

حالات عملية تدريبية حول كيفية معالجة العمليات وفقا لمعايير المراجعة الدولية

❖ التمرين الأول : (التغير في السياسة المحاسبية مع التطبيق بأثر رجعي)

في 1/1/2006 اشترت شركة الاتحاد معدات بقيمة 36000 دج و قدر العمر الإنتاجي للمعدات 5 سنوات والخردة بقيمة 6000 دج ، وقررت الشركة استخدام طريقة القسط الثابت في إهلاك المعدات.

في 31/12/2008 قررت الشركة تغيير طريقة الإهلاك واستخدام طريقة مجموع ارقام السنين ، وكان سبب التغيير هو استخدام الشركات التي تعمل في مجال نفس الصناعة لطريقة مجموع أرقام السنين وليس بسبب التغير في المنافع الاقتصادية المقدر الحصول عليها من الأصل ، تخضع الشركة لضريبة على الدخل تبلغ 20% ، وتستهلك المعدات لغايات الضريبة بطريقة القسط الثابت بلغ رصيد الأرباح المحتجزة قبل إجراء التغيير كما يلي :

2006/1/1	20000 دينار
2006/12/31	28000 دينار
2007/12/31	60000 دينار

- يبلغ رأس مال الشركة 100000 دج ويتكون من أسهم عادية ، ولا يوجد مكونات أخرى ضمن حقوق الملكية سوى الأرباح المحتجزة. كما ظهرت قائمة الدخل المختصرة للعام 2007 و 2008 على النحو التالي :

2008	2007	البيان
220000	170000	إيرادات المبيعات
(100000)	(90000)	يطرح تكاليف المبيعات
120000	80000	مجمول الربح
(50000)	(34000)	يطرح مصاريف إدارية (قبل تنزيل مصروف إهلاك المعدات)
	(6000)	ينزل مصروف إهلاك المعدات
	40000	الربح قبل ضريبة الدخل
	(8000)	ينزل ضريبة الدخل 20%
	32000	الربح بعد ضريبة الدخل

✓ المطلوب : في ظل معرفتك لمعايير المراجعة الدولية يطلب منك بيان أثر التغيير في السياسات المحاسبية على القوائم المالية لعامي 2007-2008 .

➤ حل التمرين الأول :

اثر التغير على الفترات السابقة للتغيير (2006-2007) :

2007	2006	البيان
6000	6000	قسط الإهلاك السنوي حسب طريقة القسط الثابت (بدون إجراء التغيير) = (36000 - 6000) ÷ 5
		قسط الإهلاك السنوي حسب طريقة مجموع أرقام السنين (بعد إجراء التغيير)
	(10000)	عام 2006 = 15/5 × (6000 - 36000)
(8000)		عام 2007 = 15/4 × (6000 - 36000)
2000	4000	فرق الإهلاك
(400)	(800)	أثر الضريبة 20%
1600	3200	صافي أثر التغيير في السياسات المحاسبية بعد الضريبة

وبناءً على ما سبق ، يمكن إجراء القيد التالي لتعديل فروقات عامي 2006-2007 :

48000 من ح/ الأثر المتراكم للتغير في السياسات المحاسبية 2008/12/31

12000 ح/ أصول ضريبية مؤجلة

6000 الى ح/ مجمع اهتلاك أساس

وحساب الأثر المتراكم للتغير في السياسات المحاسبية يقلل في حساب الأرباح المحتجزة.

48000 من ح/ الأرباح المحتجزة

48000 الى ح/ الأثر المتراكم للتغير في السياسات المحاسبية

اما العام (2008) فيتم احتساب اهتلاك المعدات بناءً على طريقة الاهتلاك الجديدة التي تم تبنيها من قبل الشركة ، وعليه يكون مصروف الاهتلاك للعام 2008 كم يلي :

$$\text{عام 2008} = (6000 - 36000) \times \frac{3}{15} = 6000 \text{ دج}$$

- قائمة الدخل المقارنة للعامين 2007 و2008 في ضوء التغير بافتراض ان الشركة تنشر قوائم مقارنة لعامين كما يلي :

قائمة الدخل لعام		
2008	معدلة 2007	البيان
220000	170000	إيرادات المبيعات
(100000)	(90000)	يطرح تكاليف المبيعات
120000	80000	مجمّل الربح
(50000)	(34000)	يطرح مصاريف إدارية (قبل تنزيل مصروف إهتلاك الأثاث)
(6000)	(8000)	ينزل مصروف إهتلاك أثاث
64000	38000	الربح قبل ضريبة الدخل
(12800)	(7600)	ينزل ضريبة الدخل 20%
51200	30400	الربح بعد ضريبة الدخل

- قائمة المركز المالي المقارنة للعامين 2007 و2008 في ضوء التغير بافتراض ان الشركة تنشر القوائم المالية لعامين.

قائمة المركز المالي كما هي في			
2008/12/31	معدلة 2007/12/31	2007/1/1 معدلة	البيان
36000	36000	36000	المعدات (بالتكلفة التاريخية)
4(24000)	3(18000)	(10000)	يطرح مجمع إهتلاك
12000	18000	26000	صافي القية الدفترية

كما وسيتم إعادة عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية وكما يلي :

قائمة التغيرات في حقوق الملكية			
المجموع	الأرباح المحتجزة (المعاد بيانها)	أسهم رأس المال	
128000	28000	100000	الرصيد كما في 2006/12/31 = 2007/1/1 التغير في السياسة المحاسبية
(3200)	(3200)	—	"إهلاك المعدات للعام 2006" (ما قبل 2007/1/1)
124800	24800	100000	الرصيد كما في 2007/1/1 (المعدل)
30400	30400	—	يضاف: صافي الربح لعام 2007 (المعدل)
155200	55200	100000	الرصيد كما في 2007/12/31
51200	51200	—	صافي الربح لعام 2008
206400	106400	100000	الرصيد كما في 2008/12/31

#### ملاحظة:

نلاحظ في المثال السابق ان رصيد الارباح المحتجزة كما في نهاية عام 2006 وقبل التغير في السياسة المحاسبية قد بلغ دج 28000 وقد اصبح بعد التغير في السياسة المحاسبية 24800 دج بانخفاض مقدرا 3200 دج.

ويتطلب المعيار الإفصاح عن أثر التغيرات في السياسات المحاسبية وضمن الإفصاحات، بحيث يظهر الإفصاح كما يلي:

#### الإيضاحات:

- مجموع الاهلاك يمثل يغطي اهتلاك الاثاث لعامي 2006 و 2007 بموجب طريقة مجموع ارقام السنين (10000 + 8000)
- مجموع الاهلاك يغطي اهتلاك الاثاث للاعوام 2006 و 2007 و 2008 بموجب طريقة مجموع ارقام السنين (10000 + 8000 + 6000)
- خلال عام 2008 قامت الشركة بتغيير سياستها المحاسبية لمعالجة اهتلاك المعدات لديها من خلال استخدام طريقة مجموع ارقام السنين بدلاً من طريقة القسط الثابت ومن وجهة نظر الادارة فإن التحول إلى السياسة الجديدة سيعطي معلومات أكثر ملائمة لإهلاك المعدات، كما أن السياسة الجديدة التي تم تبنيها تنسجم مع الممارسة الصناعية المحلية للشركات المماثلة، مما يجعل القوائم المالية للشركة أكثر قابلية للمقارنة، وتمت المحاسبة عن هذا التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، كما تم إعادة عرض القوائم المالية المقارنة لعام 2007.

#### ❖ التمرين الثاني:

فيما يلي العمليات المالية التي أثرت في المعادلة المحاسبية لمؤسسة السلام خلال أوت عام 2009، حيث تمارس المؤسسة نشاطاً خدمياً:

رقم العملية	الأصول = الالتزامات + حق الملكية				
	نقدية	الأدوات والمهمات	العقار	الدائون	رأس المال
الرصيد	27000	3000	100000	15000	115000
(1)	45000				45000
(2)	20000-		20000		
(3)	16000-				16000-
(4)		3000		3000	

5000-	سحوبات نقدية من المالك كتخفيض لرأس المال (العملية الوحيدة مع المالك كما بين السؤال)				5000-	(5)
12000-	سداد الدائنون من نقدية المؤسسة				12000-	(6)
2000-	مصروف إهلاك الأدوات و المهمات الذي يخص الفترة يبلغ 2000 دج (لأنها ليست عملية بين المؤسسة و المالك يكون النقص في رأس المال مصروف)			2000-		(7)
137000		6000	120000	4000	19000	حل (1) رصيد نهاية الشهر لكل حساب
22000 بالزيادة						حل (4) التغير في رأس المال

فإذا علمت أن العملية رقم (5) هي العملية الوحيدة التي تمت مع المالك

#### المطلوب:

- 1- تحديد أرصدة نهاية شهر أوت لعناصر المعادلة المحاسبية.
  - 2- شرح كل عملية مالية من العمليات السبعة.
  - 3- تحديد الربح (أو الخسارة) عن شهر أوت.
- إيرادات - مصاريف  
27000=18000-45000

أو لتحديد الربح أو الخسارة = التغير في حقوق الملكية + المسحوبات - الإستثمار الإضافي  
27000=5000+22000

4- تحديد مقدار التغير في رأس المال خلال الفترة

#### ❖ التمرين الثالث :

فيما يلي عناصر المعادلة المحاسبية لأربعة مؤسسات خلال عام 2009، المؤسسات الأربعة يشار إليها بالحروف: أ، ب، ج، د. وفي كل معادلة يوجد رقم مجهول يشار إليه بنفس الحرف المستخدم للإشارة إلى الشركة:

د	ج	ب	أ	
				في بداية 2009
235000=(د)	160000	125000	720000	الأصول
150000	121600	65000	432000	الالتزامات
				في نهاية 2009
210000	144000	175000	894000	الأصول
170000	128000	55000	390000	الالتزامات
				خلال السنة
50000	16000	25000	156300=(أ)	زيادة استثمارات
75000	26400=(ج)	8000	48000	مسحوبات
140000	184000	75000=(ب)	237300	إيرادات
160000	196000	32000	129600	مصاريف
(20,000)	(12000)	43,000	107700	صافي الربح الخسارة
(45000)	(22400)	60,000	216000	التغير في رأس المال

#### المطلوب:

- 1- تحديد المبالغ المجهولة: أ، ب، ج، د.
- 2- تحديد مبلغ الربح (أو الخسارة) المحقق خلال الفترة.
- 3- تحديد صافي التغير في رأس المال خلال الفترة.

## ➤ حل التمرين :

ليتم تحديد قيمة (أ) وهو مبلغ الإستثمار الإضافي للشركة (أ) نقوم بالتالي:  
لدينا المعادلة التالية :

(1) صافي الربح = التغير في حقوق الملكية + السحوبات - الإستثمار الإضافي (و نستطيع التعويض فيها إذا إستخرجنا المجاهيل من المعطيات في الجدول)

(2) صافي الربح = إيرادات - مصاريف

$$107700 = 129600 - 237300 \text{ (صافي الربح)}$$

(3) التغير في حقوق الملكية = حقوق الملكية نهاية العام - حقوق الملكية بداية العام

حقوق الملكية = الأصول - الخصوم و هي مأخوذة من المعادلة الأصلية (أصول = خصوم + حقوق ملكية )

حقوق الملكية للشركة (أ) بداية عام 2009 = 720000 أصول - 432000 التزامات = 288000 دج

حقوق الملكية للشركة (أ) نهاية عام 2009 = 894000 أصول - 390000 التزامات = 504000 دج

بالتعويض في المعادلة رقم (3)  $504000 - 288000 = 216000$  دج (قيمة التغير في حقوق الملكية خلال 2009) و بالتعويض في المعادلة رقم (1)

$107700 = 48000 + 216000$  كما هو بالجدول - (الإستثمار الإضافي)

$107700 - 48000 + 216000 =$

الإستثمار الإضافي =  $156300$  دج

لتحديد قيمة (ب) :

حقوق ملكية الشركة (ب) بداية العام =  $65000 - 125000 = 60,000$  دج

حقوق ملكية الشركة (ب) نهاية العام =  $175000 - 55000 = 120,000$  دج

التغير في حقوق الملكية خلال 2009 للشركة (ب) = حقوق نهاية العام - حقوق بداية العام =  $120,000 - 60,000 = 60,000$  دج و بالتعويض في المعادلة:

صافي الربح = التغير في حقوق الملكية + المسحوبات - الإستثمار الإضافي

صافي الربح =  $60,000 + 8000 - 25000 = 43,000$  دج

صافي الربح = إيرادات - مصاريف

إيرادات = صافي الربح + مصاريف =  $43,000 + 32,000 = 75000$  دج

لتحديد قيمة (ج) :

حقوق ملكية الشركة (ج) بداية العام =  $121600 - 160000 = 38,400$  دج

حقوق ملكية الشركة (ج) نهاية العام =  $144000 - 128000 = 16,000$  دج

التغير في حقوق الملكية خلال 2009 للشركة (ج) = حقوق نهاية العام - حقوق بداية العام =  $16000 - 38400 = 22400$  تغير بالنقص

و بالتعويض في معادلة صافي الربح

$12000 - 22400 + 16000 =$

المسحوبات =  $12000 - 22400 + 16000 = 26400$  دج

لتحديد قيمة (د) :

من معادلة صافي الربح

$20,000 - 75000 + 50,000 =$

التغير في حقوق الملكية =  $50,000 + 75000 - 20,000 = 45000$  دج بالنقص

حقوق الملكية نهاية المدة =  $170,000 - 210,000 = 40,000$  دج

إذن حقوق الملكية بداية المدة = حقوق الملكية نهاية المدة + (نضيف التغير بالنقص لنلغي أثر التغير)

$40,000 + 45,000 = 85,000$  دج

إذن أصول الشركة (ج) بداية المدة = حقوق الملكية بداية المدة + الإلتزامات بداية المدة

$85000 + 150,000 = 235000$  دج