المعنوية .

وقد يقدم أحد الشركاء والمؤسسين حصته في رأس المال البديل الاستراتيجي في شكل حقوق معرفة فنية او هندسية .

•الاموال المقترضة (القروض الاستثنائية) طويلة الاجل تعرف القروض الاستثنائية طويلة الاجل بالقروض التي يتعدى اجلها أكثر من سنة مالية ، وتستخدم هذه الاموال لتمويل الاتفاق الاستثنائي الثابت ، وتتعدد انواع القروض وفقاً لشروط التعاقد عليها منها على سبيل المثال

- ☑ القروض طويلة الاجل المنخفضة الاعباء .
- وهي تلك القروض التي تفرضها وتمتحنها البنوك ومؤسسات التمويل الحكومية للاستثمارات العامة او الخاصة التي تحظى بتشجيع وأهتمام ورعاية الدول .

☑ القروض طويلة الاجل العادية وهي تلك القروض التي تقرض بمعدل الفائدة السائد في سوق المال والذي يتحدد وفقاً لنقطة تلاقي منحى الطلب على الاموال ومنحنى العرض المتاح من الاموال في السوق .

☑ الاموال المقترضة (القروض الاستثنائية) قصيرة الاجل .

عادة ما يتم تمويل عناصر رأس المال لأول دورة تشغيل من خلال القروض الاستثنائية قصيرة الاجل وذلك في حالة تقييد صرف استخدام القروض الاستثنائية طويلة الاجل في أغراض ومجالات معينة محددة ، اما في حال وجود فوائض نقدية في القروض الاستثنائية طويلة الاجل .

•مؤشر أو نسبة الاموال المقترضة إلى الاموال المملوكة للبديل الاستراتيجي .

تتعدد وتختلف إختيارات تمويل البدائل الاستثنائية نتيجة لعدة عوامل عديدة لعمل أهمها طبيعة نشاط البدائل الاستثنائية ، فقد تم تمويل البديل الاستراتيجي عن طريق الاموال المملوكة لأصحاب المنشأة ، أو بإصدار أسهم جديدة واستخدام حصيلتها في تمويل البديل الاستراتيجي .

ويجب ان تحظى عملية تدبير وإتاحة الاموال اللازمة للبديل الاستراتيجي بالدراسة والتمحيص من قبل معدى دراسة الجدوى البدائل الاستثنائية نظراً لا لكل توليفة من توليفات بدائل تمويل الاستثمار تكلفة إتاحة الاموال .

•إعداد جدول تقدير وتمويل إحتياجات الاتفاقيات الاستراتيجي . بعد تقرير عناصر الاتفاقيات الاستراتيجي وتحديد هيكل التمويل ، يتم إعداد موازنة إحتياجات البديل الاستراتيجي من العملات المختلفة خلال سنوات الانشاء أي ما يعرف بجدول تقدير وتمويل الاتفاقيات الاستراتيجي .

وقد يستوجب الامر من معدى دراسة الجدوى إعداد جدول تقدير وتمويل الاتفاقيات الاستراتيجي لكل فترة من فترات الانشاء الخاصة بالبديل الاستراتيجي حيث تنفذ هذه الجداول التفصيلية السنوية في تحديد مقدار العجز والفائض من نوعية العملة او العملات للزمة لتمويل البديل .

- المعنوية التي لا ينشأ عنها اصول مادية للبديل الاستراتيجي مثل
- 1- حق المعرفة .
- 2- الاسم التجاري والعلامة التجارية .
- 3- حقوق التأليف والنشر .
- 4- الامتيازات .

• رأس المال العامل - هي قيمة الاصول المتداولة والمتاحة خلال السنة مالية واحدة وتشمل الاصول المتداولة وعلى المخزون السلعي وحسابات المدينين واوراق القبض النقية واوراق القبض والتقديرات والخزينة .

- يتم قياس صافي رأس المال العامل ويجدده بالفرق بين إجمالي قيمة الاصول المتداولة وإجمالي قيمة الخصوم والالتزامات المتداولة بكل ما تشمل عليه الاخير من حسابات الدائنين واوراق الدفع والارصدة الدائنة بالبنوك .

- يتم بصافي حركة رأس المال العامل بين فترتين ماليتين ويعني مقدار التغير في صافي رأس المال العامل .

• تحليل التكاليف الاستثنائية للبدائل الاستثنائية تتطلب دراسة البدائل الستثنائية ضرورة تحليل التكاليف الاستثنائية لكل منها وتزداد أهمية التحليل في حالة تعدد مصادر تمويل هذه التكاليف الاستثنائية ، ولهذا يهدف تحليل التكاليف الاستثنائية إلى تحقيق عدة اغراض لعل من أهمها .

- بيان اسس تقدير عناصر وينود التكاليف الاستثنائية .

- تحديد مصادر الحصول على المعلومات لاجراء تقديرات عناصر التكاليف الاستثنائية .

- توجيهات وملاحظات على عملية تقدير العناصر .

- تحديد اثر الظروف المحيطة بالمشروع على حجم (كمية) زتكلفة كل بند من بنود التكاليف الاستثنائية .

- بيان كيفية تمويل العناصر وبنود التكاليف الاستثنائية .

ويستلزم إنجاز عملية تحليل التكاليف الاستثنائية للبدائل الاستثنائية إعداد مجموعة من الجداول

☑ جدول تحليل اوزان الاهمية النسبية للبنود أو عناصر التكاليف الاستثنائية .

☑ جدول تحليل بنود الاتفاقيات الاستثنائية وفقاً لنوع العملة .

• جدولة الاتفاقيات الاستثنائية تتوقف فترة إنشاء البديل الاستثنائي على طبيعة البديل الاستثنائي - لذا قد تطول أو تقصر هذه الفترة ، لهذا يستلزم الامر ضرورة جدولة الاتفاقيات الاستثنائية على فترات إنشاء البديل الاستثنائي على فترات إنشاء البديل .

هيكل الاموال المستثمرة في البديل الاستراتيجي

يتساوى إجمالي الاموال المستثمرة في البديل مع إجمالي الاتفاقيات الاستثنائية له كما تحددتها المعادلة التالي

الاتفاقيات الاستثنائية = إجمالي قيمة الاموال المستثمرة في البديل الاستراتيجي

وتتبع الاموال المستثمرة في البديل الاستراتيجي من مصادر عديدة تتمثل في

- الاموال المملوكة

وتمثل كل ما يقدمه أصحاب المشروع من رأس مال او إحتياطيات تمثل التكلفة الاستثنائية غير الملموسة التي لا تستنفد بالكامل ولها قيمة بيعية .



التكاليف الاستثنائية غير الملموسة . وتمثل التكاليف الاستثنائية غير الملموسة الاتفاقيات الاستثنائية على عناصر إستثنائية معنوية ويستفاد منها لاطول من فترة زمنية واحدة ويمكن تبويبها على

• التكاليف الاستثنائية غير الملموسة (المعنوية) التي تستنفد بالكامل وليس لها قيمة بيعية .

تعرف التكاليف الاستثنائية غير الملموسة المستنفذة بالكامل بتكاليف التنمية والتطوير والتأسيس وتضمن العناصر التالية

1- تكاليف دراسة الجدوى المبدئية الخاصة بالتحقق من مدى صلاحية الفكرة الاساسية لاقامة المشروع .

2- تكاليف الجدوى القانونية ورسوم الاشهار والوثيق واتعاب المهامه وتكاليف دراسة ومسح البيئية الاستثنائية وتكاليف عقود الاجراء والمعاملات والتمتغات وخلافة .

3- تكاليف إعداد دراسات الجدوى التفصيلية المختلفة من نسوية وهندسية واقتصادية وتكاليف ما قبل تشغيل المشروع .

4- تكاليف الدعاية والاعلان والعلاقات العامة والترويج لمنتجات المشروع والتعريف به وتكاليف الانتقال والسفرات وإقامة المحفلات وتكاليف إجراء المفاوضات مع موردي الاصول والخبراء الاستشارية .

5- تكاليف إنتقال واقامة وتدريب العالة أثناء فترة الانشاء وأتعاب الخبراء الاجانب والمدربين بالدخل واتعابهم .

6- اعباء القروض والدين خلال مرحلة إنشاء المشروع وتكاليف دراسة وغص وتقييم عروض التوريد والمنافسات وإبرام التعاقدات مع الموردين والخبراء

• التكاليف الاستثنائية غير الملموسة (المعنوية) التي لا تستنفد بالكامل ولها قيمة بيعية .

تمثل التكلفة الاستثنائية غير الملموسة التي لها قيمة بيعية تكلفه الحقوق



التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الايرادية

بقلم المحاضر / محمد قيس عادل القبري



(١) من حيث القيمة:

تكون النفقات الرأسمالية عادة نفقات عالية القيمة على عكس النفقات الإيرادية فهي تعتبر نفقات صغيرة الحجم نسبياً، ولكن يصعب في كثير من الأحيان التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإيرادية من خلال حجمها، فتوجد نفقات تدفعها المنشأة وتستفيد منها لعمر طويل بالرغم من حجمها الصغير، كما لمبالغ المدفوعة لشراء الآلات الحاسبة وبعض المهام الأخرى المستخدمة في مكاتب المنشآت كسلة القمامة وغيرها من المبالغ التي تعتبر مبالغ صغيرة الحجم إلا ان الاستفادة منها تمتد لعدة سنوات، وبالتالي قد تعتبرها إحدى المنشآت نفقات إيرادية نظراً لصغر حجمها، بينما تعتبرها منشآت أخرى نفقات رأسمالية نظراً لأهمية هذه المبالغ بالنسبة لرأس مال المنشأة وكذلك بالنظر للفترات المستفيدة منها.

ويمكن القول أن ما يعتبر نفقة رأسمالية لمنشأة ما، قد يكون نفقة إيرادية لمنشأة أخرى، ففي الحياة العملية تُعالج بعض المنشآت النفقات الرأسمالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، إلا انها تساعد في تبسيط الإجراءات المحاسبية، وكذلك يراها البعض مقبولة اذا اتبعت بشكل مستمر، وذلك يتوقف على سياسة المنشأة.

النفقة: هي تضحية تقوم بها المنشأة نظير حصولها على منفعة أو إيراد في المستقبل، وتنقسم النفقات محاسبياً إلى:

١. النفقات الرأسمالية: يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث زيادة في بند رأس المال، ويُستفاد من هذه النفقات لعدة سنوات، وبمعنى تمتد فوائدها لتشمل فترات محاسبية لاحقة، وبالتالي فإنها تُساهم في تحقيق الإيرادات لأكثر من فترة مالية سواءً بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر.

٢. النفقات الإيرادية: هي المبالغ التي تدفعها المنشآت لكي تستمر في مزاوله نشاطها وتسيير اعمالها اليومية وتساهم هذه النفقات في تحقيق الإيرادات في نفس

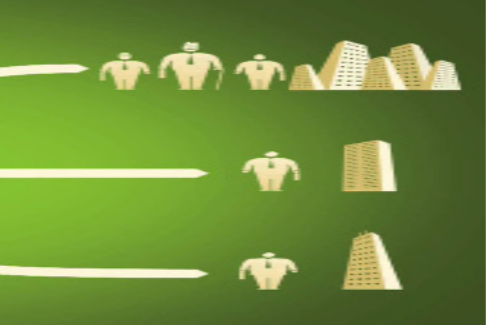
النفقة: هي تضحية تقوم بها المنشأة نظير حصولها على منفعة أو إيراد في المستقبل، وتنقسم النفقات محاسبياً إلى:

١. النفقات الرأسمالية: يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث زيادة في بند رأس المال، ويُستفاد من هذه النفقات لعدة سنوات، وبمعنى تمتد فوائدها لتشمل فترات محاسبية لاحقة، وبالتالي فإنها تُساهم في تحقيق الإيرادات لأكثر من فترة مالية سواءً بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر.

٢. النفقات الإيرادية: هي المبالغ التي تدفعها المنشآت لكي تستمر في مزاوله نشاطها وتسيير اعمالها اليومية وتساهم هذه النفقات في تحقيق الإيرادات في نفس

النفقة: هي تضحية تقوم بها المنشأة نظير حصولها على منفعة أو إيراد في المستقبل، وتنقسم النفقات محاسبياً إلى:

١. النفقات الرأسمالية: يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث زيادة في بند رأس المال، ويُستفاد من هذه النفقات لعدة سنوات، وبمعنى تمتد فوائدها لتشمل فترات محاسبية لاحقة، وبالتالي فإنها تُساهم في تحقيق الإيرادات لأكثر من فترة مالية سواءً بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر.



الفترة المنفقة خلالها، ويُفترض أن يتحقق إيراد بسببها في المدى القصير .

ونظراً للآثار الخطيرة المترتبة على الخلط بينهما من تشويه للحقائق وإظهار القوائم المالية بصورة لا تعبر عن الواقع (غير دقيقة وصادقة)، ونظراً لضرورة وأهمية التفرقة بينهما سنتناول النقاط التالية التي تساعد في عملية التفرقة بين النوعين:

الأحيان التفرقة بين النفقات الرأسمالية والإيرادية من خلال حجمها، فتوجد نفقات تدفعها المنشأة وتستفيد منها لعمر طويل بالرغم من حجمها الصغير، كما لمبالغ المدفوعة لشراء الآلات الحاسبة وبعض المهام الأخرى المستخدمة في مكاتب المنشآت كسلة القمامة وغيرها من المبالغ التي تعتبر مبالغ صغيرة الحجم إلا ان الاستفادة منها تمتد لعدة سنوات، وبالتالي قد تعتبرها إحدى المنشآت نفقات إيرادية نظراً لصغر حجمها، بينما تعتبرها منشآت أخرى نفقات رأسمالية نظراً لأهمية هذه المبالغ بالنسبة لرأس مال المنشأة وكذلك بالنظر للفترات المستفيدة منها.

(١) من حيث القيمة:

تكون النفقات الرأسمالية عادة نفقات عالية القيمة على عكس النفقات الإيرادية فهي تعتبر نفقات صغيرة الحجم نسبياً، ولكن يصعب في كثير من الأحيان التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإيرادية من خلال حجمها، فتوجد نفقات تدفعها المنشأة وتستفيد منها لعمر طويل بالرغم من حجمها الصغير، كما لمبالغ المدفوعة لشراء الآلات الحاسبة وبعض المهام الأخرى المستخدمة في مكاتب المنشآت كسلة القمامة وغيرها من المبالغ التي تعتبر مبالغ صغيرة الحجم إلا ان الاستفادة منها تمتد لعدة سنوات، وبالتالي قد تعتبرها إحدى المنشآت نفقات إيرادية نظراً لصغر حجمها، بينما تعتبرها منشآت أخرى نفقات رأسمالية نظراً لأهمية هذه المبالغ بالنسبة لرأس مال المنشأة وكذلك بالنظر للفترات المستفيدة منها.

ويمكن القول أن ما يعتبر نفقة رأسمالية لمنشأة ما، قد يكون نفقة إيرادية لمنشأة أخرى، ففي الحياة العملية تُعالج بعض المنشآت النفقات الرأسمالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، إلا انها تساعد في تبسيط الإجراءات المحاسبية، وكذلك يراها البعض مقبولة اذا اتبعت بشكل مستمر، وذلك يتوقف على سياسة المنشأة.

١. النفقات الرأسمالية: يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث زيادة في بند رأس المال، ويُستفاد من هذه النفقات لعدة سنوات، وبمعنى تمتد فوائدها لتشمل فترات محاسبية لاحقة، وبالتالي فإنها تُساهم في تحقيق الإيرادات لأكثر من فترة مالية سواءً بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر.

٢. النفقات الإيرادية: هي المبالغ التي تدفعها المنشآت لكي تستمر في مزاوله نشاطها وتسيير اعمالها اليومية وتساهم هذه النفقات في تحقيق الإيرادات في نفس الفترة المنفقة خلالها، ويُفترض أن يتحقق إيراد بسببها في المدى القصير .

ونظراً للآثار الخطيرة المترتبة على الخلط بينهما من تشويه للحقائق وإظهار القوائم المالية بصورة لا تعبر عن الواقع (غير دقيقة وصادقة)، ونظراً لضرورة وأهمية التفرقة بينهما سنتناول النقاط التالية التي تساعد في عملية التفرقة بين النوعين:

(١) من حيث القيمة:

تكون النفقات الرأسمالية عادة نفقات عالية القيمة على عكس النفقات الإيرادية فهي تعتبر نفقات صغيرة الحجم نسبياً، ولكن يصعب في كثير من الأحيان التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإيرادية من خلال حجمها، فتوجد نفقات تدفعها المنشأة وتستفيد منها لعمر طويل بالرغم من حجمها الصغير، كما لمبالغ المدفوعة لشراء الآلات الحاسبة وبعض المهام الأخرى المستخدمة في مكاتب المنشآت كسلة القمامة وغيرها من المبالغ التي تعتبر مبالغ صغيرة الحجم إلا ان الاستفادة منها تمتد لعدة سنوات، وبالتالي قد تعتبرها إحدى المنشآت نفقات إيرادية نظراً لصغر حجمها، بينما تعتبرها منشآت أخرى نفقات رأسمالية نظراً لأهمية هذه المبالغ بالنسبة لرأس مال المنشأة وكذلك بالنظر للفترات المستفيدة منها.

ويمكن القول أن ما يعتبر نفقة رأسمالية لمنشأة ما، قد يكون نفقة إيرادية لمنشأة أخرى، ففي الحياة العملية تُعالج بعض المنشآت النفقات الرأسمالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، إلا انها تساعد في تبسيط الإجراءات المحاسبية، وكذلك يراها البعض مقبولة اذا اتبعت بشكل مستمر، وذلك يتوقف على سياسة المنشأة.



النفقة: هي تضحية تقوم بها المنشأة نظير حصولها على منفعة أو إيراد في المستقبل، وتنقسم النفقات محاسبياً إلى:

١. النفقات الرأسمالية:
يمكن تعريفها بصفة عامة على إنها المبالغ التي تدفعها المنشآت في سبيل الحصول على أصول ثابتة أو إضافة قيمة إلى قيمة الأصل القائم وذلك بتحسينه أو تعديله، أي إحداث زيادة في بند رأس المال، ويُستفاد من هذه النفقات لعدة سنوات، بمعنى تمتد فوائدها لتشمل فترات محاسبية لاحقة، وبالتالي فإنها تُساهم في تحقيق الإيرادات لأكثر من فترة مالية سواءً بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر.

٢. النفقات الإيرادية:
هي المبالغ التي تدفعها المنشآت لكي تستمر في مزاوله نشاطها وتسيير أعمالها اليومية وتساهم هذه النفقات في تحقيق الإيرادات في نفس الفترة المنفقة خلالها، ويُفترض أن يتحقق إيراد بسببها في المدى القصير . ونظراً للآثار الخطيرة المترتبة على الخلط بينهما من تشويه للحقائق وإظهار القوائم المالية بصورة لا تعبر عن الواقع (غير دقيقة وصادقة)، ونظراً لضرورة وأهمية التفرقة بينهما سنتناول النقاط التالية التي تساعد في عملية التفرقة بين النوعين:

(١) من حيث القيمة:
تكون النفقات الرأسمالية عادة نفقات عالية القيمة على عكس النفقات الإيرادية فهي تعتبر نفقات صغيرة الحجم نسبياً، ولكن يصعب في كثير من الأحيان التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإيرادية من خلال حجمها، فتوجد نفقات تدفعها المنشأة وتستفيد منها لعمر طويل بالرغم من حجمها الصغير، كالمبالغ المدفوعة لشراء القرطاسية والآلات الحاسبة وبعض المهتمات الأخرى المستخدمة في مكاتب المنشآت كسلة القمامة وغيرها من المبالغ التي تعتبر مبالغ صغيرة الحجم إلا ان الاستفادة منها تمتد لعدة سنوات، وبالتالي قد تعتبرها إحدى المنشآت نفقات إيرادية نظراً لصغر حجمها، بينما تعتبرها منشآت أخرى نفقات رأسمالية نظراً لأهمية هذه المبالغ بالنسبة لرأس مال المنشأة وكذلك بالنظر للفترات المستفيدة منها. ويمكن القول أن ما يعتبر نفقة رأسمالية لمنشأة ما، قد يكون نفقة إيرادية لمنشأة أخرى، ففي الحياة العملية تُعالج بعض المنشآت النفقات الرأسمالية صغيرة الحجم على إنها نفقات إيرادية تماشياً مع مبدأ الأهمية النسبية وتوفر على نفسها الجهد والوقت والتكلفة اللازمين لفضلها، وهذه المعالجات مع أنها قد تعتبر تجاوز حربي للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، إلا أنها تساعد في تبسيط الإجراءات المحاسبية، وكذلك يراها البعض مقبولة إذا اتبعت بشكل مستمر، وذلك يتوقف على سياسة المنشأة.

الإفصاح الكامل في القوائم المالية

يعني مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية شاملة على كافة المعلومات اللازمة للتعبير الصادق، والتي تمكن من عطاء مستخدمي هذه القوائم صورة واضحة صحيحة عن المنشأة.

وهناك ثلاث مستويات للإفصاح هي:

١- الإفصاح الكافي: الأكثر شيوعاً في الاستخدام ويشير إلى الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنه.

٢- الإفصاح العادل: يقدم المعلومات التي تفي باحتياجات الأطراف المعنية على قدم المساواة (مستخدموا القوائم).

٣- الإفصاح الكامل: شمولية القوائم المالية، لعرض كافة المعلومات الملائمة لمستخدمي القوائم المالية.

ولا شك أن:

مستوى الإفصاح العادل و الكامل يعتبران أكثر إيجابية من مستوى الإفصاح الكافي.

تزايد متطلبات الإفصاح:

تختلف مبررات تزايد متطلبات الإفصاح في السنوات الأخيرة، من أهمها:

أ - تعقد المعاملات المالية.

ب - الحاجة إلى معلومات وقتية.

ج- المحاسبة وسيلة للتوجيه والرقابة.

مبدأ الإفصاح الكامل ومشاكل التطبيق المصاحبة:

من أهم المشاكل المصاحبة لتحقيق مبدأ الإفصاح الكامل.

أولاً: تكاليف الإفصاح جوهرية في بعض الحالات، مع الصعوبة في تحديد المنافع والعوائد المتولدة عنه. ثانياً: مازالت المهنة في مرحلة تطوير معايير وإرشادات تحدد مدى أهمية وطريقة وضرة الإفصاح.

متطلبات وكيفية الإفصاح:

من المتعارف محاسبياً أن تقديم كافة المعلومات الأساسية عن المنشأة في القوائم المالية الأساسية الأربعة هي:

١. قائمة المركز المالي .
٢. قائمة الدخل.
٣. قائمة التدفقات النقدية.
٤. قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

الأمر الذي كان يمثل صعوبة بالغة، إذا كيف يمكن تركيز الأحداث الاقتصادية الكثيرة و المتنوعة في تقارير موجزة.

ومن هنا يمكن القول أنه بالإضافة إلى القوائم المالية الأساسية يتسع نطاق التقرير المالي ليشمل معلومات

أخرى كمية ووصفية يتم الإفصاح عنها بالأساليب التالية:

١ - الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. والتي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية وتشمل:

أ - الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية: مثل

١- التغيرات في السياسات المحاسبية. ٢- الاحتمالات الشرطية.

٣- طرق تقييم المخزون.

عدد الأسهم المصدرة والمتداولة.

٥- المقاييس البديلة للتكلفة التاريخية.

ب - المعلومات الإضافية في شكل جداول أو ملاحظ مرفقة: مثل

١ - الإفصاح عن أثر التغيرات في الأسعار.

٢- معلومات عن احتياطات الغاز و البترول.

يعني مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية شاملة على كافة المعلومات اللازمة للتعبير الصادق، والتي تمكن من عطاء مستخدمي هذه القوائم صورة واضحة صحيحة عن المنشأة.

وهناك ثلاث مستويات للإفصاح هي:

١- الإفصاح الكافي: الأكثر شيوعاً في الاستخدام ويشير إلى الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنه.

٢- الإفصاح العادل: يقدم المعلومات التي تفي باحتياجات الأطراف المعنية على قدم المساواة (مستخدموا القوائم).

٣- الإفصاح الكامل: شمولية القوائم المالية، لعرض كافة المعلومات الملائمة لمستخدمي القوائم المالية.

ولا شك أن:

مستوى الإفصاح العادل و الكامل يعتبران أكثر إيجابية من مستوى الإفصاح الكافي.

تزايد متطلبات الإفصاح:

تختلف مبررات تزايد متطلبات الإفصاح في السنوات الأخيرة، من أهمها:

أ - تعقد المعاملات المالية.

ب - الحاجة إلى معلومات وقتية.

ج- المحاسبة وسيلة للتوجيه والرقابة.

مبدأ الإفصاح الكامل ومشاكل التطبيق المصاحبة:

من أهم المشاكل المصاحبة لتحقيق مبدأ الإفصاح الكامل.

أولاً: تكاليف الإفصاح جوهرية في بعض الحالات، مع الصعوبة في تحديد المنافع والعوائد المتولدة عنه.

ثانياً: مازالت المهنة في مرحلة تطوير معايير وإرشادات

تحدد مدى أهمية وطريقة وضرة الإفصاح.

متطلبات وكيفية الإفصاح:

من المتعارف محاسبياً أن تقديم كافة المعلومات الأساسية عن المنشأة في القوائم المالية الأساسية الأربعة هي:

١. قائمة المركز المالي .

٢. قائمة الدخل.

٣. قائمة التدفقات النقدية.

٤. قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

الأمر الذي كان يمثل صعوبة بالغة، إذا كيف يمكن تركيز الأحداث الاقتصادية الكثيرة و المتنوعة في تقارير موجزة.

ومن هنا يمكن القول أنه بالإضافة إلى القوائم المالية الأساسية يتسع نطاق التقرير المالي ليشمل معلومات أخرى كمية ووصفية يتم الإفصاح عنها بالأساليب التالية:

١ - الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. والتي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية وتشمل:

أ - الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية: مثل

١- التغيرات في السياسات المحاسبية.

٢- الاحتمالات الشرطية.

٣- طرق تقييم المخزون.

٤- عدد الأسهم المصدرة والمتداولة.

٥- المقاييس البديلة للتكلفة التاريخية.

ب - المعلومات الإضافية في شكل جداول أو ملاحظ مرفقة: مثل

١ - الإفصاح عن أثر التغيرات في الأسعار.

٢- معلومات عن احتياطات الغاز و البترول.

٢ - الوسائل الأخرى في التقرير المالي:

أ. خطاب مجلس الإدارة للمساهمين: (عن الأحداث غير مالية، توقعات الوضع الاقتصادي ومستقبل البضاعة، خطط النمو، الموازنة الرأس مالية، التغيرات في سياسات الشركة وفي المراكز الإدارية العليا).

ب. تحليلات ومناقشات الإدارة: (للجوانب الثلاثة هي: السيولة، مصادر رأس مال العامل، نتائج التشغيل).

جـ مسئوليات الإدارة عن القوائم المالية: (مثل إجراءات وضع وتقييم نظام للرقابة الداخلية).

د - المسئولية الاجتماعية: (للجوانب البيئية والاجتماعية المحيطة بالمنشأة مثل: قرارات استثمار، قرارات منح قروض... تجاه منشآت معينة).

وتتمثل مسؤولية الشركة نحو المشاكل والظروف المحيطة (بالمسئولية تجاه التلوث البيئي، والموارد البشرية، والتفاعل مع المجتمع).

٣. تقرير المراجع الخارجي:

ويعتبر تقريره احد المصادر الهامة للمعلومات، فالمراجع شخص مهني يقوم بالفحص المستقل للبيانات المحاسبية المقدمة بواسطة المنشأة، ليقوم بإصدار رأي غير متحفظ أو إيجابي.

معيار العرض والإفصاح العام في المملكة:

نظراً لاختلاف البيئات و التشريعات القانونية، والظروف الاقتصادية والمشاكل المحاسبية السائدة عند إعداد هذه المعايير والمبادئ المحاسبية وقد استشعرت وزارة التجارة أهمية المتغيرات البيئية.

وقد صدر قرار وزير التجارة رقم ٦٩٢ بتاريخ ١٤٠٦/٢/٢٨ هـ باعتماد بيان أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية الذي تم على ضوءه إعداد معيار العرض والإفصاح العام، باعتباره مرجعاً رسمياً يتم الاسترشاد به من قبل جميع المحاسبين.

فقد قامت بمتابعة معيار العرض و الإفصاح العام في التطبيق خلال فترة الاسترشاد للتأكد من مدى صلاحيته للتطبيق الإلزامي، وبعد الدراسة الملائمة والمتأنية صدر قرار وزير التجارة رقم ٨٥٢ بتاريخ ١٤١٠/١٠/٧ هـ بالالتزام بمتطلبات العرض والإفصاح العام عند إعداد القوائم المالية للمنشآت ومراجعتها وليكون بذلك أول معيار سعودي يحكم الممارسة المحاسبية .

أ - مقدمة عامة من المعيار: يحدد معيار العرض والإفصاح العام .

١. متطلبات العرض والإفصاح العام في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح والعرض والإفصاح العام المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والقوائم المالية للمنشآت التي لا تزال في مرحلة الإنشاء.

٢. يحدد كيفية معالجة التغيرات المحاسبية، والمكاسب أو الخسائر المحتملة.

٣. متطلبات إيضاح تعريف الوحدة وطبيعة عملها.

٤. الارتباطات والأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية.

ب - نطاق المعيار: ينطبق هذا المعيار.

على القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح على اعتبارات محددة للأهمية النسبية يجب أخذها في الاعتبار.

١- إبراز البنود أو الأجزاء أو المجموعات الواجب عرضها في القوائم المالية.

٢- أو دمجها مع بنود أو أجزاء أو مجموعات معروضة في القوائم المالية.

ولا تنطبق هذه الاعتبارات على المواضيع الأخرى التي يتعرض لها معيار العرض والإفصاح العام.

٣- محتويات المعيار: تم تقسيم المعيار إلى أربعة أقسام رئيسية هي:

١ - معيار العرض العام.

٢ - معيار الإفصاح العام.

٣ - متطلبات العرض و الإفصاح العام للقوائم المالية الموحدة.

٤ - متطلبات العرض و الإفصاح العام للمنشآت التي لاتزال في مرحلة الإنشاء.

معيار العرض العام:

ويختص معيار العرض العام بتحديد متطلبات عرض المعلومات في القوائم المالية مجتمعة ومتطلبات عرض المعلومات في كل قائمة على حدة.

أولاً: المتطلبات العامة للعرض من حيث:

أ - المجموعة الكاملة للقوائم المالية.

ب - ترتيب عرض القوائم المالية.

ج- اعتبارات الأهمية النسبية.

د - الأسس العامة لعرض المعلومات في القوائم المالية.

ثانياً: متطلبات العرض العام للقوائم المالية كل على حدة من حيث:

أ - عرض المعلومات في قائمة المركز المالي.

ب - عرض المعلومات في قائمة الدخل.

ج- عرض المعلومات في قائمة مصادر واستخدام الأموال.

د - عرض التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال.

هـ - عرض المعلومات في قائمة الأرباح المبقاة.

معيار الإفصاح العام:

ويختص معيار الإفصاح العام بتحديد متطلبات الإفصاح في القوائم المالية، حيث يتضمن الإيضاحات المرفقة.

١- في شكل ملاحظات مرفقة.

٢ - معلومات إضافية في شكل جداول أو ملاحظ مرفقة على معلومات أخرى كمية ووصفية.

وقد حدد معيار الإفصاح العام متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لكل مما يلي:

أ - طبيعة نشاط المنشأة.

ب - السياسات المحاسبية الهامة .

جـ - التغيرات المحاسبية ومعالجتها محاسبياً .

د - الأحداث اللاحقة.

هـ - المكاسب والخسائر المحتملة ومعالجتها محاسبياً.

و - الارتباطات المالية.

متطلبات المعيار المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة:

اختص بتحديد المتطلبات الإضافية خلافاً لمتطلبات العرض والإفصاح.

متطلبات العرض والإفصاح العام للشركات في مرحلة الإنشاء:

تحديد متطلبات العرض و الإفصاح والإيضاح التي تتميز به القوائم المالية للشركات في مرحلة الإنشاء بالإضافة إلى مقتضيات العرض و الإفصاح العام.

الخاتمة.

قد تجاهل هذا المعيار بعض متطلبات الإفصاح المناسبة، إلا أن صدور مثل هذا المعيار يعتبر

بحق حدثاً ريادياً هاماً لتطوير الممارسة المحاسبية في المملكة والرقى بها وضرة الإسراع

في إيجاد معايير محاسبية أخرى تكون ملائمة للمتغيرات البيئية في المملكة وحسب الحاجة إليها



العوامل المختلفة التي تؤثر في تحديد التقدير الاولي للاهمية النسبية

١- حجم اعمال المنشأة مقاساً بإجمالي الإيرادات او الاصول أو صافي الدخل يؤثر في هذا التحديد طردياً وذلك لأن الأهمية النسبية مفهوم نسبي ولي مطلق .

٢- الاس المستخدمة لتحديد المقدار الذي يعتبر هاماً والتي قد تكون

٢-١ : صافي الدخل قبل الضريبة للسنة الجارية فمثلاً إذا كان مقدار التحريف يزيد عن ١٠٪ من هذا الاساس يعتبر تحريف هاماً وإذا قل عن ٥٪ يعتبر تحريفاً غير هاماً وإذا كان بين ٥٪ و ١٠٪ فإن الامر يحتاج إلى مزيد من التقدير الشخصي لتحديد أهميته .

٢-٢ : متوسط الدخل قبل الضريبة عن مدة ثلاث سنوات سابقة للسنة الجارية وينتج هذا الاساس إذا كان صافي الدخل قبل الضرائب للسنة الجارية صغيراً أو كبيراً جداً بخلاف المعتاد .

٢-٣ : إجمالي الاصول او إجمالي الاصول المتداولة أو الثابتة ويلاحظ أن النسب مع هذا الاساس تكون بين ٣٪ إلى ٦٪ وتعتبر هذه النسبة قواعد مشتقة من الممارسة العملية .

٣- هناك مجموعة أخيرة من العوامل النوعية (خلاف ما سبق من عوامل كمية) فعلي سبيل المثال يكون التحريف هاماً مؤثر بغض النظر عن مقداره إذا :-

٣-١ : تعلق التحريف بغش وليس بخطأ غير متعمد .

٣-٢ : إذا أرت التحريف إلى تغيير إتجاه الاربح من تصاعدي إلى تحقيق خسارة والعكس .

مخاطر التحريف الهام والمؤثر في مراجعة القوائم المالية وقد عرف معهد المحاسبين القانوني الأمريكي AICPA في معيار رقم ٤٧ مخاطر المراجعة بأنها : المخاطر الناتجة عن فشل المراجع - دون أن يدري في تعديل رأيه بشكل ملائم بخصوص قوائم مالية بها أخطاء جوهرية .

مخاطر المراجعة

إحتمال إبداء الرأي غي السليم في القوائم المالية محل الفحص وذلك بسبب فشل المراجع في إكتشاف الاخطاء الجوهرية التي قد تزجد في تلك القوائم التي يبدي رأيه فيها .

- إحتمال إبداء المراجع رأي غير متحفظ في القوائم المالية والتي تحتوي على خطأ جوهري .

• ويلاحظ أن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين قد اكد على ضرورة تقدير المخاطر عند التخطيط للمراجعة بحيث بين أنه يجب على المراجع أن يخطط لعملية المراجعة بحيث تكون مخاطر المراجعة عند ادنى حد ممكن مناسب لإبدا رأي سليم في القوائم المالية وقد يتم تقدير المخاطر بصورة كمية أو غير كمية .

• وتقضي معايير المراجعة بأن يقوم المراجع بإبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة غير أنه عند تحديده لمستوى المخاطر فإنه يقوم بذلك على مستوى كل عنصر من عناصر القوائم المالية



بمعنى أن يقوم بتحديد مستوى المخاطر الذي يتعلق بكل رصيد من أرصدة الحسابات الواردة في القوائم المالية أو الذي يتعلق بكل نوع من المعاملات .

وذلك حتى يتمكن من تحديد إجراءات المراجعة اللازمة للتحقق من كل رصيد أو كل نوع من المعاملات بطريقة تكمن في إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة عند مستوى منخفض من المخاطر .

إذن مما سبق نخلص إلى أن مخاطر المراجعة يمكن ان نعرفها في :-

- إحتمال إبداء رأي غير سليم في القوائم المالية محل الفحص وذلك بسبب فشل المراجع في إكتشاف الاخطاء الجوهرية والتي قد توجد في تلك القوائم التي يبدي رأيه فيها .
- كما يمكن تعريف مخاطر المراجعة بأنها إحتمال إبداء المراجع لرأي متحفظ في قوائم مالية تحتوي على خطأ جوهري .

مخاطر المراجعة النهائي أو كما تسمى أحياناً مخاطر المراجعة المقبولة .

هي

١- قياس لكيفية أستعداد المراجع لقبول إحتمال أن يكون بالقوائم تحريف جوهري بعد إنتهاء عملية المراجعة والوصول إلى غير متحفظ .

٢- وعندما يقرر المراجع مخاطر المراجعة عند أقل مستوى مقبول للخطر يعني أن المراجع يرغب في انه يكون أكثر تأكيداً من ان القوائم المالية غير محرقة جوهرياً .

ويلاحظ أن تأكيدات المراجعة تكون محكمة (متممة) لمخاطر المراجعة مثلاً : و كانت مخاطر المراجعة المقبولة ٢٪ فإن ذلك يعني أن التأكيد في المراجعة ٩٨٪ وكلاهما تفيد بنفس المعنى

ومما سبق يمكن تعريف الخطر العام للمراجعة بأنه : فشل المراجع إكتشاف الاخطا الجوهرية التي تحتويها القوائم المالية ومن ثم الحكم الخاطئ عليها فيذكر أنها سليمة على غير الحقيقة أو أنها سليمة إذا أظهر على نحو خاطئ أنها مشوهة أو محرقة .

ويتكون هذا الخطر من ثلاثة أخطار فرعيين وهي

- ١- الخطر الحتمي (المتلازم)
- ٢- خطر الرقابة
- ٣- خطر الاكتشاف

- الخطر الحتمي : هو الذي ينشأ من طبيعة العنصر محل مراجعة .
- خطر الرقابة : هو الخطر النابع عن ضعف الرقابة الداخلية بالشركة .
- خطر الاكتشاف : وهو يتعلق بمدى فاعلية إجراء المراجعة في إكتشاف الاخطار .

ويتضمن خطر الاكتشاف عنصرتين هما

الاول : مخاطر المراجعة التحليلية .

الثاني : مخاطر المراجعة التفصيلية

نموذج خطر المراجعة لاغراض التقييم

خطر المراجعة المحقق = الخطر الحتمي X خطر المراجعة المحقق + خطر الاكتشاف المحقق

نموذج خطر المراجعة لاغراض التخطيط

- نموذج خطر الكراجعة هو نموذج يعكس العلاقات بين كل من خطر المراجعة المقبول والخطر الحتمي (المتأصل) وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف المخطط

خطر الاكتشاف المخطط = خطر المراجعة المقبول + الخطر الحتمي لخطر الرقابة

فإذا كان خطر الاكتشاف المخطط قد تم تقديره بدرجة مرتفعة فإن المراجع يستطيع القيام

بالاتي

- ١- يأخذ أحجام العينات صفر
- ٢- يستطيع تأدية إجراءات المراجعة بناء على السند دون الانتظار إعداد القوائم المالية
- ٣- يستكيع المراجع إختيار إجراءات مراجعة توفر ادلة الاثبات ذات حجبة أقل (تكاليف منخفضة)

أما إذا كان خطر الاكتشاف المخطط قد تم تقديره بدرجة منخفضة فغن المراجع يستطيع القيام بالاتي

- ١- يأخذ حجم العينات كبيرة
- ٢- يستطيع المراجع تأدية معظم إجراءات المراجعة بعد إعداد القوائم المالية
- ٣- يستطيع المراجع إختيار إجراءات مارجعة موفرة أدلة الاثبات ذات حجبة عالية (تكاليف مرتفعة)

ويربط المراجع بين مستوى خطر الرقابة ومستوى الخطر الحتمي واللذان لا يتحكم فيها مستوى خطر الاكتشاف ولاذي يتحكم فيخ عن طريق توسيع حجم العينة ومن ثم تخفيض خطر المراجعة .

وبما أن خطر المراجعة النهائي يتكون من محصلة الاخطار الثلاثة التي تؤدي إليه وهي خطر الرقابة وخطر الاكتشاف والخطر الحتمي فإن

خطر الاكتشاف = الخطر النهائي + الخطر الرقابة X خطر الحتمي

ويجب أن يحدد المراجع الخطر النهائي في نسبة صغيرة حيث أن مكمل النسبة هو مستوى الثقة في الحكم الذي يصدره على القوائم المالية وتتراوح هذه النسبة بين ٥ - ١٠ ٪ عادة ويحسب مستوى تخفض المراجع وقدرته على تحمل المخاطر .

مثال

وعلى سبيل المثال إذا حدد المراجع مستوى الخطر النهائي للمراجعة عند ٥٪ وحدد من خلال الفحص نظام الرقابة الداخلي مستوى خطر الرقابة ٦٠٪ ثم حدد مستوى الخطر الحتمي عند ٨٠٪

فإن مستوى الاكتشاف = الخطر النهائي ٥٪ + الخطر الحتمي ٠,٦ X خطر الرقابة ٠,٨ = ٠,١ تقريباً



- الاصول الثابتة المستهلكة دفترياً.
- في بعض الاحيان نجد أن بعض الاصول الثابتة قد تستمر صالحة للتشغيل بعد إنتهاء عمرها المتوقع والذي يتم تحديد معدلات الاستهلاك السنوي على أساسه .
- من الاسباب لهذه المشكلة هي عدم التقدير الصحيح للعمر الانتاجي للاصل .
- أهم الآثار المترتبة عليه
- ١- تكلفة الظاهرة بقاءة الدخل تظهر بأقل من القيمة الحقيقية .
- ٢- أن قيم الاصول الثابتة بقاءة المركز المالي ستظهر باقل من حقيقتها، الامر الذي يعني أستعمال الميزانية إلى احتياطي سري وذلك بمقدار الجزء الغير ظاهر من قيمة تلك الاصول الثابتة المستهلكة دفترياً .
- ٣- هناك مشاكل تتعلق بالافصاح لانها لا تعبر بعدالة المركز المالي مما يشتمل عليه من الاصول .
- أهمية طرق معالجة مشكلة الاصول الثابتة والمستهلكة دفترياً
- طريقة القيمة التذكارية : والتي تقوم على أساسها إظهار الاصل الثابت المستهلك دفترياً بقيمة تذكارية جنيهاً واحداً
- مع عدم تحميل حساب الارباح والخسائر بأية مبالغ مقابل الاستهلاك .
- إلى أنه يعاب على هذه الطريقة انها تعالج المشكلة من أي جانب من جوانبها .
- طريقة إعادة تقدير الاصول وإعادة إظهارها بالدفاتر : وتقوم هذه الطريقة على أساس ضرورة القيام بإعادة تقدير القيمة الانتاجية للاصول الثابتة في الوقت الحالي وإعادة إظهار الاصل الثابت في قائمة المركز المالي بهذه القيمة الجديدة حيث يتم احتساب الاستهلاك عن هذا الاصل خلال الفترة الباقية من حيث أنه وفقاً لهذه القيمة الجديدة ، ويتم تحميل حساب الارباح والخسائر لكل سنة من السنوات الباقية من عمرة بهذا الاستهلاك
- عيوبها : فإنه يوجه إليها إنتقاد رئيسي يتلخص في أن عملية إعادة التقدير لا تخلو من تدخل عنصر التحكيم الشخصي ، مما قد يبعد عنها الحقيقة والموضوعية قيودي بناء على ذلك إلى الاخلال بشافية الافصاح المحاسبي .
- طريقة إعادة تقييم مجمع الاستهلاك الاصل : وتقوم هذه الطريقة على اساس أن سبب المشكلة يكمن في أن المنشأة قد احتسب الاستهلاك في السنوات السابقة بمعدل أكبر من المعدل السليم .

مما يترتب عليه وصول مجمع الاستهلاك ليصبح مادياً ليقيد الاصل بمعنى نهاية حياة الاصل دفترياً وذلك على الرغم من أن حياة الاصل الفعلية لم تنتهي بعد ، وبذلك فإن هذه طريقة المعالجة المحاسبية السليمة هنا تكون عن طريقة المعالجة المحاسبية السليمة هنا تكون عن طريق إعادة تقييم مجمع مخصص الاستهلاك وتخفيضه بمقدار المغلات فيه وذلك بالقيد الاتي :-

من حـ / مجمع الاستهلاك

إلى حـ / الاحتياطي الرأسمالي

وبذلك تظهر للاصل قيمة من جديد بمقدار التخفيض في قيم مخصص الاستهلاك وتبدأ المنشأة في احتساب الاستهلاك خلال الفترة الباقية من حياة الاصل .

ونؤيد إتباع هذه الطريقة والتي تتسم بالمزايا الاتية :-

- ١- أن تطبيق هذه الطريقة يدعم مبدأ الموضوعية ويخلو من التحكم الشخصي .
- ٢- أن هذه الطريقة عالجت المشكلة من كافة جوانبها حيث يظهر رقم الارباح والخسائر على حقيقة وقائمة المركز المالي بقيمتها العادلة وعدم إشتغال الميزانية على إحتياطات سرية .
- ٣- تدعم مبدأ الافصاح المحاسبي .



المشكلات المتعلقة بالاستهلاك في الواقع العملي



مجلة المحاسب العربي هي مجلة شهرية الكترونية متخصصة في نشر كل ما يتعلق بالاعمال المالية والاقتصاد بجميع فروعها بهدف الإرتقاء بمستوى المحاسب العربي وإنما كان . مساهمة في إثراء البحث العملي في المجال المحاسبي بجميع انواعه. والعمل على رفع كفاءة المحاسب العربي وتأهيل كوادر جديدة في سوق العمل. ونشر العلم والمعرفة بأساسيات المحاسبة بجميع انواعها من محاسبة مالية محاسبة تكاليف محاسبة إدارية محاسبة ضريبية محاسبة حكومية ...

جميع الموضوعات والمشاركات التي تطرح في بالمجلة لا تعبر بالضرورة عن رأي إدارة الملتقى، وإنما تعبر عن رأي كاتبها