

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مطبوعة جامعية بعنوان:

دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية 2 (IFRS)

موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق

إعداد الدكتور: كيموش بلال

السنة الجامعية: 2021/2020

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

سكيكدة في: 2021/04/27

مستخرج من محضر اجتماع المجلس العلمي للكلية

في اجتماعه بتاريخ 27 أفريل 2021 برئاسة الدكتور: طيار أحسن

وبعد الإطلاع على التقارير الإيجابية للجنة تقييم المطبوعة المتكونة من الأعضاء التالية أسماؤهم:

| المؤلف | الجامعة | عنوان المطبوعة | لجنة التقييم | الجامعة |
|---------------|--------------------------|--|-----------------|--------------------------|
| د. كيموش بلال | جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة | دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية 2 (IFRS)، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق | د. رماش كمال | جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة |
| | | | د. بن براح سمير | جامعة الحاج لخضر باتنة 1 |

قرر المجلس العلمي اعتماد المطبوعة المقدم من طرف د. كيموش بلال الموسوم بـ "دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية 2 (IFRS)، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق" وعدد صفحاتها 165 صفحة.

رئيس المجلس العلمي للكلية



فهرس المحتويات

| الصفحة | المحتويات |
|--------|---|
| ب | فهرس المحتويات |
| 1 | تقديم |
| 2 | المحور الأول: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى» |
| 3 | I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى» |
| 10 | II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) |
| 12 | III. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) |
| 15 | المحور الثاني: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم» |
| 16 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم» |
| 22 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) |
| 24 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) |
| 29 | المحور الثالث: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) «اندماج الأعمال» |
| 30 | I. عرض معيار التقرير المالي (IFRS 3) « |
| 37 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) |
| 39 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) |
| 42 | المحور الرابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة» |
| 43 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة» |
| 49 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) |
| 51 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) |
| 56 | المحور الخامس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) «استكشاف وتقييم الموارد المعدنية» |
| 57 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) «استكشاف وتقييم الموارد المعدنية» |
| 61 | II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) |
| 63 | III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) |
| 65 | المحور السادس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية» |
| 66 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية» |
| 71 | II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) |
| 76 | III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) |
| 78 | المحور السابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) «القوائم المالية الموحدة» |
| 79 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) «القوائم المالية الموحدة» |
| 85 | II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) |

| | |
|-----|---|
| 87 | III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) |
| 91 | المحور الثامن: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) «الترتيبات المشتركة» |
| 92 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) «الترتيبات» |
| 96 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) |
| 98 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) |
| 102 | المحور التاسع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12) «الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى» |
| 103 | I. معيار التقرير المالي (IFRS 12) « |
| 109 | المحور العاشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) «قياس القيمة العادلة» |
| 110 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) «قياس القيمة العادلة» |
| 118 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) |
| 120 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) |
| 122 | المحور الحادي عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) «الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية» |
| 123 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) «الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية» |
| 127 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) |
| 128 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) |
| 131 | المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن» |
| 132 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن» |
| 140 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) |
| 142 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) |
| 147 | المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار» |
| 148 | I. معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار» |
| 158 | II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) |
| 159 | III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) |
| 164 | المراجع |

تقديم

تعتبر معايير المحاسبة الدولية ما يصطلح عليها أيضا بمعايير التقرير المالي الدولية المرجعية المحاسبية السائدة في العالم، حيث أصبحت تشكل منطلقا للممارسات المحاسبية في أغلب المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (2001) ومعايير التقرير المالي الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (2001)، والتفسيرات المرتبطة بها، ويكون ذلك الأسواق المالية بشكل غير مباشر، من خلال تبني أنظمة محاسبية مستنبطة من تلك المعايير والتفسيرات، ويكون ذلك غالبا بالنسبة للمؤسسات غير المدرجة في الأسواق المالية. من هذا المنطلق، أصبح تدريس معايير المحاسبة الدولية أكثر من ضرور المحاسبة والتدقيق والجباية، حيث يتيح لهم الإحاطة بالمحاسبة الدولية وبيئتها و المؤثرة فيها، وأثرها في الممارس المحاسبية المحلية، كما أن معايير المحاسبة الدولية تعتبر مرجعا للمحاسبين الجزائريين في حالة أي التباس أو عدم وجود سياسات محاسبية تتعلق بمعاملة . وعلى هذا الأساس حاولت اللجان البيداغوجية إدخال مقاييس لتدريس معايير المحاسبة الدولية، ومن أبرزها مقياس "معايير المحاسبة الدولية 2" (IFRS).

جاءت هذه المطبوعة لتغطي محتوى مقياس "معايير المحاسبة الدولية 2" (IFRS)، الذي يدخل ضد الوحدة الأساسية للسداسي الثاني ضمن مسار الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، شعبة علوم مالية ومحاسبة. تعتبر هذه المطبوعة تكملة لمطبوعتين سابقتين مقياس "معايير المحاسبة الدولية"، الذي يدخل ضمن الوحدة الأساسية للسداسي الرابع، سنة ثانية ليسانس علوم مالية ومحاسبة المطبوعة الثانية مقياس "معايير المحاسبة الدولية 1" (IAS)، الذي يدخل ضمن الوحدة الأساسية للسداسي الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، شعبة علوم مالية ومحاسبة.

تم تقسيم هذه المطبوعة إلى عشر محورا، يتناول كل محور منها أحد معايير التقرير المالي الدولية (IFRS)، حيث يضم كل محور ثلاث عناصر أساسية، العنصر الأول يعرض محتوى المعيار، العنصر الثاني يعرض تطبيقات حول المعيار، والعنصر الثالث يتضمن حلول لتلك التطبيقات. معايير التقرير المالي الدولية التي تناولتها المطبوعة في:

| | |
|--|--|
| معايير التقرير المالي (IFRS 1) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 11) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 2) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 12) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 3) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 13) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 5) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 14) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 6) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 15) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 8) | معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 16) |
| معايير التقرير المالي الدولي (IFRS 10) | |

نساءل العلي القدير، العون والتوفيق والسداد

د. كيموش بلال

kimouchebilal@gmail.com

المحور الأول:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1)

«تبني معايير التقرير المالي الدولية

للمرة الأولى»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى»

IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards

| | | | | | | | | | | | |
|------|----|---------|----|------|------|----|----------|----|---------|------|---------|
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| 2001 | " | (SIC-8) | " | 2003 | 1998 | " | (IFRS 1) | " | (SIC-8) | 2007 | (IAS 1) |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |

1. الهدف

| | | | | | | | | | | | |
|------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |

2. النطاق

| | | | | | | | | | | | |
|------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |
| يرها | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في | في |

* تاريخ التحول لمعايير التقرير المالي الدولية: هو بداية أول فترة تعرض فيها المنشأة معلومات مالية كاملة بموجب معايير التقرير المالي الدولية في قوائمها المالية الأولى حسب هذه المعايير .

- ي ي ي ي ي ي
 ي التي قامت بها المنشأة، في إطار التطبيق ال ي ي ي ي
 ي ي ي ي للمرة الأولى، مع مراعاة الاستثناءات الواردة في هذا المعيار .
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي
 ي الاعتراف بكافة الأصول والالتزامات كما هو مطلوب بموجب معايير ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي الاعتراف بها
 ي البنود التي تم الاعتراف بها بموجب المبادئ ي
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي كافة الأصول والالتزامات المعترف بها.
 ي ي ي ي ي ي التي تستخدمها المنشأة في قائمة المركز المالي الافتتاحي
 ي ي ي ي ي ي عن تلك التي تستخدمها لنفس التاريخ
 ي ي ي ي ي ي مما يتطلب من
 ي ي ي ي ي ي)
 ي ي ي ي ي ي)
3.3 ي ي ي ي ي ي
 ي هذا المعيار ي ي ي ي ي ي
1.3.3 ي : يجب ي
 ي ي ي ي ي (IFRS 9)
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي (IFRS 9)
2.3.3 ي : ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي
 ي المشتقة المعترف بها وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة السابقة
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي ي مؤهلة ي ي ي ي ي ي (IFRS 9).
3.3.3 ي ي ي ي ي ي : يها: على الجهة التي تتبنى معايير ي ي ي ي ي ي
 ي ي ي ي ي ي (IFRS 10)
 ي ي ي ي ي ي ي ي ي ي يها،
 ي ي ي ي ي ي ي ي ي ي يها
 ي ي ي ي ي ي ي ي ي ي يها

المحور الأول: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى»

| | | | | | | | | | | |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4.3.3 | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 9) |
| 5.3.3 | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 9) بأثر رجعي مع مراعاة المتطلبات الأخرى في المعيار. |
| 6.3.3 | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | ي : يجب الجهة ومحاسبتها |
| | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 9) يهما ي |
| 7.3.3 | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | ي : يجب الجهة |
| | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IAS 32) عليها |
| | | | | | | | | | | (IFRS 9) |
| | | | | | | | | | | (IAS 20) |
| | | | | | | | | | | المرتبط بها بأقل من معدل الفائدة |
| 4.3 | | | | | | | | | | |
| | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 3) |
| | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 3) يها |
| | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | (IFRS 10) لها يها يها يها |
| | | | | | | | | | | " (IAS 21) |
| | | | | | | | | | | والشهرة |
| | | | | | | | | | | ي هذه ي معاملتها |
| | | | | | | | | | | اعتبارها كأصول والتزامات للمذ |
| 5.3 | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| | | | | | | | | | | يها بالقياس : |
| | | | | | | | | | | - معاملات الدفع على أساس الأسهم؛ |
| | | | | | | | | | | - |
| | | | | | | | | | | - |
| | | | | | | | | | | - |
| | | | | | | | | | | - |
| | | | | | | | | | | - |

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|-----|
| ١٠ | ١١ | ١٢ | ١٣ | ١٤ | ١٥ | ١٦ | ١٧ | ١٨ | ١٩ | ٢٠ | ٢١ | ٢٢ | ٢٣ | ٢٤ | ٢٥ | ٢٦ | ٢٧ | ٢٨ | ٢٩ | ٣٠ | ٣١ | ٣٢ | ٣٣ | ٣٤ | ٣٥ | ٣٦ | ٣٧ | ٣٨ | ٣٩ | ٤٠ | ٤١ | ٤٢ | ٤٣ | ٤٤ | ٤٥ | ٤٦ | ٤٧ | ٤٨ | ٤٩ | ٥٠ | ٥١ | ٥٢ | ٥٣ | ٥٤ | ٥٥ | ٥٦ | ٥٧ | ٥٨ | ٥٩ | ٦٠ | ٦١ | ٦٢ | ٦٣ | ٦٤ | ٦٥ | ٦٦ | ٦٧ | ٦٨ | ٦٩ | ٧٠ | ٧١ | ٧٢ | ٧٣ | ٧٤ | ٧٥ | ٧٦ | ٧٧ | ٧٨ | ٧٩ | ٨٠ | ٨١ | ٨٢ | ٨٣ | ٨٤ | ٨٥ | ٨٦ | ٨٧ | ٨٨ | ٨٩ | ٩٠ | ٩١ | ٩٢ | ٩٣ | ٩٤ | ٩٥ | ٩٦ | ٩٧ | ٩٨ | ٩٩ | ١٠٠ |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|-----|

6.3

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| ١٠١ | ١٠٢ | ١٠٣ | ١٠٤ | ١٠٥ | ١٠٦ | ١٠٧ | ١٠٨ | ١٠٩ | ١١٠ | ١١١ | ١١٢ | ١١٣ | ١١٤ | ١١٥ | ١١٦ | ١١٧ | ١١٨ | ١١٩ | ١٢٠ | ١٢١ | ١٢٢ | ١٢٣ | ١٢٤ | ١٢٥ | ١٢٦ | ١٢٧ | ١٢٨ | ١٢٩ | ١٣٠ | ١٣١ | ١٣٢ | ١٣٣ | ١٣٤ | ١٣٥ | ١٣٦ | ١٣٧ | ١٣٨ | ١٣٩ | ١٤٠ | ١٤١ | ١٤٢ | ١٤٣ | ١٤٤ | ١٤٥ | ١٤٦ | ١٤٧ | ١٤٨ | ١٤٩ | ١٥٠ | ١٥١ | ١٥٢ | ١٥٣ | ١٥٤ | ١٥٥ | ١٥٦ | ١٥٧ | ١٥٨ | ١٥٩ | ١٦٠ | ١٦١ | ١٦٢ | ١٦٣ | ١٦٤ | ١٦٥ | ١٦٦ | ١٦٧ | ١٦٨ | ١٦٩ | ١٧٠ | ١٧١ | ١٧٢ | ١٧٣ | ١٧٤ | ١٧٥ | ١٧٦ | ١٧٧ | ١٧٨ | ١٧٩ | ١٨٠ | ١٨١ | ١٨٢ | ١٨٣ | ١٨٤ | ١٨٥ | ١٨٦ | ١٨٧ | ١٨٨ | ١٨٩ | ١٩٠ | ١٩١ | ١٩٢ | ١٩٣ | ١٩٤ | ١٩٥ | ١٩٦ | ١٩٧ | ١٩٨ | ١٩٩ | ٢٠٠ |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|

4. العرض والإفصاح

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| ١٠١ | ١٠٢ | ١٠٣ | ١٠٤ | ١٠٥ | ١٠٦ | ١٠٧ | ١٠٨ | ١٠٩ | ١١٠ | ١١١ | ١١٢ | ١١٣ | ١١٤ | ١١٥ | ١١٦ | ١١٧ | ١١٨ | ١١٩ | ١٢٠ | ١٢١ | ١٢٢ | ١٢٣ | ١٢٤ | ١٢٥ | ١٢٦ | ١٢٧ | ١٢٨ | ١٢٩ | ١٣٠ | ١٣١ | ١٣٢ | ١٣٣ | ١٣٤ | ١٣٥ | ١٣٦ | ١٣٧ | ١٣٨ | ١٣٩ | ١٤٠ | ١٤١ | ١٤٢ | ١٤٣ | ١٤٤ | ١٤٥ | ١٤٦ | ١٤٧ | ١٤٨ | ١٤٩ | ١٥٠ | ١٥١ | ١٥٢ | ١٥٣ | ١٥٤ | ١٥٥ | ١٥٦ | ١٥٧ | ١٥٨ | ١٥٩ | ١٦٠ | ١٦١ | ١٦٢ | ١٦٣ | ١٦٤ | ١٦٥ | ١٦٦ | ١٦٧ | ١٦٨ | ١٦٩ | ١٧٠ | ١٧١ | ١٧٢ | ١٧٣ | ١٧٤ | ١٧٥ | ١٧٦ | ١٧٧ | ١٧٨ | ١٧٩ | ١٨٠ | ١٨١ | ١٨٢ | ١٨٣ | ١٨٤ | ١٨٥ | ١٨٦ | ١٨٧ | ١٨٨ | ١٨٩ | ١٩٠ | ١٩١ | ١٩٢ | ١٩٣ | ١٩٤ | ١٩٥ | ١٩٦ | ١٩٧ | ١٩٨ | ١٩٩ | ٢٠٠ |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|

المحور الأول: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى»

1.4

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |

2.4

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |

3.4

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |

1.3.4

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |
| ي | ي | ي | ي | ي | ي |

II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1)

. . . "الهضـ" .التحول لتطبيـ .ايير التقريـ .الدوليـ . . .
2010/01/01 لتكن لديك المعلومات الآتية:

: الميزانية الختامية بتاريخ 2008/12/31

| | | | | | الأصول غير الجارية |
|---------|----------------|---------|---------|-----------|---------------------|
| 460 000 | | (3 000) | (2 000) | (5 000) | الشهرة |
| 60 000 | احتياطات | 8 000 | 2 000 | 10 000 | مصاريف إعدادية |
| 25 000 | مرحل من جديد | 9 600 | 6 400 | 16 000 | مصاريف البحث |
| 54 200 | نتيجة الدورة | 12 600 | 8 400 | 21 000 | |
| 599 200 | | 180 000 | 120 000 | 300 000 | |
| | | 110 000 | 110 000 | 220 000 | منشآت تقنية |
| 10 000 | هيئات اجتماعية | 70 000 | 30 000 | 100 000 | تثبيتات عينية أخرى |
| 13 000 | | 387 200 | 274 800 | 662 000 | |
| 12 800 | | | | | الأصول الجارية |
| 9 000 | | 118 000 | 7 000 | 125 000 | |
| 105 000 | | 82 800 | 7 200 | 90 000 | أشغال جاري إنجازها |
| 88 000 | قروض قصيرة | 10000 | | 10000 | خدمات جاري تقديمها |
| 12 000 | | 90 000 | 15 000 | 105 000 | |
| 45 000 | سلفات بنكية | 85 000 | - | 85 000 | |
| | | 121 000 | - | 121 000 | النقدية وما يعادلها |
| | | 506 800 | 29 200 | 536 000 | |
| 294 800 | | | | | |
| 894 000 | | 894 000 | 304 000 | 1 198 000 | |

ثانيا:

1. الشهرة السالبة: متراف به بتاريخ 2007/01/01 بقيمة 5000 تـ وهـ في الإيرادات بقيمة 1000 2007 بقيمة 1000 2008.

2. المعنوي: . . . "الهضـ" . رف بالبرمجيات الموجهـ .
الأصول غير الجاريـ بتاريخ 2008/12/31 قدرت قيمة البرمجـ غيـ ترف بهـ 90000 مـ

بينه- 40000 - 30000 2006 - 20000 2007 - 2008 (ير
تقديرات الإدارة إلى أن هذه البرمجيات يمكن أن تستخدم لمدة 5).

3. الإيجار: بتاريخ 2006/01/01 "الهضاب" ، قيمتها العادلة 115000 مدتها
النفعية 10 من خلال عقد إيجار م 9 م ب سنوية قيمتها 20000 ما أنه م
2006/12/31، ولا توجد إمكانية لاقتناء المعدات بعد نهاية مدة الإيجار.

4. أصول البيئة والأمن: م ف م قد الإيج د غ م على البيئ م

العاملين (متطلبات قانونية) بقيمة 36000، تم إدراجها كأعباء جارية بتاريخ 2006/01/10.

5. المصاريف الإعدادية: تم الاعتراف بها 2008/01/01 وتم إطفائها خطيا خلال 5 .

6. م ي : تم الاعتراف بها بتاريخ 2007/01/01 هتلاها خطيا خلال 5 .

7. : "الهضاب" 100000 بتاريخ

2007/12/31 2008 18000.

8. : تاريخ 2008/01/01

مراجعتها دوري 2008 بقيمة 13000.

:

القيدي ديالات الضرورية للتحد، بايير التقرير، بالي الدولي،
ي ي ي ي ، دون أخذ الضرائب المؤجلة بعين الاعتبار.

III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1)

| | | 2009/01/01 | |
|--------|--------|---|------|
| | 5000 | الشهرة | 207 |
| 5000 | | احتياطات | 106 |
| | | - إلغاء الاعتراف بالشهرة السالبة - | |
| | | // | |
| | 1000 | احتياطات | 106 |
| | 1000 | جديد | 11 |
| 2000 | | إطفاء الشهرة السالبة | 2807 |
| | | - إلغاء الاعتراف بإطفاء الشهرة السالبة - | |
| | | // | |
| | 90000 | برمجيات معلوماتية | 204 |
| 70000 | | احتياطات | 106 |
| 20000 | | مرحل من جديد | 11 |
| | | - الاعتراف بالبرمجيات المولدة داخليا - | |
| | | // | |
| | 22000 | احتياطات | 106 |
| | 18000 | مرحل من جديد | 11 |
| 40000 | | اهتلاك البرمجيات المعلوماتية | 2804 |
| | | - إثبات اهتلاك البرمجيات المولدة داخليا - | |
| | | // | |
| | 115000 | | 215 |
| 115000 | | ديون مرتبطة بعقود الإيجار التمويلية | 167 |
| | | // | |
| | 12778 | مرحل من جديد | 11 |
| | 25556 | احتياطات | 106 |
| 38334 | | اهتلاك الآلة | 2815 |
| | | - إثبات اهتلاك الآلة المؤجرة - | |
| | | // | |
| | 60000 | - دفعات الإيجار | 478 |
| 40000 | | احتياطات | 106 |
| 20000 | | مرحل من جديد | 11 |
| | | - إلغاء دفعات الإيجار - | |
| | | // | |
| | 9763 | مرحل من جديد | 11 |
| | 22243 | احتياطات | 106 |
| | 27994 | ديون مرتبطة بعقود الإيجار التمويلية | 167 |
| 60000 | | - دفعات الإيجار | 478 |

| | | | | |
|--------|--------|--|-------|------|
| | | // | | |
| | 36000 | أصل الأمن والحماية | | 215X |
| 36000 | | احتياطات | 106 | |
| | | - الاعتراف بلوائح الأمن والحماية - | | |
| | | // | | |
| | 4000 | مرحل من جديد | | 11 |
| | 8000 | احتياطات | | 106 |
| 12000 | | اهتلاك أصل الأمن والحماية | 2815X | |
| | | - إثبات اهتلاك لوائح الأمن والحماية - | | |
| | | // | | |
| | 10000 | احتياطات | | 106 |
| 10000 | | مصاريف إعدادية | 200 | |
| | | - إلغاء الاعتراف بالمصاريف الإعدادية - | | |
| | | // | | |
| | 2000 | إطفاء مصاريف إعدادية | | 2800 |
| 2000 | | مرحل من جديد | 11 | |
| | | - المصاريف الإعدادية - | | |
| | | // | | |
| | 16000 | احتياطات | | 106 |
| 16000 | | مصاريف البحث | 202 | |
| | | - إلغاء الاعتراف بمصاريف البحث - | | |
| | | // | | |
| | 6400 | اهتلاك مصاريف البحث | | 2802 |
| 3200 | | مرحل من جديد | 11 | |
| 3200 | | احتياطات | 106 | |
| | | - إلغاء إثبات اهتلاك مصاريف البحث - | | |
| | | // | | |
| | 18000 | مرحل من جديد | | 11 |
| 118000 | 100000 | احتياطات | | 106 |
| | | | 152 | |
| | | // | | |
| | 13000 | | | 158 |
| 13000 | | مرحل من جديد | 11 | |
| | | - إلغاء الاعتراف بمؤونات الصيانة | | |
| | | // | | |
| | 39000 | - صيانة | | 218X |
| 39000 | | احتياطات | 106 | |
| | | - الاعتراف بمصاريف الصيانة كأصل - | | |

المحور الأول: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 1) «تبني معايير التقرير المالي الدولية للمرة الأولى»

| | | | | |
|-------|-------|-------------------------------------|-------|-----|
| | | // | | |
| 13000 | 13000 | مرحل من جديد | 2818X | 11 |
| | | اهتلاك معدات نقل - صيانة | | |
| | | - الاعتراف باهتلاك مصاريف الصيانة - | | |
| | | // | | |
| 12800 | 12800 | احتياطات | 106 | 158 |

الميزانية الافتتاحية الأولى وفق معايير التقرير المالي الدولية بتاريخ 2009/01/01

| | | | | | |
|-----------|-----------------------|-----------|---------|-----------|---------------------|
| | | | | | الأصول غير الجارية |
| 460 000 | | 50 000 | 40 000 | 90 000 | برمجيات معلوماتية |
| 61 201 | احتياطات | 180 000 | 120 000 | 300 000 | |
| 6 659 | مرحل من جديد | 223 266 | 168 734 | 392 000 | |
| 54 200 | نتيجة الدورة | 96 000 | 43 000 | 139 000 | أصول عينية أخرى |
| 582 060 | | 549 266 | 371 734 | 921 000 | |
| | غير الجارية | | | | الأصول الجارية |
| 87 006 | ديون الإيجار التمويلي | 118 000 | 7 000 | 125 000 | |
| 118 000 | | 82 800 | 7 200 | 90 000 | أشغال جاري إنجازها |
| 205 006 | | 10 000 | | 10 000 | خدمات جاري تقديمها |
| | غير الجارية | 90 000 | 15 000 | 105 000 | |
| 105 000 | | 85 000 | - | 85 000 | |
| 88 000 | قروض قصيرة الأجل | 121 000 | - | 121 000 | النقدية وما يعادلها |
| 9 000 | | 506800 | 29 200 | 536 000 | |
| 10 000 | هيئات اجتماعية | | | | |
| 12 000 | | | | | |
| 45 000 | سلفات بنكية | | | | |
| 269 000 | | | | | |
| 1 056 066 | | 1 056 066 | 400 934 | 1 457 000 | |

جدول اهتلاك قرض الإيجار التمويلي (2006 2007 2008)

| | | | | | |
|------|--------|-------|-----------|--------|--|
| | الدين | | أصل الدين | | (i) |
| 2006 | 115000 | 11546 | 8454 | 106546 | $115000 = \frac{20000 \times (1 - (1 + i)^{-9})}{i}$ $i = 10,04\%$ |
| 2007 | 106546 | 10697 | 9303 | 97243 | |
| 2008 | 97243 | 9763 | 10237 | 87006 | |
| | | 32006 | 27994 | | |

المحور الثاني :

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2)

«الدفع على أساس السهم»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم»

IFRS 2: Share-based Payment

في فيفري 2004 مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) تعديل المعيار 2008 لتوضيح نطاقه، وفي جوان 2009 ليتضمن توجيهات التفسيرين (IFRIC 8) (IFRIC 11) كما تم إدخال تعديلات جزئية على المعيار من خلال المعايير الأخرى.

1. الهدف

يهدف المعيار إلى تحديد متطلبات التقرير المالي عن معاملات الدفع على أساس السهم، ويتطلب على وجه التحديد أن يعكس الربح أو الخسارة، والمركز المالي آثار معاملات الدفع على أساس السهم، بما في ذلك المصاريف المرتبطة بالمعاملات التي يتم فيها منح خيارات أسهم للمستخدمين.

2. النطاق

يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن جميع معاملات الدفع على أساس السهم، سواء تمكنت أو لم تتمكن من تحديد بعض أو جميع السد :

- معاملات الدفع على أساس السهم التي يتم تسويتها بحقوق الملكية؛
 - معاملات الدفع على أساس السهم التي يتم تسويتها نقداً؛
 - المعاملات التي تستلم فيها المنشأة أو تقوم باقتناء سلع أو خدمات وفق شروط تعطي لها أو للمورد الخيار، تسوية المعاملة نقداً أو بأصول أخرى أو من خلال إصدار أدوات حقوق ملكية.
- يشمل نطاق الفقرة السابقة، المعاملات التي تستلم فيها المنشأة سلع

(سهم) من نفس المجموعة التزام بتسوية معاملة دفع على أساس السهم؛ و التي يكون فيها التزام على المنشأة بتسوية معاملة دفع على أساس السهم، عندما تستلم منشأة أخرى من نفس

المساهمين معاملة دفع على أساس السهم، مثلاً للمساهمين منهم حقوق اكتتاب تفضيلية عند إصدار أسهم جديدة. كما لا ينطبق المعيار على أدوات حقوق الملكية المصدرة في إطار اندماج أعمال وفق معيار التقرير المالي (IFRS 3)، أو مساهمة

(IFRS 11)؛ غير أن أدوات حقوق الملكية الممنوحة لمستخدمي المنشأة المشتراة باعتبارهم موظفين () تدخل ضمن نطاق المعيار، وبالمثل يتم المحاسبة عن إلغاء أو استبدال أو تعديل آخر

لترتيبات الدفع على أساس السهم بسبب تجميع أعمال أو إعادة هيكلة أخرى لحقوق الملكية وفق هذا المعيار. لا ينطبق المعيار على معاملات الدفع على أساس السهم التي تستلم فيها المنشأة سلعاً أو خدمات بموجب يقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي (IAS 32) نطاق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 9).

3. تعريفات

تاريخ المنح: هو التاريخ الذي تتفق فيه المنشأة (بما فيهم الـ) على ترتيب دفع على أساس السهم، عندما يكون للمنشأة والطرف المقابل تدفهم مشترك لأحكام وشروط الترتيب وفي تاريخ المنح لطرف المقابل الحق في نقد أو أصول أخرى أو أدوات حقوق ملكيتها، شريطة أن ي إذا كانت الاتفاقية تخضع لمصادقة معينة (حملة الأسهم)

فإن تاريخ المنح يكون هو التاريخ يتم الحصول فيه .

تاريخ القياس: التاريخ الذي تقاس فيه القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة لأغراض هذا المعيار وللمعاملات مع الموظفين وغيرهم الذين يقدمون خدمات مشابهة، فإن تاريخ القياس يكون هو تاريخ المنح وللمعاملات مع أطراف بخلاف الموظفين (والذين يقدمون خدمات مشابهة)، فإن تاريخ القياس هو تاريخ

في :

أسهم، بموجب ترتيب دفع على أساس السهم

: شرط اكتساب يتطلب (:

يكون صريحاً أو ضمناً (أهداف الأداء الواجب توفرها عند تقديم الطرف المقابل للخدمة.

: هو شرط أداء يتوقف عليه سعر ممارسة أداة ملكية أو اكتسابها أو قابلية ممارستها ويتعلق بسعر

دوات ملكية المنشأة (بلوغ سعر للسهم أو قيمة جوهرية

خيار سهم، تحقيق هدف يستند إلى سعر دوات ملكية المنشأة ().

4. الاعتراف

يجب على المنشأة الاعتراف بالسلع أو الخدمات المستلمة أو المكتتاة في معاملة دفع على أساس السهم عند حصولها على السلع أو تلقيها لخدمات، ويجب الاعتراف بزيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية، إذا كان سيتم تسوية المعاملة بأدوات حقوق الملكية تسوية المعاملة بأدوات حقوق الملكية إذا كان سيتم تسوية المعاملة نقداً أو الخدمات المستلمة لا تستوفي معايير الاعتراف بها يجب الاعتراف بها كمصروفات.

5. معاملات الدفع على أساس السهم يتم تسويتها بحقوق الملكية

في إطار معاملات الدفع على أساس السهم التي تسويتها بحقوق الملكية، يجب على المنشأة قياس السلع أو الخدمات المستلمة، والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية بالقيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة، إلا إذا لم يكن بالإمكان تقدير القيمة العادلة بشكل موثوق، وفي مثل هذه الحالة، يجب على المنشأة قياس السلع أو الخدمات والزيادة المقابلة في حقوق الملكية بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة.

عندما يبدو أن السلع أو الخدمات القابلة للتحديد المستلمة من قبل المنشأة أقل من القيمة العادلة لأدوات

حقوق الملكية الممنوحة أو الالتزام المتكبد، فإن هذه الحالة تدل عادة على أن المنشأة ()

المحور الثاني: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم»

سلعا أو خدمات غير قابلة للتحديد، وعليه يجب قياس السلع أو الخدمات القابلة للتحديد المستلمة وفقا لهذا المعيار، وقياس السلع أو الخدمات غير القابلة للتحديد المستلمة () بالفرق بين القيمة العادلة للمدفوعات على أساس السهم والقيمة العادلة لأي سلع أو خدمات قابلة للتحديد مستلمة ().

1.5. معاملات يتم فيها تلقي خدمات

إذا كانت أدوات حقوق الملكية الممنوحة تكتسب مباشرة، فإن الطرف المقابل لا يكون ملزما بإكمال فترة من الخدمة قبل أن يحق له تملكها، وفي غياب الدليل بعكس ذلك، يجب على المقدمة من الطرف الآخر مقابل أدوات حقوق الملكية قد تم استلامها، وفي هذه الحالة، يجب عليها في تاريخ المنح الاعتراف بالخدمات التي تم تلقيها بالكامل، مع زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية؛ أما إذا كانت أدوات حقوق الملكية لا تكتسب حتى ي ستستلم هي مقابل أدوات حقوق الملكية التي ستمنح في المستقبل خلال فترة الاكتساب، ويجب المحاسبة عن الخدمات عندما يقدمها الطرف المقابل خلال فترة الاكتساب مع زيادة مقابلة في حقوق الملكية.

2.5. معاملات تقاس بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة

1.2.5. تحديد القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة: يجب على المنشأة قياس القيمة العادلة، في تاريخ القياس،

بمقتضاها تلك الأدوات؛ وإذا كانت أسعار السوق غير متاحة، يجب تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية، في تاريخ القياس، معاملة تتم على أساس التنافس الحر بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل.

2.2.5. : قد يكون منح أدوات الملكية مشروطا باستيفاء " "

في الخدمة لمدة معينة، وقد يكون هناك شروط أداء كتحقيق المنشأة لنمو في الربح أو زيادة في سعر السهم؛ ولا يجوز أخذ أي شروط بخلاف شروط السوق عند تقدير القيمة العادلة للأسهم أو خيارات الأسهم في تاريخ القياس. وبدلا من ذلك، تؤخذ شروط الاكتساب في الاعتبار، من خلال تعديل عدد أدوات حقوق الملكية المدرجة في قياس مبلغ المعاملة، إذ يجب أن يستند المبلغ المعترف به للسلع أو الخدمات المستلمة إلى عدد أدوات حقوق الملكية التي تكتسب في النهاية، وبالتالي لا يتم إثبات مبلغ للسلع أو الخدمات المستلمة على أساس تراكمي عندما تكتسب أدوات حقوق الملكية، بسبب الفشل في استيفاء شرط الاكتساب.

3.2.5. : يجب على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار جميع شروط عدم الاكتساب عند

تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، وبناء عليه، لمنح أدوات حقوق الملكية التي تكون بشروط عدم اكتساب، يجب على المنشأة الاعتراف بالسلع أو الخدمات المستلمة من الطرف المقابل الذي يستوفي جميع شروط الاكتساب التي ليست بشروط سوق (كالخدمات المستلمة من الموظف الذي يبقى في الخدم (بغض النظر عما إذا كانت شروط عدم الاكتساب قد استوفيت.

4.2.5. بعد تاريخ الاكتساب: بعد إثبات السلع أو الخدمات المستلمة والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية، لا يجوز للمنشأة أن تقوم بتعديل لاحق على إجمالي حقوق الملكية بعد تاريخ الاكتساب، لكن ذلك لا يمنع المنشأة من الاعتراف بتحويل ضمن حقوق الملكية، أي تحويل من أحد مكونات حقوق الملكية إلى آخر.

5.2.5. عندما لا يمكن تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية في تاريخ القياس بشكل :
هذه الحالات، يجب على المنشأة قياس أدوات حقوق الملكية "قيمتها الجوهرية"، بشكل أولي، في تاريخ حصولها على السلع أو تقديم الطرف المقابل للخدمات، ولاحقاً، في نهاية كل فترة تقرير، وفي تاريخ التسوية النهائية، تعترف المنشأة بأي تغيير في القيمة الجوهرية المعترف بها ضمن الربح أو الخسارة، وإثبات السلع أو مة على أساس عدد أدوات حقوق الملكية التي تكتسب أو ستمارس في النهاية.

3.5. التعديلات على أحكام وشروط منح أدوات حقوق الملكية، بما في ذلك الإلغاءات والتسويات

يتم المحاسبة عن آثار التعديلات في سياق معاملات الدفع على أساس السهم مع الموظفين أيضاً الموظفين. وفي هذا الصدد يجب على المنشأة الاعتراف، كحد أدنى، بالخدمات المتلقاة المقاسة بالقيمة العادلة، في تاريخ منح أدوات حقوق الملكية، ما لم تكن هذه الأدوات غير مكتسبة بسبب الفشل في استيفاء شرط الاكتساب، وينطبق هذا بغض النظر عن أي تعديلات على الأحكام والشد بمقتضاها، أو أي إلغاءات أو تسوية منح أدوات حقوق الملكية تلك؛ كما يجب على المنشأة الاعتراف بآثار التعديلات التي تزيد إجمالي القيمة العادلة لترتيب الدفع على أساس السهم أو التي تكون مفيدة للموظف. عندما تلغى أو تسوى منحة أدوات حقوق الملكية خلا (لا ي ي):

- يجب على المنشأة المحاسبة عن الإلغاء أو التسوية على أنه تعجيل للاكتساب، وبناء عليه، يجب عليها الاعتراف مباشرة بالمبلغ الذي كانت ستعترف به (في حالة عدم حدوث الإلغاء أو التسوية خلال فترة المدة المتبقية من فترة الاكتسا .

- يجب المحاسبة عن أي دفعة تم القيام بها للموظف عند إلغاء أو تسوية المنحة على أنها إعادة شراء لأداة ملكية، أي على أنها اقتطاع من حقوق الملكية، باستثناء القدر الذي تزيد به الدفعة عن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، مقاسة في تاريخ إعادة الشراء، ويجب الاعتراف بأي زيادة من هذا القبيل على أنها مصروف؛ وعندما يتضمن ترتيب الدفع على أساس السهم مكون في شكل التزام، يجب على المنشأة إعادة قياس القيمة العادلة للالتزام في تاريخ الإلغاء أو التسوية، ويجب المحاسبة عن أي دفعة يتم القيام بها لتسوية مكون الالتزام على أنه إطفاء للالتزام.

- عندما تمنح المنشأة أدوات حقوق ملكية جديدة للموظف، باعتبارها أدوات حقوق ملكية بديلة للأدوات الملغاة، وفي تاريخ منح الأدوات الجديدة، يجب المحاسبة عن هذه العملية بنفس الطريقة على أنها تعديل على المنحة الأصلية لأدوات حقوق الملكية.

تستطيع المنشأة أو الطرف المقابل تحديد فيما إذا كان سيُفي بشرط عدم الاكتساب، يجب على المنشأة أن تعالج فشلها أو فشل الطرف المقابل في استيفاء شرط عدم الاكتساب خلال فترة الاكتساب على أنه . وعندما تعيد المنشأة شراء أدوات حقوق ملكية مكتسبة، يجب المحاسبة عن الدفعة التي تم القيام بها للموظف على أنها اقتطاع من حقوق الملكية، باستثناء القدر الذي تزيد به الدفعة عن القيمة العادلة للأدوات المعاد شراؤها، مقاسة في تاريخ إعادة الشراء، ويجب الاعتراف بأي زيادة من هذا القبيل كمصروف.

6. معاملات الدفع على أساس السهم يتم تسويتها نقداً

بالنسبة لمعاملات الدفع على أساس السهم التي يتم تسويتها نقداً، يجب على المنشأة قياس السلع أو الخدمات المكتتة والالتزامات التي تم تحملها بالقيمة العادلة للالتزام، وإلى أن يسوى الالتزام، يجب على المنشأة أن تعيد قياس القيمة العادلة للالتزام في نهاية كل فترة تقرير وفي تاريخ التسوية، مع إثبات أي تغييرات في القيمة

7. معاملات الدفع على أساس السهم مع وجود بدائل نقدية

قد يتيح ترتيب الدفع على أساس السهم لطرف المقابل اختيار، إما تسوية المعاملة نقداً (مكوناتها)، أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، وفي هذه الحالة يجب على المنشأة المحاسبة عن سهم تسوى نقداً إذا، وبقدر ما، تحملت التزاماً بأن تسوي نقداً أو بأصول سهم تسوى بحقوق ملكية إذا، وبم لم يتم تحمل مثل ذلك الالتزام.

1.7. معاملات دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للطرف المقابل اختيار التسوية

عندما تمنح المنشأة الطرف المقابل الحق في اختيار إما تسوية معاملة الدفع على أساس السهم بإصدار أدوات حقوق ملكية، تكون قد منحت أداة مالية مركبة، تتضمن مكون دين (ق ملكية (أي حق الطرف المقابل في طلب التسوية بأدوات حقوق ملكية).

للمعاملات مع أطراف بخلاف الموظفين، التي تقاس فيها القيمة ر، يجب على المنشأة قياس مكون حق الملكية للأداة المالية المركبة بالفرق بين القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة والقيمة العادلة لمكون الدين، في تاريخ استلام السلع أو الخدمات؛ وللمعاملات الأخرى، بما فيها المعاملات مع الموظفين، يجب قياس القيمة العادلة للأداة المالية المركبة في تاريخ القياس، بالأخذ في الاعتبار الأحكام والشروط التي منحت بمقتضاها الحقوق في النقد أو أدوات حقوق الملكية، ويجب على المنشأة قياس أولاً القيمة العادلة لمكون الدين، ثم قياس القيمة العادلة ق الملكية.

في تاريخ التسوية، يجب على المنشأة إعادة قياس الالتزام بقيمته العادلة، وعندما تصدر أدوات حقوق ملكية عند التسوية بدلاً من الدفع نقداً، يجب أن يحول الالتزام مباشرة إلى حقوق الملكية، على أنه العوض مقابل أدوات حقوق الملكية المصدرة. منشأة نقداً عند التسوية بدلاً من إصدار أدوات حقوق الملكية، يجب أن تستخدم تلك الدفعة لتسوية الالتزام بالكامل، ويجب أن يبقى أي مكون من حقوق الملكية تم الاعتراف به سابقاً ضمن حقوق الملكية؛ وعندما يختار الطرف المقابل أن يستلم نقداً عند التسوية، يفقد الحق في استلام حقوق ملكية، وهذا لا يمنع الاعتراف بأي تحويل بين مكونات حقوق ملكية.

2.7. معاملات دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للمنشأة اختيار التسوية

بالنسبة لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تتيح فيها أحكام الترتيب للمنشأة اختيار التسوية، إما نقداً أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، يجب أن تحدد منشأة فيما إذا كان عليها التزام حالي يجب تسويته نقداً، والمحاسبة

عن معاملة الدفع على أساس السهم وفقا لذلك، ويكون الحال كذلك عندما لا يكون لخيار التسوية بأدوات حقوق الملكية أي جوهر اقتصادي (أسهام)

سياسة معلنة للتسوية نقدا، أو أنها تسوي بشكل عام نقدا حينما يطلب الطرف المقابل ذلك.

عندما لا يكون على المنشأة التزام حالي يجب تسويته نقدا، يجب عليها

للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تسوى بحقوق ملكية، وعند التسوية:

- إذا اختارت المنشأة التسوية نقدا، يجب المحاسبة عن الدفعة النقدية على أنها إعادة شراء لحصة حقوق الملكية، أي أنها اقتطاع من حقوق الملكية.

- لمنشأة التسوية بإصدار أدوات حقوق ملكية، لا يتطلب ذلك محاسبة إضافية.

- إذا اختارت المنشأة بديل التسوية بالقيمة العادلة الأعلى، كما في تاريخ التسوية، يجب عليها الاعتراف بمصروف إضافي بالقيمة الزائدة المقدمة.

8. معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة

في حالة معاملات ضمن نفس المجموعة، يجب على المنشأة المستلمة للسلع أو الخدمات قياس السلع أو الخدمات المستلمة، في قوائمها المالية المنفصلة أو المنفردة، باعتبارها معاملة دفع على أساس السهم يتم تسويتها إما بأدوات حقوق ملكية أو نقدا من خلال تقييم: (طبيعة المكا (حقوقها والتزاماتها.

يمكن أن يختلف المبلغ المعترف به من قبل المنشأة المستلمة للسلع أو الخدمات عن المبلغ المعترف به من قبل المجموعة، أو من قبل منشأة أخرى في المجموعة تسوي معاملة الدفع على أساس السهم.

يجب على المنشأة المستلمة للسلع أو الخدمات أن تقيس السلع أو الخدمات المستلمة على أنها معاملة دفع

السهم تسوى بحقوق ملكية عندما: (تكون المكافآت الممنوحة هي أدوات حقوق ملكية خاصة بها،

(لا يكون على المنشأة التزام بأن تسوي معاملة الدفع على أساس السهم.

يجب على المنشأة التي تسوي معاملة الدفع على أساس السهم، عندما تستلم منشأة أخرى في المجموعة

السلع أو الخدمات أن تعترف بالمعاملة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تسوى بحقوق ملكية فقط، عندما

تسوى بأدوات حقوق ملكية المنشأة نفسها، وبخلاف ذلك، يجب الاعتراف بالمعاملة على أنها معاملة دفع على

السهم تسوى نقدا.

9. الإفصاحات

يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم:

- طبيعة ومبلغ ترتيبات الدفع على أساس السهم التي وجدت خلال الفترة.

- كيفية تحديد القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة، أو القيمة العاد الملكية الممنوحة.

- أثر معاملات الدفع على أساس السهم في ربح أو خسارة الفترة للمنشأة ومركزها المالي.

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2)

التمرين الأول

بتاريخ 2017/01/10 (SONALIK) طائرة لنقل المسافرين، مقابل إصدار 250 سهم خلال سنة، بقيمة اسمية 1000 /سهم، وبهذا التاريخ بلغت القيمة السوقية لأسهم الشركة المتداولة في 1700 /سهم، غير أن القيمة العادلة لـ سهم الجديدة 1600 /سهم. وبتاريخ 2017/06/10 (SONALIK) الأسهم وقامت بالتسوية مع المورد.

:

1. المعالجة المحاسبية افتراض عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء.
2. المعالجة المحاسبية القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء قدرت 350 مليون دج.

التمرين الثاني

انطلاقاً من معطيات التمرين الأول لنفترض أن شركة (SONALIK) المورد بتاريخ 2017/05/31 على تسوية الالتزام بينهما نقداً، من خلال حصول المورد على مبلغ نقدي يعادل 220 ألف سهم 30 يوماً، وبهذا التاريخ القيمة الجوهرية للسهم 1680 /سهم.

:

المعالجة المحاسبية بافتراض أن القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء قدر 350 مليون دج.

التمرين الثالث

بتاريخ 2013/01/05 (SONADOR) سفينة لشحن البضائع ونقل المسافرين، قدرت قيمتها العادلة عند الشراء 720 مليون دج، وقد نص الاتفاق بين الشركة والمورد على أن للمورد حرية اختيار طريقة التسوية، وذلك إما بالحصول على 500 سهم من أسهم الشركة خلال سنة، أو قبض مبلغ نقدي يعادل 460 ألف سهم خلال أربعة أشهر، علماً أن السعر السوقي لسهم الشركة بتاريخ الشراء بلغ 1510 /سهم حين تم تقدير القيمة العادلة للسهم 1500 /سهم.

:

1. المعالجة المحاسبية بتسديد 690 مليون دج بتاريخ 2013/03/31.
2. المعالجة المحاسبية بافتراض أن الشركة قامت بإصدار 500 ألف سهم بقيمة 1440 /سهم (قيمتها الاسمية 1000 /سهم) بتاريخ 2013/06/31.

التمرين الرابع

بتاريخ 2012/01/14 وافقت الجمعية العامة لشركة (PHARMA) 5000 حق خيار سهم (حيث يمنح كل خيار الحق في الحصول على سهم عادي) والبالغ عددهم 50 شرط استمرارهم في العمل إلى غاية 2015/12/31، مع إمكانية ممارسة حق الخيار خلال 2016 .2017.

نهاية 2012 2013 10
نهاية 2014 12 وبتاريخ 2015/12/31 تبين أن 13
قبل الموعد المتفق عليه لاكتساب الأسهم.

بتاريخ 2016/12/31 تبين أن 25 إطارا قد مارسوا حق الخيار خلال 2016، أما البقية فمارسوا حق خياراتهم 2017 الإشارة إلى أن القيمة العادلة لحق خيار سهم قدرت 1750 بتاريخ المنح وبتاريخ الممارسة بلغت القيمة السوقية للسهم 1800 بقيمة اسمية 1000 .

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2).

التمرين الخامس (مقترح)

بتاريخ 2012/01/03 (ELTRA) حقوق منحة أسهم لموظفيها البالغ عددهم 200 حيث يحصل كل عامل على 90 حق منحة، شرط استمراره في العمل لدى الشركة إلى غاية 2014/12/31 ويمكن ممارسة حقوق المنحة في أي وقت بين 2015/01/01 2016/12/31. وبتاريخ 2012/12/31 ت الإدارة أن يغادر الشركة 15 2014/12/31، وبتاريخ 2013/12/31 13 موظفا، لكن إلى غاية 2014/12/31 لم يغادر الشركة سوى 10 موظفين. بتاريخ 2015/12/31 80 من الموظفين اللذين قاموا بممارسة حقوقهم، في حين قام الموظفون المتبقون بممارسة حقوقهم خلال 2016. يوضح الجدول الموالي القيمة العادلة لكل حق منحة أسهم:

| 2016/12/31 | 2015/12/31 | 2014/12/31 | 2013/12/31 | 2012/12/31 | |
|------------|------------|------------|------------|------------|----------------------------------|
| 12000 | 11000 | 9500 | 10000 | 8000 | القيمة العادلة لحق منحة السهم |

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2)

التمرين الأول

1. المعالجة المحاسبية بافتراض عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء
عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء، يتم قياس الطائرة والأسهم
بالرجوع إلى القيمة العادلة للأسهم، أي 400 مليون دج (250×1600 ألف سهم).
الزيادة الاسمية في رأس المال = 250 ألف سهم×1000 = 250 مليون دج
علاوات المساهمة = 250 ألف سهم×600 = 150 مليون دج

| | | | | |
|-----------|-----------|-------------------------------|------|------|
| | | 2017/01/10 | | |
| | 400000000 | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| 250000000 | | | 101X | |
| 150000000 | | علاوات مساهمة | 103X | |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية | | |
| | | // | | |
| | 400000000 | | | 218X |
| 400000000 | | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | | 2017/06/10 | | |
| | 250000000 | | | 101X |
| 250000000 | | | 101 | |
| | | إصدار الأسهم | | |

2. المعالجة المحاسبية بافتراض أن القيمة العادلة للطائرة بتاريخ الشراء قدرت 350 مليون دج
في هذه الحالة يتم قياس الطائرة والأسهم بالرجوع إلى القيمة العادلة للطائرة، أي 350 مليون دج.

| | | | | |
|-----------|-----------|-------------------------------|------|------|
| | | 2017/01/10 | | |
| | 350000000 | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| 250000000 | | | 101X | |
| 100000000 | | علاوات مساهمة | 103X | |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية | | |
| | | // | | |
| | 350000000 | | | 218X |
| 350000000 | | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | | 2017/06/10 | | |
| | 250000000 | | | 101X |
| 250000000 | | | 101 | |
| | | إصدار الأسهم | | |

التمرين الثاني

تعتبر هذه الحالة تعديلا على أحكام ترتيب الدفع على أساس السهم، حيث كانت معاملة دفع على أساس السهم تسوى بحقوق الملكية، وبتاريخ 2017/05/31 أصبحت معاملة دفع على أساس السهم تسوى نقدا، مما يتطلب الاعتراف بالتزام بدلا من حقوق الملكية بهذا التاريخ، والاعتراف بالزيادة كمصرف.

$$1680 = 220 \times \text{ألف سهم} = 369,6 \text{ مليون دج}$$

الزيادة التي يجب الاعتراف بها كمصرف = 369,6 مليون دج - 350 مليون دج = 19,6 مليون دج

| | | 2017/05/31 | |
|-----------|-----------|-----------------------------------|------|
| | 250000000 | | 101X |
| | 100000000 | علاوات مساهمة | 103X |
| | 19600000 | أعباء استثنائية | 67X |
| 369600000 | | موردو التثبيات | 404 |
| | | تعديل ترتيب الدفع على أساس السهم | |
| | | 2017/06/30 | |
| | 369600000 | موردو التثبيات | 404 |
| 369600000 | | | 512 |
| | | تسوية التزام الدفع على أساس السهم | |

التمرين الثالث

1. المعالجة المحاسبية بافتراض أن الشركة قامت بتسديد مبلغ 690 مليون دج بتاريخ 2013/03/31

تعتبر هذه الحالة معاملة دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للطرف المقابل اختيار التسوية إما نقدا أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، لذا يجب قياس الأداة المالية المركبة من مكون دين ومكون حق الملكية.

$$\text{قيمة مكون الدين} = 1500 = 460 \times \text{ألف سهم} = 690 \text{ مليون دج}$$

$$\text{قيمة مكون حق الملكية} = 720 \text{ مليون دج} - 690 \text{ مليون دج} = 30 \text{ مليون دج}$$

| | | 2013/01/05 | |
|-----------|-----------|-----------------------------------|------|
| | 30000000 | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 |
| 30000000 | | أسهم محتملة | 101X |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية | |
| | | // | |
| | 720000000 | سفينة | 218X |
| 30000000 | | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 |
| 690000000 | | موردو التثبيات | 404 |
| | | استلام السفينة | |
| | | 2013/03/31 | |
| | 690000000 | موردو التثبيات | 404 |
| 690000000 | | | 512 |
| | | تسوية التزام الدفع على أساس السهم | |

المحور الثاني: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم»

| | | | | |
|-----------|-----------|----|-------------|------|
| | | // | | |
| 300000000 | 300000000 | | أسهم محتملة | 101X |
| | | | | 101 |

2. المعالجة المحاسبية بافتراض أن الشركة قامت بـ 500 ألف سهم بقيمة بتاريخ 2013/06/31

أيضا معاملة دفع على أساس السهم تنتج فيها أحكام الترتيب للطرف المقابل اختيار التسوية إما نقدا أو بإصدار أدوات حقوق ملكية الحالة السابقة في طريقة التسوية النهائية.

| | | | | |
|-----------|-----------|---------------------------------------|------|--|
| | | 2013/01/05 | | |
| 300000000 | 300000000 | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | | أسهم محتملة | 101X | |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية | | |
| | | // | | |
| | 720000000 | سفينة | 218X | |
| 300000000 | | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| 690000000 | | موردو التثبيبات | 404 | |
| | | استلام السفينة | | |
| | | 2013/03/31 | | |
| | 690000000 | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | 300000000 | أسهم محتملة | 101X | |
| 720000000 | | [1440 × 500 ألف سهم] | 101 | |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية للتسوية | | |
| | | // | | |
| | 690000000 | موردو التثبيبات | 404 | |
| 690000000 | | الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | | إلغاء مكون الدين | | |

التمرين الرابع

| ممارسة الخيارات | التعويضات السنوية | إجمالي التعويضات | |
|---|-------------------|---|------|
| | 87500000 | $87500000 = 4 \times 1 \times 1750 \times (10 - 50) \times 5000$ | 2012 |
| | 87500000 | $175000000 = 4 \times 2 \times 1750 \times (10 - 50) \times 5000$ | 2013 |
| | 74375000 | $249375000 = 4 \times 3 \times 1750 \times (12 - 50) \times 5000$ | 2014 |
| | 74375000 | $323750000 = 4 \times 4 \times 1750 \times (13 - 50) \times 5000$ | 2015 |
| $1800 \times 25 \times 5000$ $225000000 =$ | | $105000000 = 1750 \times (25 - 13 - 50) \times 5000$ | 2016 |
| $1800 \times 12 \times 5000$ $108000000 =$ | | | 2017 |

| | | | | |
|----------|----------|---|------|------|
| | | 2012/12/31 | | |
| 87500000 | 87500000 | الشركاء، عمليات على رأس المال أسهم محتملة إثبات الزيادة في حقوق الملكية // | 101X | 456 |
| 87500000 | 87500000 | أعباء المستخدمين الأخرى الشركاء، عمليات على رأس المال إثبات مصروف التعويضات عن الدورة | 456 | 638X |

| | | | | |
|----------|----------|---|------|------|
| | | 2013/12/31 | | |
| 87500000 | 87500000 | عمليات على رأس المال أسهم محتملة إثبات الزيادة في حقوق الملكية // | 101X | 456 |
| 87500000 | 87500000 | أعباء المستخدمين الأخرى الشركاء، عمليات على رأس المال إثبات مصروف التعويضات عن الدورة | 456 | 638X |

| | | | | |
|----------|----------|---|------|------|
| | | 2014/12/31 | | |
| 74375000 | 74375000 | الشركاء، عمليات على رأس المال أسهم محتملة إثبات الزيادة في حقوق الملكية // | 101X | 456 |
| 74375000 | 74375000 | أعباء المستخدمين الأخرى الشركاء، عمليات على رأس المال إثبات مصروف التعويضات عن الدورة | 456 | 638X |

| | | | | |
|----------|----------|---|------|------|
| | | 2015/12/31 | | |
| 74375000 | 74375000 | الشركاء، عمليات على رأس المال أسهم محتملة إثبات الزيادة في حقوق الملكية // | 101X | 456 |
| 74375000 | 74375000 | أعباء المستخدمين الأخرى الشركاء، عمليات على رأس المال إثبات مصروف التعويضات عن الدورة | 456 | 638X |

المحور الثاني: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2) «الدفع على أساس السهم»

| | | | | |
|-----------|-----------|------------|---------------------------------------|------|
| | | 2016/12/31 | | |
| | 225000000 | | أسهم محتملة | 101X |
| 125000000 | | | | 101 |
| 100000000 | | | علاوة المساهمة | 103 |
| | | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية للتسوية | |

$$125000000 = 1000 \times 25 \times 5000 =$$

$$100000000 = 125000000 - 225000000 = \text{علاوة المساهمة}$$

| | | | | |
|----------|----------|------------|---------------------------------------|------|
| | | 2017/12/31 | | |
| | 98750000 | | أسهم محتملة | 101X |
| | 9250000 | | المستخدمين الأخرى | 638X |
| 60000000 | | | | 101 |
| 48000000 | | | علاوة المساهمة | 103 |
| | | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية للتسوية | |

$$98750000 = 225000000 - 3235750000 = \text{أسهم محتملة}$$

$$60000000 = 1000 \times 12 \times 5000 =$$

$$48000000 = (1000 - 1800) \times 12 \times 5000 = \text{علاوة المساهمة}$$

$$9250000 = 98750000 - 48000000 + 60000000 = \text{أعباء المستخدمين الأخرى}$$

المحور الثالث:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3)

«اندماج الأعمال»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) «اندماج الأعمال»

IFRS 3: Business Combinations

في أبريل 2001 قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 22) " الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في أكتوبر 1998، والذي يعتبر نسخة معدلة لمعيار (IAS 22) " " 1983.

2004 قام المجلس باستبدال معيار المحاسبة الدولي (IAS 22) وثلاث تفسيرات محاسبية مرتبطة به (SIC-9, SIC-22, SIC-28) بمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) "، هذا الأخير تم تعديله جزئياً من خلال معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) 2004، ومعيار المحاسبة (IAS 1) 2007. 2008 قام المجلس بإصدار معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) المعدل، والذي أدخلت عليه عدة تعديلات جزئية من خلال المعايير الأخرى.

1. الهدف

يهدف المعيار إلى تعزيز والموثوقية وقابلية المقارنة للمعلومات توفرها عملياتها وأثارها قوائمها المالية ولتحقيق يضع المبادئ والمتطلبات التي يجب أن تلتزم بها المنشأة المشتري فيما يخص:

- الاعتراف، في قوائمها المالية، وقياس الأصول المحصل عليها القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها، غير مسيطر عليها
- الاعتراف وقياس الشهرة أو الربح من الشراء بسعر
- تحديد المعلومات عنها لتمكين المستخدمين من تقييم طبيعة اندماج وآثاره المالية.

2. النطاق

ينطبق المعيار على تعريف ل، ولا ينطبق :

- المحاسبة عن إنشاء ترتيب في القوائم المالية للترتيب المشترك نفسه؛
- ل عملاً، وفي هذه الحالات تحدد المشتري الأصول الفردية القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها بها، وتخصص عليها تكلفة المجموعة على قيمها العادلة في تاريخ الاقتناء، ولا ينشأ عن مثل هذه المعاملة أي شهرة؛
- يخضع لسيطرة الطرف أو الأطراف نفسها قبل وبعد اندماج الأعمال.

لا ينطبق المعيار أيضاً على اقتناء منشأة استثمارية تم تعريفها في معيار لتقرير المالي الدولي (IFRS 10) يجب قياسه بالقيمة العادلة من خلال الربح أو .

3. تحديد اندماج الأعمال

هو معاملة أو حدث آخر تكتسب فيه المنشأة المشتريّة السيطرة على واحد أو أكثر من الأعمال، مما يتطلب من المنشأة المشتريّة تحديد فيما يشك
يتطلب هي منظومة متكاملة من الأنشطة
صول التي يمكن تنفيذها وإدارتها بغية توفير عائد للمستثمرين أو المالكين الآخرين أو الأعضاء المشاركين.

4. طريقة الشراء

يجب المشتريّة
1.4. تحديد المشتريّة
ل بتطبيق طريقة الشراء، ويتطلب ذلك:

عملية يتم تحديد إحدى المنشآت مشتريّة، وينبغي إتباع الإرشادات الواردة في معيار
التقرير المالي الدولي (IFRS 10) شأه المشتريّة هي التي تسيطر على منشأة أخرى ().

2.4. تحديد تاريخ

مشتريّة يد تاريخ الشراء، وهو تاريخ سيطرتها
تاريخ نق المنشأة المشتريّة وتملكها لأصول
التزاماتها، أي تاريخ تقرير يمكن أن تحصل المنشأة المشتريّة السيطرة قب تاريخ تقرير.
3.4. الاعتراف وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير
مسيطر عليها في المنشأة المشتريّة

1.3.4

يجب على المنشأة المشتريّة اعتباراً من تاريخ الشراء الاعتراف، بالأصول المحصل عليها القابلة للتحديد
والالتزامات التي تم تحملها حصة غير مسيطر عليها
المعيار، وذلك شكل منفصل عن الشهرة، لذا:

- يجب أن ينطبق على البنود المعنية تعريف الأصول والالتزامات وفق الإطار المفاهيمي بتاريخ الشراء؛
- يجب القابلة للتحديد المحصل عليها، والالتزامات التي تم تحملها جزء مما تبادلتها المنشأة
المشتريّة والمنشأة المشتريّة (أو مالكيها السابقين) وليست نتيجة
لمنفصلة ليتم بها من تطبيق طريقة
- قد ينتج عن تطبيق المنشأة المشتريّة

بها المنشأة
ل والتزامات في قوائمها المالية.
في تاريخ الشراء، يجب على المنشأة المشتريّة تحديد حصل عليها
لتطبيق عليها لاحقاً معايير التقرير المالي الدولية الأخرى على أساس الشروط التعاقدية
قتصادية، والسياسات التشغيلية والمحاسبية ذات الصلة كما هي تاريخ ويستثنى
عقد إيجار تكون فيه الأعمال المشتريّة هو المؤجر على أنه إيجار تشغيلي أو تمويلي (IFRS 16).

2.3.4. مبدأ القياس

يجب على المنشأة المشترية قياس القابلة للتحديد المحصل عليها، والالتزامات التي تم تحملها بقيمتها العادلة في تاريخ قياس أي حصة غير مسيطر عليها بالقيمة بالحصة التناسبية لأدوات الملكية الحالية في المبالغ المثبتة لصافي الأصول القابلة للتحديد.

3.3.4

: تنطبق متطلبات معيار (IAS 37) تحديد تاريخ يتم الاعتراف بها اعتباراً من تاريخ حمله تاريخ قياس قيمته العادلة بشك . وعليه، وخلافاً لمعيار (IAS 37) تعترف المنشأة المشترية ل الذي تم تحمله في تاريخ يك قصادية بغية تسوية

4.3.4. الاستثناءات من مبادئ الاعتراف والقياس

- يجب الاعتراف بقياس أصول الضريبة المؤجلة، والمحاسبة عن الآثار الضريبية الممكنة للـ
- **الموظفين:** يجب على المنشأة المشترية الاعتراف بقياس التزام () يتعلق بترتيبات منافع الموظفين للمنشأة المشترية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 19).
- **أصول التعويض:** قد يعوض البائع، بشكل تعاقدية، المنشأة المشترية عن عدم تأكد يتعلق بأصل أو التزام محدد أو جزء منه، ويجب على المنشأة المشترية الاعتراف بأصل التعويض في نفس توقيت الاعتراف بالبند المعوض، مقاساً وفق نفس الأساس، مع مراعاة الحاجة لمخصص المبالغ غير القابلة للتحصيل.
- **عقود الإيجار التي تكون فيها الأعمال المشترية هي المستأجر:** في هذه الحالة، يجب على المنشأة المشترية امات عقود الإيجار المحددة وفق معيار التقرير المالي (IFRS 16) باستثناء عقود الإيجار: () التي تنتهي فترتها خلال 12 شهراً من تاريخ الا () التي يكون فيها الأصل المحدد ذو قيمة منخفضة؛ ويجب على المنشأة المشترية قياس التزامات عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المتبقية، كما لو كان العقد جديداً في تاريخ الشراء، وقياس أصل حق الاستخدام بنفس مبلغ الالتزام، وتعديله ليعكس الشروط التعاقدية المواتية وغير المواتية مقارنة بشروط السوق.

5.3.4. الاستثناءات من مبدأ القياس

- **الحقوق المعاد اقتناؤها:** يجب على المنشأة المشترية قياس قيمة الحق المعاد اقتناؤه المعترف به كأصل غير ملموس على أساس المدة التعاقدية المتبقية للعقد ذي العلاقة السوق سيأخذون في الحسبان التجديدات التعاقدية الممكنة عند قياس قيمته العادلة.

- معاملات الدفع على أساس السهم: في تاريخ الاندماج، يجب على المنشأة المشترية قياس الالتزام أو أداة حق الملكية المتعلقة بمعاملات دفع على أساس السهم دفع على أساس السهم للمنشأة المشترية وفقا لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2).
- الأصول المحتفظ بها برسم البيع: يجب على المنشأة المشترية قياس الأصل غير المتداول (في تاريخ الشراء، كمحتفظ به برسم البيع وفقا لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع وفقا لمتطلبات ذلك المعيار.

4.4. وقيا لشهرة أو من الشراء

- يجب على المنشأة المشترية بالشهرة اعتبارا من تاريخ الشراء بأنها زيادة () () :
- () : (.) فقا لهذا المعيار والذي يتطلب عموما القيمة العادلة في تاريخ غير مسيطر عليها (.) فقا لهذا المعيار
- (.) القيمة العادلة في تاريخ الملكية بها المنشأة المشترية
- () المبالغ، في تاريخ الشراء، للأصول المحصل عليها القابلة للتحديد وفقا لهذا المعيار. تحملها

1.4.4 الشراء

- المنشأة المشترية أحيانا وهو ي فيه
- للتحديد المحصل عليها، والالتزامات التي تم تحملها،
- () استمرت تلك الزيادة بعد تطبيق المت الآتية، تعترف المنشأة المشترية
- تاريخ ينسب المنشأة المشترية.
- من الشراء بأسعار تعيد المنشأة المشترية تقييم فيما
- الأصول المحصل عليها صحيح إضافية
- تحديدها في قياس المبالغ التي يقتضي المعيار
- بها في تاريخ () : القابلة للتحديد المحصل عليها التزامات التي تم تحملها، ()
- غير المسيطر عليها ()
- الملكية التي تحتفظ بها المنشأة المشترية سابقا في المنشأة المشترية ()

2.4.4

- يتم قياس بالمنشأة المشترية بالقيمة العا يم بتاريخ
- السابقين الملكية تصدرها المنشأة المشترية يتم قياس أي حصة لدفع
- ية على أساس السهم تمت مبادلتها التي يحتفظ بها
- لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 2).

المحور الثالث: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) «اندماج الأعمال»

قد يتضمن العوض المحول أصولاً أو التزامات للمنشأة المشتريّة، تختلف مبالغها الدفترية عن قيمها ، لذا يجب قياسها بقيمتها العادلة في تاريخ الشراء

(مثلاً لأنها

حولت إلى الأعمال المشتراة وليس إلى ملاكها السابقين) ء عليه، تحتفظ المنشأة المشتريّة السيطرة عليها، ويقياسها بمبالغها الدفترية قبل تاريخ خسارة منها.

3.4.4

يتضمن العوض المنشأة المشتريّة من ترتيب تعترف المنشأة المشتريّة بالقيمة العادلة في تاريخ العوض المحول، ويجب عليها تصنيف أي تعهد بدفع عوض محتمل مستوف لتعريف الأداة المالية كالتزام مالي أو كحق ملكية على أساس التعريفات الواردة في معيار المحاسبة (IAS 32)، ويجب أن تصنف ض محول سابقاً على أنه أصل عندما يستوفى الشروط المحددة في المعيار.

5.4. إرشادات إضافية لتطبيق طريقة الشراء على أنواع معينة من اندماج الأعمال

1.5.4

المنشأة المشتريّة أحياناً السيطرة على منشأة مشترا احتفظت فيها ب ملكية قب تاريخ ، ويشار هذه على أنها مثل هذه الحالة تعيد للمنشأة المشتريّة قياس حقوق ملكيتها بها سابقاً بقيمتها العادلة في تاريخ لدخل الشامل الآخر، كما هو المشتريّة قد اعترفت في الفترات السابقة بالتغيرات في قيمة حقوق ملكيتها في المنشأة وفي هذه الـ يتم ا المعترف به تصرفت المنشأة المشتريّة مباشرة بحصة حقوق ملكيتها المحتفظ بها .

2.5.4. تجميع أعمال منجز دون تحويل عوض

تكتسب المنشأة المشتريّة أحياناً السيطرة على الأعمال المشتراة دون تحويل عوض، وتنطبق طريقة الشراء في المحاسبة عن اندماج الأعمال في هذه الحالة، وتشمل مثل هذه الظروف:

- قيام الأعمال المشتراة بإعادة شراء عدد كاف من أسهمها حتى يكتسب مستثمر حالي (السيطرة؛
- انقضاء حقوق النقض للأقلية، والتي منعت المنشأة المشتريّة السيطرة على الأعمال المشتراة التي تحتفظ فيها بأغلبية حقوق التصويت؛
- اتفاق الطرفين على تجميع أعمالهما بموجب عقد فقط، ولا تحول المنشأة المشتريّة عوض تحتفظ بحصص حقوق ملكية في الأعمال المشتراة، ويجب عليها أن تنسب إلى ملاك الأعمال المشتراة مبلغ في أصول الأعمال المشتراة حتى ولو أصبحت جميع حصص حقوق الملكية غير مسيطر عليها.

6.4. فترة القياس

إذا لم تكتمل المحاسبة الأولية عن اندماج حتى نهاية التي حدث فيها، يجب التقرير في المالية عن مبالغ مؤقتة للبنود التي لم تكتمل المحاسبة عنها. فترة القياس، يجب تعديل المعترف بها في تاريخ الاندماج ، والاعتراف بأصول أو التزامات إضافية، وذلك إذا على معلومات جديدة حول حقائق وظروف وجدت في تاريخ الاندماج والتي، لو كانت معروفة، لأثرت في معترف بها، وأدت إلى إث كما في ذلك التاريخ. وتنتهي فترة القياس بمجرد حصول المنشأة المشتريّة على المعلومات التي كانت تسعى لها حول الحقائق والظروف التي وجدت في تاريخ الاندماج، أو علمها بعدم إمكانية الحصول على معلومات أكثر، ولا يجوز أن تزيد فترة القياس عن سنة من تاريخ .

خلال فترة القياس، يجب على المنشأة المشتريّة زيادة (أو تخفيض) المبلغ المؤقت المعترف به لأصل قابل للتحديد () من خلال زيادة أو تخفيض مبلغ الشهرة، والاعتراف بالتعديلات على المبالغ المؤقتة كما لو أن المحاسبة عن عملية اندماج الأعمال قد اكتملت في تاريخ الاندماج، وبالتالي يجب عليها تنقيح المعلومات المقارنة للفترة السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب الحاجة؛ وبعد انتهاء فترة القياس، يجب بها تنقيح المحاسبة عن الاندماج خطأ وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 8).

7.4. تحديد ما يعد

قد تكون للمنشأة المشتريّة والأعمال المشتراة علاقة أو ترتيب آخر قبل بدء مفاوضات الاندماج، أو قد تدخلان، خلال المفاوضات، في ترتيب يعد منفصلاً عن عملية الاندماج. في كلا الحالتين، يجب على المنشأة المشتريّة تحديد المبالغ لا تعد جزء مما تم تبادله ضمن عملية اندماج الأعمال، ويجب المشتريّة، أن تثبت العوض المحول مقابل الأعمال المشتراة والأصول المكتتاة والالتزامات التي تم تحملها في المبادلة، ويجب المحاسبة عن المعاملات المنفصلة وفقاً لمعايير التقرير المالي الدولي .

8.4. التكاليف المتعلقة

التكاليف المتعلقة هي تتحملها المنشأة المشتريّة لتحقيق الا ل أتعاب الباحثين والأتعاب الاستشارية والنظامية والمحاسبية، وأتعاب التقييم المهنية والتكاليف الإدارية بما فيها تكاليف إنشاء قسم داخلي لعمليات الاندماج، وتكاليف تسجيد الأوراق المالية التي تمثل ديون الملكية، ويجب على المنشأة المشتريّة الاعتراف بتكاليف الشراء في الفترات يتم فيها لها ليف إصدار الأوراق المالية التي تمثل ديون الملكية، التي يجب الاعتراف بها لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 32) ومعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 9).

5. القياس والمحاسبة اللاحقة

موما، يجب على المنشأة المشتريّة قياس والمحاسبة عن الأصول المحصل عليها والالتزامات الملكية معايير التقرير المالي الدولية يها حسب طبيعتها يوفر هذا المعيار بشأن القياس .

1.5. الحقوق المعاد اقتناؤها

يجب إطفاء الحق المعاد اقتناؤه المعترف به كأصل غير ملموس على مدى الفترة التعاقدية المتبقية للعقد الحق، ويجب على المنشأة المشترية التي تباع لاحقا الحق المعاد اقتناؤه إلى طرف ثالث أن تدرج المبلغ الدفترى للأصل غير الملموس عند تحديد المكسب أو الخسارة من البيع.

2.5

ولي وإلى أن يسوى الالتزام أو يلغى أو ينقضي، يجب على المنشأة المشترية قياس الالتزام المحتمل المعترف به ضمن عملية اندماج أعمال بأيهما أكبر من: () المبلغ الذي سيثبت وفقا لمعيار المحاسبة (IAS 37) () المبلغ المعترف به مطروحا منه، عندما يكون مناسباً، المبلغ التراكمي للدخل المعترف به وفقا لمتطلبات معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15)؛ ولا ينطبق هذا المتطلب على العقود التي تمت المحاسبة عنها وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 9).

3.5. أصول التعويض

في نهاية كل فترة تقرير لاحقة، يجب على المنشأة المشترية قياس أصل التعويض المعترف به في تاريخ الاندماج وفق نفس أساس قياس الالتزام أو الأصل المعروض، مع مراعاة أي قيود تعاقدية على مبلغه؛ و التعويض الذي لا يتم قياسه لاحقا بقيمته العادلة، يتم قياسه استنادا لتقدير الإدارة لإمكانية التحصيل، ويجب إلغاء الاعتراف بأصل التعويض عند تحصيله أو بيعه أو فقدان الحق فيه.

4.5

لا تعتبر التغيرات نتيجة أحداث بعد تاريخ الاندماج تعديلات فترة القياس، كتحقيق أرباح مستهدفة، أو بلوغ سعر معين للسهم، أو بلوغ مرحلة مستهدفة لمشروع بحث وتطوير، ويجب على المنشأة المشترية المحاسبة عن التغيرات في القيمة العادلة للعرض المحتمل التي لا تعد تعديلات فترة القياس، كما يأتي:

- لا يجوز إعادة قياس العرض المحتمل المصنف كحقوق ملكية، ويجب المحاسبة عن تسويته اللاحقة ضمن حقوق الملكية؛

- () الذي يقع ضمن نطاق معيار التقرير المالي (IFRS 9)، يجب قياسه بالقيمة العادلة في كل تاريخ تقرير، وإثبات التغيرات في القيمة العادلة الربح أو الخسارة وفقا لمعيار التقرير المالي (IFRS 9) () والذي لا يقع ضمن نطاق معيار التقرير المالي (IFRS 9)، يجب قياسه بالقيمة العادلة في كل تاريخ تقرير، وإثبات التغيرات في القيمة العادلة .

6. الإفصاحات

يجب على المنشأة المشترية الإفصاح عن المعلومات التي تمكن المستخدمين من () تقييم طبيعة عملية اندماج وأثرها المالي، () المالية للتعديلات المعترف بها بعمليات اندماج الأعمال التي حدثت في الفترة أو فترات التقرير السا () أي معلومات إضافية تعد ضرورية لتحقيق الهدفين السابقين.

المحور الثالث: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) «اندماج الأعمال»

| (1000) | | (1000) | |
|---------------|--------------------|---------------|-------------------------|
| | | | الأصول غير الجارية |
| 20 000 | | 10 000 | تثبيات معنوية |
| 8 000 | احتياطات | 30 000 | تثبيات عينية |
| 14 000 | مرحل من جديد | 11 000 | أدوات مالية متاحة للبيع |
| 6 000 | نتيجة الدورة | 2 000 | تثبيات مالية أخرى |
| 48 000 | | 53 000 | |
| | الخصوم غير الجارية | | الأصول الجارية |
| 12 000 | قروض بنكية | 15 000 | |
| 4 000 | | 12 000 | |
| 1 000 | مؤونات طويلة الأجل | 6 000 | أصول جارية أخرى |
| 5 000 | منافع الموظفين | 2 000 | ستثمارات نقدية |
| 22 000 | | 2 000 | النقدية وما يعادلها |
| | الخصوم الجارية | 37 000 | |
| 8 000 | | | |
| 7 000 | قروض قصيرة الأجل | | |
| 2 000 | | | |
| 2 000 | مؤونات قصيرة الأجل | | |
| 1 000 | سلفات بنكية | | |
| 20 000 | | | |
| 90 000 | | 90 000 | |

- عملية الاستحواذ 60% من رأسمال الشركة بقيمة 40 000 000 .
- تم تسجيل فوائض القيمة الآتية نتيجة تقييم الأصول بقيمتها :
 - : 4 000 000 (تهتك على مدار 20)
 - : 2 000 000
 - : 6 000 000 (تهتك على مدار 10)
 - : 2 000 000 .
- الضريبة على أرباح الشركات 26%.

: المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3)

التمرين الأول

عدد الأسهم التي يجب إصدارها = $1200 \setminus 60000000 = 50000$ سهم

: يجب إصدار 50000 سهم بقيمة اسمية 1000

| | المبالغ الدفترية | المبالغ المعاد تقييمها | |
|----------------|--------------------|------------------------|----------|
| | 0 | 4000000 | 4000000 |
| | 14000000 | 16000000 | 2000000 |
| | 18000000 | 24000000 | 6000000 |
| معدات صناعية | 20000000 | 23000000 | 3000000 |
| | 5000000 | 6000000 | 1000000 |
| | 6000000 | 6000000 | 0 |
| حسابات بنكية | 2000000 | 2000000 | 0 |
| موردو التثبيات | 20000000 | 20000000 | 0 |
| | فارق إعادة التقييم | | 16000000 |

$$4160000 = 0,26 \times 16000000 = \text{ضريبة مؤجلة}$$

صافي الأصول بعد إعادة التقييم = مجموع الأصول بعد إعادة التقييم – التزامات ضريبة مؤجلة

$$+ 23000000 + 24000000 + 16000000 + 4000000 =$$

$$4160000 - 20000000 - 2000000 + 6000000 + 6000000$$

$$56840000 =$$

(الشهرة) = – صافي الأصول بعد إعادة التقييم

$$56840000 - 60000000 =$$

$$3160000 =$$

= القيمة السوقية للأسهم – القيمة المحاسبية للأسهم

$$10000000 = 50000 \times (1000 - 1200) =$$

| | | | | |
|----------|----------|-------------------------------|------|-----|
| | 60000000 | 2010/12/01 | | |
| | | الشركاء، عمليات على رأس المال | | 456 |
| 50000000 | | | 101X | |
| 10000000 | | | 103X | |
| | | إثبات الزيادة في حقوق الملكية | | |

المحور الثالث: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) «اندماج الأعمال»

| | | | | |
|----------|----------|----|-----------------------|------|
| | | // | | |
| | 4000000 | | علامات تجارية | 205X |
| | 3160000 | | الشهرة | 207 |
| | 16000000 | | | 211 |
| | 24000000 | | | 213 |
| | 23000000 | | معدات صناعية | 215 |
| | 6000000 | | | 30 |
| | 6000000 | | | 411 |
| | 2000000 | | حسابات بنكية | 512 |
| 60000000 | | | الشركاء، عمليات على | 456 |
| 20000000 | | | موردو التثبيتات | 401 |
| 4160000 | | | التزامات ضريبية مؤجلة | 134 |
| | | | إصدار الأسهم | |

التمرين الثاني

| المبالغ المعاد تقييمها | المبالغ الدفترية | ارق إعادة التقييم | |
|------------------------|------------------|-------------------|----------------|
| 16000000 | 10000000 | 6000000 | تثبيتات معنوية |
| 36000000 | 30000000 | 2000000 | تثبيتات عينية |
| | | 4000000 | |
| 17000000 | 15000000 | 2000000 | |
| 69000000 | 55000000 | 14000000 | |

$$\text{التزامات ضريبية مؤجلة} = 0,26 \times 14000000 = 3640000$$

$$\text{صافي الأصول بعد إعادة التقييم} = \text{إعادة التقييم} + \text{فوارق إعادة التقييم} - \text{التزامات ضريبية مؤجلة}$$

$$58360000 = 3640000 - 14000000 + 48000000 =$$

$$\text{الحصص غير المسيطر عليها} = (0,6 - 1) \times 58360000 = 23344000$$

$$\text{(الشهرة)} = \text{الحصص غير المسيطر عليها} - \text{صافي الأصول بعد إعادة التقييم}$$

$$4984000 = 58360000 - 23344000 + 40000000 =$$

| | | 2010/12/01 | |
|----------|--|------------|----------------------------|
| 4984000 | | | الشهرة 207 |
| 16000000 | | | تثبيات معنوية 20 |
| 36000000 | | | تثبيات عينية 21 |
| 11000000 | | | أدوات مالية متاحة للبيع 26 |
| 2000000 | | | تثبيات مالية أخرى 27 |
| 17000000 | | | 3 |
| 12000000 | | | 411 |
| 6000000 | | | أصول جارية أخرى XX |
| 2000000 | | | ستثمارات نقدية 50 |
| 2000000 | | | النقدية وما يعادلها 5X |
| 23344000 | | | حقوق الأقلية 101X |
| 12000000 | | | قروض بنكية 164 |
| 7640000 | | | 134 |
| 1000000 | | | مؤونات طويلة الأجل 15 |
| 5000000 | | | منافع الموظفين 158 |
| 8000000 | | | 4X |
| 7000000 | | | قروض قصيرة الأجل 16X |
| 2000000 | | | 44X |
| 2000000 | | | مؤونات قصيرة الأجل 48X |
| 1000000 | | | سلفات بنكية 51X |
| 40000000 | | | 466 |
| | | | إثبات عملية اندماج الأعمال |

المحور الرابع:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5)

«الأصول غير المتداولة المحتفظ بها

للبيع والعمليات غير المستمرة»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة»

IFRS 5: Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations

في أبريل 2001، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 35) "العمليات غير المستمرة"، الصادر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية 1998 2004 المجلس بإصدار معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"، وقد تم إدخال تعديلات جزئية على هذا ير من خلال المعايير الأخرى.

1. الهدف

يهدف هذا المعيار إلى تحديد العمليات غير المستمرة، ويتطلب خصوصاً:

- قياس - تستوفي معايير التصنيف كمحتفظ بها للبيع القيمة
- منها تكاليف البيع، أيها يتم اهتلاك
- معايير التصنيف كمحتفظ بها للبيع

العمليات غير

2. النطاق

تنطبق متطلبات التصنيف والعرض لمعيار على جميع الأصول غير المتداولة المعترف بها التصرف؛ وتنطبق متطلبات القياس لمعيار على جميع الأصول غير المتداولة المعترف بها ، باستثناء الأصول التي يجب الاستمرار في قياسها وفقاً للمعايير المشار إليها في المعيار.

يجوز تصنيف الأصول كغير متداولة معيار (IAS 1) ولا يجوز تصنيف فئة تعتبرها غير اقتناؤها حصرياً بغية البيع تصنيفها كمحتفظ بها للبيع هذا المعيار.

أحياناً لتزامات المرتبطة بها بشكل مباشر

تتضمن أصول أو التزامات بما فيها طلبات القياس لهذا المعيار؛ وإذا

غير القياس في هذا المعيار جزء من مجموعة وهنا يجب قياس

معايير التصنيف كمحتفظ بها للبيع بمبلغها قيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، أيهما

| | | | |
|--------|-----------------|--------------------|--|
| القياس | هذا المعيار على | الآتية، | تشملها معايير التقرير المالي الدولية |
| فردية | : | | |
| - | الضريبة | (IAS 12) | |
| - | الموظفين | (IAS 19) | |
| - | المالية | نطاق معيار التقرير | (IFRS 9) |
| - | غير | يتم قياسها بالقيمة | معيار (IAS 40) |
| - | غير | يتم قياسها بالقيمة | تكاليف البيع وفق المعيار (IAS 41) |
| - | التعاقدية | التأمين | في معيار التقرير المالي (IFRS 4). |
| - | متطلبات التصنيح | والقياس | هذا المعيار التي تنطبق على أصل غير متداول (|
| | | | مصنف كمحتفظ به للبيع تنطبق أيضا على أصل غير متداول (|
| | | | محتفظ به للتوزيع على الملاك). |

في معايير التقرير المالي الدولية الأخرى على الأصول أو

القياس لهذا المعيار، ما المعايير:

| | | | |
|---|--------------------|-----------|------------------------|
| - | فيما يتعلق | غير | بها للبيع العمليات غير |
| - | قياس | تصرف ليست | القياس لهذا |
| | المعيار، وتكون هذه | غير | الإيضاحات المالية. |

3. تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات التصرف) كمحتفظ بها للبيع أو كمحتفظ بها للتوزيع على الملاك

| | | |
|--|--|---------------------------------------|
| | يجب على المنشأة تصنيف أصل غير متداول (| محتفظ به للبيع إذا كان سيتم |
| | مبلغه الدفترى بشكل رئيسي من | البيع، بدلا من |
| | (| متاحا للبيع |
| | حاليته الراهنة، مع | العادية عليها |
| | بيعه كبيرا. | يجب يكون |
| | كي يكون احتمال البيع كبيرا يجب أن يكون المستوى الإداري | ليبيع |
| | لإيجاد مشتر وإتمام الخطة، كما يجب الترويج للأصل (| |
| | قيم أن يكون هناك | عترف بالبيع كعملية مكتملة خلال سنة وا |
| | وينبغي أن تشير التصرفات المطلوبة لإتمام الخطة إلى أنه من غير المرجح إجراء تغييرات مهمة | يها |
| | ها؛ كما ينبغي الأخذ في الحسبان احتمال الحاجة لموافقة حملة الأسهم، إذا كان ذلك مطلوبا | |
| | يجب | السيطرة |
| | جميع | أنها |
| | بها للبيع، إذا | تقوم بتصنيف |
| | التابعة سيتم | |

المحور الرابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة»

الأحداث والظروف إلى تمديد فترة إتمام البيع لأكثر من سنة واحدة، هذا التمديد لا يمنع من تصنيف أصل () كمحتفظ به للبيع، إذا نتج عن أحداث وظروف خارجة عن سيطرة ويكون هناك دليل كاف على أن المنشأة مازالت ملتزمة بخطة البيع.

البيع أيضا مبادلة غير غير يكون جوهر معيار (IAS 16).
غير () حصريا بغية التنازل عنه لاحقا، يجب في تاريخ الاقتناء تصنيف غير المتداول () كمحتفظ به للبيع، إذا تم استيفاء الواحدة، وكان احتمال استيفاء المتطلبات الأخرى كبيرا، وإذا لم يتم استيفاؤها في التاريخ سيتم استيفاؤها قصيرة (عادة ثلاث أشهر) استيفاء تلك المتطلبات بعد التقرير المالية يجوز ي أصل غير () به للبيع المالية إصدارها، يجب المطلوبة في الإيضاحات. يتم تصنيف غير () به للتوزيع ملتزمة بتوزيعه على يجب أن يكون للتوزيع الفوري حالته الراهنة، يكون التوزيع كبيرا، التوزيع، وك إتمامه تاريخ التصنيف، وينبغي أن تشير التوزيع أنه غير تغييرات مهمة التوزيع التوزيع، وينبغي الحاجة لموافقة حملة الأسهم، إذا كان ذلك مطلوبا بموجب القانون.

1.3. غير سيتم عنها

يجوز تصنيف أصل غير متداول () سيتم عنه به للبيع، مبلغه الدفترى سيتم .
سيتم عنها تستوفي متطلبات العملية غير المستمرة، يجب ها ها النقدية أنها عملي غير تاريخ . غير () التي سيتم عنها غير () سيتم استخدامها نهاية مدتها النفعية غير () سيتم تخريدها بيعها؛ ولا يجوز غير أنه عنه.

4. قياس الأصول غير المتداولة (مجموعات التصرف) المصنفة كمحتفظ بها للبيع

1.4. قياس غير ()

يجب قياس غير () به للبيع بمبلغه قيمته تكاليف البيع، أيهما أقل؛ ويجب قياس غير () تكاليف التوزيع، أيهما . به للتوزيع بمبلغه الدفترى أو قيمته

() حديثا يستوفي التصنيف كمحتفظ به للبيع، فإن به يكون بمبلغه الذي كان من المفترض أن يكون في حالة عدم تصنيفه كذلك (، أو قيمته مطروحا منها تكاليف البيع أيهما .
 البيع سنة، يجب قياس تكاليف بيع بقيمتها الحالية، وعرض زيادة القيمة الحالية لتكاليف البيع نتيجة تمويل.
 تصنيف () به للبيع، يجب قياس ه
 لمعايير التقرير المالي الدولية تنطبق عليه. وعند القياس اللاحق بها للبيع
 الدفترية ي أصول أو التزامات ليست متطلبات القياس له المعيار، يجب إعادة قياسها
 لمعايير التقرير الدولية تنطبق عليها قبل تصنيفها ضمن مجموعة التصرف.

2.4. القيمة وعكسها

يجب القيمة مقابل تخفيض لقيمة ()
 القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، يتم الاعتراف به وفقا لمعايير التقرير الدولية هذا متطلبات القياس لهذا المعيار، ولكنها بها للبيع.
 يجب زيادة القيمة مطروحا منها تكاليف البيع، يزيد عن القيمة التراكمية إثباتها، إما هذا المعيار، معيار المحاسبة (IAS 36) يتم الاعتراف به وفقا لمعايير التقرير المالي الدولية .
 خسارة القيمة المعترف به يجب توزيعهما على الأصول غير القياس هذا المعيار، وفقا للترتيب الوارد في معيار (IAS 36). غير المعترف بهما سابقا إلى غاية تاريخ بيع

غير ()، يجب الاعتراف به تاريخ
 معيار المحاسبة الدولي (IAS 16) معيار المحاسبة الدولي (IAS 38) .
 يجوز اهتلاك أو إطفاء أصل غير به للبيع ، ويجب

3.4. التغييرات البيع التوزيع

() لا يستوفي معايير التصنيف كمحتفظ به للبيع أو للتوزيع على الملاك، يجب على المنشأة التوقف عن تصنيفه كذلك، وقياسه بالمبلغ مما يأتي:
 - أن يصبح مصنفا كمحتفظ به للبيع أو للتوزيع على اهتلاك أو إطفاء أو تقييم سيتم الاعتراف به في حالة عدم تصنيفه كذلك
 - () تاريخ البيع التوزيع.

المحور الرابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة»

| | | |
|--|---|-------------------|
| يجب | تعديل | غير |
| تصنيفه كمحتفظ به للبيع أو للتوزيع | | العمليات |
| أصبحت فيه متطلبات التصنيف غير مستوفاة. | يجب تعديل القوائم المالية منذ التصنيف كمحتفظ به | |
| للبيع أو التوزيع على | غير | هي |
| | زميلة، | منشأة زميلة، ويجب |
| التعديل في | | |

الأصول والالتزامات المتبقية

| | | |
|--|--|------------------------------|
| يجب | يستمر قياسها كمجموعة | تستوفي متطلبات التصنيف |
| غير المتداولة | تستوفي بشكل فردي متطلبات التصنيف كمحتفظ بها للبيع (لتوزيع) يجب قياسها | |
| بمبالغها الدفترية أو قيمها | كإيف البيع (التوزيع) أيهما | ذلك التاريخ. |
| تعيد | تصنيف () | به للبيع به |
| للتوزيع | أو العكس، يعتبر التغيير في التصنيف | الأصلية للتصرف، وعليه: |
| - يجوز | بالتغيير في الخطة، وإنما تطبق | التصنيف |
| والقياس | هذا المعيار، والتي تنطبق على الطريقة الجديدة | |
| - يجب | انخفاض أو زيادة القيمة | منها تكاليف بيع توزيع، نتيجة |
| تطبيق الطريقة الجديدة للتصرف، | سابقة المتعلقة بالتغيير في الخطة. | |
| - لا يجوز تغيير تاريخ التصنيف، وهذا يمنع تمديد | ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة، ويكون هناك دليل كاف على أنها | البيع أو التوزيع، إذا نتج |

5. العرض والإفصاح

1.5. العمليات غير

| | | | | |
|----------------------|---|-----------------------------------|-------------------------|-------------------|
| يشمل | العمليات | النقدية | يمكن تمييزها بشكل | الناحية التشغيلية |
| التقرير المالي، بقية | سيكون | هو عبارة عن | توليد | |
| يد | يكون محتفظا به | . العملية غير | هي | |
| تصنيفه | به للبيع، وهو إما: () | رئيسي منفصل | جغرافية للعمليات أو () | |
| حصريا بغية | بيعها. فيما يخص العمليات غير المستمرة، يجب على المنشأة الإفصاح عن: | رئيسي منفصل | جغرافية () | اقتناؤها |
| - | يضم: () | بيرة للعمليات غير المستمرة، و () | | |
| | المكسب أو الخسارة بعد الضريبة المعترف به عند القياس بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، | | | |
| | () تصرف تشكل عملية غير مستمرة. | | | |

- صافي التدفقات النقدية التي تعزى إلى الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات غير المستمرة، ويمكن عرضها إما في الإفصاحات أو في القوائم المالية، وهذه الإفصاحات غير مطلوبة لمجموعة ن منشأة تابعة تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي متطلبات التصنيف كمحفظ بها للبيع عند

- مبلغ الدخل من العمليات المستمرة ومن العمليات غير المستمرة، الذي يخص ملاك الشركة الأم، ويمكن عرض هذه الإفصاحات إما في الإفصاحات أو في قائمة الدخل الشامل.

ن تصنيف مكون لمنشأة كمحفظ به للبيع، يجب إعادة تصنيف نتائج عملياته سابقاً في العمليات غير المستمرة، وإدراجها ضمن الدخل من العمليات المستمرة لجميع الفترات المعروضة. يجب على المنشأة التي بخرطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على منشأة ريف العملية غير المستمرة. العمليات غير المستمرة

2.5. المكاسب أو الخسائر المتعلقة بالعمليات غير المستمرة

يجب إدراج أي مكسب أو خسارة عند إعادة قياس أصل غير متداول () كمحفظ به للبيع ولا يستوفي تعريف العملية غير المستمرة في الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة.

3.5. عرض الأصل غير المتداول (المصنف كمحفظ به للبيع

يجب عرض الأصل غير المتداول كمحفظ به للبي

ي، ولا يجوز إجراء أي مقاصة بين . ويجب الإفصاح

بشكل منفصل عن الفئات الرئيسية لتلك الأصول والالتزامات في قائمة المركز المالي أو في الإفصاحات.

4.5. إضافية

يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات الضرورية في الإفصاحات، في الفترة التي تم فيها تصنيف الأصل غير المتداول () كمحفظ به للبيع أو في الفترة التي تم بيعه فيها.

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5)

التمرين الأول

بتاريخ 2016/07/10 (Alpha) بتصنيف معدات كمحتفظ بها للبيع، والتي تم اقتناؤها بتاريخ 2013/01/08 بقيمة 25 مليون دج، وتتهلك خطيا على مدار 10 سنوات، وبتاريخ التصنيف كانت القيمة 16,25 مليون دج علما أن المصاريف المقدرة لإتمام عملية البيع قدرت 250 .
بتاريخ 2016/12/31 قدرت القيمة العادلة للمعدات بعد طرح التكاليف المقدرة لإتمام عملية 15,5 مليون دج، وبتاريخ 2017/01/05 قررت الشركة عدم بيع المعدات، نتيجة انتعاش السوق وزيادة الطلب.
:
المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) [معدل الضريبة على الأرباح : 26%].

التمرين الثاني

2014 (Alpha) " " الذي يرتبط بأحد أنشطتها الرئيسية، ويتكون هذا النشاط من مركزين للمسؤولية، يمكن اعتبارهما وحدتين مولدتين للنقدية: (A) (B)؛ وقد تم وقف النشاط فعليا في نهاية 2015، وسيتم بيع أصول مركزي الإنتاج خلال 2016.

لتكن لديك المعلومات الآتية:

- القيم الدفترية قبل تصنيفها كأصول غير متداولة محتفظ بها للبيع بتاريخ 2015/12/31.

[: 1000]

| (B) | (A) | |
|-------|-------|---|
| 3000 | 1500 | الأصول غير الملموسة |
| 6000 | 4600 | العينية (المعاد تقييمها) ⁽¹⁾ |
| 12000 | 5700 | العينية (المقيمة بالتكلفة) |
| 6000 | 2400 | |
| 7000 | 1800 | |
| 34000 | 16000 | |

(1) التقييم 1000000 2200000 على الترتيب.

(B) 10000000 (A) 3000000

- القيم

تصنيفها كأصول غير متداولة محتفظ بها للبيع بتاريخ 2015/12/31.

[1000 :]

| (B) | (A) | |
|-------|-------|----------------------------|
| 3000 | 1500 | الأصول غير الملموسة |
| 5000 | 4000 | العينية (المعاد تقييمها) |
| 12000 | 5700 | العينية (المقيمة بالتكلفة) |
| 5000 | 2200 | |
| 6000 | 1500 | |
| 31000 | 14900 | |

(B) 10000000 (A) 3000000

- النتيجة التشغيلية لنشاط " " بتاريخ 2015/12/31:

- ✓ الإيرادات: 18000000 دج، من بينها 2000000 خاضعة للضريبة في الدورة المقبلة
- ✓ المصاريف: 12000000 دج، من بينها 3000000 قابلة للاقتطاع جبائياً في الدورة المقبلة.
- ✓ معدل الضريبة على الأرباح: 26%.

بعد طرح تكاليف التنازل:

" "

10000000 (A) ✓

25000000 (B) ✓

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5)

التمرين الأول

- بتاريخ 2016/07/10: تصنيف المعدات كمحتفظ بها للبيع

$$\text{القيمة الدفترية} = 25000000 - (3,5 \times 10 \setminus 25000000) = 16250000$$

$$\text{قسط الاهتلاك من 2016/01/01 إلى 2016/07/10} = 0,5 \times 10 \setminus 25000000 = 1250000$$

$$\text{القيمة العادلة بعد طرف تكاليف البيع} = 16250000 - 250000 = 16000000$$

$$\text{القيمة المعاد قياسها للمعدات المصنفة كمحتفظ بها للبيع} = 16000000$$

$$\text{خسارة القيمة عن المعدات المصنفة كمحتفظ بها للبيع} = 16250000 - 16000000 = 250000$$

| | | 2016/07/10 | |
|--|----------|---------------------------------------|------|
| | 16250000 | معدات محتفظ بها للبيع | XXX |
| | 8750000 | اهتلاك المعدات [16250000 - 25000000] | 2815 |
| 25000000 | | | 215 |
| تصنيف المعدات كمحتفظ بها للبيع | | | |
| // | | | |
| | 250000 | مخصصات خسائر القيمة... | 68X |
| 250000 | | خسائر القيمة عن معدات محتفظ بها للبيع | 29X |
| إثبات خسارة القيمة عند التصنيف | | | |
| // | | | |
| | 65000 | أصل ضريبي مؤجل [26% × 250000] | 133 |
| 65000 | | فرض الضريبة المؤجلة على الأصل | 692 |
| إثبات الأصل الضريبي المؤجل عن الخسارة | | | |

- بتاريخ 2016/12/31: القياس اللاحق لمعدات مصنفة كمحتفظ بها للبيع

$$\text{القيمة الدفترية} = 16000000$$

$$\text{القيمة العادلة بعد طرف تكاليف البيع} = 15500000$$

$$\text{القيمة المعاد قياسها للمعدات المصنفة كمحتفظ بها للبيع} = 15500000$$

$$\text{خسارة القيمة عن المعدات المصنفة كمحتفظ بها للبيع} = 16000000 - 15500000 = 500000$$

| | | 2016/12/31 | |
|---|--------|--------------------------------------|-----|
| | 500000 | مخصصات خسائر القيمة... | 68X |
| 500000 | | خسائر القيمة عن معدات محتفظ بها لبيع | 29X |
| إثبات خسارة القيمة في نهاية الدورة | | | |

| | | | | |
|--------|--------|--------------------------------------|-----|-----|
| | | // | | |
| 130000 | 130000 | أصل ضريبي مؤجل [26%×500000] | 692 | 133 |
| | | فرض الضريبة المؤجلة على الأ ضريبي | | |

- بتاريخ 2017/01/05

المبلغ القابل للاسترداد للمعدات بتاريخ إلغاء تصنيفها كمحتفظ بها للبيع = 15500000

يف لها للبيع = 16250000 - (0,5×6,5\16250000)

= 15000000

القيمة المعاد قياسها للمعدات بعد إلغاء تصنيفها كمحتفظ بها للبيع = 15000000

إلغاء خسارة القيمة عن معدات محتفظ بها للبيع = 750000

قسط اهتلاك المعدات من 2016/07/10 إلى 2016/12/31 = 0,5×6,5\16250000 = 1250000

| | | | | |
|----------|----------|---|------|------|
| | | 2017/01/05 | | |
| 16250000 | 16250000 | محتفظ بها برسم البيع | XXX | 215 |
| | | إلغاء تصنيف المعدات كمحتفظ بها للبيع | | |
| | | // | | |
| | 500000 | مخصصات الاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة... | | 681X |
| | 750000 | القيمة عن معدات محتفظ بها لبيع | | 29X |
| 1250000 | | اهتلاك | 2815 | |
| | | تعديل المبلغ الدفترى بالاهتلاك | | |
| | | // | | |
| | 195000 | فرض الضريبة المؤجلة على الأ | | 692 |
| 195000 | | أصل ضريبي مؤجل [130000 + 65000] | 133 | |
| | | ضريبي | | |

التمرين الثاني

يعتبر نشاط " " مكون للمؤسسة يشكل عملية غير مستمرة، وبالتالي يجب تصنيفه كمجموعة تصرف محتفظ بها للبيع، وقياسه بالتكلفة أو القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أيهما أقل.

المحور الرابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة»

- تحديد خسارة القيمة الأولية

[1000 :]

| (B) | | (A) | | | | |
|------|------------------|----------------|------------------|----------------|-------|----------------------------|
| | القيمة المحاسبية | القيمة العادية | القيمة المحاسبية | القيمة العادية | | |
| 0 | 3000 | 3000 | 0 | 1500 | 1500 | الأصول غير الملموسة |
| 1000 | 5000 | 6000 | 600 | 4000 | 4600 | العينية (المعاد تقييمها) |
| 0 | 12000 | 12000 | 0 | 5700 | 5700 | العينية (المقيمة بالتكلفة) |
| 1000 | 5000 | 6000 | 200 | 2200 | 2400 | |
| 1000 | 6000 | 7000 | 300 | 1500 | 1800 | |
| 3000 | 31000 | 34000 | 1100 | 14900 | 16000 | |

- ديد خسارة القيمة النهائية

[1000 :]

| القيمة | البيع | (1) | | | |
|--------|-------|-------|-------|-------|-----|
| 1900 | 10000 | 11900 | 3000 | 14900 | (A) |
| 0 | 25000 | 21000 | 10000 | 31000 | (B) |

(1) = -

(A) فإن خسارة القيمة البالغة 1900000 دج توزع تناسيبا على الأصول غير الجارية:

[1000 :]

| | خسارة القيمة | (A) | |
|--------------------------------------|--------------|-------|----------------------------|
| $11200 \setminus 1500 \times 1900 =$ | 254 | 1500 | الأصول غير الملموسة |
| $11200 \setminus 4000 \times 1900 =$ | 679 | 4000 | العينية (المعاد تقييمها) |
| $11200 \setminus 5700 \times 1900 =$ | 967 | 5700 | العينية (المقيمة بالتكلفة) |
| | 1900 | 11200 | |

بهذا تكون خسارة القيمة النهائية لكل بند كما هو موضح في الجدول الموالي:

[1000 :]

| (B) | (A) | | | |
|------|------------------|------------------|-----------------|----------------------------|
| | الخسارة النهائية | الخسارة الإضافية | الخسارة الأولية | |
| 0 | 254 | 254 | 0 | الأصول غير الملموسة |
| 1000 | 1279 | 679 | 600 | العينية (المعاد تقييمها) |
| 0 | 967 | 967 | 0 | العينية (المقيمة بالتكلفة) |
| 1000 | 200 | 0 | 200 | |
| 1000 | 300 | 0 | 300 | |
| 3000 | 3000 | 1900 | 1100 | |

القيمة عن جميع البنود كمصروفات، باستثناء خسائر القيمة عن العينية المعاد تقييمها، والتي يجب إدراجها كتخفيض لفائض إعادة التقييم أولاً، ثم الاعتراف بالزيادة إن وجدت كمصروف.

[1000 :]

| (B) | (A) | |
|---------------------|---------------------|--|
| 2200 | 1000 | فائض إعادة التقييم عن الأصول العينية |
| 1000 | 1000 | خسارة يجب الاعتراف بها كتخفيض لفائض إعادة التقييم |
| ⁽²⁾ 2000 | ⁽¹⁾ 2000 | خسارة يجب الاعتراف بها كمصروف |
| ⁽³⁾ 260 | ⁽³⁾ 260 | تخفيض التزام ضريبي مؤجل نتيجة إلغاء فائض إعادة التقييم |
| ⁽⁴⁾ 520 | ⁽⁴⁾ 520 | زيادة أصل ضريبي مؤجل نتيجة الاعتراف بخسارة القيمة |

$$3000 + 200 + 967 + (1000 - 1279) + 254 = 2000^{(1)}$$

$$1000 + 1000 = 2000^{(2)}$$

$$0,26 \times 1000 = 260^{(3)}$$

$$0,26 \times 2000 = 520^{(4)}$$

| | | 2015/12/31 | |
|------------------------|------------------------|---|------|
| | 16000000 | أصول مجموعة تصرف محتفظ بها للبيع (A) | XXX |
| 1500000 | | أصول غير | 20X |
| 10300000 | | أصول عينية [5700000 + 4600000] | 21X |
| 2400000 | | | 3XX |
| 1800000 | | | 411 |
| | | تصنيف الأصول كمحتفظ بها للبيع (A) | |
| | | // | |
| | 34000000 | محتفظ بها للبيع (A) | XXX |
| 3000000 | | أصول غير ملموسة | 20X |
| 18000000 | | أصول عينية [12000000 + 6000000] | 21X |
| 6000000 | | | 3XX |
| 7000000 | | | 411 |
| | | تصنيف الأصول كمحتفظ بها للبيع (B) | |
| | | // | |
| | ⁽¹⁾ 1500000 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة... | 681X |
| | 1000000 | فائض إعادة التقييم | 105 |
| | 500000 | مخصصات خسائر القيمة... [300000 + 200000] | 685 |
| 254000 | | خسائر القيمة عن أصول غير ملموسة محتفظ بها للبيع | 290X |
| ⁽²⁾ 2246000 | | خسائر القيمة عن أصول عينية محتفظ بها لبيع | 291X |
| 200000 | | خسائر القيمة عن مخزونات ضمن مجموعة تصرف | 39XX |
| 300000 | | خسائر القيمة عن زبائن ضمن مجموعة تصرف | 49XX |
| | | إثبات خسارة القيمة عند التصنيف (A) | |

المحور الرابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 5) «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة»

| | | | | |
|---------|---------|----|--|------|
| | | // | | |
| | 1000000 | | فائض إعادة التقييم | 105 |
| | 2000000 | | مخصصات خسائر القيمة عن الأصول الجارية | 685 |
| 1000000 | | | خسائر القيمة عن أصول عينية محتفظ بها للبيع | 291X |
| 1000000 | | | خسائر القيمة عن مخزونات ضمن مجموعة تصرف | 39XX |
| 1000000 | | | القيمة عن زبائن ضمن مجموعة تصرف | 49XX |
| | | | إثبات خسارة القيمة عند التصنيف (B) | |
| | | // | | |
| | 520000 | | التزام ضريبي مؤجل [260000 + 260000] | 134 |
| 520000 | | | فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم | 693 |
| | | | إثبات تخفيض التزام ضريبي مؤجل (A) (B) | |
| | | // | | |
| | 1040000 | | أصل ضريبي مؤجل [520000 + 520000] | 133 |
| 1040000 | | | فرض الضريبة المؤجلة على الأ | 692 |
| | | | زيادة أصل ضريبي مؤجل (A) (B) | |

$$967000 + 279000 + 254000 = 1500000^{(1)}$$

$$967000 + 1279000 = 2246000^{(2)}$$

- تحديد نتيجة من العمليات المستمرة

| | |
|--------------------------|------------------------------|
| | |
| 18000000 | الإيرادات |
| (12000000) | المصاريف |
| ⁽¹⁾ (4000000) | مخصصات خسائر القيمة |
| 2000000 | الربح قبل الضريبة |
| ⁽²⁾ (1820000) | الضريبة الجارية |
| ⁽³⁾ 1560000 | الضريبة المؤجلة |
| 1740000 | النتيجة من العمليات المستمرة |

$$(1000000 - 3000000) + (1000000 - 3000000) = 4000000^{(1)}$$

$$0,26 \times (3000000 - 12000000) - (2000000 - 18000000) = 1820000^{(2)}$$

$$1040000 + 520000 = 1560000^{(3)}$$

يجب عرض أصول نشاط الطبع بشكل منفصل عن باقي الأصول تحت مسمى "

التصرف المحتفظ بها للبيع" بها

"التزامات مصنفة ضمن مجموعة تصرف محتفظ بها للبيع"، كما يجب عرض النتيجة من العمليات المستمرة

المحور الخامس:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6)

«استكشاف وتقييم الموارد المعدنية»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) «استكشاف وتقييم الموارد المعدنية»

IFRS 6: Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

في ديسمبر 2004 إصدار معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6) "استكشاف وتقييم الموارد المعدنية" مجلس معايير المحاسبة الدولية، والذي أصبح ساري المفعول على القوائم المالية 2006/1/1، مع تشجيع التطبيق المبكر قبل ذلك التاريخ.

1. الهدف

يهدف هذا المعيار إلى تحديد التقرير المالي عن عمليات استكشاف وتقييم الموارد المعدنية، ويتطلب وجه الخصوص:

- تحسينات محدودة في الممارسات المحاسبية القائمة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم؛
- قيم أصول الاستكشاف والتقييم وقياس التدني وفقا لمعيار المحاسبة (IAS 36)
- الإفصاحات التي تشرح المبالغ الواردة في القوائم المالية، الناشئة عن استكشاف وتقييم الموارد المعدنية، والتي تساعد المستخدمين على فهم مبلغ، وتوقيت، و تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة منها.

2. النطاق

يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار على تكاليف ييم التي تتحملها، لكن هذا المعيار لا يتناول الجوانب الأخرى للمحاسبة في المنشآت التي تزاو استكشاف وتقييم الموارد المعدنية. يجب على المنشأة عدم تطبيق هذا المعيار على التكاليف تتحلها قبل بدء استكشاف وتقييم الموارد المعدنية، مثل التكاليف تتحملها على الحقوق القانونية لاستكشاف منطقة معينة كما يجب عليها عدم تطبيق المعيار بعد أن يكون إثبات الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج المورد المعدني.

3. تعريفات

| | | | |
|-------------------|------------------|--------------------------------|---------|
| سياسة المحاسبية | والتقييم | والتقييم: تكاليف | تكاليف |
| المعدنية وتقييمها | تتحملها | والتقييم: تكاليف | تكاليف |
| | | الفنية والتجارية لتلك الموارد. | |
| الطبيعي، | المعدنية، | وتقييم الموارد المعدنية: | غير |
| قانونية | | المشابهة، | معدنية، |
| المعدنية. | الفنية والتجارية | تحديد | |

4. الاعتراف بأصول الاستكشاف والتقييم

1.4. الإعفاء المؤقت من الفقرتين 11 و 12 من معيار المحاسبة الدولي (IAS 8)

عند وضع سياساتها المحاسبية، يجب على المنشأة الاعتراف بأصول الاستكشاف والتقييم من خلال تطبيق الفقرة 10 من معيار المحاسبة الدولي (IAS 8)، فيما يخص وضع سياسة محاسبية لمعالجة بند لا ينطبق به أي معيار دولي للتقرير المالي 11 و 12 معيار المصادر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق الفقرة 10 طلبات هذا المعيار، تعفى المنشأة من تطبيق الفقرتين 11 و 12 معيار الدولي (IAS 8) على سياساتها المحاسبية بشأن الاعتراف بأصول الاستكشاف والتقييم وقياسها.

5. قياس أصول الاستكشاف والتقييم

1.5. القياس عند الاعتراف

يجب قياس أصول الاستكشاف والتقييم بالتكلفة يجب على المنشأة وضع سياسة محاسبية تحدد التكاليف التي يتم الاعتراف بها أصول استكشاف وتقييم، وتطبيقها بشكل ثابت، مع التكاليف بإيجاد موارد معدنية، وفيما يلي التكاليف التي يمكن إدراجها لأصول الاستكشاف والتقييم:

- التضاريس، والجيولوجية، والجيوكيميائية والجيوفيزيائية؛
 - التنقيب الاستطلاعي، وحفر الخنادق، وأخذ العينات؛
 - ييم الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج المورد المعدني.
- لا يجوز إثبات التكاليف المتعلقة بتطوير الموارد المعدنية على أنها أصول استكشاف وتقييم، وإنما تعالج وفقا لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 38). أما وفقا لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 37) بأي التزامات لإزالة وإعادة التهيئة استكشاف وتقييم الموارد المعدنية.

2.5. القياس بعد الاعتراف

بعد الاعتراف، يجب على المنشأة تطبيق إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم على أصول الاستكشاف والتقييم؛ وإذا تم تطبيق نموذج إعادة التقييم، إما وفقا لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 16) لمعيار (IAS 38)، يجب أن يكون النموذج متوافقا مع تصنيف الأصول.

3.5. يرات في السياسات المحاسبية

يمكن للمنشأة تغيير سياساتها المحاسبية بشأن تكاليف الاستكشاف والتقييم إذا كان التغيير يجعل القوائم المالية أكثر ملاءمة لاحتياجات المستخدمين مع عدم تقليل موثوقيتها، أو يجعلها أكثر موثوقية مع عدم تقليل ملاءمتها لتلك الاحتياجات ويجب على المنشأة الحكم على الملاءمة والموثوقية معيار المحاسبة الدولي (IAS 8)، ولا يتطلب تغيير السياسة المحاسبية الالتزام الكامل بجميع

6. العرض

| | | | |
|---------------|---------------|----------------------------|------------------------|
| | | 1.6. تصنيف والتقييم | |
| يجب | تصنيف | والتقييم |) |
| (كأصول غير | () | (لطبيعية |) يتم اقتناؤها، وتطبيق |
| التصنيف بشكل | . يتم استهلاك | تطوير غير | يعكس |
| الاستهلاك يعد | غير | . تطوير | لتطوير |
| غير | يغير | غير | . |

2.6. إعادة تصنيف والتقييم

| | | | |
|------------------|-------------------------------|-----------|------|
| يجوز | يبقى الأصل مصنفًا على أنه أصل | وتقييم | يكون |
| الفنية والتجارية | ويجب اختبار تدني قيم | والتقييم، | . |
| في القيمة | التصنيف مباشرة. | . | . |

7. تدني القيمة

1.7. الاعتراف والقياس

| | | | |
|---|----------|----------|------|
| يجب على | قيمة أصل | والتقييم | تشير |
| وجود تراجع في مبلغه القابل للاسترداد لأقل من قيمته الدفترية؛ وفي هذه الحالة يجب قياس | | | |
| في القيمة يمكن أن تنتج، والإفصاح عنها لمتطلبات معيار (IAS 36). | | | |
| لأغراض هذا المعيار تأخذ المنشأة بعين الاعتبار واحد أو أكثر من الحقائق والظروف الآتية، بدلا من | | | |
| المؤشرات التي وردت في معيار المحاسبة الدولي (IAS 36): | | | |

- يكون فيها
 - القريب، يتوقع تجديدها.
 - تكاليف جوهرية المزيد عمليات الاستكشاف والتقييم
 - يتم التخطيط تكاليف.
 - عمليات والتقييم كميات مجدية (من الناحية التجارية)
 - المعدنية هذه العمليات .
 - بيانات تشير أنه، ورغم إمكانية تطوير غير
 - والتقييم بشكل كامل من التطوير البيع.
- تنطبق هذه الحقائق والظروف سواء في حالة أصل الاستكشاف والتقييم المنفرد أو في حالة وحدة توليد نقد، وتعتبر هذه القائمة من الحقائق والظروف غير شاملة.

| | | | | |
|-------|-----------------------|----------------------|------------|----------------|
| | والتقييم لتدني القيمة | تقييم | يتم | 2.7. تحديد |
| توليد | والتقييم | سياسة محاسبية لتخصيص | | يجب |
| توليد | يجوز | تدني قيم هذه | توليد | |
| | تشغيلي يتم تحديده | تقييم لها | تخصيص | |
| | | التشغيلية". | " (IFRS 8) | لمعيار التقرير |

8. الإفصاح

| | | | | |
|-------------|--------------------------------|--------------------------|-----------|----------------------|
| المعترف بها | القوائم المالية | | | يجب |
| | | وتقييم الموارد المعدنية: | | |
| | | والنقص؛ | تكاليف | - السياسات المحاسبية |
| | النقدية التشغيلية والاستثمارية | | | - |
| | | | المعدنية. | استكشاف وتقييم |
| والقيام | أنها | والتقييم | | يجب |
| (IAS 38) | معياري | (IAS 16) | معياري | |
| | | | | يتفق |
| | | | | كيفية تصنيف |

II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6)

1. بتاريخ 2013/01/12: (PetroMin) بتمويل دراسة جيولوجية استطلاعية في إحدى المناطق من أجل تحديد مدى وجود " ، بلغت تكلفتها 3 مليون دج.
2. بتاريخ 2013/05/17: اقتناء صور الأقمار الصناعية للمنطقة بمبلغ 2 مليون دج.
3. بتاريخ 2013/06/10: تسديد أتعاب بقيمة 800 ألف دج لأحد الخبراء مقابل تحليل صور الأقمار الصناعية وتحليل نتائج الدراسة الجيولوجية، من أجل تحديد الجدوى الفنية لاستكشاف وتطوير الفوسفات
4. بتاريخ 2013/07/01: اقتناء حقوق الاستكشاف والتنقيب عن الفوسفات في المنطقة المعنية بقيمة 50 مليون دج.
5. بتاريخ 2013/07/30: انتهاء عمليات إنشاء بعض المسالك والمعابر في المنطقة من أجل تسهيل عمليات الاستكشاف بمساعدة الدولة، كانت تكلفتها بالنسبة للمؤسسة 5 مليون دينار.
6. إلى غاية 2013/12/31: تحملت المؤسسة التكاليف الآتية:
 - تكلفة عملية تنقيب استطلاعية 6,5 مليون دج؛
 - كلفة تحليل بعض العينات المستخلصة من الحفر الاستطلاعي من طرف أحد المخابر 1,2 مليون دج؛
 - تكلفة الدراسات الجيوكيميائية والجيوفيزيائية المرافقة لعملية التنقيب الاستطلاعية 4,8 مليون دج؛
 - اقتناء معدات وآليات للتنقيب والحفر بغرض الاستكشاف بتكلفة إجمالية بلغت 100 ملي
 - ية والمرافق الاجتماعية للعمال في المنطقة 10 مليون دج؛
7. بتاريخ 2014/01/01: بدأت عمليات استكشاف وتقييم الفوسفات رسمياً.
8. إلى غاية 2014/12/31: تحملت المؤسسة التكاليف الآتية:
 - تكلفة الدراسات الجيوكيميائية والجيوفيزيائية المرافقة لعملية الاستكشاف والتقييم 7,3 مليون دج؛
 - تكلفة الدراسات لتقييم الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج المورد المعدني 6,2 مليون دج؛
 - تكاليف أخرى متعلقة بعملية الاستكشاف 20 مليون دج.
9. بتاريخ 2014/12/31: الجدوى أنه في حال استمرار المؤسسة في عمليات استكشاف وتقييم الفوسفات في المنطقة سوف تتمكن من استخراج 15000 ألف طن، علماً أن سعر بيع الطن الواحد في الأسواق العالمية بلغ 13000 دج، وأن صافي القيمة البيعية لأصول الاستكشاف والتقييم بما فيها الحقوق القانونية قدر 150 مليون دج.

10. بتاريخ 2015/12/31: انتهاء عمليات استكشاف وتقييم الفوسفات، وقد تحملت المؤسسة تكاليف إضافية بغرض الاستكشاف والتقييم خلال 2015 24 مليون دج.

11. بتاريخ 2015/12/31: أثبتت دراسات الجدوى أن الاحتياطي الحقيقي من الفوسفات في المنطقة يقدر بـ 40 طن، علماً أن سعر بيع الطن الواحد في الأسواق العالمية بلغ 13000 دج، وأن صافي القيمة البيعية لأصول الاستكشاف والتقييم بما فيها الحقوق القانونية قدر 195 مليون دج.

12. بتاريخ 2016/03/15: التي تم تحملها لإزالة وإعادة تهيئة مواقع الاستكشاف والتقييم غير 9 مليون دج.

13. بتاريخ 2016/03/25: بلغت تكلفة تكوين المستخدمين للعمل في مجال استخراج الفوسفات 3,6 مليون

14. بتاريخ 2016/03/30: 2,4 مليون دج.

15. بتاريخ 2016/04/01: انطلاق عمليات استخراج وتسويق الفوسفات من المنـ

16. إلى غاية 2016/12/31: 1500 طن من الفوسفات تم بيعها بسعر 16000 /

مصاريف التشغيل الأخرى للدورة بلغت 10 مليون دج.

:

المعالجة المحاسبية وفقاً لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6).

III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 6)

- تحديد أصول الاستكشاف والتقييم إلى غاية 2014/12/31

| التاريخ | طبيعة التكاليف | والتقييم | مصاريف جارية |
|------------|--------------------------------|------------------|----------------|
| 2013/01/12 | تمويل دراسة جيولوجية | | 3000000 |
| 2013/05/17 | اقتناء صور أقمار صناعية | | 2000000 |
| 2013/06/10 | | | 800000 |
| 2013/07/01 | | 50000000 | |
| 2013/07/30 | | 5000000 | |
| | تنقيب استطلاعي | 6500000 | |
| 2013/07/31 | تحليل عينات | 1200000 | |
| - | دراسات جيوكيميائية جيوفيزيائية | 4800000 | |
| 2013/12/31 | معدات وآليات للتنقيب والحفر | 100000000 | |
| | إدارية ومرافق اجتماعية | 10000000 | |
| 2014/01/01 | دراسات جيوكيميائية جيوفيزيائية | 7300000 | |
| - | تقييم جدوى الفنية والتجارية | 6200000 | |
| 2014/12/31 | تكاليف أخرى | 20000000 | |
| | | 211000000 | 5800000 |

الاستكشاف والتقييم = 150000000

القيمة الاستعمالية لأصول الاستكشاف والتقييم = 13000 × 15000 = 195000000

لأصول الاستكشاف والتقييم = 195000000

لأصول الاستكشاف والتقييم أقل من تكلفتها فإن الأمر يتطل

بخسارة تدني القيمة عن أصول الاستكشاف والتقييم.

خسارة القيمة عن أصول الاستكشاف والتقييم = 211000000 - 195000000 = 16000000

- تحديد أصول الاستكشاف والتقييم إلى غاية 2015/12/31

تكلفة أصول الاستكشاف والتقييم = 24000000 + 195000000 = 219000000

أصول الاستكشاف والتقييم = 195000000

القيمة الاستعمالية لأصول الاستكشاف والتقييم = 13000 × 40000 = 520000000

$$\text{لأصول الاستكشاف والتقييم} = 520000000$$

نتيجة لزيادة المبلغ القابل للاسترداد
والتقييم الذي أصبح أكبر من تكلفتها فإن الأمر
يتطلب إلغاء خسارة تدني القيمة التي سبق الاعتراف بها لأصول الاستكشاف والتقييم.

$$\text{استرجاع خسارة القيمة عن أصول الاستكشاف والتقييم} = 16000000$$

$$\text{تكلفة أصول الاستكشاف والتقييم} = 219000000 + 16000000 = 235000000$$

- تحديد أصول الاستكشاف والتقييم إلى غاية 2016/12/31

$$\text{تكلفة أصول الاستكشاف والتقييم} = 9000000 + 235000000 = 244000000$$

- تحديد نتيجة التشغيل 2016

| | |
|------------|----------------------------------|
| | |
| 24000000 | مبيعات |
| (10000000) | - مصاريف التشغيل للدورة |
| (9150000) | - اهتلاك أصول الاستكشاف والتقييم |
| 4850000 | نتيجة الدورة |

$$\text{المبيعات} = 1500 \times 16000 /$$

$$\text{اهتلاك أصول الاستكشاف والتقييم} = 1500 \times 40000 \setminus 244000000$$

المحور السادس:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8)

«القطاعات التشغيلية»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية»

IFRS 8: Operating Segments

في أبريل 2001 قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 14) "التقارير القطاعية"، الصادر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في أوت 1997 معيار المحاسبة (IAS 14) "التقرير عن المعلومات المالية من خلال القطاعات" 1981.

2006 أصدر المجلس معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) "القطاعات التشغيلية" ليحل محل معيار المحاسبة الدولي (IAS 14)، ونتيجة لمراجعة معيار المحاسبة الدولي (IAS 1) 2007 تعديل مصطلحات هذا المعيار كما أدخلت تعديلات جزئية على المعيار من خلال المعايير الأخرى.

1. المبدأ الأساس

يجب على المنشأة الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي المالية من تقييم طبيعة أنشطة الأعمال التي تقوم بها وآثارها المالية والبيانات الاقتصادية التي تعمل فيها.

2. النطاق

يجب تطبيق هذا المعيار على القوائم المالية، سواء كانت قوائم مالية منفصلة أو :
- يتم المتاجرة بأدوات حقوق ملكيتها () أو أدوات ديونها في سوق عام ()
اد، بما في ذلك الأسواق المحلية والإقليمية)
- تودع أو بصدد إيداع قوائمها المالية لدى هيئة أوراق مالية أو هيئة تنظيمية بغرض إصدار أدوات مالية.
إذا اختارت منشأة غير مطالبة بتطبيق هذا المعيار أن تفصح عن معلومات قطاعية لا تلتزم بمتطلبات هذا المعيار، لا يجوز لها أن تصف المعلومات على أنها معلومات قطاعية.
إذا تضمن تقرير مالي كلا من القوائم المالية الموحدة للمنشأة الأم التي تكون في نطاق هذا المعيار، إضافة إلى القوائم المالية المنفصلة، تكون المعلومات القطاعية مطلوبة في القوائم المالية الموحدة فقط.

3. القطاعات التشغيلية

القطاع التشغيلي هو أحد مكون :
- يقوم بأنشطة أعمال قد تكون مصدراً لتحصيل الإيرادات وتحمل المصروفات (بما في ذلك الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالمعاملات مع مكونات أخرى للمنشأة نفسها)
- يتم مراجعة نتائجه التشغيلية بشكل منتظم من قبل متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة، من أجل اتخاذ قرارات حول الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع وتقييم أدائه؛ و
- تتوفر عنه معلومات مالية منفصلة.

يمكن أن يقوم القطاع التشغيلي بأنشطة أعمال لم تولد إيرادات بعد، فمثلا يمكن اعتبار عمليات بدء التشغيل قطاعات تشغيلية قبل أن تولد إيرادات. وليس بالضرورة أن يكون كل جزء من المنشأة قطاعا تشغيليا أو جزء من قطاع تشغيلي، فمثلا قد لا تكتسب ولا تساهم المراكز الرئيسية أو بعض الأقسام الوظيفية لشركة إيرادات ، أو قد تكتسب إيرادات عرضية، ومن ثم لا تعد قطاعات تشغيلية.

يمكن أن تعد المنشأة تقارير تعرض فيها أنشطة أعمالها بطرق متنوعة استنادا إلى الخصائص الثلاث السابقة للقطاع التشغيلي، وإذا تم استخدام أكثر من مجموعة واحدة من المعلومات القطاعية، فقد تحدد عوامل أخرى مجموعة واحدة من المكونات باعتبارها قطاعات تشغيلية، بما في ذلك طبيعة أنشطة الأعمال ووجود مديرين مسؤولين عنها، والمعلومات المقدمة لمجلس الإدارة.

يكون للقطاع التشغيلي مدير قطاع مسؤول بشكل مباشر أمام متخذ القرار التشغيلي الرئيسي، ويكون على اتصال مستمر به لمناقشة الأنشطة التشغيلية أو النتائج المالية أو التوقعات أو خطط القطاع. يحدد "متخذ القرار التشغيلي الرئيسي" وظيفة، وليس بالضرورة مديرا بمسمى معين، غالبا ما يكون هو مديرها التنفيذي أو العملياتي وقد يكون مجموعة من المديرين التنفيذيين أو غيرهم.

قد تنطبق خصائص القطاع التشغيلي على اثنين أو أكثر من المجموعات يكون لها مدراء (التنظيم المصفوفي)، فمثلا قد يشرف بعض المدراء على خطوط الإنتاج في مناطق مختلفة، في حين يشرف مدراء آخرون على مناطق جغرافية محددة. ويقوم متخذ القرار التشغيلي الرئيسي بمراجعة النتائج التشغيلية للمجموعتين بشكل منتظم، وتكون المعلومات المالية متاحة لكليهما. في هذه الحالة، يجب على المنشأة تحديد أي مجموعة من المكونات تشكل قطاعات تشغيلية استنادا إلى المبدأ الأساس.

4. القطاعات التي يتم التقرير عنها

يجب على المنشأة التقرير بشكل منفصل عن المعلومات لكل قطاع تشغيلي: () تم تحديده السابقة، أو نتج عن تجميع اثنين أو أكثر من تلك القطاعات، و () يتجاوز الحدود الكمية.

1.4. ضوابط التجميع

غالبا ما تظهر القطاعات التشغيلية أداءا ماليا متشابها في الأجل الطويل، إذا تشابهت خصائصها الاقتصادية، وقد يتم تجميع بين تشغيليين في قطاع واحد إذا اتفق التجميع مع المبدأ الأساس لهذا المعيار، وكانت القطاعات متشابهة في الخصائص الاقتصادية، ومتشابهة في النواحي الآتية: () طبيعة () طبيعة العمليات الإنتاجية، () () الطرق المستخدمة لتوزيع المنتجات وتقديم ال (هـ) إذا كان منطبقا، طبيعة البيئة التنظيمية (بنوك، تأمين، مرافق عامة).

2.4. الحدود الكمية

على المنشأة التقرير بشكل منفصل عن معلومات أي قطاع تشغيلي يستوفي أحد الحدود الكمية الآتية:
- يبلغ إيراده الذي تم التقرير عنه، بما في ذلك المبيعات للزبائن الخارجيين والمبيعات أو التحويلات بين 10% أو أكثر من الإيراد المجمع، الداخلي والخارجي لجميع القطاعات التشغيلية؛

المحور السادس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية»

- تبلغ القيمة المطلقة لربحه أو خسارته التي تم التقرير عنها، 10% أو أكثر من أيهما أكبر، بالقيمة المطلقة:
() الربح المجمع المفصح عنه لجميع القطاعات التي لم تقم بالتقرير عن خسارة و () التي تم التقرير عنها لجميع القطاعات التي قامت بالتقرير عن خسارة؛ أو
- تبلغ أصوله 10% أو أكثر من الأصول المجمعة لجميع القطاعات التشغيلية.
- يمكن اعتبار القطاعات التشغيلية التي لا تستوفي أيًا من الحدود الكمية قطاعات يتم التقرير عنها بشكل منفصل، إذا اعتقدت الإدارة أن المعلومات عنها ستكون مفيدة للمستخدمين. ويمكن للمنشأة \neq القطاعات التشغيلية التي لم تستوفي الحدود الكمية، مع بعضها، وتقديم قطاع يمكن التقرير عنه منفصلاً، إذا كان للقطاعات التشغيلية خصائص اقتصادية متشابهة وتشارك في أغلب متطلبات التجميع السابقة.
- إذا كان مجموع الإيراد الخارجي الذي تم التقرير عنه للقطاعات التشغيلية يشكل أقل من 75% من إيراد المنشأة، يجب تحديد قطاعات تشغيلية إضافية على أنها قطاعات يتم التقرير عنها، حتى ولم تستوفي الحدود الكمية، إلى أن يتم إدراج 75% على الأقل من إيراد المنشأة في القطاعات التي يتم التقرير عنها.
- يجب جمع المعلومات عن أنشطة الأعمال الأخرى، والقطاعات التشغيلية التي لم يتم التقرير عنها، والإفصاح عنها بشكل منفصل في صنف "جميع القطاعات الأخرى"، وتوضيح مصادر إيراداتها.
- الإدارة أن أحد القطاعات المحدد في الفترة السابقة كقطاع تم التقرير عنه لا يزال مهماً، يجب الاستمرار في التقرير عن معلوماته بشكل منفصل في الفترة الجارية، حتى ولو لم يستوفي الضوابط الكمية.
- تم تحديد قطاع تشغيلي خلال الفترة الجارية على أنه قطاع يتم التقرير عنه وفقاً للحدود الكمية، يجب إعادة عرض البيانات القطاعية للفترة السابقة المعروضة لأغراض المقارنة، حتى ولم يستوفي الضوابط الكمية خلال الفترة السابقة، إلا إذا كانت المعلومات الضرورية غير متاحة وتكلفة إعدادها مرتفعة.
- قد يكون هناك حد عملي لعدد القطاعات التي يتم التقرير عنها والإفصاح عنها بشكل منفصل، والذي بعده قد تصبح المعلومات القطاعية مفصلة أكثر مما يجب. حد دقيق ، إلا أنه عندما يزيد عدد القطاعات عن عشرة، يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان فيما إذا قد تم الوصول إلى حد عملي.

5. الإفصاح

- يجب على المنشأة الإفصاح عن معلومات تمكن المستخدمين من تقييم طبيعة أنشطة الأعمال التي تقوم بها، وآثارها المالية، والبيئات الاقتصادية التي تعمل فيها.
- يجب على المنشأة الإفصاح ع ما يأتي لكل فترة تعرض عنها قائمة الدخل الشامل:

- ي تم التقرير عنه للقطاع، بما في ذلك الإيرادات والمصروفات التي
- تم التقرير عنها للقطاع، وأصول والتزامات القطاع، وأساس القياس؛ و
- مطابقة مجاميع إيراد ي تم التقرير عنه
- القطاع، والبنود الأخرى المهمة مع المبالغ المقابلة لها في القوائم المالية للمنشأة ككل.

1.5.

يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات العامة الآتية:

- عوامل تحديد القطاعات التي تم التقرير عنها، بما فيها أساس التنظيم (المناطق الجغرافية، أو البيئات التنظيمية، أو مجموعة من العوامل، وفيما إذا تم تجميع القطاعات)
- أحكام الإدارة عند تطبيق معيار التجميع، ويشمل ذلك وصفا ملخصا للقطاعات المجمعة بهذه الطريقة والمؤشرات الاقتصادية التي تم تقييمها في الحكم على أن القطاعات التشغيلية ذات خصائص متشابهة؛ و
- واع المنتجات والخدمات التي يستمد منها كل قطاع تم التقرير عنه إيراداته.

2.5.

يجب التقرير عن قياس لربح أو خسارة كل قطاع، وقياس لإجمالي أصول والتزامات كل قطاع، إذا كان يتم توفير مثل هذه المبالغ لمتخذ القرار التشغيلي الرئيسي بشكل منتظم؛ كما يجب الإفصاح عن المبالغ الآتية لكل قطاع، إذا كان يتم إدراجها في قياس ربح أو خسارة القطاع الذي يتم مراجعته من قبل متخذ القرار التشغيلي الرئيسي، أو كان يتم توفيرها له بشكل منتظم، حتى وإن لم تدرج في ربح أو خسارة القطاع: () الإيد الزبائن الخارجيين، () الإيرادات من المعاملات مع القطاعات الأخرى، () إيراد الفائدة، () (هـ) الاهتلاك والإطفاء () بنود الدخل والمصروفات المهمة، () المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة التي يتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، () الضريبة، و() البنود غير النقدية المهمة بخلاف الاهتلاك والإطفاء.

6. القياس

يجب أن يكون المبلغ المفصح عنه للقطاع عن كل بند هو القياس المفصح عنه لمتخذ القرار التشغيلي الرئيسي، وبالنسبة للتعديلات والاستبعادات التي تتم عند إعداد القوائم المالية، يجب إدراجها عند تحديد الربح أو الخسارة عن القطاع، فقط، إذا تم إدراجها عند تحديد مبلغ الربح أو الخسارة الذي يتم التقرير عنه لمتخذ القرار التشغيلي الرئيسي، والشئ نفسه بالنسبة للأصول والالتزامات التي يجب التقرير عنها للقطاع. ن متخذ القرار التشغيلي الرئيسي يستخدم أكثر من قياس لربح أو خسارة القطاع، وأصوله والتزاماته، فإن القياسات التي يتم التقرير عنها يجب أن تكون هي تلك التي تعتقد الإدارة أنها محددة وفقا لمبادئ القياس الأكثر المقابلة لها في القوائم المالية.

يجب تقديم توضيح لقياسات ربح أو خسارة القطاع، وأصوله والتزاماته؛ وكحد أدنى، الإفصاح عن:

- أساس المحاسبة عن أي معاملات بين القطاعات التي يتم التقرير عنها؛
- طبيعة الفروق بين قياسات أرباح أو خسائر القطاعات وربح أو خسارة المنشأة قبل الضريبة والعمليات غير المستمرة، ويمكن تضمينها بالسياسات المحاسبية وسياسات تخصيص التكاليف المتكبدة مركزيا؛
- طبيعة أي فروق بين قياسات أصول () () المنشأة، ويمكن أن تشمل تلك الفروق السياسات المحاسبية وسياسات تخصيص الأصول ذات الاستخدام المشترك؛

المحور السادس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية»

- طبيعة التغيرات عن الفترات السابقة في طرق قياس ربح أو خسارة القطاع وأثرها إن وجد؛
- طبيعة وأثر أي تخصيص غير متماثل على القطاعات، فمثلا قد يتم تخصيص جزء من مصروف اهتلاك أصول معينة لقطاع ما دون تخصيص جزء من مبلغ تلك الأصول لذلك القطاع.

1.6.

يجب على المنشأة أن تجري مطابقات لكل مما يأتي:

- مجموع إيرادات القطاعات التي يتم التقرير عنها مع إيراد المنشأة؛
- مجموع أرباح أو خسائر القطاعات مع ربح أو خسارة المنشأة قبل الضريبة والعمليات غير المستمرة؛
- () ()
- كل بند آخر مهم نسبيا تم التقرير عنه مع ما يقابله في القوائم المالية للمنشأة؛ و
- تحديد وتوضيح جميع بنود المطابقات المهمة نسبيا بشكل منفصل.

2.6. إعادة عرض معلومات تم التقرير عنها سابقا

إذا غيرت المنشأة هيكل تنظيمها الداخلي بطريقة تغير تكوين قطاعاتها التي يتم التقرير عنها، يجب إعادة عرض المعلومات المرتبطة بالفترات السابقة، بما في ذلك الفترات المرحلية، إلا إذا كانت المعلومات غير متاحة وتكلفة إعدادها مرتفعة، ويجب عليها الإفصاح عن مدى قيامها بإعادة عرض المعلومات. المنشأة بتغيير هيكل تنظيمها الداخلي بطريقة يترتب عنها تغيير تكوين قطاعاتها، دون إعادة عرض المعلومات المرتبطة بالفترات السابقة، يجب الإفصاح في فترة التغيير عن المعلومات القطاعية للسنة الجارية وفق الأساسين القديم والجديد لتحديد القطاعات، إلا إذا كانت المعلومات غير متاحة وتكلفة إعدادها مرتفعة.

7. الإفصاحات على مستوى المنشأة

يجب توفير المعلومات الآتية، إذا لم يتم توفيرها كجزء من معلومات القطاع الذي تم التقرير عنه، والمطلوبة بموجب هذا المعيار، إلا إذا كانت المعلومات غير متاحة أو كانت تكلفة إعدادها مرتفعة:

1.7. : يجب التقرير عن الإيرادات من الزبائن الخارجيين لكل منتج

وخدمة، أو كل مجموعة متشابهة، ويجب أن تستند قيم الإيرادات التي يتم التقرير عنها إلى المعلومات المالية المستخدمة لإعداد القوائم المالية للمنشأة.

2.7. المعلومات عن المناطق الجغرافية: يجب على المنشأة الإفصاح عن: () الإيرادات من الزبائن

الخارجيين المنسوبة لدولة إقامة المنشأة والمنسوبة لجميع الدول الأجنبية، و () الأصول غير المتداولة (بخلاف الأدوات المالية، والأصول الضريبية المؤجلة، وأصول منافع ما بعد الخدمة، والحقوق التي تنشأ بموجب عقود التأمين) امة المنشأة، والموجودة في جميع الدول الأجنبية.

3.7. المعلومات عن الزبائن الرئيسيين: يجب على المنشأة توفير معلومات عن مدى اعتمادها على زبائنها

الرئيسيين، وإذا بلغت الإيرادات من زبون خارجي واحد 10% أو أكثر، يجب الإفصاح عن تلك الحقيقة.

II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8)

(Alpha) هي شركة متعددة الجنسيات، تنشط في قطاع الصناعات الغذائية، يتكون نشاطها من 4 أعمال رئيسية، يعمل كل منها في مناطق جغرافية مختلفة؛ تم تنظيمها في شكل وحدات تشغيلية، يتم تسييرها بشكل منفصل، لكل منها موارده تيجيته الخاصة، ويقوم كل منها بتصنيع وبيع منتجات خاصة. لتكن لديك البيانات الآتية حول الشركة ومختلف قطاعاتها:

(1): الميزانية المجمعة لشركة (Alpha) بتاريخ 2017/12/31 (مليون دج).

| | | | |
|----------------|----------------------|----------------|----------------------|
| 75600 | | 49680 | الشهرة |
| 48000 | احتياطات ونتيجة | 34080 | الأصول غير الملموسة |
| -26400 | فرق التحويل | 123600 | |
| 97200 | | 10800 | أصول مالية |
| 27600 | حقوق الأقلية | 9840 | قروض ومدينون آخرون |
| 124 800 | | 228 000 | الأصول غير |
| 10800 | | 18000 | مخزونات وأشغال جارية |
| 22800 | مؤونات طويلة الأجل | 21600 | |
| 87600 | ديون طويلة الأجل | 12000 | |
| 121 200 | الخصوم غير المتداولة | 19200 | سيولة وحسابات مماثلة |
| 15600 | | 70 800 | |
| 20400 | | | |
| 12000 | ديون مختلفة | | |
| 4800 | سلفات بنكية جارية | | |
| 52 800 | | | |
| 298 800 | | 298 800 | |

(2): حساب النتيجة المجمع لشركة (Alpha) بتاريخ 2017/12/31 (مليون دج).

| | |
|----------|---------------------------------|
| 163800 | تكلفة المبيعات |
| (109200) | المصاريف الإدارية ومصاريف البيع |
| (21000) | مخصصات الاهتلاكات |
| (9600) | نتيجة الاستغلال الجارية |
| 24 000 | نتيجة التنازل عن التثبيبات |
| 3000 | |
| (2040) | |
| (6000) | مصاريف مالية |
| 18 960 | النتيجة المجمع قبل الضريبة |
| (5400) | الضريبة على الأرباح |
| 13 560 | النتيجة المجمع بعد الضريبة |
| (1440) | خسائر القيمة عن الشهرة |
| (3360) | حقوق الأقلية |
| 8 760 | النتيجة الصافية - |

المحور السادس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية»

(3): (Alpha) (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|---------|-------|---------------|-----------------|--------|--------|-----------------|
| 75 000 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 48 000 | | | | | | |
| 7 800 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 9 600 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 7 200 | | | | | | شرق آسيا |
| 7 800 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 15 600 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 171 000 | 2 400 | 16 800 | 18 000 | 52 800 | 81 000 | |

(4): رقم الأعمال بين الوحدات (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|-------|---|---------------|-----------------|-----|-------|-----------------|
| 4 020 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 2 640 | | | | | | |
| 180 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 120 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 60 | | | | | | شرق آسيا |
| 60 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 120 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 7 200 | 0 | 120 | 0 | 360 | 6 720 | |

(5): نتيجة الاستغلال الجارية حسب القطاعات (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|--------|------|---------------|-----------------|-------|--------|-----------------|
| 10 920 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 7 200 | | | | | | |
| 1 200 | | | | | | الشرقية |
| 600 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 600 | | | | | | شرق آسيا |
| 1 200 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 2 280 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 24 000 | -600 | 1 320 | 2 160 | 3 120 | 18 000 | |

(6): الأصول القطاعية (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | | السميد ومشتقاته | | |
|---------|--------|---------------|--------|-----------------|---------|-----------------|
| 120 000 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 75 000 | | | | | | |
| 13 800 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 18 000 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 12 000 | | | | | | شرق آسيا |
| 14 400 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 45 600 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 298 800 | 22 920 | 16 560 | 31 800 | 54 600 | 172 920 | |

(7): الالتزامات القطاعية (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | | السميد ومشتقاته | | |
|--------|--------|---------------|-------|-----------------|--------|-----------------|
| 19 200 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 25 200 | | | | | | |
| 6 000 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 5 400 | | | | | | الغربية |
| 1 200 | | | | | | شرق آسيا |
| 2 400 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 16 200 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 75 600 | 19 200 | 3 600 | 7 200 | 20 400 | 25 200 | |

(8): (مليون دج).

(8):

| | | تغذية الأنعام | | السميد ومشتقاته | | |
|--------|-------|---------------|-------|-----------------|-------|-----------------|
| 4 800 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 3 000 | | | | | | |
| 600 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 840 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 600 | | | | | | شرق آسيا |
| 720 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 1 800 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 12 360 | 1 200 | 840 | 1 320 | 2 400 | 6 600 | |

المحور السادس: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8) «القطاعات التشغيلية»

(9): الاستثمارات في الأصول غير الملموسة (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|-------|-----|---------------|-----------------|-----|-------|-----------------|
| 1 200 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 960 | | | | | | |
| 120 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 240 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 120 | | | | | | شرق آسيا |
| 180 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 420 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 3 240 | 240 | 300 | 360 | 660 | 1 680 | |

(10): اهتلاك الممتلكات، المصانع والمعدات (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|--------|-----|---------------|-----------------|-------|-------|-----------------|
| 4 560 | | | | | | إفريقيا |
| 2 400 | | | | | | |
| 600 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 660 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 420 | | | | | | شرق آسيا |
| 420 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 1 860 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 10 920 | 240 | 960 | 1 560 | 2 400 | 5 760 | |

(11): اهتلاك الأصول غير (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|-------|----|---------------|-----------------|-----|-------|-----------------|
| 960 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 600 | | | | | | |
| 60 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 120 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 60 | | | | | | شرق آسيا |
| 120 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 240 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 2 160 | 60 | 180 | 300 | 420 | 1 200 | |

(12): خسائر القيمة عن الأصول (مليون دج).

| | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | | |
|-------|-----|---------------|-----------------|-----|-------|-----------------|
| 1 440 | | | | | | شمال إفريقيا |
| 720 | | | | | | |
| 144 | | | | | | أوروبا الشرقية |
| 216 | | | | | | أوروبا الغربية |
| 300 | | | | | | شرق آسيا |
| 120 | | | | | | آسيا الوسطى |
| 420 | | | | | | أمريكا الشمالية |
| 3 360 | 612 | 156 | 300 | 732 | 1 560 | |

:

1. تحديد القطاعات التشغيلية الجغرافية التي يجب على شركة (Alpha) اختيارها لعرض معلوماتها القطاعية، وتحديد مجموعة القطاعات الملائمة لذلك، وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8).
2. عرض المعلومات القطاعية لشركة (Alpha) وفقا لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8).

III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 8)

- تحديد القطاعات

بما أن الوحدات التشغيلية ير منها موارد اتيجية به، ويقوم كل منها بتصنيع وبيع منتجات، أي له مصاريف وإيرادات خاصة به يمكن تحديدها بشكل منفصل، فهذا يتطلب خضوع كل وحدة تشغيلية إلى سلطة مدير مسؤول أما متخذ القرار التشغيلي الرئيسي، وعليه يمكن القول أن القطاعات التشغيلية هي التي تتأهل لتكون قطاعات نشاط يستند إليها الإفصاح عن معلومات تمكن المستخدمين من تقييم طبيعة أنشطة الأعمال ، وأثارها المالية، والبيئات الاقتصادية التي تعمل فيها. لاختيار الوحدات التشغيلية التي تعتبر قطاعات النشاط الرئيسية، يتطلب الأمر فحص الحدود الكمية، طالما أن هذه المجموعة تتوافق مع المبدأ الأساس وتستوفي التشغيلي .

(: مليون دج)

| قطاعات تشغيلية | | تغذية الأنعام | السميد ومشتقاته | | |
|----------------|----------------|---------------|-----------------|--------|---------|
| الإيرادات | القيمة | 16 800 | 18 000 | 52 800 | 81 000 |
| | | %9,82 | %10,53 | %30,88 | %47,37 |
| | القيمة المطلقة | 1 320 | 2 160 | 3 120 | 18 000 |
| | | %5,64 | %9,23 | %13,33 | %76,92 |
| | القيمة | 16 560 | 31 800 | 54 600 | 172 920 |
| | | %5,54 | %10,64 | %18,27 | %57,87 |

استنادا للتوزيع القطاعي على أساس الوحدات التشغيلية، يمكن تحديد ثلاث قطاعات تشغيلية تستوفي الحدود الكمية، وهي: القمح، السميد ومشتقاته، والعجائن، فهي تمثل أكثر من 10% بالنسبة للإيرادات والربح أو الخسارة والأصول، كما أن مجموع إيراداتها يمثل أكثر من 75% الإيرادات؛ أما تغذية الأنعام والأنشطة الأخرى مجتمعة فلم تستوفي أي الحدود الكمية، لذا يمكن إدراجها ضمن "جميع القطاعات الأخرى".

- ية لمؤسسة (Alpha) (مليون دج)

| قطاعات تشغيلية | السميد ومشتقاته | جميع القطاعات الأخرى | | |
|-------------------------|-----------------|----------------------|--------|---------|
| | 52 800 | 18 000 | 19 200 | 171 000 |
| بين القطاعات | 360 | 0 | 120 | 7 200 |
| | 52 440 | 18 000 | 19 080 | 163 800 |
| نتيجة الاستغلال الجارية | 3 120 | 2 160 | 720 | 24 000 |

| قطاعات تشغيلية | السميد ومشتقاته | جميع القطاعات الأخرى | | | |
|--------------------------|-----------------|----------------------|--------|---------|---------|
| الأصول القطاعية | 54 600 | 39 480 | 31 800 | 172 920 | 298 800 |
| الالتزامات القطاعية | 20 400 | 22 800 | 7 200 | 25 200 | 75 600 |
| | 2 400 | 2 040 | 1 320 | 6 600 | 12 360 |
| الاستثمارات غير الملموسة | 660 | 540 | 360 | 1 680 | 3 240 |

| قطاعات تشغيلية | السميد ومشتقاته | جميع القطاعات الأخرى | | | |
|------------------------------|-----------------|----------------------|-------|-------|--------|
| اهتلاك الممتلكات، المصانع... | 2 400 | 1 200 | 1 560 | 5 760 | 10 920 |
| اهتلاك الأصول غير الملموسة | 420 | 240 | 300 | 1 200 | 2 160 |
| خسائر القيمة عن الأصول | 732 | 768 | 300 | 1 560 | 3 360 |

- عرض المعلومات حول المناطق الجغرافية لمؤسسة (Alpha) (مليون دج)

| المناطق جغرافية | | | |
|-----------------|--------|-------|--------|
| إفريقيا | 75000 | 10920 | 120000 |
| | 48000 | 7200 | 75000 |
| أوروبا الشرقية | 7800 | 1200 | 13800 |
| أوروبا الغربية | 9600 | 600 | 18000 |
| شرق آسيا | 7200 | 600 | 12000 |
| آسيا الوسطى | 7800 | 1200 | 14400 |
| أمريكا الشمالية | 15600 | 2280 | 45600 |
| | 171000 | 24000 | 298800 |

المحور السابع:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10)

«القوائم المالية الموحدة»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) «القوائم المالية الموحدة»

IFRS 10: Consolidated Financial Statements

أفريل 2001 مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 27) " المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة" الصادر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في أفريل 1989، والذي حل محل المعيار (IAS 3) " مالية الموحدة" 1976؛ وفي ديسمبر 2003 قام المجلس بمراجعة المعيار (IAS 27)، وتغيير عنوانه ليصبح " المالية الموحدة والمنفصلة"، والذي تضمن التوجيهات الموجودة في التفسيرين: (SIC-12) (SIC-33). 2011 أصدر المجلس معيار التقرير المالي (IFRS 10) "القوائم المالية الموحدة"، ليحل محل معيار المحاسبة الدولي (IAS 27)، كما تم إصدار معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12) " الذي حل محل متطلبات الإفصاح في معيار المحاسبة (IAS 27) تعديل معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) .

1. الهدف

يهدف المعيار المالية تسيطر هذا المعيار: .

- يتطلب تسيطر
- يعرف السيطرة، ويحدد السيطرة باعتبارها للتوحيد؛
- يحدد كيفية تطبيق السيطرة تحديد فيما تسيطر
- فيها، عليه يجب عليها توحيد هذه الأعمال؛
- يحدد المحاسبية المالية
- يعرف الاستثمارية ويحدد توحيد معينة استثمارية.
- يتعامل هذا المعيار مع المحاسبية وأثرها التوحيد، الشهرة

وفق معيار التقرير (IFRS 3).

2. النطاق

يجب مالية جميع الآتية:

- أخرى، وأن جميع ملاكها الآخرين، فيهم الذين لا يحق لهم التصويت إخطارهم
- لا يتم المتاجرة الدين ملكيتها (المحلية والإقليمية)

- وليست إيداع، قوائمها المالية هيئة المالية هيئة تنظيمية المالية في
- النهائية لها، وسيطة لها، مالية بمعايير التقرير الدولية.
- يجوز هي استثمارية مالية منها لهذا المعيار قياس منشأتها بالقيمة

3. السيطرة

- يجب (فيها) طبيعة ارتباطها
- فيما هي منشأة أما، من تقييم مدى سيطرتها فيها.
- تسيطر فيها
- فيها؛
- لديها نتيجة ارتباطها فيها؛ و
- سلطتها فيها للتأثير
- يجب الحسبان جميع تقييم سيطرتها
- فيها، تقييم السيطرة عندما تبين تغيرات
- السيطرة
- تسيطر سويًا لتوجيه هذه حصتها
- فيها لمعايير التقرير الدولية (IFRS 9 IAS 28 IFRS 11).

1.3

- يكون فيها، يكون لها تمنحها الحالية
- توجيه جوهري
- الحقوق، ويكون تقييم أحيانًا بسيطاً، الملكية.
- فيها، التصويت
- يكون التقييم تعقيداً، ويتطلب يتم أخذ سبيل
- الترتيبات التعاقدية.
- يكون لمنشأتين مستثمرتين أو تمنحها توجيه
- فإنه يكون لديها الحالية توجيه جوهري
- فيها، هذه الأعمال.

المحور السابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) «القوائم المالية الموحدة»

يمكن يكون
تمنحها الحالية
لا يكون
توجيه
فيها،
تأثير مهم لمنشأة
حماية،
2.3.

يكون لديها
نتيجة ارتباطها
فيها،
يكون
أنه يمكن
يشارك
فيها،
توزيعاتها.
عليها في
3.3. العلاقة بين السلطة والعوائد
تسيطر
فيها
لها
سلطتها للتأثير
لديها
وكيلا تسيطر
فيها
توزيعها ليس
نتيجة ارتباطها
ارتباطها
فيما
فيها
فيها، ولكن لديها
فيها؛
أصيلا وكيلا،
وبالتالي يجب

4. متطلبات المحاسبة

1.4. السياسات المحاسبية

يجب
مالية
سياسات محاسبية
مشابهة، لذا يجب إجراء التعديلات
المالية
التي تطبق سياسات محاسبية مختلفة
توافقها
السياسات المحاسبية

2.4. التوحيد

يتطلب إعداد القوائم المالية الموحدة القيام بالإجراءات الآتية:
- تجميع الملكية،
تقابلها في القوائم المالية لمنشأتها التابعة؛
- مقاصة بين ملكية تابعة، ويوضح المعيار (IFRS 3) كيفية المحاسبة الشهرية
- استبعاد جميع الأصول الملكية،
بين (ي)
النقدية
النقدية

.)

3.4. القياس

| | | | | | |
|-------|--------------|---------|---------|-------|---------|
| يجب | يبدأ توحيد | فيها | التاريخ | فيه | السيطرة |
| يستند | فيها، ويتوقف | | السيطرة | | السيطرة |
| تاريخ | يستند | الاهلاك | | تاريخ | المالية |
| القيم | للاهلاك | المالية | بتاريخ | | |

4.4. التصويت

| | | | | | |
|--------------------|------------|-------------|---------|--------------|--------------------------|
| تصويت | والتغيرات | الملكية | الملكية | تصويت | والحصص غير المسيطر عليها |
| التصويت الممكنة | المالية | حصص الملكية | الملكية | التحويل | التحويل |
| يكون | ملكية، وفي | هذه | الجوهر | ملكية | نتيجة |
| غير المسيطر عليها، | المالية | حاليا | حاليا | تمنحها حاليا | التصويت النهائية |

5.4. غير المسيطر عليها

| | | | | | |
|---------------------------------|---|-------------------|-------------------|----------|--------------------|
| يجب | غير المسيطر عليها، | غير المسيطر عليها | غير المسيطر عليها | يجب | غير المسيطر عليها، |
| الملكية | يكون | أسهام | ملكية | التغيرات | ملكية |
| ينتج عنها | بصفتهم | بصفتهم | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| يجب | غير المسيطر عليها، | يجب | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| بتوزيعات | غير مسيطر عليها، يجب | هذه الأسهم، | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| تتغير | الملكية | هذه الأسهم، | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| تعديل | الدفترية للحصص المسيطر وغير المسيطر عليها | هذه الأسهم، | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| ويجب عليها الاعتراف | الملكية | هذه الأسهم، | للسيطرة | ملكية | ملكية |
| الحصص غير المسيطر عليها والقيمة | الملكية | هذه الأسهم، | للسيطرة | ملكية | ملكية |

6.4. السيطرة

السيطرة :

-
- والمحاسبة عنه
- لها وفقا لمعايير التقرير الدولية ويعاد قياس
- بها؛ ويجب القيمة قياسها تاريخ السيطرة أنها القيمة
- وفقا لمعيار التقرير (IFRS 9)
- زميلة يكون
- سيطرة المسيطر عليها

5. تحديد فيما إذا كانت منشأة هي منشأة استثمارية

- يجب فيما استثمارية، الاستثمارية هي :
- لتزويد المستثمرين
- المستثمرين فيها يكون أعمالها هو كليهما؛ و
- الرأسمالية،
- تقيس وتقيم استثماراتها تقريبا القيمة
- تقييم فيما تعريف الاستثمارية، يجب فيها لديها
- الخصائص القياسية الاستثمارية الآتية:
- لديها
- لديها
- لديها مستثمرين يعدون
- لديها حصص ملكية ملكية حصص مشابهة.
- ليس بالضرورة يؤدي غياب النموذجية تأهل لتصنيفها
- استثمارية، الاستثمارية ليس لديها جميع النموذجية إضافية
- بموجب معيار التقرير (IFRS 12).
- تبين تغيرات تعريف
- الاستثمارية، النموذجية استثمارية، يجب تقييم فيما هي
- استثمارية؛ ويجب أنها كونها استثمارية أنها
- استثمارية، عن التغير وضعيتها بأثر التاريخ فيه التغير.

6. المنشآت الاستثمارية: الاستثناء من التوحيد

| | | | |
|----------------|------------------------------|-----------------------------------|----------|
| يجوز السيطرة | الاستثمارية توحيد منشآتها | تطبيق معيار التقرير | (IFRS 3) |
| | | يجب عليها قياس | بالقيمة |
| | لمعيار التقرير | (IFRS 9). | |
| يكون استثمارية | ليست استثمارية | استثمارية وغرضها الرئيسي هو توفير | |
| الاستثمارية | الاستثمارية، يجب عليها توحيد | التابعة، وتطبيق | |
| معيار التقرير | (IFRS 3) | هذا القبول. | |
| يجب عليها | استثمارية توحيد جميع | تسيطر عليها، فيها تلك المسيطر | |
| | استثمارية | هي بذاتها استثمارية. | |

II. تطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10)

(M) هي مؤسسة أم تستحوذ على 70% (F) ليكن لدينا الميزانية

(M)، بتاريخ 2015/12/31. (F)

ميزانية المؤسسة (M) بتاريخ 2015/12/31

| | | | |
|-------------------|--------------|-------------------|-----------------|
| 20 000 000 | | 1 200 000 | أصول غير ملموسة |
| 8 600 000 | احتياطات | 19 800 000 | |
| 3 700 000 | نتيجة الدورة | 5 600 000 | أسهم الفروع |
| 8 800 000 | ديون مالية | 1 800 000 | مالية أخرى |
| 12 900 000 | ديون أخرى | 8 400 000 | |
| | | 14 700 000 | |
| | | 2 500 000 | نقدي |
| 54 000 000 | | 54 000 000 | |

ميزانية المؤسسة (F) بتاريخ 2015/12/31

| | | | |
|-------------------|--------------|-------------------|-----------------|
| 8 000 000 | | 1 600 000 | أصول غير ملموسة |
| 4 600 000 | احتياطات | 10 800 000 | |
| 1 200 000 | نتيجة الدورة | 3 200 000 | أسهم الفروع |
| 11 000 000 | ديون مالية | 1 600 000 | مالية أخرى |
| 9 200 000 | ديون أخرى | 7 800 000 | |
| | | 6 200 000 | |
| | | 2 800 000 | نقدي |
| 34 000 000 | | 34 000 000 | |

2015 (M)

| | | |
|------------------|--|-----------------------------------|
| 108 000 000 | | |
| (64 300 000) | | ستهلا |
| 2 300 000 | | |
| (34 800 000) | | |
| (7 500 000) | | |
| 3 700 000 | | نتيجة الاستغلال |
| 3 200 000 | | نواتج مالية |
| (1 300 000) | | أعباء مالية |
| 5 600 000 | | نتيجة الأنشطة العادية قبل الضرائب |
| (1 900 000) | | الضريبة على الأرباح |
| 3 700 000 | | نتيجة الأنشطة العادية بعد الضرائب |

| 2015 (F) | |
|------------------|--|
| 56 800 000 | ستهلا |
| (27 100 000) | |
| 1 400 000 | |
| (21 700 000) | |
| (4 100 000) | |
| 5 300 000 | نتيجة الاستغلال |
| 900 000 | نواتج مالية |
| (3 800 000) | أعباء مالية |
| 2 400 000 | نتيجة الأنشطة العادية قبل الضرائب |
| (1 200 000) | الضريبة على الأرباح |
| 1 200 000 | نتيجة الأنشطة العادية بعد الضرائب |

معلومات إضافية:

- (M) بيع منتجات (F)، وقد بلغت المبيعات خارج الرسم خلال
بين المؤسستين في نهاية 2015 نتيج. المبيع. بينهم. 3 800 000
- 1 600 000
- بتاريخ 2015/12/31 التي تم تبادلها بين المؤسستين، والمحتفظ به م ط
(F) 1 200 000 أما بتاريخ 2015/01/01 1 800 000 علما أن الهامش عد
سعر بيع هذه المنتجات للمؤسسة (M) 15%.
- بتاريخ 2015/01/01 (F) بي بي بد (M) بقيم 1 000 000 200 000
قيم- (F) - تاريخ 2011/01/01 بقيم- 800 000
(160 000 قيمة الأرض) اهتلاكه على 20 .
- بتاريخ 2015/07/01 (M) (F) 1400 000 6%.
- تاريخ 2015/10/05 (M) باي. (F) بقيم.
900 000
- بتاريخ 2015/12/25 (M) (F) ف بد نق ج ع خ
2015 بقيمة 400 000 دج، والتي مازالت لم تسدد بعد إلى غاية 2015/21/31.
- عدل الضريبة على أرباح الشركات 26%.

:

وحيد الميزانية وحساب النتائج للمؤسستين وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10).

III. حل التطبيق حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10)

- تجميع الأصول لـ (M) بتاريخ 2015/12/31

| | (F) | (M) | |
|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| 2800000 | 1600000 | 1200000 | أصول غير ملموسة |
| 30600000 | 10800000 | 19800000 | |
| 8800000 | 3200000 | 5600000 | أسهم الفروع |
| 3400000 | 1600000 | 1800000 | مالية أخرى |
| 16200000 | 7800000 | 8400000 | |
| 20900000 | 6200000 | 14700000 | |
| 5300000 | 2800000 | 2500000 | نقدي |
| 88000000 | 34000000 | 54000000 | |

- تجميع الخصوم لـ (M) بتاريخ 2015/12/31

| | (F) | (M) | |
|-----------------|-----------------|-----------------|--------------|
| 20000000 | | 20000000 | (M) |
| 8000000 | 8000000 | | (F) |
| 13200000 | 4600000 | 8600000 | احتياطات |
| 4900000 | 1200000 | 3700000 | نتيجة الدورة |
| 19800000 | 11000000 | 8800000 | ديون مالية |
| 22100000 | 9200000 | 12900000 | ديون أخرى |
| 88000000 | 34000000 | 54000000 | |

- توزيع الأموال الخاصة لـ (F)

| | (M) (70%) | (F) | حقوق الأقلية (30%) |
|----------------|------------------------|-----------------|--------------------|
| 2400000 | ⁽¹⁾ 5600000 | 8000000 | |
| 1380000 | 3220000 | 4600000 | احتياطات |
| 360000 | 840000 | 1200000 | نتيجة الدورة |
| 4140000 | 9660000 | 13800000 | |

(1) (M) 5600000 دج هي مقابل أسهم الفروع (F)

(M)، لذا يتم استبعاد العنصرين عند التوحيد.

(M) بتاريخ 2015/12/31

- تجميع الإيرادات والمصروفات

| | (F) | (M) | |
|----------------|----------------|----------------|--|
| 164800000 | 56800000 | 108000000 | |
| (91400000) | (27100000) | (64300000) | ستهلا |
| 3700000 | 1400000 | 2300000 | |
| (56500000) | (21700000) | (34800000) | |
| (11600000) | (4100000) | (7500000) | |
| 9000000 | 5300000 | 3700000 | نتيجة الاستغلال |
| 4100000 | 900000 | 3200000 | نواتج مالية |
| (5100000) | (3800000) | (1300000) | أعباء مالية |
| 8000000 | 2400000 | 5600000 | نتيجة الأنشطة العادية قبل الضرائب |
| (3100000) | (1200000) | (1900000) | الضريبة على الأرباح |
| 4900000 | 1200000 | 3700000 | نتيجة الأنشطة العادية بعد الضرائب |

- إلغاء الديون

| | | 2015/12/31 | |
|---------|-------------------------|--|-----|
| 2000000 | (¹)2000000 | (ديون أخرى) | 401 |
| | | () | 411 |
| | | إلغاء ديون وحقوق الاستغلال داخل المجموعة | |
| | | // | |
| 1442000 | (²)1442000 | ديون مالية | 16X |
| | | أصول مالية أخرى | 27X |

⁽¹⁾ 2000000 = ديون متعلقة بمبيعات المنتجات + ديون متعلقة بخدمات نقل مبيعات المنتجات

400000 + 1600000 =

⁽²⁾ 1442000 = (12/31 07/1 +) = 12\6×0,06×1400000 + 1400000

- إلغاء هامش على المخزونات التي تم تبادلها داخل المجموعة

هامش الربح على الرصيد = 180000 = 0,15×1200000 =

هامش الربح على الرصيد الختامي للمخزونات = 270000 = 0,15×1800000 =

| | | 2015/12/31 | |
|--------|--------|--------------------------|-----|
| | 180000 | نتيجة الدورة | 120 |
| | 270000 | احتياطات | 106 |
| 450000 | | () | 355 |
| | | هامش الربح على المخزونات | |

المحور السابع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10) «القوائم المالية الموحدة»

| | | | |
|-------|--------|------------------------------|-----|
| | | // | |
| | 117000 | أصول الضريبة المؤجلة | 134 |
| 46800 | | نتيجة الدورة [0,26×180000] | 120 |
| 70200 | | احتياطات [0,26×270000] | 106 |
| | | معالجة الضريبة المسددة مسبقا | |

- معالجة الأصول غير الجارية المقتناة داخل المجموعة

$$328000 = 20 \setminus 16 \times (160000 - 800000) + 160000 - 1000000 =$$

$$8000 = 20 \setminus 640000 - 20 \setminus 800000 = 2015 \text{ زيادة قسط الاهتلاك}$$

| | | | |
|--------|--------|---|-----|
| | | 2015/12/31 | |
| | 242720 | نتيجة الدورة | 120 |
| | 85280 | أصول الضريبة المؤجلة | 134 |
| 328000 | | | 21 |
| | | // | |
| | 8000 | اهتلاكات () | 281 |
| 5920 | | نتيجة الدورة | 120 |
| 2080 | | أصول الضريبة المؤجلة | 134 |
| | | إلغاء الزيادة في قسط الاهتلاك نتيجة التنازل | |

- الإيرادات

| | | | |
|--------|--------|--|-----|
| | | 2015/12/31 | |
| | 400000 | () | 706 |
| 400000 | | مصاريف النقل () | 624 |
| | | إلغاء الإيرادات والمصروفات داخل المجموعة | |

- (M) بتاريخ 2015/12/31

| | | | |
|-----------------|--------------|-----------------|----------------------|
| 20000000 | | 2800000 | أصول غير ملموسة |
| 11620200 | احتياطات | 30280000 | |
| 4170000 | نتيجة الدورة | 3200000 | أسهم الفروع |
| 4140000 | حقوق الأقلية | 1958000 | مالية أخرى |
| 18358000 | ديون مالية | 15750000 | |
| 20100000 | ديون أخرى | 200200 | أصول الضريبة المؤجلة |
| | | 18900000 | |
| | | 5300000 | نقد |
| 78388200 | | 78388200 | |

$$30280000 = 8000 + 328000 - 30600000 =$$

$$3200000 = 5600000 - 8800000 = \text{أسهم الفروع}$$

$$1998000 = 1442000 - 3400000 = \text{أصول مالية أخرى}$$

$$15750000 = 450000 - 16200000 =$$

$$200200 = 2080 - 85280 + 117000 = \text{أصول الضريبة المؤجلة}$$

$$18900000 = 2000000 - 20900000 =$$

$$11620200 = 70200 + 270000 - 3220000 + 8600000 = \text{احتياطات}$$

$$4170000 = 5920 + 242720 - 46800 + 180000 - 840000 + 3700000 = \text{نتيجة الدورة}$$

$$4140000 = 360000 + 1380000 + 2400000 = \text{حقوق الأقلية}$$

$$18358000 = 1442000 - 19800000 = \text{ديون مالية}$$

$$20100000 = 2000000 - 22100000 = \text{ديون أخرى}$$

(M) بتاريخ 2015/12/31

| | |
|-----------------|--|
| 164400000 | |
| (91533200) | ستهلا |
| 3457280 | |
| (56100000) | |
| (11594080) | |
| 8630000 | نتيجة الاستغلال |
| 4100000 | نواتج مالية |
| (5100000) | أعباء مالية |
| 7630000 | نتيجة الأنشطة العادية قبل الضرائب |
| (3100000) | الضريبة على الأرباح |
| 4530000 | نتيجة الصافية الموحدة |
| (360000) | حصة الأقلية في النتيجة |
| 4170000 | |

$$164400000 = 400000 - 164800000 =$$

$$91533200 = 46800 - 180000 + 91400000 = \text{ستهلا}$$

$$3457280 = 242720 - 3700000 =$$

$$56100000 = 400000 - 56500000 =$$

$$11594080 = 5920 - 11600000 =$$

المحور الثامن:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11)

«الترتيبات المشتركة»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) «الترتيبات المشتركة»

IFRS 11: Joint Arrangements

في أبريل 2001 معايير الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 31) "التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة" معايير الدولية في ديسمبر 1990. في ديسمبر 2003 قام المجلس بتعديل المعيار، الذي أصبح يعرف بـ "الحصص في المشاريع المشتركة" توازيا مع تعديل المعيارين المحاسبين الدوليين (IAS 27) (IAS 28). 2011 معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) "الترتيبات المشتركة" ليحل محل معيار المحاسبة الدولي (IAS 31) باستثناء متطلبات الإفصاح لهذا الأخير التي جاءت في معيار التقرير (IFRS 12) 2011 معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) التوجيهات الواردة في التفسير (SIC-13). وقد تم تعديل معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) جزئيا في جوان 2012 2014.

1. الهدف

يهدف المعيار لتقرير المالي ترتيبات تخضع لسيطرة مشتركة؛ ومن أجل ذلك يعرف المعيار السيطرة المشتركة ويتطلب من المنشأة التي تكون طرفا في ترتيب مشترك، أن تقوم بحقوقها والتزاماتها لها ترتيب .

2. النطاق

يجب يبق المعيار من قبل جميع المنشآت التي تكون طرفا في ترتيب مشترك.

3. الترتيبات المشتركة

الترتيب المشترك هو الترتيب الذي يكون لطرفين أو أكثر فيه سيطرة مشتركة، حيث:

- الأطراف مقيدة بترتيب تعاقدي
- يمنح الترتيب التعاقدي طرفين أو أكثر من تلك سيطرة مشتركة على الترتيب
- الترتيب المشترك إما أن يكون "ية مشتركة" " "

1.3. السيطرة المشتركة

السيطرة المشتركة هي ال متفق عليه للسيطرة على ترتيب، والتي توجد فقط لسيطرة.

يجب على المنشأة التي تكون طرفا في ترتيب أن تقيد فيما إذا كان الترتيب التعاقدي يمنح جميع

ها (وليس طرفا واحدا)، السيطرة جماعية على الترتيب، ويكون ذلك، عندما يجب

عليهم سوية لتوجيه الأنشطة التي تؤثر بشكل جوهري (). يتم ذلك

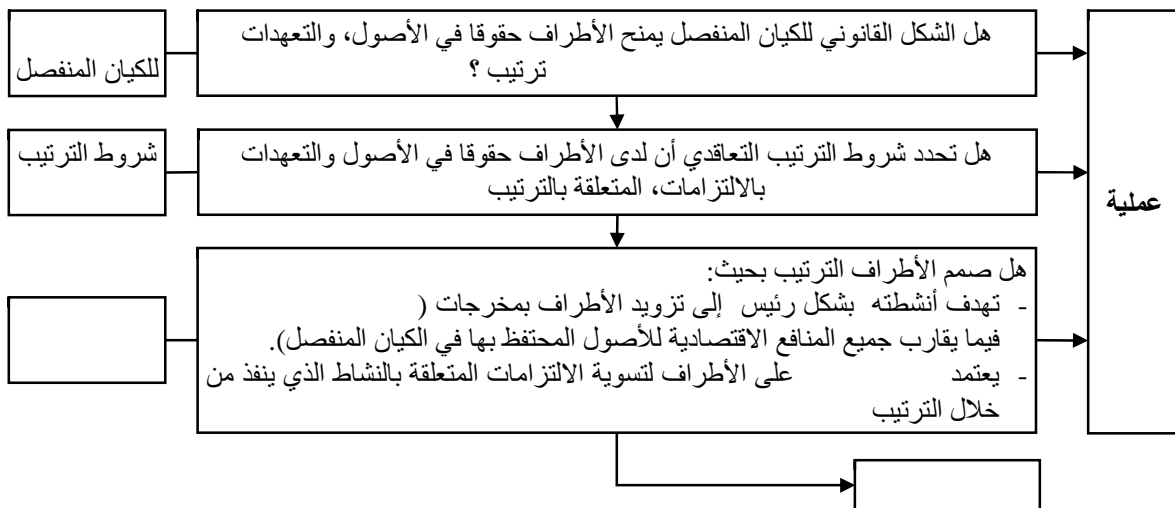
جميع الحقائق والظروف، وإذا تغيرت، يجب إعادة تقويم فيما إذا لا تزال السيطرة المشتركة موجودة.

يتطلب الترتيب التعاقدى حد أدنى لنسبة حقوق التصويت لاتخاذ تحقيق ذلك الحد الأدنى
وليفة من الأطراف
فإن ذلك الترتيب
لا يكون ترتيباً ما لم يحدد الترتيب التعاقدى أي توليفة
يمكن لطرف له سيطرة مشتركة على ترتيب أن يمنع طرف
السيطرة على الترتيب؛ يمكن أيضاً أن تشارك أطراف في ترتيب مشترك، لكن ليس لها سيطرة مشتركة عليه.
قد يتضمن الترتيب التعاقدى يمكن أن
ذ القرارات في غياب الإجماع بين
الأطراف التي لها سيطرة مشتركة مثل هذا لا يمنع من أن يكون الترتيب ترتيباً .

2.3. أنواع الترتيب المشترك

ترتيبات المشتركة لأغراض وسيلة لتقتسم التكاليف والمخاطر، أو وسيلة تتيح
إلى تقني سواق جديدة، ويمكن أن تؤسس باستخدام هياكل وأشكال نظامية مختلفة. غير أن الترتيب
المشترك الذي لم يهيكل من خلال كيان منفصل يكون عملية مشتركة، في حين يمكن أن يكون الترتيب
الذي يحتفظ فيه بالأصول والالتزام في كيان منفصل، إما مشروعاً مشتركاً أو عملية مشتركة.
يعتمد تصنيف الترتيب المشترك عملية مشتركة أو مشروع مشترك،
في الترتيب. فالعملية المشتركة هي ترتيب مشترك يكون للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الترتيب
حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب " ن في عملية
" فهو ترتيب مشترك يكون للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الترتيب
حقوق في صافي أصول الترتيب " " .

تطبق المنشأة الاجتهاد الشخصي لتحديد نوع الترتيب المشترك حقوقها والتزاماتها الناشئة عنه،
الهيكل والشكل النظامي للترتيب، والشروط التي اتفقت عليها الأطراف في الترتيب
، وإذا تغيرت هذه الأخيرة، يجب تفويم فيما إذا تغير نوع الترتيب المشترك.



[تصنيف ترتيب مشترك مهيكّل من خلال كيان منفصل]

4. القوائم المالية لأطراف في ترتيب مشترك

1.4. العمليات المشتركة

يجب على المشارك في عملية مشتركة أن يثبت الآتي فيما يتعلق بحصته في العملية المشتركة:

- أصوله، بما في ذلك نصيبه من أي أصول محتفظ بها بشكل مشترك
- التزاماته، بما في ذلك نصيبه من أي التزامات تم تحملها
- إيراده من بيع نصيبه من المخرجات الناشئة عن العملية المشتركة
- نصيبه في الإيراد من بيع مخرجات العملية المشتركة
- مصروفاته، بما في ذلك نصيبه من أي مصروفات تم تحملها

يتم المحاسبة عن أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات العملية المشتركة وفق المعايير التي تنطبق عليها. إذ على حصة في عملية مشتركة يشكل نشاطها كما عرفه معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 3) يجب به عن جميع الأعمال في معيار لتقرير

(IFRS 3) معايير الأخرى التي لا تتعارض مع هذا المعيار، و

معايير المتعلقة بتجميع الأعمال. تنطبق نفس المتطلبات السابقة على إنشاء عملية مشتركة إذا فقط، إذا كانت الأعمال التي تم المساهمة بها في العملية المشتركة هي أعمال قائمة، كما عرفها معيار التقرير (IFRS 3)، وليست مجرد أصول أو مجموعة أصول.

قد يكتسب طرف مشارك في عملية مشتركة، لكن ليس له سيطرة مشتركة عليها، سيطرة مشتركة على العملية المشتركة التي يشكل نشاطها تعريف معيار لتقرير المالي (IFRS 3) هذه الحالات، لا يقياس الحصة المحتفظ بها سابقا في العملية المشتركة.

الاستحواذ على حصة في عملية مشتركة

المشاركة في السيطرة المشتركة بما فيها السيطرة المشتركة على حصة في العملية المشتركة واقعة تحت سيطرة عامة من نفس الطرف النهائي أو الأطراف قبل وبعد الاستحواذ وأن هذه السيطرة ليست عرضية.

يجب أيضا على الطرف الذي يشارك في عملية مشتركة، ولكن ليس له سيطرة مشتركة عليها، أن يحاسب عن حصته بنفس طريقة المحاسبة وعندما يكون له حصة في العملية وعندما لا يكون له حصة في العملية معاير لتقرير المالي الدولية عليها.

1.1.4. المحاسبة عن مبيعات أو مساهمات أصول إلى عملية مشتركة:

عملية مشتركة في معاملة مع العملية المشتركة نفسها، مثل بيع أو مساهمة أصول، فإنها في العملية يجب عليها هذه المعاملة راف الأخرى في العملية المشتركة. ما توفر مثل هذه المعاملات دليلا

صافي القيمة القابلة للتحقق لـ يجب المشارك في العملية

2.1.4. المحاسبة عن مشتريات أصول من عملية مشتركة: دخل المنشأة المشاركة في عملية مشتركة في معاملة مع العملية المشتركة نفسها، مثل شراء أصول، فلا يجوز لها إثبات نصيبها من المكاسب والخسائر يد بيع تلك الأصول إلى طرف ثالث. ما توفر مثل هذه المعاملات دليلاً القيمة القابلة للتحقق لـ ، يجب على المشارك في عملية مشتركة أن يثبت نصيبه من الخسائر.

2.4. المشاريع المشتركة

يجب على المشارك في مشروع مشترك أن يثبت حصته في المشروع استثماراً، ويجب عليه استخدام طريقة حقوق الملكية وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 28) " المنشآت الزميلة والمشاريع " ما لم تكن المنشأة معفاة من تطبيق طريقة حقوق الملكية وفق المعيار. يجب على الطرف الذي يشارك في مشروع مشترك، لكن ليس له سيطرة عليه، أن يحاسب حصته في معيار لتقرير المالي (IFRS 9) " المالية " م يكن له تأثير مهم المشروع المشترك، وفي هذه الحالة يجب عليه المحاسبة عن حصته معيار المحاسبة الدولي (IAS 28).

5. القوائم المالية المنفصلة

ه المالية المنفصلة يجب مشارك في عملية مشتركة

حصته:

- لية مشتركة وفق هذا المعيار؛
- 10 من معيار المحاسبة الدولي (IAS 27) "القوائم المالية المنفصلة".
- في قوائمه المالية المنفصلة، يجب على الطرف الذي يشارك في ترتيب مشترك، ولكن ليس له سيطرة عليه، أن يحاسب عن حصته:
- لي هذا المعيار؛
- معيار لتقرير المالي (IFRS 9)، ما لم يكن للمنشأة تأثير مهم
- المشروع المشترك، وفي هذه الحالة يجب عليها تطبيق 10 من معيار المحاسبة الدولي (IAS 27).

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11)

التمرين الأول

ما هو نوع الترتيب المشترك في كل حالة من الحالات الآتية:

1. بتأسيس ترتيب : "A" لديه 52% من حقوق التصويت في الترتيب، "B" لديه 28% "C" لديه 20%. ويحدد الترتيب التعاقدى بين 75% من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب.
2. بتأسيس ترتيب : "A" لديه 52% من حقوق التصويت في الترتيب، "B" لديه 28% "C" لديه 20%. ويحدد الترتيب التعاقدى بين 70% من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب.
3. بتأسيس ترتيب بموجب كل شركة على 25% حقوق التصويت في الترتيب، ويحدد الترتيب التعاقدى بين 75% من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب.
4. بتأسيس ترتيب : "A" لديه 60% من حقوق التصويت في الترتيب، "B" لديه 30% "C" لديه 10%. يتطلب بالترتيب 51% من حقوق التصويت، غير أن "A" "B" وبقنا اتفاقا يتطلب موافقتها معا بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب.

التمرين الثاني

بتاريخ 2019/01/01 "Alpha" "Beta" على شراء تجهيزات قيمتها 75 مليون دج، بموجب عقد يقضى بأن تكون الملكية مشتركة بينهما بنسبة 60% 40%. . وبتاريخ 2019/01/12 تم شراء التجهيزات على الحساب [TVA: 17%]، علما أنه تقرر اهتلاكها خطيا على مدار 10 . : المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11).

التمرين الثالث

: "1" "2" "3" سيطرة مشتركة على العملية "4" التي يشكل نشاطها معيار لتقرير المالي (IFRS 3). "5" 40% ت مصاريف متعلقة بالاستحواذ بقيمة 1,5 مليون دج. ينص الترتيب التعاقدى بين الأ "5"

عن حصتها في العملية المشتركة " 4 ". يوضح الجدول
 العملية المشتركة " 4 " ص عليه الترتيب التعاقدى بين
 " 5 " والمبالغ الدفترية والقيم العادلة لأصول والتزامات العملية المشتركة بتاريخ الاستحواذ:

| " 4 " [1000] | | " 5 " | |
|----------------|--------|-------|-----------------------------------|
| القيمة العادلة | | " 4 " | |
| 600000 | 500000 | %30 | |
| 30000 | 20000 | %85 | الأصول غير الملموسة (خارج الشهرة) |
| 280000 | 300000 | %38 | الحسابات المدينة |
| 45000 | 50000 | %38 | |
| 100000 | 100000 | %20 | |
| 150000 | 150000 | %45 | |
| 50000 | -- | %50 | |

: المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11)، علما أن معدل الضريبة على
 .%26

التمرين الرابع

بتاريخ 2018/01/01 "A" "B" "C" باعتبارها شركة خاضعة
 لسيطرة مشتركة برأسمال قدره 500 مليون دج، تبلغ حصة الشركة "A" فيها 65%
 "B" 35%، بشرط أن يكون للشركتين تمثيل متساو في مجلس إدارة الشركة "C". 2018
 "C"
 30 مليون دج، وبتاريخ 2018/12/31
 معالجة الاستثمار في الشركة الخاضعة للسيطرة المشتركة كالاتي:

[: 1000]

| C | B | A | | C | B | A | |
|---------------|---------------|---------------|----------------------|---------------|---------------|---------------|-------------------|
| 500000 | 300000 | 500000 | | 85000 | 25000 | 50000 | أصول غير ملموسة |
| 30000 | 75000 | 100000 | | 211000 | 250000 | 350000 | |
| 70000 | 275000 | 230000 | التزامات غير متداولة | -- | 175000 | 325000 | أسهم الشركة "C" |
| 30000 | 110000 | 120000 | | 166000 | 150000 | 75000 | |
| | | | | 103000 | 100000 | 110000 | حسابات مدينة |
| | | | | 65000 | 60000 | 40000 | نقدية وما يماثلها |
| 630000 | 760000 | 950000 | | 630000 | 760000 | 950000 | |

: المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11)

حل التمرين الأول

1. "A" نه سيطر على الترتيب
لأنه "B" ترتيب 75% من حقوق التصويت
مما يضمني "A" "B" لهما سيطرة مشتركة على الترتيب
القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب لا يمكن أن تتخذ بدون موافقة كل من منهما.
2. "A" نه منع أي قرار بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب، نه سيطر على الترتيب لأنه "B" "C" ترتيب
70% من حقوق التصويت لاتخاذ القرارات ومن جهة أخرى هناك أكثر من توليفة من حقوق التصويت يمكن من خلالها اتخاذ القرارات ذات الصلة بالترتيب: ["B" "A"] ["C" "A"]
الترتيب لا يعتبر ترتيبا مشتركا.
3. لا يمكن لأي شركة قرار بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب،
شركتين أخريتين على الأقل ترتيب 75% من حقوق التصويت
ومن جهة أخرى هناك أكثر من توليفة من حقوق التصويت يمكن من خلالها اتخاذ
بالترتيب الترتيب لا يعتبر ترتيبا مشتركا.
4. يمكن للشركة "A" بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب
التصويت للشركتين الأخريتين، لأن ذلك يتطلب 51% من حقوق التصويت، غير أن الاتفاق
الموقع بين "A" "B" يتطلب موافقتها معا لا بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب
"A" "B" لهما سيطرة مشتركة على الترتيب.

حل التمرين الثاني

اقتناء التجهيزات هو عملية مشتركة، لأن كل شركة لديها حق في أصول الترتيب، لذا تقوم كل شركة بإثبات حصتها من الأصل والدين ومصرف الاهتلاك.

يومية الشركة "Alpha"

| 2019/01/12 | | | |
|------------|--|-------|--|
| 45000000 | تجهيزات خاضعة لسيطرة مشتركة [75 مليون×0,6] | 215x | |
| 8550000 | TVA على التثبيات [45 مليون×0,19] | 44562 | |
| 53550000 | التثبيات | 404 | |
| | اقتناء تجهيزات بشكل مشترك | | |

| | | | | |
|---------|---------|--|-------|-----|
| 4500000 | 4500000 | 2019/12/31 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة اهتلاك تجهيزات خاضعة لسيطرة مشتركة قسط اهتلاك التجهيزات 2019 | 2815x | 681 |
|---------|---------|--|-------|-----|

يومية الشركة "Beta"

| | | | | |
|----------|---------------------|---|-------|---------------|
| 35700000 | 30000000 5700000 | 2019/01/12 تجهيزات خاضعة لسيطرة مشتركة [75 مليون×0,4] TVA على التثبيات [30 مليون×0,19] موردو التثبيات اقتناء تجهيزات بشكل مشترك | 404 | 215x 44562 |
| 3000000 | 3000000 | 2019/12/31 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة اهتلاك تجهيزات خاضعة لسيطرة مشتركة قسط اهتلاك التجهيزات 2019 | 2815x | 681 |

حل التمرين الثالث

بما أن الترتيب يعطي " 5 " فإن الترتيب " 4 "، فإن الترتيب عبارة عن عملية مشتركة، وبالتالي تقوم " 5 " حصتها في الأصول والخصوم الناتجة عن الترتيب. يتم تـيـ المعيار رير (IFRS 3) والمعايير الأخرى (: IAS 12) لتحديد والاعتراف بها وقياسها وتصنيفها ، عند الاستحواذ على الحصة في العملية المشتركة " 4 " ، بشرط أن لا تتعارض مع معيار رير (IFRS 11). " 5 " تقيس حصتها في كل من الأصول المحتفظ بها بالالتزامات التي تم تكبدها بشكل مشترك.

تحديد وقياس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات المتكبدة من طرف " 5 " [1000] .

| فارق التقييم ⁽¹⁾ | " 5 " | القيمة العادلة لحصة " 5 " | " 5 " | فارق التقييم ⁽¹⁾ |
|-----------------------------|-----------------------|---------------------------|---------|-----------------------------|
| 30000 | 180000 | 0,30×600000 | 150000 | 0,30×500000 |
| 8500 | 25500 | 0,85×30000 | 17000 | 0,85×20000 |
| (7600) | 106400 | 0,38×280000 | 114000 | 0,38×300000 |
| (1900) | 17100 | 0,38×45000 | 19000 | 0,38×50000 |
| 0 | (20000) | 0,20×100000 | (20000) | 0,20×100000 |
| 0 | (67500) | 0,45×150000 | (67500) | 0,45×150000 |
| (25000) | (25000) | 0,50×50000 | 0 | -- |
| -- | (1040) ⁽²⁾ | -- | -- | -- |
| -- | 215460 ⁽³⁾ | -- | -- | -- |

⁽¹⁾ فارق التقييم = القيمة العادلة لحصة " 5 " - " 5 "

⁽²⁾ التزامات ضريبية مؤجلة = 1040 = 0,26×(25000 - 1900 - 7600 - 8500 + 30000)

⁽³⁾ 215460 = 1040 - 25000 - 67500 - 20000 - 17100 + 106400 + 25500 + 180000 =

المحور الثامن: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 11) «الترتيبات المشتركة»

يتم الاعتراف بفائض العوض المحول عن المبلغ المخصص لأسهم الشركة " 5" القابلة للتحديد كشهرة معيار رير (IFRS 3).

[: 1000]

| | |
|--------------|---|
| 250000 | " 5" في الأصول القابلة للتحديد والالتزامات المرتبطة بحصتها في العملية المشتركة |
| (215460) | |
| 34540 | الشهرة |

| | | | |
|-----------|-----------|--|-----|
| 1500000 | 1500000 | // مصاريف حسب الطبيعة | 6xx |
| | | - إثبات مصاريف | 512 |
| | | // | |
| | 34540000 | الشهرة | 207 |
| | 25500000 | الأصول غير الملموسة | 20 |
| | 180000000 | | 21 |
| | 106400000 | الحسابات المدينة | Xxx |
| | 17100000 | | 3xx |
| 20000000 | | | 153 |
| 67500000 | | | xxx |
| 25000000 | | | xxx |
| 1040000 | | التزامات ضريبية مؤجلة | 134 |
| 250000000 | | | 512 |
| | | - الاستحواذ على حصة في عملية مشتركة - | |

حل التمرين الرابع

"C" مشروعاً مشتركاً، حيث تمتلك الشركتان "A" "B" حقوق في صافي أصولها، لذا

يتم المحاسبة عنها وفق طريقة الملكية لدى كلا من الشركتين.

يومية الشركة "A".

| | | | |
|-----------|-----------|---|-------------|
| | | 2018/01/01 | |
| 325000000 | 325000000 | سندات المساهمة المقيمة بواسطة المعادلة [500 مليون×0,65] | 265 512 |
| | | 2018/12/31 | |
| 19500000 | 19500000 | سندات المساهمة المقيمة بواسطة المعادلة عائدات الأصول المالية [30 مليون×0,65] إيراد الاستثمار في مشروع مشترك | 265 763x |

ميزانية "A" [1000] .

| | | | |
|---------------|--------------|---------------|-------------------|
| | | | |
| 500000 | | 50000 | أصول غير ملموسة |
| 119500 | | 350000 | |
| 230000 | التزامات غير | 344500 | أسهم الشركة "C" |
| 120000 | | 75000 | |
| | | 110000 | حسابات مدينة |
| | | 40000 | نقدية وما يماثلها |
| 969500 | | 969500 | |

يومية الشركة "B".

| | | | | |
|-----------|-----------|---|------|-----|
| | | 2018/01/01 | | |
| | 175000000 | سندات المساهمة المقيمة بواسطة | | 265 |
| 175000000 | | [500 مليون × 0,35] | 512 | |
| | | 2018/12/31 | | |
| | 105000000 | سندات المساهمة المقيمة بواسطة المعادلة | | 265 |
| 105000000 | | عائدات الأصول المالية [30 مليون × 0,35] | 763x | |
| | | إيرادات الاستثمار في مشروع مشترك | | |

ميزانية "B" [1000] .

| | | | |
|---------------|----------------------|---------------|-------------------|
| | | | |
| 300000 | | 25000 | أصول غير ملموسة |
| 85500 | | 250000 | |
| 275000 | التزامات غير متداولة | 185500 | أسهم الشركة "C" |
| 110000 | | 150000 | |
| | | 100000 | حسابات مدينة |
| | | 60000 | نقدية وما يماثلها |
| 770500 | | 770500 | |

المحور التاسع:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12)

«الإفصاح عن الحصص في منشآت

أخرى»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12) «الإفصاح عن الحصص

في منشآت أخرى»

IFRS 12: Disclosure of Interests in Other Entities

2011 معايير الدولية معيار التقرير المالي (IFRS 12) " ليحل محل متطلبات الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية: (IAS 27) "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة" (IAS 28) "الاستثمارات في المنشآت الزميلة" (IAS 31) "الاستثمارات في المشاريع المشتركة" معيار عدة تعديلات جزئية منذ إصداره.

1. الهدف

- يهدف المعيار ي قوائمها المالية من تقويم:
- طبيعة حصصها في المنشآت الأخرى، والمخاطر المرتبطة بها
 - مركزها المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية.
 - لتحقيق الهدف ، يجب على المنشأة :
 - جهادات والافتراضات المهمة الـ تحديد: () طبيعة حصتها في منشأة أو ترتيب آخر ()
 - الترتيب المشترك الذي لديها حصة فيه () أنها تستوفي تعريف منشأة استثمارية، عندما يكون منطبقا.
 - معلومات حول حصصها : () تبيات المشتركة والمنشآت الزميلة ()
 - هيكلية التي لا تخضع لسيطرة المنشأة (المنشآت المهيكلة غير المـ ()).

2. النطاق

- يجب يق المعيار من المنشأة التي لها حصة في: () ترتيبات مشتركة () مليات مشتركة أو مشاريع مشتركة () منشآت زميلة () منشآت مهيكلة غير موحدة. متطلبات المعيار التي تم تصنيفها محتفظ بها للبيع أو عمليات غير مستمرة وفق معيار لتقرير المالي (IFRS 5). لا ينطبق هذا المعيار الدولي للتقرير :
- فعة لما بعد التوظيف أو خطط منفعة الموظف طويلة الأجل الأخرى (IAS 19).
 - القوائم المالية المنفصلة للمنشأة (IAS 27)، غير أنه: () حصص في منشآت مهيكلة غير موحدة تعد قوائم مالية منفصلة وحيدة، يجب عليها تطبيق المتعلقة بها، و () المنشأة الاستثمارية التي تعد قوائم مالية تقيس فيها منشأتها التابعة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة (IFRS 10) يجب عليها عرض الإفصاحات المنشآت الاستثمارية المطلوبة وفق هذا المعيار.

- تفضى بها من قبل منشأة تشارك في لكن ليس لها سيطرة مشتركة على، ترتيب مشترك ينتج عن تلك الحصة تأثير مهم ترتيب أو أن تكون حصة في منشأة مهيكلة.
- يتم المحاسبة عنها وفق معيار لتقرير المالي (IFRS 9) يجب ي هذا المعيار: ()
- (IAS 28)، بالقيمة العادلة من () حصة في منشأة مهيكلة غير موحدة.

3. الاجتهادات والافتراضات المهمة

- يجب الاجتهادات والافتراضات المهمة والتغيرات فيها تحديد:
- أنها تسيطر على منشأة أخرى، أي أعمال مستثمر فيها وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 10)
 - أن لها سيطرة مشتركة على الترتيب أو لها تأثير مهم
 - ترتيب (عملية مشتركة أو مشروع مشترك) هيكل الترتيب من خلال كيان .

1.3. وضعية المنشأة الاستثمارية

- عندما تحدد المنشأة الأم أنها تعد منشأة استثمارية (IFRS 10) يجب عليها الإفصاح الاجتهادات والافتراضات المهمة وإذا لم يكن لدى المنشأة الاستثمارية واحدة أو أكثر من النموذجية للمنشأة الاستثمارية (IFRS 10)، يجب عليها استنتاج أنها عد منشأة استثمارية. تتوقف المنشأة عن كونها، منشأة استثمارية، يجب عليها عن التغيير وضعية وأسباب التغيير يجب على المنشأة التي تصبح منشأة استثمارية أن تفصح عن أثر التغيير في الوضعية على القوائم المالية للفترة المعروضة، بما في ذلك:
- إجمالي القيمة العادلة، كما في تاريخ تغيير الوضعية، للمنشآت التابعة التي يتوقف توحيدها؛
 - معيار لتقرير المالي (IFRS 10)
 - () المعترف بها () .

4. الحصص في المنشآت التابعة

- يجب على المنشأة يمكن مستخدمي قوائمها المالية الموحدة من فهم تركيبة عندما تكون القوائم المالية لمنشأة تابعة المستخدمة في إعداد القوائم المالية الموحدة، في تاريخ أو لفترة تختلف عن تاريخ أو فترة القوائم المالية الموحدة يجب على المنشأة : () تاريخ نهاية فترة التقرير للقوائم المالية لتلك المنشأة التابعة () سبب استخدام تاريخ أو فترة مختلفة.

1.4. تملكها غير المسيطر عليها في وتدفعاتها النقدية

- يجب على المنشأة ح، لكل من منشأتها التي بها حصص غير مسيطر عليها، مهمة نسبي للمنشأة معدة التقرير : () () المقر الرئيس لها (بلد التأسيس إذا المقر الرئيس) () الحصص غير المسيطر عليها، () نسبة حقوق التصويت لحصص غير المسيطر

المحور التاسع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12) «الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى»

عليها حصص الملكية، (هـ) للحصص غير المسيطر عليها
التقرير، () الحصص غير المسيطر عليها المتراكمة في المنشأة التابعة في نهاية
فترة التقرير () معلومات مالية م

2.4. طبيعة ومدى القيود المهمة

يجب على المنشأة :

- القيود المهمة على قدرتها
المها، وتسويده التزاماتها، مثل: ()
التي تقيد قدرة المنشأة الأم أو منشأتها التابعة على تحويل نقد أو أصول أخرى إلى ()
تطلبات الأخرى التي قد تقيد توزيعات الأرباح والتوزيعات الرأسمالية ()
()

- الطبيعة والمدى الذي يمكن لحقوق حماية الحصص غير المسيطر عليها أن تقيد بشكل جوهري
مها، وعلى تسويده التزاماتها.

- الدفترية في القوائم المالية الم
مات التي تنطبق عليها تلك القيود.

3.4. طبيعة المخاطر المرتبطة بحصص المنشأة في منشآت مهيكلة موحدة

يجب على المنشأة ح عن شروط أي ترتيبات تعاقدية يمكن
ي منشأة مهيكلة م الظروف التي يمكن أن تع
معدة التقرير لخسارة. عندما تقدم المنشأة الأم أو أي من منشأتها التابعة، خلال فترة التقرير، ودون أن يكون
عليها التزام تعاقدية، دعما ماليا أو غيره لمنشأة مهيكلة موحدة ()
المنشأة المهيكلة) يجب بها : ()
أو منشأتها التابعة المنشأة المهيكلة في الحصول على د () أسباب تقديم الدعم.

إذا قدمت المنشأة الأم أو أي من منشأتها التابعة خلال فترة التقرير، دون أن يكون عليها التزام تعاقدية
ماليا أو غيره لمنشأة مهيكلة غير موحدة سابقا سيطرتها على المنشأة المهيكلة، يجب عليها
بيان ا . يجب على المنشأة أيضا عن أي نوايا حالية لتقديم
دعم مالي أو غيره لمنشأة مهيكلة موحدة، بما فيها نوايا لمساعدة المنشأة المهيكلة في الحصول على دعم مالي.

4.4. تبعات التغيرات في حصة ملكية المنشأة الأم في منشأة تابعة والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة

يجب على المنشأة يظهر الآثار حقوق الملكية

تغيرات في حصص ملكيتها في منشأة تابعة والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة.

5.4. تبعات فقدان السيطرة على منشأة تابعة خلال فترة التقرير

يجب على المنشأة

معياري لتقرير المالي
ذي يعود إلى قياس أي استثمار محتفظ به في المنشأة () (IFRS 10) :

التابعة السابقة بقيمته العادلة في تاريخ فقد السيطرة () ()

الذي ي فيه المكسب أو الخسارة ي

5. الإحصاء في منشآت تابعة غير موحدة (المنشآت الاستثمارية)

يجب على المنشأة الاستثمارية من التوحيد وفق معيار لتقرير المالي الدولي (IFRS 10) عن استثمارها في المنشأة التابعة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، لكل منشأة تابعة غير موحدة، يجب على المنشأة الاستثمارية () المقر الرئيس (وبلد التأسيس إذا كان مختلفا عن المقر الرئيس) () نسبة حصة الملكية الم بها من قبل المنشأة الاستثمارية، وإذا كانت مختلفة، نسبة حقوق التصويت المحتفظ بها. يجب على المنشأة الاستثمارية () طبيعة ومدى أي قيود مهمة على قدرة منشأة تابعة غير وحدة على تحويل أموال إلى المنشأة الاستثمارية في شكل توزيعات أرباح نقدية أو تسديد قروض أو سل مقدمة للمنشأة التابعة غير الموحدة () أي ارتباطات أو نوايا حالية لتقديم دعم مالي أو غيره لمنشأة تابعة غير موحدة، بما في ذلك الارتباطات أو النوايا لمساعدة المنشأة الت إذا قدمت المنشأة الاستثمارية أو أي من منشآتها التابعة خلال فترة التقرير، دون أن يكون عليها الت مالي و غيره لمنشأة تابعة غير موحدة يجب على المنشأة () نوع ومبلغ الدعم المقدم لكل منشأة تابعة غير موحدة () أسباب تقديم الد . يجب على المنشأة الاستثمارية ح عن شروط أي ترتيبات تعاقدية قد تتطلب ها أو منشآتها التابعة غير الم ي منشأة غير موحدة، ومسيطر عليها، ومهيكله، بما في ذلك الأحداث أو الظروف تي قد تعرض المنشأة معدة التقرير . ا قدمت المنشأة الاستثمارية أو منشآتها التابعة غير تعاقدية ماليًا أو غيره لمنشأة غير موحدة، مهيكله، لا تسيطر عليها المنشأة الاستثمارية، و سيطر شأه الاستثمارية على المنشأة المهيكله، يجب على المنشأة الاستثمارية بيان قرار تقديم .

6. الإحصاء في ترتيبات مشتركة ومنشآت زميلة

1.6. طبيعة حصص المنشأة في الترتيبات المشتركة والمنشآت الزميلة، ومداهها وآثارها المالية

يجب على المنشأة :
 - لكل ترتيب مشترك ومنشأة زميلة همة نسبي للمنشأة معدة التقرير: () اسم الترتيب المشترك أو المنشأة الزميلة () طبيعة الترتيب المشترك أو المنشأة الزميلة () المقر الرئيس لأعمال الترتيب المشترك أو المنشأة الزميلة وبلد التأسيس مختلفا عن المقر الرئيس () حصة الملكية أو نصيب المشاركة المحتفظ به، وإذا كانت مختلفة، نسبة حقوق التصويت المحتفظ بها ().
 - لكل مشروع مشترك ومنشأة زميلة همة نسبي للمنشأة معدة التقرير: () المشترك أو المنشأة الزميلة ي باستخدام طريقة حقوق الملكية أو القيمة العادلة () ومات مالية

المحور التاسع: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 12) «الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى»

لمشترك أو المنشأة الزميلة ()

المنشأة الزميلة باستخدام طريقة حقوق الملكية، القيمة العادلة لاستثماراتها في المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة، عندما يكون هـ [غير مطلوب بالنسبة لمنشأة الاستثمارية].

- معلومات مالية مشاريع المشتركة والمنشآت الزميلة غير المهمة نسبي

() : مشاريع المشتركة غير مهمة نسبي (2)

للمنشآت الزميلة غير مهمة نسبي [غير مطلوب بالنسبة لمنشأة الاستثمارية].

يجب على المنشأة :

- طبيعة ومدى أي قيود مهمة مشاريع المشتركة أو المنشآت الزميلة على تحويل أموال إلى

المنشأة في شكل توزيعات أرباح نقدية، أو تسديد قروض أ

- عندما تكون القوائم المالية لمشروع مشترك أو منشأة زميلة مستخدمة في تطبيق طريقة حقوق الملكية في

تاريخ أو لفتد تاريخ أو فترة التقرير ل : () تاريخ نهاية فترة التقرير للقوائم المالية لذلك

شروع المشترك أو المنشأة الزميلة () سبب استخدام تاريخ أو فترة مختلفة.

- النصيب غير به شترك أو منشأة زميلة، لكل فتد تقرير وبشكل تراكمي، إذا

نصيبها من عند تطبيق طريقة حقوق الملكية.

2.6. مشاريع مشتركة ومنشآت زميلة

يجب على المنشأة :

- يعها المشتركة

- بحصصها في مشاريع مشتركة أو منشآت زميلة، ما لم يكن (IAS 37)

احتمال الخسارة بعيدا بما في ذلك نصيبها من الالتزامات المحتملة التي تم تحملها

مستثمرين آخرين لهم سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم يع المشتركة أو المنشآت الزميلة ()

).

7. الإفصاح في المنشآت المهيكلة غير الموحدة

يجب على المنشأة (باستثناء المنشأة الاستثمارية) كن مستخدمى قوائمها

المالية من: () فهم طبيعة ومدى حصصها في هيكلة غير ال () تقويم طبيعة المخاطر

التغيرات فيها. وينطبق ذلك على ال هيكلة غير

حتى ولو لم يعد ها.

1.7. طبيعة الحصص

يجب على المنشأة ح عن معلومات نوعية وكمية حول حصصها في المنشآت المهيكلة غير

إذا قامت برعاية منشأة مهيكلة غير موحدة لا تقدم عنها لأنها لا تمتلك حصة

فيها في تاريخ التقرير، يجب عليها الإ () كيف حددت أي منشآت مهيكلة قامت برعايتها ()
هيكلة خلال فترة التقرير، بما في ذلك وصف لأ ()
(في وقت التحويل) لجميع الأصول المحولة لتلك المنشآت المهيكلة خلال فترة التقرير. يجب
جدول، ما لم يكن هناك شكل يف أنشطتها الراعية

2.7. طبيعة المخاطر

يجب على المنشأة ما لم يكن هناك شكل ، عن ملخص لما ي :
- المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات في قوائمها المالية حصصها في منشآت مهيكلة غير
- فيها تلك الأصول والالتزامات.
- المبلغ الذي يعبر بشكل أفضل للخسارة من حصصها في المنشآت
المهيكلة غير الم ، بما في ذلك كيفية ت يد
- مقارنة بين الية لأصول والتزامات المنشأة ال صصها في المنشآت المهيكلة غير

التقرير تعاقدية ماليا غيره مهيكلة غير
حالي حصة فيها يجب على المنشأة () :
فيها لات التي ساعدت فيها المنشأة المهيكلة في الحصول على دعم () أسباب تقديم الدعم. يجب
عن أي نوايا حالية لتقديم دعم مالي أو غيره لمنشأة مهيكلة غير م ذلك النوايا
لمساعدة المنشأة المهيكلة في الحصول على دعم مالي.

المحور العاشر:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13)

«قياس القيمة العادلة»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) «قياس القيمة العادلة»

IFRS 13: Fair Value Measurement

2011 معايير الدولية معيار رير (IFRS 13) "قياس القيمة العادلة" عرف القيمة العادلة واستبدل المتطلبات الموجودة في عدة معايير، وقد تم إدخال تعديلات جزئية على المعيار من خلال بعض معايير التقرير المالي الدولية الأخرى (IAS 19 IFRS 9 IFRS 16).

1. الهدف

هذا المعيار: () يعرف القيمة العادلة () يضع في معيار دولي واحد للتقرير المالي إطاراً لقياس القيمة () يتطلب إفصاحات حول قياسات القيمة العادلة.

2. النطاق

ينطبق هذا المعيار عندما يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي، أو يسمح بقياسات (القياس الأولي () قيمة عادلة أو إفصاحات حول قياسات قيمة () معاملات الإيجار (IFRS 16) القياسات التي لديها بعض أوجه التشابه مع القيمة العادلة ولكنها ليست قيمة عادلة، مثل صافي القيمة القابلة للتحقق (IAS 2) أو قيمة الاستخدام (IAS 36). الإفصاحات المطلوبة بموجب المعيار غير مطلوبة ل: () قاسة بالقيمة العادلة (IAS 19) () المقاسة بالقيمة العادلة (IAS 26) () الأصول التي يكون المبلغ الممكن استرداده منها هو القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف الاستبعاد (IAS 36).

3. القياس

1.3 تعريف القيمة العادلة

يعرف المعيار لقيمة العادلة على أنها السعر الذي يتم تسلمه لبيع أصل أو يتم دفعه يل التزام ادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

2.3

عند قياس القيد لنتزام يجب

المشاركون في السوق يأخذونها في الحسبان عند تسعير الأ تاريخ القياس وتشمل هذه () حالة الأصل وموقعه () القيود، إن وجدت، على بيعه أو استخدامه. يختلف ا

القياس نتيجة خاصة م لكيفية التي يأخذ بها المشاركون في السوق تلك الخاصية في الحسبان.

قد يكون الأصل أو الالتزام المقاس بالقيمة العادلة: () بذاته ()

أو الإفصاح، يعتمد في

بذاته، أو مجموعة أصول، أو مجموعة التزامات، أو مجموعة لتزامات، على وحدة حسابه. ويجب تحديد وحدة الحساب للأصل أو الالتزام وفق معيار لتقرير المالي الدولي الذي يتطلب أو يسمح بقياس القيمة العادلة، باستثناء ما هو منصوص عليه في هذا المعيار .

3.3.

يفترض قياس القيمة العادلة أن الأصل أو الالتزام يتم مبادلتها في معاملة في ظروف عادية منتظمة بين مشاركين في السوق لبيع الأصل أو تحويل الالتزام في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية. يفترض قياس القيمة العادلة أن معاملة بيع الأصل أو تحويل الالتزام تحدث إما: () في السوق الرئيسي () في السوق الأكثر ميزة للأصل أو الالتزام، عند غياب سوق رئيسي.

لا يلزم يام المنشأة ببحث مستفيض في جميع الأسواق المحتملة لتحديد السوق الرئيسي

ميزة عند غياب سوق رئيسي، لكن يجب عليها أخذ في الحسبان جميع

غياب دليل على العكس، يفترض أن السوق ال تدخل فيه المنشأة في معاملة لبيع أصل أو تحويل التزام تكون هي السوق الرئيسي أو السوق الأكثر ميزة. لا يلزم أن تكون المنشأة قادرة على بيع الأصل أو تحويل في تاريخ القيد كي تكون قادرة على قياس القيمة العادلة على أساس السعر في

يكون هناك سوق يمكن رصده لتوفير معلومات التسعير يجب أن يفترض قياس القيمة العادلة أن معاملة تحدث في ذلك التاريخ، تؤخذ في الحسبان من منظور مشارك في السوق يحتفظ بالأصل أو مدين بالا .

4.3.

يجب قياس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام باستخدام الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو هم يتصرفون من أجل أفضل مصلحة اقتصادية لهم.

الافتراضات، لا يلزم المنشأة ي مشاركين معينين في السوق يجب عليها يد الخصائص التي تميز المشاركين في السوق

() : ()

الرئيس أو السوق الأكثر ميزة () ذين يمكن أن تدخل معهم

5.3.

القيمة العادلة هي ر يمكن رصده بشكل مباشر أو أنه

مقدر باستخدام أسلوب تقويم آخر. لا يجوز تعديل السعر في السوق الرئيسي (أو السوق الأكثر ميزة)

في قياس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام لأجل تكاليف المع و يجب أن تتم المحاسبة عن تكاليف المعاملة لمعايير الأخرى فهي خاصة بالمعاملة وتختلف اعتمادا على كيفية دخول المنشأة فيها.

مل تكاليف المعاملة تكاليف النقل فإذا كان الموقع يعد خاصية للأصل () إنه

يجب تعديل السعر في السوق الرئيسي (أو السوق الأكثر ميزة) لأجل تكاليف

6.3. التطبيق على الأصول غير المالية

1.6.3. أقصى وأفضل استخدام للأصول غير المالية: إن قياس القيمة العادلة للأصل غير لمالي يأخذ في

الحسبان قدرة المشارك في السوق على توليد منافع اقتصادية من خلال استخدام الأصل غير لمالي يأخذ في استخدام له أو من خلال بيعه إلى مشارك آخر في السوق يستخدم الأصل في أقصى وأفضل استخدام له.

يتم تحديد أقصى وأفضل استخدام من منظور المشاركين في السوق، حتى

المنشأة تنوي عدم استخدام أصل غير مالي بشكل نشط

:

- الاستخدام يكون ممكنا من الناحية المادية خصائص المادية للأصل والتي يراعيها
- الاستخدام يكون جائد من الناحية النظامية قيود نظامية على استخدام الأصل.
- يكون مجدي من الناحية المالية، أي في يولد دخل أو تدفقات نقدية كافية.

2.6.3. فرضية التقويم للأصول غير المالية: قد يوفر أقصى وأفضل استخدام للأصل غير المالي أقصى قيمة

بالنسبة للمشاركين في السوق من خلال استخدامه بالاشتراك مع أصول ، وفي هذه الحالة

القيمة العادلة بافتراض أن الأصل يستخدم مع أصول / ، والتي يجب أن تكون

للمشاركين في السوق، حيث الأصول المكتملة له

المستخدمة لتمويل أصول بخلاف التي هي ضمن مجموعة الأصول. يجب أن تكون

الافتراضات متسقة لجميع الأصول من

يوفر أقصى وأفضل استخدام للأصل غير المالي أقصى قيمة للمشاركين في السوق على أساس أنه قائم بذاته

في هذه الحالة القيمة العادلة ويستخدم بذاته. في الأخير يفترض قياس القيمة

العادلة للأصل غير المالي أن الأصل يتم بيعه بما يتفق مع وحدة الحساب المحددة في المعايير

7.3. التطبيق على الالتزامات وأدوات حقوق الملكية الخاصة

ياس القيمة العادلة يفترض تحويل التزام مالي أو غير مالي أو أداة حقوق ملكية خاصة بالمنشأة

مشارك في السوق في تاريخ القياس. ويفترض تحويل التزام أو أداة حقوق ملكية خاصة بالمنشأة : () يظل

الالتزام قائما ويكون المشارك في السوق المحول إليه به، يتم تسويته

ف ذلك إطفائه في تاريخ القياس () تظل أداة حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة قائمة ويلتزم المشارك في

السوق المحول إليه بالحقوق والمسد وليات المرتبطة بها، ولا يتم إلغاؤها أو إطفائها في تاريخ القياس.

1.7.3. الالتزامات وأدوات حقوق الملكية المحتفظ بها من قبل أطراف أخرى : عندما لا ي

معلن لتحويل التزام أو أداة حقوق ملكية مماثلة أو مشابهة خاصة بالمنشأة وي

يجب قياس القيمة العادلة للالتزام أو أداة حقوق الملكية من منظور مشارك في السوق يحتفظ بالبند

أصل في تاريخ القياس. في مثل هذه الحالات، يجب قياس القيمة العادلة: ()

() إذا لم يكن ذلك ت أخرى يمكن رصدها، مثل السعر

سوق غير نشط للبند المماثل () الأسعار التي يمكن رصدها في () () غير

استخدام أسلوب تقويم آخر (منهج الدخل منهج السوق). يجب تعديل حقوق ملكية خاصة بالمنشأة محتفظ بها من قبل طرف آخر هناك عوامل خاصة بالأصل لا تنطبق على قياس القيمة العادلة للالتزام أو أداة حقوق الملكية. () أن يكون

قوق ملكية مشابهة لكنها ليست مماثلة محتفظ بها م

() أن تكون وحدة الحساب للأصل ليست هي نفسها كما للالتزام أو أداة حقوق الملكية.

2.7.3. الالتزامات وأدوات حقوق الملكية غير المحتفظ بها من قبل أطراف أخرى على أنها أصول:

يتاح سعر معن لتحويل التزام أو أداة حقوق ملكية مماثل مشابهة خاصة بالمنشأة ولا ي أصل، يجب قيس القيمة العادلة للالتزام أو أداة حقوق الملكية باستخدام أسلوب تقويم من نظور مشارك في السوق يكون مدينا بالالتزام أو يكون قد أصدر مطالبة على حقوق الملكية.

3.7.3. المخاطر غير المتعلقة : تعكس القيمة العادلة للالتزام أثر المخاطر غير المتعلقة بالأداء

على أساس وحدة حسابه ، على سبيل المثال لا الحصر، المخاطر الائتمانية كما عرفها معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 7) ويفترض أن تظل هي نفسها قبل تحويل

4.7.3. قيد يمنع تحويل التزام أو أداة حقوق ملكية خاصة بالمنشأة: لا يجوز عند قياس القيمة العادلة للالتزام

حقوق ملكية خاصة بالمنشأة، ت بين مدخلا منفصلا أو تعديلا لم تتعلق بوجود قيد يمنع تحويل البند ويتم تضمين أثر القيد إما بشكل صريح أو ضمنى في المدخلات الأخرى لقياس القيمة العادلة.

5.7.3. الالتزام المالي بميزة تحت الطلب: لا تقل القيمة العادلة للالتزام مالي بميزة تحت الطلب (الوديعة تحت

(من أول تاريخ يمكن أن تتم فيه المطالبة بدفع

8.3. التطبيق على الأصول المالية والالتزامات المالية التي لها مراكز مقاصة في مخاطر السوق أو المخاطر

الائتمانية للطرف المقابل

تتعرض المنشأة التي تحتفظ بمجموعة من الأصول المالية والالتزامات المالية لمخاطر السوق وللمخاطر الائتمانية لها معيار تقرير المالي (IFRS 7) تدير تلك المجموعة على أساس صافي تعرضها لانية، فإنه

هذا المعيار عند قياس القيمة العادلة يسمح لها بقياس القيمة العادلة لمجموعة الأصول المالية والالتزامات المالية على أساس السعر الذي يمكن أن يتم تسلمه لبيع صافي مركز طويل ()

لمخاطر معينة يتم دفعه لتحويل صافي مركز قصير () لمخاطر معينة

ادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية

() تدير مجموعة الأصول المالية والالتزامات المالية على أساس صافي تعرضها

() (IAS 24) () تطالب، أو أنها قد

اختارت، قيد الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة في نهاية كل فترة تقرير.

المحور العاشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) «قياس القيمة العادلة»

ينطبق الاستثناء على الأصول المالية والالتزامات المالية والعقود الأخرى
معيار لتقرير المالي (IFRS 9)، لكنه لا يتعلق بالأدوات المالية،
يختلف أساس عرض الأدوات المالية المالية عن أساس قياسها، وفي هذه الحالة، ينطبق
الاستثناء على قياس الأدوات المالية فقط. لاستخدام الاستثناء يجب اتخاذ قرار السياسة المحاسبية وفق معيار
(IAS 8)، مع تطبيق السياسة المحاسبية وباقي السياسات بشكل ثابت من فترة لأخرى.

9.3 القيمة العادلة عند الإ

لذلك الأصل أو الالتزام، فإن سعر المعاملة هو السد
() وفي المقابل، فإن القيمة العادلة للأصل أو
الالتزام هي السعر الذي يمكن أن يتم تسلمه لبيع الأصل أو دفعه لتحويل الالتزام () ليس
بالضرورة أن تبيع المنشآت الأصول بالأسعار المدفوعة زامات بالأسعار المستلمة لتحملها.
في العديد من الحالات، يساوي سعر المعاملة القيمة العادلة عند تحديد فيما إذا كانت القيمة العادلة عند
الأولي تساوي سعر المعاملة، يجب أخذ العوا
عندما يتطلب معيار آخر أو يسمح بقي
القيمة العادلة، يجب ما لم ي
المعيار الآخر خلاف ذلك.

10.3 أساليب التقويم

يجب م أساليب تقويم مناسبة حسب الظروف والتي ي لها بيانات كافية لقياس القيمة العادلة،
بحيث تزيد دخلات الملائمة التي يمكن رصدها. هدف تقدير السعر
الذي يمكن أن تحدث به معاملة في ظروف عادية منتظمة لبيع الأصل تحويل الالتزام تاريخ القياس في ظل
ظروف السوق الحالية؛ وهناك ثلاث أساليب هي: **منهج السوق** **منهج التكلفة** **منهج الدخل**
ويمكن أن يك أسلوب تقويم واحد عدة أساليب تقويم .
إذا كان سعر المعاملة هو القيمة العادلة عند وسوف يتم استخدام أسلوب تقويم يستخدم
دخلات لا يمكن رصدها في فترات لاحقة، يجب معايرة أسلوب التقويم بحيث تتساوى نتيجة التقويم مع سعر
. يجب تطبيق أساليب التقويم ورغم ذلك، يكون التغيير

ه قياس ثيلا للقيمة العادلة : () تنشأ أسواق جديدة () تتاح معلومات جديدة ()
() تتحسن أساليب التقويم (هـ) تتغير ظروف السوق. يجب
المحاسبة عن التفتيحات نتيجة تغيير أسلوب التقويم أو كيفية تطبيقه ير في تقدير
المعيار ير في تقدير المحاسبي. (IAS 8)

11.3 مدخلات أساليب التقويم

1.11.3 : يجب أن تزيد أساليب التقويم المستخدمة لقياس القيمة العادلة إلى

يمكن رصدها

يمكن رصدها. يجب ي
التي يمكن أن يأخذها
وفي بعض الحالات، ينتج عن تلك الخصائص تطبيق تعديلا
رغم ذلك، لا يجوز أن ينطوي قياس القيمة العادلة على علاوة أو خصم لا يكون متسقا
الحساب الواردة في المعيار الذي يتطلب قياس القيمة العادلة أو يسمح به.

2.11.3. لقيمة العادلة :

، يجب استخدام السعر الواقع ، والذي يع
تمثيلا للقيمة العادلة بغض النظر عن المكان الذي يتم فيه تصنيف المدخل في التسلسل الهرمي
للقيمة العادلة (1 2 3). يس
الالتزام، ولكن لا يتطلب ذلك لا يمنع المعيار استخدام المتوسط سعري للسوق أو أعراف تسعير أخرى
يستخدمها المشاركون في السوق كوسيلة عملية لقياس القيمة العادلة .
12.3. التسلسل الهرمي للقيمة العادلة

يضع هذا المعيار تسلسلا هرمي للقيمة العادلة يصنف، في ثلاث مستويات، مدخلات أساليب التقويم
المستخدمة في قياس القيمة العادلة، حيث يعطي الأولوية الأعلى للأسعار المعلنة (غير المعدلة)
(1) والأولوية الأدنى للمدخلات التي لا يمكن
ها (3). إذا تطلب مدخل يمكن رصده تعديلا باستخدام مدخل لا يمكن رصده، وأن ذلك
التعديل ينتج عنه قياس للقيمة العادلة يكون أعلى أو أقل بشكل جوهري، يتم تصنيف القياس الناتج ضمن
3 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.

1.12.3. 1: هي الأسعار المعلنة (غير المعدلة)

مائلة التي تستطيع المنشأة الوصول إليها في تاريخ القياس. سوف يكون مدخل المستوى 1 للعديد من
الأصول والالتزامات المالية، والتي قد يتم دلة بعضها في أسواق يكون التركيز هنا
تحديد: () السوق الرئيس للأصل أو الالتزام أو، في غيابه الأكثر ميزة () في
تستطيع الدخول في معاملة للأصل أو الالتزام بالسد تاريخ القياس.
لا يجوز للمنشأة أن تجري تعديلا على م 1 تية:

- عندما تحتفظ بعدد كبير من الأصول أو الالتزامات المتشابهة (غير) التي يتم قياسها بالقيمة
ويوجد سعر معلن متاح في سوق نشط ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل منها .
- لا يمثل السعر المعلن في القيمة العادلة تاريخ القياس
- مهمة هنا يجب وضع سياسة وتطبيقها بشكل ثابت لتحديد الأحداث التي تؤثر قياس القيمة العادلة.
- عند قياس القيمة العادلة للالتزام أو أداة حقوق ملكية خاصة بالمنشأة باستخدام السعر المعلن لبند مما
المتاجرة فيه ، ويلزم تعديل ذلك السعر لأجل عوامل خاصة بالبند.

المحور العاشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13) «قياس القيمة العادلة»

إذا لم ي قياس القيمة العادلة استخدام طريقة تسعير بديلة تعديل السعر المعن لأجل معلومات جديدة، فإن النتيجة هي قياس قيمة عادلة يصنف ضمن المستوى 1 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة ينتج قياس قيمة عادلة يصنف ضمن مستوى دنى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.

2.12.3: هي المدخلات بخلاف الأسعار المعلنة المدرجة ضمن المستوى 1 ي

رصدها للأصل أو الالتزام بشكل مباشر أو غير مباشر () :
المشابهة في أسواق نشطة () أو المشابهة في أسواق غير
() يمكن رصدها لأصل أو التزام.

تتفاوت التعديلات على م 2 :
() () تي تكون نظيرة للأصل أو الالتزام ()
ط في الأسواق التي تكون فيها الم . قد ينتج عن تعديل على مدخل المستوى 2
ي قياس القيمة 3 وذلك إذا استخدم التعديل مدخلات مهمة لا يمكن رصدها.

3.12.3: هي المدخلات التي لا يمكن رصدها يجب استخدامها

تتاح فيه مدخلات ملائمة يمكن رصدها، وبالتالي السماح بحالات يكون فيها نشاط السوق ضعيفا
صل أو الالتزام في تاريخ القياس. يجب أن دخلات الافتراضات التي يمكن أن يستخدمها
المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام، بما فيها
أصلة في أسلوب تقويم معين لقياس القيم
فالقياص الذي لا يتضمن تعديلا مقابل المخاطر لا يمثل قياس قيمة عادلة إذا كان المشاركون في السوق يدرجون
تعديلا مقابل المخاطر عند تسعير الأصل أو الالتزام.

4. الإفصاح

يجب على المنشأة دمي قوائمها المالية في تقويم كل ما ي :
- للأصول والالتزامات التي يتم قياسها بالقيمة العادلة على أساس متكرر أو غير متكرر في قائمة المركز
: أساليب التقويم والمدخلات المستخدمة لتطوير تلك القياسات.
- لقياسات القيمة العادلة المتكررة التي تستخدم مدخلات مهمة لا يمكن رصدها (3) : أثر القياسات

لتحقيق ، يجب أخذ ما ي : () مستوى التفصيل اللازم لاستيفاء متطلبات الإفصاح
() يد الذي يجب وضعه () حجم التجميع أو التفصيل الذي يجب
القيام به () فيما إذا كان مستخدمو القوائم المالية بحاجة لمعلومات إضافية لتقويم المعلومات الكمي
عنها (هـ) وفق هذا المعيار والمعايير غير كافية يجب على المنشد
افية اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.

تية لكل فئة من

يجب على المنشأة

بالقيمة العادلة

:

- لقياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة: قياس القيمة العادلة في نهاية الهرمي الذي فيه قياسات القيمة العادلة وقياسات القيمة العادلة غير المتكررة: أسباب القياس.
 - تحتفظ بها في نهاية يتم قياسها بالقيمة العادلة على أساس متكرر: أي تحويلات بين المستوى 1 2 لها، وسياسة المنشأة لتحديد متى يفترض أنه قد حدثت.
 - لقياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة ضمن المستوى 2 3: (أساليب) التقويم والمدخلات المستد كان هناك تغيير في أسلوب التقويم يجب 4 ()
 - 4. وقياسات القيمة العادلة المصنفة ضمن المستوى 3 يجب تقديم معلومات كمية عن المدخلات المهمة ي لا يمكن رصدها المستخدمة يلزم ذلك هي من قام بتطوير .
 - لقياسات القيمة العادلة المتكررة ضمن المستوى 3: مطابقة الأرصدة الافتتاحية مع الأرصدة الختامية.
 - لقياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة ضمن المستوى 3: وصف آليات التقويم المستخدمة.
- يجب ي : () طبيعة
- () المستوى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الذي يتم ضمنه تصنيف قياس القيمة العادلة.
- يجب على المنشأة أن تفصح عن، وأن تتبع بشكل ثابت سياستها لتحديد متى يفترض أنه قد تحويلات بين المستويات في التسلسل الهرمي للقيمة ال .

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13)

التمرين الأول

ية لأسطول مركبات "X" () بذلك تاريخياً). هو الحال في تاريخ القياس، كان لدى 120 () تحتاج إلى قياسها بالقيمة العادلة. المعنية كما هي بتاريخ 2019/12/31:

| | | (سيارة/) | |
|-----|-----|-----------|-----|
| %15 | %60 | 2800000 | "A" |
| %75 | %25 | 2500000 | "B" |
| %10 | %15 | 2200000 | "C" |

تحديد السوق الرئيس فيما يخص المركبات، وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13).

التمرين الثاني

" " أصل يباع في سوقين مختلفين لكنهما متشابهين في حجم (العمليات)، ويقدم دخلت الشركة في عمليات في كلا السوقين، ويمكنها الحصول على أسعار الأصل منهما بتاريخ القياس، علماً أن الشركة لم تتمكن من تحديد سوق رئيس للأصل. بتاريخ 2019/12/31 كانت أسعار الأصل في السوقين كما هو موضح في الجدول :

[:]

| "B" | "A" | |
|--------|--------|---------------------|
| 500000 | 540000 | |
| 40000 | 60000 | تكاليف النقل |
| 20000 | 60000 | تكاليف المعاملة () |

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13):

1. تحديد الأكثر ميزة فيما يخص الأصل، وتحديد القيمة التي سيقاس بها الأصل.
2. "A" هو السوق الرئيس للأصل، تحديد القيمة العادلة للأصل.

التمرين الثالث

" " تطويرها حاليا للاستخدام الصناعي كموقع لمصنع يفترض أن يكون
 ي للأرض هو أعلى وأفضل أنه تم تطوير المواقع القريبة
 للاستخدام السكني كمواقع للمباني الشاهقة. القيمة العادلة للأرض قيد الاستخدام كعملية تصنيع محددة
 45 مليون دج، كما قدرت القيمة العادلة للأرض كموقع شاغر يمكن استخدامه للأغراض السكنية
 55 مليون دج. من أجل تحويل الأرض من عملية التصنيع
 مرفق التصنيع تكلفة عملية الهدم والتهيئة 5 مليون دج.
 :
 تحديد القيمة العادلة للأرض وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13).

التمرين الرابع

2015/01/01 "Segma" 200 مليون دج سندات دين ثابتة
 ذات سعر تداول، لمدة خمس سنوات مع قسيمة سنوية بنسبة 10%.
 "Segma" هذا الالتزام المالي كالتزام مالي بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. بتاريخ 31 ديسمبر 2015
 وق نشط بقيمة 929 1000 دج من القيمة الاسمية بعد دفع الفوائد المستحقة.
 :
 تحديد القيمة العادلة للالتزام وفق معيار التقرير (IFRS 13).

التمرين الخامس

لنفترض أن الشركتين "X" "Y" في التزام تعاقدي بدفع مبالغ نقدية (500 مليون دج)
 "Z" . "X" لديه تصنيف ائتماني "AA" ويمكنه %6
 "B" لديه تصنيف ائتماني "BBB" ويمكنه %12
 :
 تحديد القيمة العادلة معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13).

التمرين السادس

"Omega" 50000 سهم متداولة في بورصة الجزائر، بتاريخ 2017/12/31
 الطلب لسهم الشركة 1500 دج أما سعر العرض لسهم الشركة فكان 1600 .
 :
 تحديد القيمة العادلة لسهم الشركة معيار التقرير (IFRS 13).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13)

حل التمرين الأول

"X" ، سيكون السوق "B" هو السوق الرئيس ،
حدث فيه غالبية المعاملات ه هو
وعليه فإن القيمة العادلة لـ 120 هي في تاريخ القياس ستكون 300 مليون (2500000 × 120× سيارة).
ستؤدي المبيعات الفعلية للأصل في السوق "A" "C"
أي عند مقارنتها بالقيمة العادلة البالغة 2500000 / .

حل التمرين الثاني

1. تحديد الأكثر ميزة للشركة فيما يخص الأصل، وتحديد القيمة التي سيقاس بها الأصل
نظرا لعدم وجود سوق رئيس للأصل، فإن القيمة العادلة للأصل تتحدد من السعر في السوق الأكثر ميزة،
وهو السوق الذي يعظم المبلغ الذي سيتم إستانامه عند بيع الأصل بعد الأخذ في الاعتبار تكاليف النقل وتكاليف
المعاملة كما يتضح من الجدول الموالي:

[:]

| "B" | "A" | |
|--------|--------|---------------------|
| 500000 | 540000 | |
| 40000 | 60000 | تكاليف النقل |
| 460000 | 480000 | |
| 20000 | 60000 | تكاليف المعاملة |
| 440000 | 420000 | صافي القيمة المقدرة |

القيمة المقدرة يتضح أن السوق الأكثر ميزة للأصل هو السوق "B"، وعليه تكون
القيمة العادلة للأصل 460000 (500000 - 40000)، حيث لا تؤخذ تكاليف المعاملة بعين الاعتبار عند
تحديد السعر المستخدم كمقياس للقيمة العادلة، وإنما تؤخذ بعين الاعتبار فقط، عند تحديد السوق الأكثر ميزة.

2. "A" هو السوق الرئيس للأصل، تحديد القيمة العادلة للأصل

في هذه الحالة، تكون القيمة العادلة للأصل هي 480000 (540000 - 60000)، حيث لا تؤخذ
تكاليف المعاملة بعين الاعتبار عند تحديد السعر المستخدم كمقياس للقيمة العادلة.

حل التمرين الثالث

القيمة العادلة للأرض كمجموعة شاغرة للاستخدام السكني ستكون 45 مليون دج، لتحديد القيمة العادلة للأرض، فإن سعر الأرض كموقع تطوير سكني (55 مليون دج) يحتاج إلى تعديل لي تكاليف الهدم التهيئة (5 مليون دج) الأرض كموقع تطوير سكني سيكون 50 مليون دج (55 - 5) عليه يجب استخدام مبلغ 50 مليون دج كقيمة عادلة للأرض، والذي ي سعر الأرض كموقع تطوير سكني

حل التمرين الرابع

يمكن "Segma" للأصل في سوق نشط كمدخلات أولية في قياس القيمة العادلة لـ $[929 \times (200000000 \setminus 1000) = 185800000]$. عند تحديد في شط يمثل القيمة العادلة للالتزام، "Segma" بتقييم في يتضمن تأثير العوامل التي لا تنطبق على قياس القيمة العادلة للالتزام، على سبيل المثال فيما إذا كان السعر المعروض للأصل يتضمن تأثير تعزيز انتمان طرف إذا كان هذا الاعتماد الائتماني سيتم حسابه بشكل منفصل من منظور المصدر. "Segma" أنه لا يلزم إجراء تعديلات على السعر المعروض للأصل قيمة العادلة لأداة الدين في 2015/12/31 هي 185800000 فصح عن قياس القيمة العادلة لأداة الدين ضمن المستوى 1 من التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.

حل التمرين الخامس

"X" 374 مليون دج مقابل وعده (القيمة الحالية 500 مليون دج : (%6 $374 \text{ مليون دج} = 500 \text{ مليون دج} \times (1 + 0,06)^{-5}$) "Y" 284 مليون دج مقابل وعدها (القيمة الحالية 500 مليون دج : (%12 $284 \text{ مليون} = 500 \text{ مليون دج} \times (1 + 0,12)^{-5}$) تتضمن القيمة العادلة

حل التمرين السادس

بما أن سهم الشركة لديه سعر عرض وسعر طلب، فإن قيمته العادلة تكون هي متوسط السعرين، أي: القيمة العادلة لسهم الشركة = $2 \setminus (1600 + 1500) = 1550$ /سهم

المحور الحادي عشر:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14)

«الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) «الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية»

IFRS 14: Regulatory Deferral Accounts

| 2014 | معايير | الدولية معيار رير | رير | (IFRS 14) |
|------------|----------|---|----------------------------|-----------|
| " | تنظيمية" | يتي | معايير رير | لية |
| نطاقه | قياس | ية بما يتوافق والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً السابقة. | تنظيمية في قوائمها المالية | |
| معايير رير | | | | |

1. الهدف

| الهدف | المعيار هو تحديد | التقرير | تنظيمية |
|-----------------|-----------------------|--------------------------------|-------------------------|
| | يخضع لتنظيم | . يتيح المعيار | تنظيمية |
| نطاقه | المحاسبية | معايير لتقرير المالي الدولية : | تنظيمية قوائمها المالية |
| - تغييرات | السياسات المحاسبية | المحاسبية | |
| | تنظيمية، | رئيس هذه | |
| - : | المعترف بها | المالية | تنظيم |
| () | المالية فهم وتوقيت، | النقدية المستقبلية | |
| | تنظيمية الاعتراف بها. | | |
| ينص هذا المعيار | للتقرير | المعايير | |
| وجميع | | تنظيمية. | |

2. النطاق

| ي | تطبيق المعيار | ها مالية | معايير لتقرير | الدولية |
|-------------------|------------------|-----------------------------|-----------------------|-----------|
| - | أسعارها للتنظيم؛ | | | |
| - | تتأهل | تنظيمية | قوائمها المالية | المحاسبية |
| | | | | |
| يجب تطبيق المعيار | المالية | | | مالية |
| يبر لتقرير | الدولية | تنظيمية | اختيار تطبيق المعيار. | |
| يجب | هذا المعيار، | تطبيقه، تطبيق جميع متطلباته | | |
| تنظيمية | جميع أنشطها | لتنظيم | | |

3. المصطلحات المعرفة

تنظيم الأسعار: يمكن تحميلها
 / التصديق عليه
 : هيئة رسمية لها تشريع
 ويمكن يكون تشريع
 رصيد تنظيمية: رصيد () ليتم الاعتراف به
 المعايير لكنه تأهل للتأجيل لتضمينه، يتوقع تضمينه، تحديد
 يمكن تحميلها

4. الاعتراف، القياس، تدني القيمة وإلغاء الاعتراف

1.4. 11 معيار (IAS 8)
 11 معيار (IAS 8) ي يسمح لها،
 بأخذها سياسة محاسبية ينطبق عليه أي معيار؛ غير أن هذا المعيار
 للتقرير المالي يعني تطبيق سياساتها المحاسبية والقياس
 القيمة تنظيمية الاعتراف بها.
 تنظيمية، القيمة الدفترية
 المحاسبية المعيار يتد لها
 هذا المعيار 11 معيار (IAS)
 تغييرات هذا المعيار. (8)

2.4. السياسات المحاسبية الحالية
 التطبيق لهذا المعيار، يجب تطبيق سياساتها المحاسبية
 تنظيمية وفق المحاسبية ة فيما يخص
 والقياس وتدني القيمة تغييرات بها، مع ضرورة التطبيق المتسق في
 هذه يجب يلتزم
 لهذا المعيار، ي تغييرات سياسات المحاسبية

3.4. التغيير السياسات المحاسبية
 يجوز تغيير سياساتها المحاسبية تنظيمية،
 ويمكنها تغيير سياساتها المحاسبية على تلك الأرصدة فيما يخص والقياس وتدني القيمة

المحور الحادي عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) «الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية»

التغيير يجعل المالية لاحتياجات المستخدمين دون أن يجعلها أقل موثوقية، أو يجعلها أكثر موثوقية دون أن يجعلها أقل ملاءمة، وذلك بالاعتماد على الضوابط
10 معيار (IAS 8).

4.4 المعايير

ضافية المعيار معايير
تطبيق المعايير (IFRS 12 IAS 28 IFRS 10 IFRS 5 IFRS 3 IAS 36 IAS 33 IAS 12 IAS 10) يجب
تنظيمية الطريقة فيها
يتم بها معايير التقرير المالي الدولية .

5. العرض

1.5. يرات في العرض

يتم الاعتراف تنظيمية
يتم بها معايير

، وعرض جميع الأرصدة والحركة فيها.

2.5. تصنيف

تنظيمية

يجوز تصنيف مجاميع
يجب تمييز
المجاميع الفرعية، يتم استخراجها
تنظيمية
يتم عرضها معايير تنظيمية:

3.5. تصنيف

تنظيمية

يجب تنظيمية التقرير
يتم تصنيفها
سيتم تصنيفها
يجب المتبقية جميع
يتم عرضها المعايير تنظيمية.
استيفاء .

وهذا تنظيمية التقرير،
يجب تمييزه
يتم استخراجها
يتم عرضها المعايير تنظيمية.

6. الإفصاح

1.6. الهدف

- يجب
- طبيعة تنظيم
تحميله
- تنظيم
مركزها وأدائها وتدفقاتها النقدية.

2.6. لتنظيم

- يجب
لطبيعة
()
تنظيم وطبيعة التنظيمي () تعريف هوية
() (IAS 24) () كيفية ي
تنظيمية المدينة () () تقديم
الإيضاحات تضمينها المرجعية تقارير .

3.6. بها

- يجب () :
() كيفية تقويم إمكانية
وكيفية تخصيص القيمة، () مطابقة المبالغ بين بداية
ونهاية الفترة، () معدل الخصم المستخدم لعكس القيمة الزمنية للنقود، (هـ) المتبقية
() الضريبة الحالية () الأرصدة غير القابلة للاسترداد ()

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14)

التمرين الأول

"X" (Pétronil) بإعداد قوائمها المالية
حيث كان لديها رصيد من الممتلكات، المصانع والمعدات بقيمة 100 مليون دينار بتاريخ 31 ديسمبر 2015 والذي يتضمن تكاليف مرسلة مسموح بها بموجب تنظيم الأسعار الذي يخضع له نشاط الشركة، ويتم استرجاع تلك التكاليف في الفترات المستقبلية. بتاريخ 2016/01/01 معايير التقرير المالي الدولية
رصيد المحدد بموجب معايير التقرير المالي الدولية هو 85 مليون دينار.
: ما هي قيمة الحساب المؤجل لأسباب تنظيمية عند تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14).

التمرين الثاني

"X" (GazRoom) ، وتقوم بعرض قوائمها المالية " " تخفيض ."
بين التكاليف الفعلية والتكاليف المقدرة بمرور الوقت. التي يتحملها الهيئة التنظيمية في
" " "X" تكاليف معايير
لا اعتراف بها كأصول باعتبارها "أصول أخرى وتكاليف مؤجلة"
آلية تحديد السعر يجب ه صافي زيادة/ استرداد تكاليف الغاز خطيا على مدار .
"X" معايير التقرير المالي الدولية في قوائمها المالية 2018 في تاريخ
معايير تقرير المالي الدولية (2017/01/01) "X" قيمة مدرجة بمبلغ 81,9 مليون
دينار أخرى وتكاليف مؤجلة في مركزها المالي، تكاليف الغاز المطلوب
تأجيله على مد هذه التكاليف المؤجلة لا
الاعتراف بها كأصول بموجب معايير التقرير المالي الدولي .
يوضح الجدول أدناه البيانات المتعلقة هي 31 ديسمبر:

[: مليون دينار.]

| البيان | 2018 | 2017 | 2016 |
|---|-------|-------|-------|
| | 755,3 | 786,8 | 641,9 |
| ذي يغطي / | 16,8 | 27,3 | -- |
| التكاليف الفعلية لتوريد الغاز للسنة الجارية | 686 | 728 | 723,8 |

: المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14)، علما أن معدل الضريبة على

26%.

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14)

حل التمرين الأول

العملية التي قد تواجهها تحديد رصدة التاريخية معيار لتقرير المالي (IFRS 1) هو معايير لتقرير المالي الدولية الأخرى في تاريخ معايير لتقرير المالي الدولية. (D8B) معيار التقرير المالي (IFRS 1) اختيار استخدام القيمة الدفترية في تاريخ معايير التقرير المالي الدولية كتكلفة إذا تم استخدام هذه الأصول سابقاً في عمليات خاضعة لتنظيم عند تطبيق معيار التقرير المالي (IFRS 14) لرصيد هي 100 مليون دينار، والرصيد المدين للحساب المؤجل لأسباب تنظيمية يكون معدوماً.

حل التمرين الثاني

تنظيمية التي سيتم الاعتراف بها بموجب معيار لتقرير المالي (IFRS 14) 81,9 مليون دينار، وهو الفرق بين التكاليف المؤجلة المعترف بها بموجب ما كان يمكن الاعتراف به بموجب معايير لتقرير المالي الدولية دون معيار لتقرير المالي (IFRS 14). يتم الاعتراف بمصروف الاهتلاك 27,3 مليون دينار (81,9 مليون دينار) () و يوضح الجدول أدناه آثار الاختلافات في تكلفة الغاز على الأنشطة الخاضعة للتنظيم 31 ديسمبر:

[: مليون دينار].

| البيان | 2018 | 2017 | 2016 |
|---|--------|--------|--------|
| | 755,3 | 786,8 | 641,9 |
| ذي يغطي / | (16,8) | (27,3) | -- |
| فيما يتعلق بالسنة الجارية | 738,5 | 759,5 | 641,9 |
| التكاليف الفعلية لتوريد الغاز للسنة الجارية | 686 | 728 | 723,8 |
| /زيادة التكاليف (الرصيد المدين / تنظيمي) | 52,5 | 31,5 | (81,9) |

تكاليف الغاز يتم الاعتراف برصيد مدين لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية بقيمة 81,9 مليون دينار بتاريخ 2017/01/01 عند تطبيق معيار لتقرير المالية (IFRS 14)، هذا الرصيد

المحور الحادي عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 14) «الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية»

المدين يتم اهتلاكه على مدار ثلاث سنوات بمخصص سنوي قيمته 27,3 مليون دينار (81,9 مليون دينار) 3
(. 2017، ينتج عن تكاليف الغاز بقيمة 31,5 مليون دينار وحدة عملة رصيد

لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية يتم اهتلاكه أيضا بمخصص سنوي قيمته 315 مليون
دينار. يوضح الجدول أدناه ال
مؤجلة لأسباب تنظيمية

هي 31 ديسمبر:

[مليون دينار].

| البيان | 2018 | 2017 | 2016 |
|-------------------------|--------|--------|------|
| رصيد أول الفترة | 23,1 | 81,9 | -- |
| تكاليف الغاز خلال | -- | -- | 81,9 |
| زيادة تكاليف الغاز خلال | (52,5) | (31,5) | -- |
| اهتلاك: | -- | -- | -- |
| - تكاليف الغاز | (27,3) | (27,3) | -- |
| - زيادة تكاليف الغاز | 10,5 | -- | -- |
| | (69,3) | (58,8) | 81,9 |
| رصيد نهاية الفترة | (46,2) | 23,1 | 81,9 |

بتاريخ 2016/12/31 يكون رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية مدينا بقيمة 81,9 مليون دينار، إلى
جانب التزامات ضريبية مؤجلة مرتبطة به بقيمة 21,294 مليون دينار (81,9 مليون دينار×0,26)

| | | 2017/12/31 | |
|----------|----------|--|-----|
| | 31500000 | تغير رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | xxx |
| 31500000 | | رصيد دائن لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | xxx |
| | | زيادة تكاليف الغاز | |
| | | // | |
| | 8190000 | أصول ضريبية مؤجلة [0,26×31500000] | 133 |
| 8190000 | | فرض الضريبة المؤجلة على الأصول | 692 |
| | | الضريبة المؤجلة عن زيادة تكاليف | |
| | | // | |
| | 27300000 | تغير رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | xxx |
| 27300000 | | رصيد مدين لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | xxx |
| | | – صافي اهتلاك تكاليف 2016 | |
| | | // | |
| | 7098000 | خصوم ضريبية مؤجلة [0,26×27300000] | 134 |
| 7098000 | | فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم | 693 |
| | | – عكس الضريبة المؤجلة عن ا تكاليف 2016 | |

| | | 2017/12/31 | |
|----------|----------|---|-----------------|
| 52500000 | 52500000 | تغير رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | XXX |
| | | رصيد دائن لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | XXX |
| | | زيادة تكاليف الغاز | |
| | | // | |
| 13650000 | 13650000 | أصول ضريبية مؤجلة [0,26×52500000] | 133 |
| | | فرض الضريبة المؤجلة على الأصول | 692 |
| | | الضريبة المؤجلة عن زيادة تكاليف | |
| | | // | |
| 16800000 | 16800000 | تغير رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | XXX |
| | | [10500000 – 27300000] | |
| 16800000 | 16800000 | رصيد مدين لحسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية | XXX |
| | | تكاليف 2016 | – اهتلاك |
| | | // | |
| 4368000 | 4368000 | خصوم ضريبية مؤجلة [0,26×16800000] | 134 |
| 4368000 | 4368000 | فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم | 693 |
| | | – عكس الضريبة المؤجلة عن ا تكاليف 2016 | |

:

- يتم عرض الأرصدة المدينة والدائنة للحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية بشكل منفصل عن باقي الأصول المتداولة وغير المتداولة .
- يتم عرض حركة الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية (تغير رصيد حسابات مؤجلة لأسباب تنظيمية) الفترة بشكل منفصل عن باقي الإيرادات والمصاريف في قائمة الدخل.
- يتم عرض الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة المتعلقة بالأرصدة المدينة والدائنة لأسباب تنظيمية بشكل منفصل عن الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة المتعلقة بـ المتداولة وغير المتداولة .
- يتم عرض مصروفات وإيرادات الضريبة المؤجلة المتعلقة بـ لحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية مصروفات وإيرادات الضريبة المؤجلة المتعلقة بـ

المحور الثاني عشر:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15)

«الإيراد من العقود مع الزبائن»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع

الزبائن»

IFRS 15: Revenue from Contracts with Customers

أفريل 2001 مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 11) " معيار المحاسبة الدولي (IAS 18) "الإيراد" ين أصلا عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1993؛ حيث حل معيار المحاسبة الدولي (IAS 18) "الاعتراف بالإيراد" في ديسمبر 1982 معيار المحاسبة الدولي (IAS 11) معيار المحاسبة الدولي (IAS 11) " " 1979. بعدها في ديسمبر 2001 أصدر المجلس التفسير (SIC-31) 2007 أصدر التفسير (IFRIC 13)، وأصدر التفسير (IFRIC 15) في جويلية 2008، والتفسير (IFRIC 18) 2009 2014 أصدر المجلس معيار التقرير المالي (IFRS 15) "الإيرادات"، ليحل محل معيار المحاسبة الدولي (IAS 11) معيار (IAS 18) والتفسيرات: (SIC-31) (IFRIC 13) (IFRIC 15) (IFRIC 18).

1. الهدف

| | | | | |
|---------|------------|---------|-------------|-------|
| لهدف | المعيار هو | يجب | يقها لتقديم | مفيدة |
| المالية | طبيعية | الإيراد | النقدية | . |

2. النطاق

| | | | |
|-----|-----------|-------------|-----------------------------|
| يجب | ي المعيار | جميع | هو |
| | هي | العادية لها | ، ويستثنى من تطبيق المعيار: |

- عقود الإيجار (IFRS 16)

- عقود التأمين (IFRS 17) هدفها تقديم خدمات مقابل أتعاب ثابتة؛

- المالية التعاقدية ضمن نطاق معايير التقرير المالي الدولية:

IFRS 9 IFRS 10 IFRS 11؛ وضمن نطاق معياري المحاسبة الدوليين: IAS 27 IAS 28

- غير النقدية بين لتسهيل المبيعات المحتملين.

يقع جزئيا هذا المعيار وجزئيا معايير ، لذا يجب تطبيق الفصل والقياس لتلك المعايير أولا على العقد، ويستب للمعايير ، وإذا لم تتضمن المعايير الأخرى أي متطلبات يتم تطبيق هذا المعيار.

3. المصطلحات المعرفة

- : بتحويلها يكون
- () سبيل .
- : بتحويل مقابلها (أو يكون
- (
- : تعهد () يمكن تمييزها بذاتها، () يمكن تمييزها بذاتها
- سعر بيع مستقل: ستيبع به متعهدا بها

4. الاعتراف

- يجب هذا المعيار استيفاء جميع
- (خطيا أو شفويا تجارية (
- تحديد فيما يتعلق سيتم تحويلها؛
- تحديد سيتم تحويلها؛
- () تغير توقيت النقدية المستقبلية نتيجة (
- ي سيكون لها فيه ستحولها.
- يستوفي يجب
- إيراد يكون الحدثن الآتئين :
- يعد متبقية بتحويل وجميع المتعهد به
- استلامه وغير
- إنهاء غير
- يجب يتم استيفاء
- يقع بين السابقين.

1.4. تجميع العقود

- يجب ي تم إبرامها نفسه () نفسه ()
- (به) استيفاء الآتية:
- يتم لهدف
- يعتمد سيتم
- المتعهد بها (ها) هي

المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن»

2.4. ديلات

| يوجد تعديل | يتفق | تعديل ينشئ | جديدة |
|-------------------------|----------------|------------------------|------------------------|
| يعدل | | تغيير | يحددوا التغيير |
| يجب | في التغيير | نتيجة التعديل | تقديرات المتغير. |
| يجب | تعديل | الشرطين الآتيين: | |
| - يزداد | | متعهد بها | تميزها بذاتها |
| - يزداد | يعكس | البيع | الإضافية |
| المتعهد بها | تسويات | ليعكس | المعين. |
| في | تعديل | يجب | المتعهد بها |
| يتم تحويلها | تاريخ تعديل | (المتبقية) | ينطبق الآتية: |
| - | التعديل كأنهاء | جديد، | كان بالإمكان تمييز |
| المتبقية عن تلك المحولة | تاريخ تعديل | قبله. | يتم تخصيصه |
| (المتبقية) | | تميزها بذاتها المتبقية | (هو : |
| () المتعهد به | | () | تضمينه تقدير |
| يتم إثباته كإيراد، و() | | المتعهد به | تعديل . |
| - تعديل | | في | بالإمكان تمييز |
| | | استيفاءه جزئيا | تاريخ تعديل ويتم تعديل |
| قياس | | تعديل | الإيراد. |
| - المتبقية | | البندين السابقين، | يجب التعديل |
| يتم بها () | | يتم | بها جزئيا) |

3.4. تحديد

| | | | | |
|---------------|----------------|----------|----------------|-----|
| يجب تقويم | المتعهد بها | تحديد | تعهد بتحويل | في |
| () : | () | () | تميزها بذاتها؛ | () |
| تميزها بذاتها | كبير ولها | التحويل | . | |
| يشمل | تعهدات يفهم | التجارية | | |
| سياساتها | تصريحاتها | هناك | ها | . |
| | يجب القيام بها | | | . |

4.4

يجب () ويراد بأنه تحويل يحصل طريق تحويل متعهد بها

1.4.4

فإنها الإيرادات : السيطرة الآتية:
 - يتلقى يقدمها ويستهلكها نفسه
 - ينشئ يحسن (قيد تنفيذ) يسيطر عليه تشييد أو التحسين؛
 - ينشئ له بديل لها، ولها حتى تاريخه.

2.4.4

يتم بها : يمكن يتم متعهد به
 به لتحديد يسيطر فيها
 فيها يجب الآتي عليه: ()
 () بتحويل الحيازة المادية
 () يمتلك المهمة لملكية (هـ) يكون

3.4.4. قياس

الإيراد بقياس المتعهد بها : يتم به ، ي
 تحويل السيطرة الطريقة لقياس والهدف هو
 الطريقة ي يجب ي طريقة لقياس
 نهاية تقرير يجب قياس شابهة شابهة
 لقياس تطبيق طريقة يجب

القياس السيطرة عليها ي
 السيطرة عليها يجب تحديث قياس تغير ليعكس
 تغيرات نتيجة عنها تغير التقدير معيار (IAS 8).
 يجب الاعتراف بإيراد به
 قياس تقدمها)
 (غير قياس نتيجة ها التكاليف
 تكبدها به، يجب إيراد التكاليف
 تأتي تستطيع فيه قياس نتيجة .
 تكبدها يأتي تستطيع فيه قياس نتيجة .

5. القياس

يجب تخصيصه)
 يستثنى تقديرات (المتغير) إيراد.

المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن»

1.5. تحديد سعر المعاملة

يجب وممارساتها التجارية لتحديد هو
 يكون لها فيه تحويل المتعهد بها
 يتم تحصيلها بالنيابة يتضمن متغيرة كليهما.
1.1.5. العوض المتغير: المتعهد به يتضمن متغيراً، يجب ي
 يكون لها ح فيه يمكن يتغير التخفيضات
 الامتيازات السعرية

ويمكن يتغير المتعهد به أيضا يتوقف
 يجب طريقة القيمة المتوقعة طريقة المبلغ

الأكثر ترجيحاً يجب عليها طريقة
2.1.5. تمويل مهم : ي تعديل
 المتعهد به القيمة الزمنية توقيت عليه بين

() يقدم مهمة يتضمن تمويل مهم.
 كوسيلة عملية، لا يجب تعديل المتعهد به تمويل مهم

بين تحويل متعهد بها
 يجب التمويل الإيرادات

يتم به

3.1.5. غير : تعهد غير يجب قياس غير ()
 التعهد غير () بالقيمة غير يجب قياس

البيع المتعهد بها النقدية تسدها
4.1.5. : يتضمن

دها () ويجب ()
 تخفيض يكن يتم

ي تمييزها بذاتها يحولها الزبون يجب
 طريقة المشتريات الموردين

القيمة يجب هذه الزيادة تخفيض
 تقدير القيمة العادلة غير ممكن يجب جميع

تخفيض يجب الإيراد الإيراد الحدتين
 الآتين أيهما يأتي () إيراد تحويل

() تتعهد ()

2.5. تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

الهدف تخصيص هو بتخصيص
 (ي تمييزها بذاتها) يصف
 المتعهد بها يجب ي
 بيع تخصيص
 1.2.5. التخصيص يستند البيع : لتخصيص

بيع يجب ي البيع
 مبين وتخصيص
 البيع هو ستيبع به
 مشابهة مشابهين. يكون البيع
 : منهج التقويم منهج
 2.2.5. تخصيص : يحصل
 البيع المتعهد بها يزيد
 يكون هناك دليل بكامله يتعلق
 يجب بين جميع
 يجب ي ليس جميعها : () تبيع
 () ي تمييزها بذاتها () تبيع
 () ي تمييزها بذاتها البيع
 يخص هو تقريبا . تخصيص
 يجب ي القيمة المتبقية لتقدير بيع
 3.2.5. تخصيص العوض المتغير: يكون
 ه) ي تمييزها بذاتها
 () يجب () المتغير (والتغيرات فيه)
 يمكن تمييزها بذاتها) ي تمييزها بذاتها
 كبير ولها التحويل (استيفاء الضابطين الآتيين:
 - المتغيرة تحديدا بجهود تحويل
 ي تمييزها بذاتها () بنتيجة تحويل ()
 - يكون تخصيص المتغير بكامله التي ي
 تمييزها بذاتها هدف تخصيص

المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن»

3.5. التغيرات في سعر

| | | | |
|--------------|---------------|-------------|---------------------------|
| يجب | ي | تغيرات | |
| عليه التخصيص | يجوز | تخصيص | ليد التغيرات |
| البيع | ويجب | التغيرات في | يتم تخصيصها |
| به إيراد | تخفيض للإيراد | يتغير فيها | . |
| يجب | ي | التغير | ليس جميع، |
| استيفاء | بتخصيص | المتغير. | تميزها بذاتها المتعهد بها |

6. تكاليف العقود

1.6. التكاليف الإضافية

| | | | |
|-------------------|-------------------|----------|---------------------|
| التكاليف الإضافية | هي | التكاليف | لتنكدها يتم |
| . يجب | التكاليف الإضافية | تكاليف | . كوسيلة عملية يجوز |
| ها من الزبون. يجب | تكاليف | تحميل | تكاليف |
| تكاليف الإضافية | تكاليف | تكاليف | تكاليف |
| سيتم ب | الاعتراف به هي | | |

2.6. تكاليف الوفاء بعقد

| | | | |
|----------|------------|----------|-----------|
| التكاليف | يتم تنكدها | التكاليف | معيار يجب |
| التكاليف | | التكاليف | الآتية: |

تميزه

()

ها.

3.6. وتدني القيمة

| | | | |
|-------|----------------------|-------------------|--------------------------|
| يجب | التكاليف الإضافية | ، والمعترف بها كأ | يكون |
| تحويل | بها | يجب | ليعكس التغير المهم توقيت |
| تحويل | المحاسبة عنه كتغير | التقدير | (IAS 8). |
| يجب | تدني القيمة (IAS 36) | | يكون فيه |
| | (التكاليف الإضافية) | | تكاليف (يتجاوز: |
| - | ي | استلامه | يتعلق بها منه؛ |

| | | | |
|-----------------|--------------|--------------------|---------------|
| التكاليف | بتقديم | يتم الاعتراف بها | . |
| 7. العرض | | | |
| يقوم | بموجبه، يجب | بين | ويجب |
| غير | التحصيل. | التحصيل. | غير |
| يجب عليها | يتم | يكون | قيامها بتحويل |
| يكون | تحويل | يسدد | أيهما |
| التحصيل ويجب ي | معيار لتقرير | يتم عرضها على أنها | (IFRS 9) |
| مالي. | | | |

8. الإفصاح

| | | | | |
|----------------------------|---|--------------|---------|------------|
| الهدف | هو توفير | كافية لتمكين | مستخدمي | فهم طبيعة، |
| وتوقيت، | الإيراد | النقدية | ولتحقيق | يجب |
| النوعية والكمية جميع يأتي: | | | | |
| - | : تفصيل الإيراد، أرصدة العقد، التزامات الأداء، سعر | | | |
| المتبقية | | | | |
| - | الاجتهادات المهمة، والتغييرات الاجتهادات، يتم القيام بها تطبيق هذا المعيار: تحديد توقيت | | | |
| - | يتم الاعتراف بها تكاليف | | | |

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15)

التمرين الأول

في بداية 2015 (SEA) مع أحد الزبائن من أجل بناء سفينة بقيمة 750 مليون دج، بناء أن عملية الإنشاء تتم في ترسانة الشركة، والسفينة تظل في حيازتها حتى يسدد الزبون آخر دفعة مستحقة عليه بعد الانتهاء من التصنيع، ويلتزم الزبون بتسديد دفعات دورية بمواعيد محددة، لكنها لا تعبر عن العمل المنجز. من المتوقع أن يستغرق العمل على السفينة 3 والي يوضح تفاصيل المعاملة بين (SEA) وزبونها:

[: 1000]

| 2017 | 2016 | 2015 | |
|--------|--------|--------|-------------------|
| 225000 | 150000 | 175000 | تكاليف الإنشاء |
| 390000 | 210000 | 150000 | المقبوضات النقدية |

: كيفية الاعتراف بالإيراد بموجب معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15).

التمرين الثاني

بداية 2016 (ALLConsTrucT) 50 مليون دج بقية 50 حددها 3 يوضح صيل المعاملة بين الشركة (ALLConsTrucT) وزبونها:

[: 1000]

| 2017 | 2016 | 2015 | |
|-------|-------|-------|---------------------------------|
| 15000 | 10000 | 15000 | تكاليف الإنشاء الفعلية |
| -- | 15000 | 22500 | التكاليف المقدرة لإنهاء الأشغال |
| 26000 | 14000 | 10000 | |

: كيفية الاعتراف بالإيراد بموجب معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15).

التمرين الثالث

(Pro) (TranSea) (MobiNile) لصالح هذه الأخيرة، يبدأ في 2017/01/01 12 شهرا، تستفيد بموجبه شركة (TranSea) من جهاز استقبال مجاني عند التعاقد، وتدفع مبلغ اشتراك كل شهرين بقيمة 20000 . (MobiNile) تباع الجهاز للزبائن بقيمة 40000 دج، وتوفر لهم اشتراك شهري بقيمة 6000 دج بدون الجهاز. : كيفية الاعتراف بالإيراد بموجب معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15).

التمرين الرابع

- بتاريخ 2019/08/25 (HTech) (AgroDeLL) على توريد 400 جهاز كمبيوتر محمول بسعر إجمالي 18 مليون دج (45000 /جهاز)، حيث تم الاتفاق على إنجاز الطلبية على 4 100 جهاز في كل عملية توريد). بعد تنفيذ عملية التوريد الثانية، قامت الشركتان بتعديل العقد، أين تقوم شركة (HTech) بتوريد 150 جهاز إضافي لشركة (AgroDeLL) 550 جهاز. غاية 2019/12/31 (HTech) بتوريد 450 جهاز (400 من التعديل). 50
- : تحديد الإيراد الذي تعترف به شركة (HTech) من العقد للفترة المنتهية بتاريخ 2019/12/31 .
- **01:** قيمة 150 جهاز إضافية كان 6615000 (44100 /جهاز)، حيث تمنح شركة (HTech) حسما للحجم بقيمة 2% في الحالات العادية، عند تقديم الزبائن لطلبات إضافية.
- **02:** قيمة 150 جهاز إضافية كان 5400000 (36000 /جهاز)، حيث (HTech) حسما بقيمة 20% (AgroDeLL)، حتى تحافظ عليها كزبون دائم في المستقبل.

التمرين الخامس

- 100 (iMoB) في مجال الترقية العقاري
- متماثلة من حيث المساحة، ومع ذلك يمكن تخصيصها وفقا لاحتياجات الـ . في عقدين مع
- 8 مليون دج ، علما أن نظام الدفع يكون كالآتي:
- عند التوقيع على العقد، يدفع بقيمة 1 مليون دج
- ئيسي: (iMoB) بتقديم تقارير
- مرحلية للزبون، الذي يكون ملزما بدفع مبلغ 4 مليون دج عن كل شقة؛
- الانتهاء: بعد الإنتهاء يتم نقل ملكية الـ 3 مليون دج عن كل شقة.
- لمفترضة هي سنتان يحق (iMoB) .
- بين الزبونين "A" "B" ليس ، وقد كانت :
- "A".
- يحدد العقد مع "B" أنه لا يمكن (iMoB) نقل الشقة أو توجيهها إلى المقابل، لا يمكن "B" إنهاء العقد.
- "B" سداد بما يتماشى مع نظام الدفع، يحق (iMoB) في جميع الأسعار التعاقدية إذا قررت إكمال العقد.
- : كيفية الاعتراف بالإيراد بموجب معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15)
- (iMoB) 40% من التكلفة الإجمالية 60% الإجمالية .

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15)

حل التمرين الأول

العقد منصوص عليه صرتم الاتفاق عليه بين الطرفين، ويتضمن هو السفينة
750 مليون دج، وبطريقة بالإيراد يجب
الإيرادات. وفي هذا الصدد،
هذا التمرين ملكية السفينة ستنقل إلى الـ تسديد جميع المستحقات انتهاء
من التصنيع وخلال عملية التصنيع ملكية السفينة خاضعة للشركة ليس بإمكان الزبون ا
اقتصادية لها؛ كما، حيث، نه في حالة فشل
كما هو متفق عليه، مكانها بيع الأ، به يتمتع بالم التي تنتجها.
(SEA) يجب أن تعترف بالإيراد من تشييد السفينة عند نقطة زمنية محددة،
وهي تاريخ إنتهاء التشييد وتسديد الزبون لجميع المستحقات، والذي من المرجح أن يكون بعد ثلاث سنوات.

| | | | | |
|-----------|-----------|---|------|-----|
| 175000000 | 175000000 | 2015 | 512 | 6xx |
| | | تكاليف الإنشاء | | |
| 150000000 | 150000000 | 2015 | 4191 | 512 |
| | | - تسبيقات محصلة تسبيقات مستلمة من الزبون | | |

| | | | | |
|-----------|-----------|---|------|-----|
| 150000000 | 150000000 | 2016 | 512 | 6xx |
| | | تكاليف الإنشاء | | |
| 210000000 | 210000000 | 2016 | 4191 | 512 |
| | | - تسبيقات محصلة تسبيقات مستلمة من الزبون | | |

| | | | | |
|-----------|-----------|---|------|-----|
| 225000000 | 225000000 | 2017 | 512 | 6xx |
| | | تكاليف الإنشاء | | |
| 750000000 | 532500000 | 2017 | 401 | |
| 142500000 | 360000000 | - تسبيقات محصلة [150 مليون + 210 مليون] | 4191 | |
| | | مبيعات بضاعة | 700 | |
| | | TVA محصلة على المبيعات | 4457 | |
| | | تسليم السفينة للزبون | | |

حل التمرين الثاني

العقد منصوص عليه صرتم الاتفاق عليه بين الطرفين، ويتضمن هو السفينة
50 مليون دج، وي
طريقة بالإيراد يجب
الإيرادات . وفي هذا الصدد،
يتلقى يقدمها ويستهلكها نفسه
() ينشئ يحسن يسيطر عليه تشييد
() التحسين الشركة ينجز أصلا بمواصفات الزبون وعلى أرض مملوكة له، أي
ينشئ له بديل لها، ولها حتى تاريخه () .
(ALLConsTrucT) يجب أن تعترف بالإيراد من تشييد المبني على مدى
() خلال السنوات الثلاث للتشييد.

[: 1000]

| | 2017 | 2016 | 2015 | |
|---------------------------------|----------|-----------|----------|-------|
| تكاليف الإنشاء الفعلية | 15000 | 10000 | 15000 | 40000 |
| التكاليف المقدرة لإنهاء الأشغال | -- | 15000 | 22500 | -- |
| | % 100 | (2)% 62,5 | (1)% 40 | -- |
| الإيرادات | (5)18750 | (4)11250 | (3)20000 | 50000 |

$$(22500 + 15000) \setminus 15000 = \% 40^{(1)}$$

$$(15000 + 10000 + 15000) \setminus (10000 + 15000) = \% 62,5^{(2)}$$

$$\% 40 \times 50000 = 20000^{(3)}$$

$$20000 - \% 62,5 \times 50000 = 11250^{(4)}$$

$$11250 - 20000 - 50000 = 18750^{(5)}$$

| | | 2015 | | |
|----------|----------|--------------------------|------|-----|
| 15000000 | 15000000 | | 512 | 6xx |
| | | تكاليف الإنشاء | | |
| 10000000 | 10000000 | 2015 | 512 | |
| | | - تسبيقات محصلة | 4191 | |
| | | تسبيقات مستلمة من الزبون | | |
| | | 2015/12/31 | | |
| | 13800000 | | 401 | |
| 20000000 | 10000000 | - تسبيقات محصلة | 4191 | |
| 3800000 | | مبيعات أشغال | 704 | |
| | | TVA محصلة على المبيعات | 4457 | |
| | | الاعتراف بإيرادات 2015 | | |

| | | 2016 | | |
|----------|----------|----------------|-----|-----|
| 10000000 | 10000000 | | 512 | 6xx |
| | | تكاليف الإنشاء | | |

المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن»

| | | | |
|----------|----------|---|-------------|
| | | 2016 | |
| 14000000 | 14000000 | - تسبيقات محصلة تسبيقات مستلمة من الزبون 2016/12/31 | 512 |
| 11250000 | 13387500 | - تسبيقات محصلة مبيعات أشغال | 4191 |
| 2137500 | | TVA محصلة على المبيعات الاعتراف بإيرادات 2016 | 704 4457 |

| | | | |
|----------|------------|---|-------------|
| | | 2017 | |
| 15000000 | 15000000 | تكاليف الإنشاء | 6xx |
| 26000000 | 26000000 | 2017 - تسبيقات محصلة تسبيقات مستلمة من الزبون 2017 | 512 512 |
| 18750000 | 22312500 | - تسبيقات محصلة مبيعات أشغال | 4191 |
| 3562500 | | TVA محصلة على المبيعات الاعتراف بإيرادات 2017 | 704 4457 |
| 4300000 | (1)4300000 | 2017 - تسبيقات محصلة ترصيد حساب تسبيقات الزبون | 4191 401 |

$$(22312500 - 26000000) + (13387500 - 14000000) = 4300000^{(1)}$$

حل التمرين الثالث

تتميز المعاملة بين الشركتين بوجود عقد، يتميز بوجود التزامات أداء واضحة ممثلة في اشتراك الخدمة

وجهاز الاستقبال، كما أن سعر المعاملة واضح ويبلغ 120000 (20000 × 6)

بالإيراد يجب تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء وفق لأسعار البيع المستقلة الخاصة بشركة (MobiNile)، أي توزيع سعر المعاملة بين جهاز الاستقبال وخدمة الاشتراك.

| | |
|-----------------------------------|-------------------------------|
| سعر البيع المستقل للجهاز = 40000 | أسعار البيع المستقلة = 112000 |
| سعر البيع المستقل للاشتراك = 6000 | |
| 72000 = 12 × 6000 | |

| | | | |
|---------------------|--------------------------|------------|----------|
| سعر الجهاز = 120000 | × 40000 \ 112000 = 42857 | : 7142,83 | كل شهرين |
| = 120000 | × 72000 \ 112000 = 77143 | : 12857,17 | كل شهرين |

| | | | | |
|----------|-------|-------------------------------|------|------|
| | 42857 | 2017/01/01 | | xxx |
| 42857 | | | 706x | |
| | | الاعتراف بإيراد بيع الجهاز | | |
| | | 2017/02/28 | | |
| | 23800 | [1,19×20000] | | 411x |
| 7142,83 | | | 706x | |
| 12857,17 | | | xxx | |
| 3800 | | TVA على المبيعات [0,19×20000] | 4457 | |
| | | الاعتراف بإيراد خدمة الاشتراك | | |

يتم إثبات قيد بإيراد خدمة الاشتراك (القيد الثاني) كل شهرين (أفريل، جوان، أوت، أكتوبر، ديسمبر) إلى غاية نهاية مدة العقد وتحقق الإيراد بشكل كلي، واستيفاء التزام الأداء.

حل التمرين الرابع

01 -

بيع أجهزة الكمبيوتر الإضافية يعكس بالفعل أسعار البيع المستقلة، (HTech)

2% عند تقديم الزبائن لطلبات إضافية. يعتبر تعديل

الإيراد الذي تعترف به شركة (HTech) من العقد للفترة المنتهية بتاريخ 2019/12/31 (جهاز 450 هـ) :

لتسليم 400 جهاز كمبيوتر (400 جهاز×45000) : **18000000**

من تعديل العقد لتسليم 50 جهاز كمبيوتر (50 جهاز×44100) : **2205000**

بالتالي فإن إجمالي الإيرادات 2019 هو **20205000** (18000000 + 2205000).

02 -

من الواضح أن سعر أجهزة الكمبيوتر الإضافية لا يعكس أسعار البيع المنفصلة، لأن 20% يعتبر

ويرتبط بالعقد العام مع (AgroDeLL) يعني أنه لم يتم استيفاء المعيار الثاني. ونتيجة

لذلك، فإن تعديل العقد لا يعتبر ، ولكنه مرفق مع العقد الأصلي.

يمكن تحديد إيرادات عمليتي التوريد تي تنفيذهما تعديل العقد (200)

بالنسبة للبضائع المتبقية من العقد الأصلي والسلع الإضافية يتم حساب إجمالي الإيرادات التي

تم احتسابه غير الم به كإيراد بعد المتفق عليه في تعديل العقد

تخصيص المبلغ لالتزامات الأداء الفردية، أو أجهزة الكمبيوتر الفردية.

في هذه الحالة، إجمالي سعر المعاملة الذي يجب تخصيصه:

$$14400000 = \begin{cases} (200 \text{ جهاز} \times 45000) & 9000000 \\ (150 \text{ جهاز} \times 36000) & 5400000 \end{cases}$$

سعر جهاز الكمبيوتر بعد تعديل العقد = 14400000 \ 350 جهاز = **41142,86**

المحور الثاني عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) «الإيراد من العقود مع الزبائن»

الإيراد الذي تعترف به شركة (HTech) من العقد للفترة المنتهية بتاريخ 2019/12/31 (450 جهاز):

9000000 : 200 جهاز التي تم توريدها فعلا وفق بنود (200 جهاز×45000)

10285715 : 250 جهاز التي تم توريدها فعلا بعد تعديل (250 جهاز×41142,86).

بالتالي إجمالي الإيرادات 2019 هو 19285715 + 9000000 = 10285715.

حل التمرين الخامس

"A"، يتم الاعتراف بالإيراد "B" فيتم الاعتراف بالإيراد من العقد () . يجب تقييم معايير لتحديد الإيرادات معيارين هنا، يمكن القول أنه استيفا هما، ونركز على المعيار الثالث () استخدام بديل وحق قابل للتنفيذ في المدفوعات).

- الإيرادات من العقد مع "A"

"A" لا يستوفي المعيار الثالث (iMoB) تبني شقة يمكن بيعها بسهولة أو

نقلها إلى ليس لديها

. نتيجة لذلك، الإيرادات

(8 مليون دج) أي عندما يتم نقل الشقة إلى "A"

- الإيراد "B"

"B" يستوفي المعيار الثالث (iMoB) لا يمكنها توجيه الأصل

بديل "B" لا يسمح بنقل الشقة إلى (iMoB)

(iMoB) في هذه الحالة بالإيرادات بم

المدخلات لقياس

نتيجة لذلك، تعترف (iMoB) بالإيراد "B" :

- إيراد بقيمة 3,2 مليون دج (8 مليون دج×0,4)

- في السنة الثانية: إيراد بقيمة 4,8 مليون دج (8 مليون دج×0,6).

يمكن بين الين معيار لتقرير المالي (IFRS 15) :

[/ 1000 :]

| "B" | | "A" | | |
|---------------------|-------------|---------------------|-------------|--------------------|
| الاعتراف بالإيرادات | | الاعتراف بالإيرادات | | |
| -- | 1000 | -- | 1000 | توقيع العقد |
| 3200 | 4000 | -- | 4000 | نهاية العام الأول |
| 4800 | 3000 | 8000 | 3000 | نهاية العام الثاني |
| 8000 | 8000 | 8000 | 8000 | |

المحور الثالث عشر:

معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16)

«عقود الإيجار»

I. عرض معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

IFRS 16: Leases

أفريل 2001 مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 17) "الإيجار"، الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1997 معيار المحاسبة (IAS 17) "المحاسبة عن عقود الإيجار" 1982. أفريل 2001 التفسير (SIC-15) "الإيجار التمويلي-"، الصادر عن لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1998. في ديسمبر 2001 أصدر المجلس التفسير (SIC-27) "تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار". في ديسمبر 2003 معيار المحاسبة الدولي (IAS 17) المعدل، وفي ديسمبر 2004 أصدر المجلس التفسير (IFRIC 4) "تحديد فيما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار". 2016 أصدر المجلس معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) "عقود الإيجار"، ليحل معيار المحاسبة الدولي (IAS 17)، والتفسيرات الموافقة له (SIC-15 SIC-27 IFRIC 4).

1. الهدف

يحدد المعيار والقياس والإفصاح عن عقود الإيجار ي
ا لتقييم أثرها المركز والأداء الماليين
والتدفقات النقدية للمنشأ . يجب تطبيقه قود ذات الخصائص المتشابهة في متشابهة.

2. النطاق

يجب تطبيق المعيار على كافة عقود الإيجار بما فيها عقود الإيجار لأصل :
- عقود الإيجار لاستكشاف أو استخدام المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما يماثلها من الموارد غير المتجددة؛
- عقود إيجار الأصول بيولوجية معيار المحاسبة الدولي (IAS 41) لمحتفظ بها ب
- ترتيبات امتياز الخدمة العامة ضمن نطاق تفسير (IFRIC 12) "بيات امتياز الخدمة العامة"
- تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة بواسطة معيار لتقرير المالي الدولي (IFRS 15)
- محتفظ بها بواسطة بموجب اتفاقيات ترخيص معيار المحاسبة الدولي (IAS 38)
الأفلام وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق النشر. هذه البنود
يمكن ، تطبيق هذا المعيار على عقود إيجار الأصول غير الملموسة.

3. الاعفاءات من الاعتراف

يمكن اختيار عدم تطبيق الاعتراف والقياس والعرض على: () عقود الإيجار قصيرة (12 شهرا) () عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل ذا قيمة منخفضة (5000)

أمريكي أو أقل). وهنا، يجب عليه الاعتراف دفعات الإيجار بطريقة القسط الثابت على مد الإيجار أكثر تعبيراً عن نمط منفعة . ويجب عليه أيضاً، الإيجار قصير الأجل جديد لأض هذا المعيار إذا: () ان هناك تعديلات في عقد الإيجار () هناك تعديلات في مدة () يمارس خياراً يدرج سابقاً في تحديد () . يجب تطبيق الاختيار عقود الإيجار قصيرة الأجل حسب فئة الأصل (تجميع لأصول ذات الطبيعة المتشابهة والاستخدام المتشابه) ويمكن تطبيقه .

4. تحديد عقد الإيجار

يجب على المنشأة تقييم في قد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار ويكون إذا كان ينقل حق السيطرة (كمية استخدام معينة) . يجب إيجارياً أو ينطوي على عقد إيجار ما لم تكن المنشأة تطبق الوسائل العملية. وذلك لأي عقد يعد إيجارياً أو ينطوي على عقد إيجار ما لم تكن المنشأة تطبق الوسائل العملية. بالنسبة للعقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري أو أكثر، يجب على تخصيص العوض في العقد لكل مكون إيجاري على أساس الإجمالي للمكونات غير الإيجارية. يجب تحديد السعر التناسبي المستقل للمكونات على أساس سعر المورد الذي يحمله على المنشأة . للرصده بسهولة، يجب على تقدير السعر . كوسيلة عملية، يمكن أن يختار حسب فئة الأصل محل العقد عدم فصل المكونات غير الإيجارية عن المكونات الإيجارية، جميع ال كون إيجاري واحد ولا يجوز تطبيق (IFRS 9). لم يتم تطبيق يجب على المحاسبة عن المكونات غير الإيجارية بتطبيق المعايير الأخرى ال نطبق عليها. بالنسبة للعقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر، يجب تخصيص العوض في العقد وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15).

5. مدة عقد الإيجار

يجب تحديد مدة عقد الإيجار باعتبارها الفترة غير القابلة للإلغاء في :
- الفترات المشمولة بخيار تمديد عقد الإيجار إذا كان من ممارسة هذا الخيار؛
- الفترات المشمولة بخيار إنهاء عقد الإيجار الخيار.
يجب على إعادة تقييم فيما إذا كان متأكداً بصورة معقولة من ممارسة خيار التمديد أو ممارسة خيار الإنهاء عند هم أو تغير مهم في الظروف التي: () ن ضمن سيطرة ()

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

في بصورة معقولة من ممارسة خيار لم يتم إدراجه سابقاً تحديد مدة عقد الإيجار أو عدم ممارسة خيار مدرج سابقاً تحديد مدة عقد الإيجار. وفي هذه الحالة، يـ على المنشأة تعديل مدة عقد الإيجار، سواء كان ذلك نتيجة لقرار من أو نتيجة وقوع حدث يلزمه بالممارسة أو يمنعه عنها.

6. المستأجر

1.6

يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار " " والتزام عقد الإيجار.

2.6. القياس

1.2.6. القياس الأولي لأصل " "

- بداية عقد الإيجار يجب على المستأجر قيـ " "
- مبلغ القياس الأولي للالتزام عقد الإيجار
 - أي دفعات عقد إيجار تمت في أو قبل تاريخ بداية عقد الإيجار ناقصاً أي حوافز إيجار مستلمة
 - أي تكاليف مباشرة أولية متكبـ
 - تقدير للتكاليف التي سينكبدها المستأجر تفكيك وإزالة الأصل
- اليف سيتم تكبدها لإنتاج المخزون. ته الأصلية أو إعادة

2.2.6. القياس الأولي للالتزام عقد الإيجار

- يجب على المستأجر بتاريخ بداية عقد الإيجار قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار غير المدفوعة في ذلك التاريخ باستخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار
- تحديد بسهولة وإذا لم يكن الإمكان تحديد بسهولة يجب أن يستخـ ه الهامشي.
- تتكون دفعات الإيجار في تاريخ بداية عقد الإيجار المدرجة في قياس التزام عقد الإيجار من الدفعات الآتية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، التي لم يتم سدادها في تاريخ بداية عقد الإيجار:
- (في جوهرها) حوافز إيجار مستحقة التحصيل؛
 - دفعات عقد إيجار متغيرة تعتمد على مؤشر أو معدل يتم قياسها أوليـ في تاريخ بداية عقد الإيجار؛
 - مبالغ يتوقع دفعها بواسطة المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية؛
 - سعر ممارسة خيار
 - دفعات الغرامات لإنهاء عقد الإيجار إذا كانت مدة عقد تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد الإيجار.

3.2.6. القياس اللاحق لأصل " "

- بعد بداية يجب على المستأجر قياس أصل " " مطروحا منها ه
- خسائر قيمة ومعدلة بأي إعادة قياس للالتزام عقد الإيجار ().
- يطبق نموذج القيمة العادلة معيار المحاسبة الدولي (IAS 40) يطبقه " "

| | | |
|--------------------------------------|--------------------------------------|---|
| يستوفي تعريف العقار الاستثماري | يطبق | ييم وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 16) |
| يه | " | (نماذج القياس الأخرى). |
| يجب على المستأجر تطبيق متطلبات الاله | معيار (IAS 16) | " " |
| عقد يه ملكية الأصل في نهاية | ته | ن المستأجر سيمارس خيار الشراء، يجب عليه |
| ه | نهاية | يجب ه |
| نهاية | يجب عليه تطبيق معيار (IAS 36) لتحديد | وجود خسارة في قيمة |

4.2.6. القياس اللاحق للالتزام عقد الإيجار

بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر قياس التزام عقد الإيجار ب: () زيادة المبلغ الدفترلي ليعكس الفائدة على التزام عقد الإيجار () خفيض المبلغ الدفترلي ليعكس دفعات الإيجار () قياس المبلغ ليعكس أي إعادة تقييم أو تعديلات لـ أو ليعكس دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها المعدلة. الفائدة على التزام عقد الإيجار في كل فترة يجب أن تكون المبلغ الذي ينتج معدل فائدة دوري ثا الرصيد المتبقي من الال الدوري هو معدل الخصم أو معدل الخصم المعدل بداية ، يجب على المستأجر التكاليف الآتية، ما لم يتم إدراجها معايير أخرى: () عقد الإيجار () يجار المتغيرة غير المدرجة في قياس الال ، في الفترة التي وقع فيها الحدث أو

5.2.6. قياس التزام عقد الإيجار

بعد بداية ، يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار ليعكس تغيرات دفعات الإيجار قياس كتعديل لأصل " " فيض ، في هذه الحالة يجب الاعتراف بالـ متبقية من إعادة القياس في الربح أو الخسارة. يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم دفعات الإيجار المعدلة : - كان هناك تغيير في مدة عقد الإيجار ويجب تحديد دفعات الإيجار المعدلة على أساس مدة - كان هناك تغيير في تقييم خيار شراء الأصل، ويجب تحديد دفعات الإيجار المعدلة لتعكس التغير في المبالغ. يجب على المستأجر تحديد معدل الخصم المعدل ليكون هو معدل الفائدة الضمني في مدة المتبقية إذا أمكن تحديد بسهولة، وفي حالة العكس يكون هو الهامشي تاريخ إعادة القياس. يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم دفعات الإيجار المعدلة إذا كان هناك: - تغير التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعدلة لتعكس التغير في المبالغ - تغير دفعات الإيجار المستقبلية نتيجة تغير في مؤشر أو معدل مستخدم لتحديد تلك الدفعات، ويجب على المستأجر إعادة قياس الال ليعكس عندما يكون هناك تغير في التدفقات النقدية.

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

يجب على المستأجر خصم دفعات الإيجار المعدلة دون تغيير، ما لم ينتج تغيير
ن تغيير معدلات الفائدة المتغيرة في هذه الحالة يجب معدل يعكس .

6.2.6. تعديلات عقد الإيجار

يجب على المستأجر المحاسبة عن تعديلات عقد إيجار عقد إيجار منفصل، إذا كان: () التعديل يزيد
عقد يزيد بمبلغ ()

يتناسب مع السعر المستقل للزيادة وأي تعديلات مناسبة عليه .
بالنسبة لتعديل عقد الإيجار الذي لم يتم المحاسبة عنه إيجار منفصل، يجب في تاريخ سريان تعديل:
- تخصيص العوض في العقد المعدل (كما يخصم الذي يشمل مكون إيجاري (.

- تحديد مدة عقد الإيجار لـ
- إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم دفعات الإيجار المعدلة باستخدام معدل يتم تحديد
معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لمدة المبتقنية، إذا مكن تحديد بسهولة،
الهامشي للمستأجر في تاريخ سريان التعديل .

لتعديل عقد الإيجار الذي لم يتم المحاسبة عنه عقد إيجار منفصل، يجب المحاسبة عن إعادة قياس التزام
عقد الإيجار ب: () تخفيض المبلغ الدفتري لأصل " " ليعكس الإنهاء الجزئي أو الكلي لـ
لتعديلات عقد الإيجار التي تخفض نطاق
() إجراء تعدي " " كافة تعديلات عقد الإيجار الأخرى.

3.6.

يجب على المستأجر أو الإفصاح في الإفصاحات :
- " " وإذا لم يقيم المستأجر ، يجب عليه: ()
" ضمن نفس البند الذي كان يجب عرض الأصول محل العقد المقابلة له فيه
() " " .
- التزامات عقد الإيجار وإذا لم يقيم المستأجر يجب يه

" " التي تستوفي تعريف العقار
يجب عرضها في قائمة المركز المالي باعتبارها عقارا استثماري .
يجب على المستأجر عرض مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار في قائمة الربح أو الخسارة والدخل
ه " " .
يجب على المستأجر تصنيف ما ي ي في قائمة التدفقات النقدية:

- الدفعات النقدية للجزء المتعلق بالمبلغ الأصلي من التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التمويلية؛

- الدفعات النقدية للجزء المتعلق بالفائدة على الا تطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 7)
- الإيجار قصير إيجار الأصول منخفضة القيمة ودفعات الإيجار
- يرة غير المدرجة في قياس التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التشغيلية.

4.6

- يجب على المستأجر الإفصاح لفترة التقرير : () ه " "
- () ائدة على التزامات عقد الإيجار () المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل
- يشمل المصروف المتعلق بعقود الإيجار التي تكون فيها مدة الإيجار شهرا أو أقل؛ ()
- المتعلق بعقود إيجار الأصول منخفضة القيمة أن يشمل المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل
- للأصول منخفضة القيمة (هـ) المصروف المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزامات
- عقد الإيجار () دخل الإيجار م " " ()
- الإيجار () " " () عاملات البيع
- () " " في نهاية فترة التقرير حسب .
- يجب تقديم الإفصاحات ال شكل جدول ما لم يكن هناك تنسيقا يجب أن تشمل
- المبالغ المفصح عنها التكلفة في المبلغ الدفترى لأصل آخر خلال فترة التقرير.
- " تعريف العقار الاستثماري، أو تم قياسها من خلال نموذج إعادة التقييم، يجب تطبيق متطلبات
- ردة في معيار الم (IAS 40) معيار (IAS 16).
- يجب على المستأجر الإفصاح عن معلومات نوعية وكمية إضافية حول أنشطته الإيجارية : () طبيعة
- أنشطة عقود الإيجار () لنقدية الخارجة المستقبلية ال تعرض لها التي لم يتم عكسه
- قياس التزامات عقود الإيجار () القيود والتعهدات التي يفرضها () معاملات البيع وإعادة الاستئجار.

7. المؤجر

1.7. تصنيف عقود الإيجار

- يجب على المؤجر تصنيف كل عقد من عقود إيجاراته إما عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي.
- يصنف عقد الإيجار عقد إيجار تمويلي كان يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع
- العائدة لملكية الأصل محل العقد ويتم تصنيف عقد الإيجار عقد إيجار تشغيلي إذا كان لا يحو
- جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد.
- يعتمد اعتبار عقد الإيجار عقد إيجار تمويلي أو تشغيلي على جوهر المعاملة وليس على شكل العقد.
- أمثلة الحالات التي تؤدي عادة بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد الإيجار عقد إيجار تمويلي:
- يحول الإيجار ملكية الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

- خيار متوقع أن يكون أقل بدرجة كافية من قيمته العادلة في التاريخ الذي يصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة بما يجعل من المؤكد بشكل معقول الخيار في تاريخ نشأة
- مدة عقد الإيجار
- عند نشأة عقد الإيجار، تبلغ القيمة الحالية لدفعات الإيجار على الأقل ما يقارب جميع القيد
- الأصل محل العقد ذا طبيعة خ أن المستأجر فقط يستطيع استخدامه دون تعديلات جوهرية.
- تؤدي أيضا بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد إيجار تمويلي:
- ر يستطيع إلغاء عقد الإيجار، فإنه يتحمل خسائر
- القيمة العادلة للقيمة المتبقية؛
- يمكن عقد الإيجار لفترة ثانية بإيجار يقل بشكل جوهري عن الإيجار في السوق.
- يتم تصنيف عقد الإيجار في تاريخ نشأته ويتم إعادة النظر في التصنيف فقط إذا كان هناك تعديل في بنوده، غير التغييرات في التقديرات (تغيير تقديرات العمر الاقتصادي أو القيمة المتبقية للأصل محل ا) أو التغييرات في الظروف ()، لا تنشئ تصنيفاً جديداً لعقد الإيجار للأغراض المحاسبية.

2.7. الإيجار التمويلي: الاعتراف والقياس

في تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المؤجر إثبات الأصول المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي في قائمة المركز المالي وعرضها مبالغ مستحقة التحصيل بمبلغ مساو لصافي الاستثمار في عقد الإيجار.

1.2.7. القياس الأولي

يجب على المؤجر استخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لقياس الإيجار. وفي حالة عقد الإيجار من الباطن، إذا كان معدل الفائدة الضمني لا يمكن تحديده بسهولة، يمكن للمؤجر الوسيط استخدام معدل الخصم عقد الإيجار الرئيسي (بعد تعديله بأي تكاليف أولية مباشرة مرتبطة بعقد الإيجار) قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار من الباطن.

يتم تضمين التكاليف الأولية المباشرة، بخلاف تلك اع أو التجار المؤجرين، في القياس الأولي لصافي الاستثمار في عقد الإيجار، وتخفض مبلغ الدخل المعترف به مدة عقد الإيجار. ويتم تعريف معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار بطريقة تؤدي إلى إدراج التكاليف الأولية المباشرة تلقائياً في صافي الاستثمار في عقد الإيجار وليس هناك حاجة لإضافة كل منهما بشكل منفصل.

- القياس الأولي لدفعات الإيجار المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار: بداية

هذه الـ التي لم تستلم في تاريخ بداية :

✓ (تشمل الدفعات الثابتة في جوهرها) ناقص أي حوافز إيجار مستحقة الدفع؛

✓ دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل، مبدئياً باستخدامه كما في تاريخ بداية

✓ أي ضمانات قيمة متبقية مقدمة للمؤجر بواسطة المستأجر أو طرف ذي علاقة بالمستأجر أو طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر له القدرة المالية للوفاء بالالتزامات بموجب الضمان؛

✓ سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكدا بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار؛

✓ دفعات غرامات إنهاء عقد الإيجار، إذا كانت مدة الإيجار تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد الإيجار.

- : يجب عليهم بداية لكل من عقود إيجاراته التمويلية:

✓ الإيراد باعتباره القيمة العادلة للأصل محل العقد، أو، إذا كانت أقل، القيمة الحالية لدفعات الإيجار المستحقة

✓ تكلفة البيع باعتبارها التكلفة أو المبلغ الدفترى للأصل ناقص القيمة الحالية للقيمة المتبقية غير المضمونة؛

✓ ربح أو خسارة البيع (الفرق بين الإيراد وتكلفة البيع) لسياسة مبيعاته المباشرة التي ينطبق عليها

المعيار يجب ربح أو خسارة البيع على عقد الإيجار في تاريخ بدايته

المؤجر يحول الأصل محل العقد كما هو مبين في معيار لتقرير المالي (IFRS 15) .

يجب على المؤجر الصانع أو التاجر إثبات التكلفة المتكبدة لحصول على عقد إيجار تمويلي في تاريخ

بداية عقد الإيجار أنها تتعلق بصورة رئيسية باكتساب ربح البيع بالنسبة له، ويتم استبعادها

تعريف التكاليف الأولية المباشرة وبالتالي فهي مستبعدة من صافي الاستثمار في عقود الإيجار.

2.2.7. القياس اللاحق

يجب على دخل التمويل على مد مدة عقد الإيجار، على أساس نمط يعكس معدل

عائد دوري ثابت لصافي استثمار المؤجر في عقد الإيجار. يجب على المؤجر تطبيق دفعات الإيجار المتعلقة

بالفترة مقابل إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار لتخفيض كل من المبلغ الأصلي ودخل التمويل غير المحقق.

يجب على المؤجر تطبيق متطلبات إلغاء القيمة الواردة في معيار لتقرير المالي

(IFRS 9) في عقد الإيجار. ويجب عليه مراجعة القيم المتبقية غير المضمونة المقدر

وإذا كان هناك تخفيض فيها يجب عليه

تعديل تخصيص الدخل على مد مدة عقد الإيجار ي تخفيض يخص المبالغ ا .

يجب على المؤجر الذي يقوم بتصنيف الأصل المؤجر بموجب عقد إيجار تمويلي كأصل محتفظ به للبيع

أو إدراجه (IFRS 5) أن يقوم بالمحاسبة عن هذا الأصل وفقا لذلك المعيار.

تعديلات عقد الإيجار: يجب على المؤجر المحاسبة عن تعديل عقد إيجار تمويلي () :

كان يزيد نطاق عقد الإيجار بإضافة الحق في استخدام أصل أو أكثر () عقد يزيد بمبلغ

يتناسب السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة على السعر المستقل لتعكس ظروف العقد.

النسبة لتعديل عقد الإيجار التمويلي الذي لم يتم ا عنه يجب على المؤجر: ()

سيصد عقد إيجار تشغيلي تعديلات مطبقة في تاريخ النشأة، تعديل

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

جديد من تاريخ التعديل () يأس المبلغ الدفترى للأصل محل العقد صافي الاستثمار في عقد الإيجار
اريخ تعديل . عدا ذلك، يجب تطبيق متطلبات معيار لتقرير المالي الدولي (IFRS 9).

3.7. الإيجار التشغيلي: الاعتراف والقياس

يجب على المؤجر دفعات عقود الإيجار التشغيلي دخل إما بطريقة الـ

تعبير ه والتكاليف الإيجار . يجب أيضا
المؤجر إضافة التكاليف المباشرة الأولية المتكبدة لحصول على عقد إيجار تشغيلي إلى المبلغ
عقد بنفس الأساس المستخدم في دخل عقد الإيجار.
يجب أن تكون سياسة اه المؤجرة بعقد إيجار تشغيلي متسقة مع سياسة الاهلاك العادية
بير المحاسبة الدولي (IAS 36) (IAS 38 IAS 16). يجب تطبيق معيار المحاسبة الدولي
حدوث تدني في قيمة إيجار تشغيلي القيمة.
تعديلات عقد الإيجار: على المؤجر المحاسبة عن تعديل عقد إيجار تشغيلي جديد تاريخ
التعديل جزء من دفعات الإيجار لعقد الجديد.

4.7

يجب على المؤجر عرض الأصول محل إيجار يلي في قائمة طبيعة الأصل.

5.7

يجب على المؤجر الإفصاح عن المبالغ الآتية فترة التقرير:

- بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي: () ربح أو خسارة البيع () دخل التمويل على صافي الاستثمار في عقد الإيجار () دخل بدفعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار.
- بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي: ي
الإيجار المتغيرة التي لا تعتمد على مؤشر أو معدل.

عقود الإيجار التمويلي: يجب تقديم تفسيرات نوعية وكمية للتغيرات المهمة في المبلغ الدفترى لصافي
ار في عقود الإيجار التمويلي تحليلا ستحقاق دفعات الإيجار مستحقة التحصيل.

عقود الإيجار التشغيلي: يجب تقديم الإفصاحات المطلوبة حول الأصول المؤجرة وفق عقود إيجار
تشغيلي بموجب المعايير الأخرى التي تنطبق عليها، حسب فئاتها، وبشكل منفصل عن باقي الأصول.

8. معاملات البيع وإعادة الاستئجار

() بتحويل أصل لمنشأة أخرى ()

يجب على الطرفين المحاسبة عن عقد التحويل وعقد الإيجار بيع وإعادة استئجار.

لتحديد فيما إذا كان تحويل الأصل يتم المحاسبة عنه عملية بيع لهذا الأصل يجب على المنشأة تطبيق تحديد متى يتم استيفاء التزام الأداء في معيار لتقرير المالي الدولي (IFRS 15).

1.8. تحويل الأصل هو عملية بيع

معيار (IFRS 15) للمحاسبة عنه بيع للأصل:

تحويل

- يجب على البائع المستأجر قياس أصل " " عليه، يجب على البائع عليه

- يجب على المشتري المؤجر المحاسبة عن شراء الأصل بتطبيق المعايير المنطبقة عليه، والمحاسبة عن عقد الإيجار بتطبيق متطلبات محاسبة المؤجر في هذا المعيار.

إذا كانت القيمة العادلة لعرض بيع الأصل لا تساوي القيمة العادلة للأصل، أو كانت دفعات الإيجار ليست

يجب على المنشأة إجراء التعديلات الآتية لقياس متحصلات البيع بالقيمة العادلة:

- المحاسبة عن أي شروط سوق أقل بمتابفة دفعة مقدمة من دفعات الإيجار؛

- المحاسبة عن أي شروط سوق أعلى بمتابفة تمويل إضافي مقدم بواسطة المشتري المؤجر للبائع المستأجر.

يجب على المنشأة قياس أي تعديل ممكن على أساس ما يمكن تحديده بسهولة : () الفرق بين القيمة

البيع والقيمة العادلة للأصل؛ () الفرق بين القيمة الحالية للدفعات التعاقدية لعقد الإيجار

والقيمة الحالية لدفعات الإيجار بأسعار السوق.

2.8. تحويل الأصل ليس عملية بيع

معيار (IFRS 15) للمحاسبة عنه بيع للأصل:

إذا لم يستوفي تحويل

- يجب على البائع المستأجر الاستمرار في التزام مالي يساوي

(IFRS 9)

متحصلات التحويل والمحاسبة عن الالتزام المالي بتطبيق معيار التقرير

أصل مالي يساوي

الأصل المحول، ويجب عليه

- لا يجوز للمشتري المؤجر

(IFRS 9).

متحصلات التحويل المحاسبة عن الأصل المالي بتطبيق معيار التقرير

II. تطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16)

التمرين الأول

5 مقابل إيجار سنوي 3 مليون نهاية كل 6%، في حين بلغت القيمة العادلة للشاحنة 13 مليون دج عند نشأة عقد الإيجار.

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16)

التمرين الثاني

1. البيانات إيجار (مدتها النفعية 14):

| | |
|------------|---|
| 2016/01/01 | تاريخ بداية العقد: |
| 7,5% | : |
| 150000 | التكاليف المبدئية التي تحملها المستأجر: |
| 30000 | إيجار تستلم بمجرد بداية العقد: |
| 30000 | إيجار مستحقة عند نهاية العام الثاني: |
| 900000 | تسدد بمجرد بداية العقد: |
| 10 | (تستحق في نهاية كل عام): |
| 100000 | التكلفة المتوقعة لتفكيك الآلة: |

2. تم الإتفاق بين المؤجر والمستأجر على تمديد مدة العقد حتى 2027/12/31 السنوية للفترة الإضافية من 2025/01/01 إلى غاية 2027/12/31 بقيمة 800000 الفائدة الجديد بتاريخ التعديل في 2020/12/31 8%.

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير (IFRS 16)

التمرين الثالث

(TransDZ) ببيع شاحنة قيمتها الدفترية 10 مليون دج لشركة أخرى بقيمتها العادلة 15 مليون دج، وإعادة استئجارها 5 المتبقية من مدتها النفعية، مقابل إيجار سنوي 3 مليون نهاية كل 6%.

:

المعالجة المحاسبية وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16).

III. حل التطبيقات حول معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16)

حل التمرين الأول

- المعالجة المحاسبية عند المستأجر

بالنسبة للمستأجر، العقد هو عقد إيجار تمويلي، على اعتبار أنه ليس بعقد إيجار قصير ، وليس بـ إيجار قيمة الأصل فيه منخفضة.

$$12637091 = 0,06 \left[5 - (0,06 + 1) - 1 \right] \times 3000000 = \text{التزام عقد الإيجار}$$

$$12637091 = \text{التزام عقد الإيجار} = "$$

الإيجار للمدفوعات المتبقية [] .

| رصيد افتتاحي | دفعات الإيجار | (1) | رصيد ختامي (2) |
|--------------|---------------|---------|----------------|
| 12637091 | 3000000 | 758225 | 10395316 |
| 10395316 | 3000000 | 623719 | 8019035 |
| 8019035 | 3000000 | 481142 | 5500178 |
| 5500178 | 3000000 | 330011 | 2830188 |
| 2830188 | 3000000 | 169811 | -- |
| -- | 15000000 | 2362909 | -- |

$$(1) = \text{رصيد افتتاحي} \times 0,06$$

$$(2) = \text{رصيد ختامي} = \text{رصيد افتتاحي} - \text{دفعات الإيجار} +$$

$$(3) : 12637091 = 2362909 - 15000000$$

| | | | | |
|----------|----------|--|-------|-------|
| 12637091 | 12637091 | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي الإيجار | 167x | 2158x |
| | | /12/31 | | |
| | 2241775 | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 167x | 167x |
| | 758225 | | 661 | 661 |
| | 570000 | [0,19×3000000] TVA | 44566 | 44566 |
| 3570000 | | الإيجار | 512 | |
| | | // | | |
| | 2527418 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة | 681 | 681 |
| 2527418 | 758225 | اهتلاك معدات نقل [12637091 \5] | 28158 | |
| | | إثبات مصروف اهتلاك | | |

: يتم تسجيل القيد بتاريخ 12/31 / الإيجار

4+ /12/31

مصروف اهتلاك أصل حق الاستخدام، في نهاية كل فترة، إلى أن يرد

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

- المعالجة المحاسبية عند

عقد هو عقد إيجار تمويلي أيضا، لأنه القيمة الحالية لدفعات

$$[12637091 \setminus 13000000] = 97\% .$$

صافي الاستثمار في عقد الإيجار = التزام عقد الإيجار = 12637091

| | | | |
|----------|----------|---|-------|
| 12637091 | 12637091 | قروض مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 274x |
| | | | 2158x |
| | | صافي الاستثمار في عقد الإيجار /12/31 | |
| | 3570000 | | 512 |
| 2241775 | | قروض مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 274x |
| 758225 | | | 763 |
| 570000 | | المبيعات TVA | 4457 |
| | | وإيراد | |

وإيراد الفائدة، في نهاية كل فترة،

: يتم تسجيل القيد بتاريخ 12/31

إلى أن يتم ترصيد صافي الاستثمار في عقد الإيجار 12/31 +.4.

حل التمرين الثاني

1. إيجار

- قياس التزام عقد الإيجار

| (2) القيمة الحالية للـ | (1) | دفعات الإيجار | التاريخ |
|------------------------|--------|-----------------------|------------|
| | | 900000 ⁽³⁾ | 2016/01/01 |
| 837209 | 0,9302 | 900000 | 2016/12/31 |
| 752839 | 0,8653 | 30000 | 2017/12/31 |
| 724465 | 0,8050 | | 2018/12/31 |
| 673920 | 0,7488 | | 2019/12/31 |
| 626903 | 0,6966 | | 2020/12/31 |
| 583165 | 0,6480 | | 2021/12/31 |
| 542479 | 0,6028 | | 2022/12/31 |
| 504632 | 0,5607 | | 2023/12/31 |
| 469425 | 0,5216 | | 2024/12/31 |
| 5715038 | | 9000000 | |

$$= (1 + 0,075)^n \text{] " تمثل رقم السنة المعنية". }^{(1)}$$

$$\text{لقيمة الحالية للـ} = (\text{دفعات الإيجار} -) \times \text{ }^{(2)}$$

$$\text{الدفعة المقدمة لبدائة الإيجار لا تدخل ضمن إجمالي القيمة الحالية للالتزام بالإيجار.}^{(3)}$$

- قياس

| | |
|---|----------------|
| الإيجار: | 5715038 |
| التكاليف المبدئية التي تحملها المستأجر: | 150000 |
| إيجار تستلم بمجرد بداية العقد: | (30000) |
| تسدد بمجرد بداية العقد: | 900000 |
| التكلفة المتوقعة لتفكيك: | 100000 |
| : | 6835038 |

إيجار للمدفوعات المتبقية

| رصيد ختامي | دفعات الإيجار | رصيد افتتاحي | | |
|------------|---------------|--------------|---------|------------|
| 5243666 | 428628 | 900000 | 5715038 | 2016/12/31 |
| 4766941 | 393275 | 870000 | 5243666 | 2017/12/31 |
| 4224461 | 357521 | 900000 | 4766941 | 2018/12/31 |
| 3641296 | 316835 | 900000 | 4224461 | 2019/12/31 |
| 3014393 | 273097 | 900000 | 3641296 | 2020/12/31 |
| 2340473 | 226079 | 900000 | 3014393 | 2021/12/31 |
| 1616008 | 175535 | 900000 | 2340473 | 2022/12/31 |
| 837209 | 121201 | 900000 | 1616008 | 2023/12/31 |
| -- | 62791 | 900000 | 837209 | 2024/12/31 |
| -- | 2354962 | 8070000 | -- | |

(1) = رصيد افتتاحي $\times 0,075$

(2) رصيد ختامي = رصيد افتتاحي - دفعات الإيجار + (يزيد بـ ويتناقص بقيمة الد)

(3) : $5715038 = 2354962 - 8070000$

- التسجيل المحاسبي في دفاتر

العقد هو عقد إيجار تمويلي لأنه ليس عقد إيجار قصير الأجل ليس عقد إيجار قيمة الأصل فيه منخفضة.

| | | 2016/01/01 | | |
|---------|---------|--------------------------------------|-------|-------|
| | 6835038 | | | 215xx |
| 5715038 | | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 167x | |
| 1020000 | | [900000 + 30000 - 150000] | 512 | |
| 100000 | | - تفكيك الآلة | 158xx | |
| | | الإيجار | | |
| | | 2016/12/31 | | |
| | 471372 | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 167x | |
| | 428628 | | 661 | |
| | 171000 | [0,19 \times 900000] TVA | 44566 | |
| 1071000 | | | 512 | |
| | | الإيجار | | |

المحور الثالث عشر: معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) «عقود الإيجار»

| | | | | |
|--------|--------|---|-------|-----|
| | | // | | |
| 759449 | 759449 | مخصصات الاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة اهتلاك الآلة [6835038] 9\ | 2915x | 681 |
| | | إثبات مصروف اهتلاك | | |

الإيجار : يتم تسجيل القيد بتاريخ 2016/12/31

2024/12/31. مصروف اهتلاك أصل حق الاستخدام، في نهاية كل فترة، إلى أن يبرص

- التسجيل المحاسبي في دفاتر

د هو عقد إيجار تمويلي، لأن

صافي الاستثمار في عقد الإيجار = التزام عقد الإيجار = 5715038

| | | | | |
|---------|---------|--------------------------------------|-------|------|
| | | 2016/01/01 | | |
| 5715038 | 5715038 | قروض مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 215xx | 274x |
| | | صافي الاستثمار في عقد الإيجار | | |
| | | 2016/12/31 | | |
| 471372 | 1071000 | قروض مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 274x | 512 |
| 428628 | | | 763 | |
| 171000 | | المبيعات TVA | 4457 | |
| | | وإيراد | | |

2016/12/31 : يتم تسجيل القيد بتاريخ

كل فترة، إلى أن يتم ترصيد صافي الاستثمار في عقد الإيجار 2024/12/31.

2. تعديل إيجار [تمديد مدة العقد حتى 2027/12/31]

لا يمكن المحاسبة عن تعديل إيجار ، لعدم استيفاء الشروط (زيادة نطاق و عوض

)، لذا يتم إعادة حساب القيمة الحالية للالتزام عقد الإيجار من 2021/01/01 إلى غاية 2027/12/21.

| التاريخ | دفعات الإيجار | (1) القيمة الحالية لـ |
|------------|----------------|-----------------------|
| 2021/12/31 | 900000 | 0,9259 |
| 2022/12/31 | 900000 | 0,8573 |
| 2023/12/31 | 900000 | 0,7938 |
| 2024/12/31 | 900000 | 0,7350 |
| 2025/12/31 | 800000 | 0,6806 |
| 2026/12/31 | 800000 | 0,6302 |
| 2027/12/31 | 800000 | 0,5835 |
| | 6000000 | 4496309 |

(1) = (1 + 0,08)⁻ⁿ] " " تمثل رقم السنة المعنية].

الإيجار للمدفوعات المتبقية.

| رصيد افتتاحي | دفعات الإيجار | رصيد ختامي | |
|--------------|---------------|------------|------|
| 4496309 | 900000 | 3956014 | 2021 |
| 3956014 | 900000 | 3372495 | 2022 |
| 3372495 | 900000 | 2742294 | 2023 |
| 2742294 | 900000 | 2061678 | 2024 |
| 2061678 | 800000 | 1426612 | 2025 |
| 1426612 | 800000 | 740741 | 2026 |
| 740741 | 800000 | 0 | 2027 |

بتاريخ 2020/12/31 كان المبلغ الدفترية لالتزام عقد الإيجار 3014393 دج، وبعد إعادة قياسه نتيجة تعديل العقد أصبح 4496309 ، أي بزيادة بلغت 1481916 دج، مما يتطلب تعديل الأصل والالتزام كآلاتي:

| | | | | |
|---------|-----------|---------------|---|-------|
| | | 2025/01/01 | | |
| 1481916 | 1481916 | | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 215xx |
| | | | تعديل الإيجار | 167x |
| | | 2025/12/31 | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 167x |
| | 540295 | | | 661 |
| | 359705 | | TVA | 44566 |
| | 171000 | [0,19×900000] | | 512 |
| 1071000 | | | الإيجار | |
| | | | // | |
| | (1)645673 | | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة | 681 |
| 645673 | | | اهتلاك الآلة [6835038] 9\ | 2915x |
| | | | إثبات مصروف اهتلاك | |

$$7(1481916 + 5 \times 759449 - 6835038) = 645673^{(1)}$$

حل التمرين الثالث

$$12637091 = 0,06 [5 - (0,06 + 1) - 1] \times 3000000 = \text{التزام عقد الإيجار}$$

يتم إثبات الأصل بالقيمة الدفترية للأصل المباع وذلك بنسبة القيمة الحالية القيمة العادلة.

$$8425000 = \%84,25 \times 10000000 = \text{إثبات الأصل} \leq \%84,25 = 15000000 \setminus 12637091$$

| | | | | |
|----------|----------|----|--------------------------------------|-------|
| | | // | | |
| | 15000000 | | ديون مترتبة عن عقود الإيجار التمويلي | 512 |
| | 8425000 | | بيع | 2158x |
| 10000000 | | | إثبات عملية بيع | 167x |
| 12637091 | | | | 75xx |
| 787909 | | | | |

المراجع

المراجع

1. جمعة حميدات (2014)، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الأردن: للمحاسبين القانونيين.
2. عباس علي ميرزا، جراهام جيه هولت وماغنوس أوريل (2017)، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: كتاب ودليل، الأردن: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
3. كيموش بلال (2020) دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية، مطبوعة جامعية، سكيكدة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير (جامعة سكيكدة).
4. Erwin Bakker et al. (2017), Interpretation and Application of IFRS Standards, USA: John Wiley & Sons.
5. Asif Chaudhry et al. (2015), Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards, New Jersey: John Wiley & Sons.
6. Eric Ducasse (2005), Normes comptables internationales IAS/IFRS, 2^e édition, Bruxelles : De Boeck & Larcier.
7. Robert Obert (2005), Pratique des normes IAS/IFRS : 40 cas d'application, Paris : Dunod.
8. IASB (2018), The Conceptual Framework,
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/framework.pdf>.
9. IASB (2018), IFRS 1, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs1.pdf>.
10. IASB (2018), IFRS 2, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs2.pdf>.
11. IASB (2018), IFRS 3, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs3.pdf>.
12. IASB (2018), IFRS 5, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs5.pdf>.
13. IASB (2018), IFRS 6, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs6.pdf>.
14. IASB (2018), IFRS 8, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs8.pdf>.
15. IASB (2018), IFRS 10, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs10.pdf>.
16. IASB (2018), IFRS 11, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs11.pdf>.
17. IASB (2018), IFRS 12, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs12.pdf>.
18. IASB (2018), IFRS 13, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs13.pdf>.
19. IASB (2018), IFRS 14, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs14.pdf>.
20. IASB (2018), IFRS 15, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs15.pdf>.
21. IASB (2018), IFRS 16, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ar/2018/ifrs16.pdf>.