



جامعة بنها

كلية التجارة

المحاسبة الدولية

دكتورة

أمل عبد الفضيل عطية

كلية التجارة – جامعة بنها

(قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا
عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا
عَلَّمْتَنَا
إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ
الْحَكِيمُ)
صدق الله العظيم

البقرة: الآية " ٣٢

مقدمة

لاشك أن العصر الحالي يتميز بالعديد من المتغيرات التي أثرت على نشاط المشروعات في كافة دول العالم خاصة بعد توقيع اتفاقية الجات، فقد فتحت الأسواق العالمية أمام المشروعات في كافة دول العالم.

وبدأت العديد من المشروعات في إنشاء فروع لها في الدول الأجنبية من أجل زيادة حجم نشاطها وتحقيق مزايا تسويقية أفضل ومن ثم زيادة الأرباح والوصول للحجم الأمثل.

ولقد أثار إنشاء فروع أجنبية للمشروعات في دول أخرى العديد من القضايا المحاسبية المتعلقة بتسجيل المعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية والمركز الرئيسي، وكذلك مع غيرها من الفروع، وكذلك قضية ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية من أجل إعداد القوائم المالية الموحدة للمشروع ككل تحقيقاً لمزيد من الإفصاح المحاسبي.

ولقد أدي ذلك إلى ظهور الحاجة لتقييم أداء الفروع الأجنبية من خلال استخدام العديد من الأساليب ومنها أساليب التحليل المالي من أجل اتخاذ القرارات الملائمة بالنسبة لتلك الفروع.

وبناءً على ما سبق سوف يتم التعرض لتلك القضايا من خلال :

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لمعاملات الفروع الأجنبية.

الفصل الثاني: ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية وإعداد القوائم المالية الموحدة.

الفصل الثالث: استخدام أساليب التحليل المالي في تقييم أداء الفروع الأجنبية.



١ / الفصل الأول
المعالجة المحاسبية
لمعاملات الفروع الأجنبية

مقدمة

تقوم العديد من المنشآت بإنشاء فروع لها في بعض الدول الأجنبية من أجل تسويق السلع والخدمات التي تنتجها وتوزيعها على نطاق واسع ومن ثم تحقيق الانتشار الدولي والاستفادة من مزايا التسويق في أسواق متعددة، بما ينعكس على زيادة أرباحها وتدعيم قدرتها على الاستمرار.

وتقوم الفروع الأجنبية بالعديد من المعاملات فيما بينها وبين المركز الرئيسي، وكذلك بينها وبين الفروع الأخرى، وهذه المعاملات تستلزم معالجة محاسبية خاصة تنعكس على النظام المحاسبي المتبع في تلك الفروع الأجنبية وما ينتج من معلومات محاسبية عن نشاطها في الخارج.

وبناءً على ذلك، ففي هذه الفصل سيتم التعرض للنقاط التالية:

أولاً: مفهوم الفروع الأجنبية.

ثانياً: النظام المحاسبي المتبع في الفروع الأجنبية.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية والمركز الرئيسي.

رابعاً: المعالجة المحاسبية للمعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية وغيرها من الفروع.

أولاً: مفهوم الفروع الأجنبية:

الفروع الأجنبية هي الفروع التي تنشأها بعض المنشآت في دول أجنبية، فهي تمارس نشاطها خارج حدود الدولة التي يمارس المركز الرئيسي نشاطه فيها. والفروع الأجنبية هي أساساً فروع مستقلة، حيث تتمتع بالاستقلال الإداري والمالي عن المركز الرئيسي، وتقوم بإمساك دفاترها بصفة مستقلة. ويقتصر دور المركز الرئيسي بصفة أساسية على إمداد الفرع الأجنبي برأس المال اللازم للقيام بنشاطه والحصول على ما يلزمه من أصول ثابتة وسداد مصروفاته الجارية.

وبالرغم من الاستقلال الذي يتمتع به الفرع الأجنبي، إلا أنه يقوم بوضع سياساته وممارسة نشاطه في ضوء السياسات والقواعد المطبقة في المركز الرئيسي، كذلك فإن دليل الحسابات يكون موحداً على مستوى المركز الرئيسي والفرع الأجنبي حتى لا تكون هناك اختلافات في مسميات الحسابات المختلفة. وبالإضافة لذلك، فإن هناك العديد من المعاملات المتبادلة التي تتم بين الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي، فقد يقوم المركز الرئيسي بإرسال البضائع للفرع الأجنبي وقد يسمح له بالحصول عليها من منشآت أخرى في ضوء السياسات والقواعد المحددة.

كما قد يقوم المركز الرئيسي بإرسال أصول ثابتة للفرع الأجنبي وكذلك قد يرسل له نقدية يحتفظ بها الفرع لسداد المصروفات الخاصة به، وقد يقوم الفرع كل فترة بإرسال مبالغ نقدية للمركز الرئيسي.

وتلك المعاملات المتبادلة بين الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي تنعكس على دفاتر كلا منهما وعلى إعداد القوائم المالية.

ثانياً: النظام المحاسبي المتبع في الفروع الأجنبية:

يهدف النظام المحاسبي المتبع في الفروع الأجنبية إلى توفير المعلومات الخاصة بنشاط تلك الفروع في الخارج، حيث يوفر معلومات عن إيرادات الفرع الأجنبي ومصروفاته ومن ثم أرباحه وكذلك معلومات عن أصوله والتزامه، وغيرها من المعلومات التي تساهم في تحقيق أهداف المنشأة.

وحيث أن الفرع الأجنبي يتمتع بالاستقلال عن المركز الرئيسي فإنه يتبع نظام محاسبي متكامل خاص به ويقوم بإمساك حساباته بنفسه.

ويتبلور النظام المحاسبي للفرع الأجنبي في مجموعة مستندية تتلاءم مع طبيعة نشاطه، وكذلك مجموعة دفترية كاملة مستقلة حيث يقوم بتسجيل العمليات المختلفة فيها من واقع المستندات المؤيدة لها. وفي نهاية السنة المالية يقوم الفرع الأجنبي بإعداد الحسابات الختامية له لتحديد نتائج أعماله، وكذلك إعداد قائمة المركز المالي لبيان مركزه المالي.

وفيما يتعلق بالمعاملات المتبادلة بين الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي، فإن الفرع يقوم بتسجيل تلك المعاملات من خلال حساب يسمى "حساب المركز الرئيسي" وهو حساب شخصي، ويعتبر هذا الحساب بديلاً عن حساب رأس المال، حيث لا يوجد حساب لرأس المال في دفاتر الفرع الأجنبي ويقوم حساب المركز الرئيسي بدوره في هذه الحالة، وفي نفس الوقت يقوم المركز الرئيسي بتسجيل المعاملات المتبادلة بينه وبين الفرع الأجنبي من خلال حساب يسمى "حساب الفرع" وهو حساب شخصي أيضاً، ويمثل حساب استثمار لأنه يعبر عما يستثمره المركز الرئيسي في الفرع الأجنبي.

وبذلك يمكن القول أن المعلومات التي يتم تسجيلها في "حساب المركز الرئيسي" هي نفس المعلومات التي يتم تسجيلها في "حساب الفرع" ولكن بصورة عكسية، وبذلك يتحقق الربط بين دفتر الأستاذ العام بالفرع الأجنبي، ودفتر الأستاذ العام بالمركز الرئيسي من خلال هذين الحسابين. كما أن رصيد كلا الحسابين لا بد وأن يتساوى، وإذا لم يحدث ذلك فيجب التعرف على الأسباب وتوسيط حسابات معلقة حتى تتم التسوية.

ومن الجدير بالذكر أن الفرع الأجنبي يقوم بتسجيل عملياته في الدفاتر بعملة الدولة الأجنبية التي يمارس نشاطه فيها ومن ثم يقوم بتصوير حساباته الختامية وقائمة المركز المالي باستخدام نفس العملة.

وحيث أن المعاملات المتبادلة التي تتم بين الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي، وكذلك التي تتم بينه وبين غيره من الفروع الموجودة في دول أخرى بخلاف الدولة التي يمارس نشاطه فيها، تؤثر على دفاتره وعلى دفاتر المركز الرئيسي وكذلك على دفاتر الفروع الأخرى.

فإن تلك المعاملات المتبادلة التي تتم بعملة مختلفة يتم ترجمتها إلى العملة المحلية لكل طرف على أساس سعر الصرف الجاري وقت إتمام المعاملة.

وحتى يتمكن المركز الرئيسي من الرقابة على فرعه بالدولة الأجنبية فإنه يتم تزويد ح/ جاري الفرع الأجنبي بخانة إضافية توضح تلك المعاملات المتبادلة بين المركز الرئيسي والفرع الأجنبي بالعملة الأجنبية. وفي هذه الحالة فإن رصيد هذه الخانة الإضافية هو الذي يجب أن يطابق رصيد ح/ جاري المركز الرئيسي بـ دفاتر الفرع الأجنبي.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية والمركز الرئيسي:

هناك العديد من المعاملات التي تتم بين الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي، ومن أهم تلك المعاملات ما يلي:

(١) المعاملات الخاصة بالأصول الثابتة.

(٢) المعاملات الخاصة بالنقدية.

(٣) المعاملات الخاصة بالبضاعة.

(٤) المعاملات الخاصة بالمصروفات.

وسوف يتم التعرض لكيفية المعالجة المحاسبية لكل نوع من تلك المعاملات في دفاتر كلاً من الفرع الأجنبي والمركز الرئيسي وذلك على النحو التالي:

(أ) التسجيل المحاسبي للمعاملات الخاصة بالأصول الثابتة:

قد يقوم المركز الرئيسي بإرسال بعض الأصول الثابتة لأحد فروعها في الدول الأجنبية من أجل بدء مزاولة نشاطه، وهنا يتم إثبات ذلك محاسبياً في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي، والفرع الأجنبي وذلك كما يلي:

١ - في دفاتر المركز الرئيسي:

يتم تسجيل عملية إرسال الأصول الثابتة للفرع الأجنبي من خلال القيد التالي:

×× من ح/ جاري الفرع

×× إلى ح/ الأصول الثابتة

٢- في دفاتر الفرع الأجنبي:

يتم تسجيل عملية استلام الأصول الثابتة من المركز الرئيسي من خلال القيد التالي:

من ح/ الأصول الثابتة	××
إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	××

وقد يقوم الفرع الأجنبي برد جزء من الأصول الثابتة للمركز الرئيسي لعدم الحاجة إليها، وهنا يتم إثبات ذلك محاسبياً بقيود عكس قيود الإرسال وذلك في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي والفرع الأجنبي كما يلي:

١- في دفاتر المركز الرئيسي:

من ح/ الأصول الثابتة	××
إلى ح/ جاري الفرع	××

٢- في دفاتر الفرع الأجنبي:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	××
إلى ح/ الأصول الثابتة	××

(ب) التسجيل المحاسبي للمعاملات الخاصة بالنقدية:

قد يقوم المركز الرئيسي بإرسال نقدية إلى الفرع الأجنبي من أجل ممارسة نشاطه وسداد مصروفاته، وهنا يتم إثبات ذلك على النحو التالي:

١ - في دفاتر المركز الرئيسي:

يتم تسجيل عملية إرسال النقدية للفرع الأجنبي من خلال القيد التالي:

من ح/ جاري الفرع	××
إلى ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××

٢ - في دفاتر الفرع الأجنبي:

يتم تسجيل عملية استلام النقدية من المركز الرئيسي من خلال القيد التالي:

من ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××
إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	××

وقد يقوم الفرع الأجنبي كل فترة بإرسال مبالغ نقدية إلى المركز الرئيسي، وهنا يتم إثبات ذلك بقيود عكس قيود الإرسال كما يلي:

١ - في دفاتر المركز الرئيسي:

من ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××
إلى ح/ جاري الفرع	××

٢ - في دفاتر الفرع الأجنبي:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	××
إلى ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××

وفي بعض الأحيان قد يقوم المركز الرئيسي بإرسال نقدية إلى الفرع الأجنبي لكنها لم تصل بعد حتى نهاية السنة المالية، وهنا يتم توسط حساب معلق يسمى

ح/ نقدية بالطريق يجعل مديناً بقيمة تلك النقدية، ويجعل ح/ جاري المركز الرئيسي دائناً.

وعندما تصل النقدية يتم تسوية الحساب المعلق في ح/ النقدية وذلك بموجب القيود التالية:

من ح/ النقدية بالطريق	××
إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	××

عند وصول النقدية:

من ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××
إلى ح/ نقدية بالطريق	××

وعلى الوجه الآخر، عندما يقوم الفرع الأجنبي بإرسال بعض المبالغ النقدية إلى المركز الرئيسي ولم تصل بعد حتى نهاية السنة المالية، هنا يتم توسيط حساب معلق يسمى ح/ نقدية بالطريق يجعل مديناً بقيمة النقدية ويجعل ح/ جاري الفرع دائناً.

وعندما تصل النقدية يتم تسوية الحساب المعلق في ح/ النقدية، وذلك بموجب القيود التالية:

من ح/ نقدية بالطريق	××
إلى ح/ جاري الفرع	××

×× من ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)

×× إلى ح/ نقدية بالطريق

(ج) التسجيل المحاسبي للمعاملات الخاصة بالبضاعة:

قد يقوم المركز الرئيسي بإرسال بضاعة إلى الفرع الأجنبي، وهنا تثار إحدى المشكلات المحاسبية المتعلقة بالتسويق، وهي مشكلة تسعير تلك البضاعة المرسلة للفرع الأجنبي.

وفي الواقع نجد أنه أحياناً قد يتم تسعير تلك البضاعة المرسلة للفرع الأجنبي بالتكلفة، وقد يتم تسعيرها بسعر يزيد عن التكلفة، وسوف يتم التعرض لكيفية المعالجة المحاسبية لكل حالة في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي والفرع الأجنبي وذلك كما يلي:

أولاً: تسعير البضاعة المرسلة للفرع الأجنبي بالتكلفة:

قد يقوم المركز الرئيسي بتسعير البضاعة المرسلة للفرع الأجنبي بالتكلفة وهنا يتم التسجيل في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي، والفرع الأجنبي كما يلي:

١ - في دفاتر المركز الرئيسي:

×× من ح/ جاري الفرع

×× إلى ح/ البضاعة المرسلة للفروع

٢- في دفاتر الفرع الأجنبي:

×× من حـ/ البضاعة الواردة من المركز

الرئيسي

×× إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

ثانياً: تسعير البضاعة المرسلة للفرع الأجنبي بسعر يزيد عن التكلفة:

قد يقوم المركز الرئيسي بتسعير البضاعة المرسلة إلى الفرع الأجنبي بسعر يزيد عن التكلفة، وهنا يظهر في دفاتر المركز الرئيسي حساب يسمى "حساب تسوية الفرع" ويجعل دائناً بقيمة الزيادة عن التكلفة، أما في دفاتر الفرع فيتم تسجيل البضاعة الواردة إليه بالسعر المعلي وذلك كما يلي:

١- في دفاتر المركز الرئيسي:

×× من حـ/ جاري الفرع

إلى مذكورين

×× حـ/ البضاعة المرسلة للفروع (بالتكلفة)

×× حـ/ تسوية الفرع

٢- في دفاتر الفرع الأجنبي:

×× من حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي (بالسعر المعلي)

×× إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

وقد يقوم الفرع الأجنبي برد جزء من البضاعة المرسلة إليه من المركز الرئيسي، وهنا يتم تسجيل ذلك محاسبياً بقيود عكس قيود الإرسال سواءً في حالة تسعير البضاعة بالتكلفة أو بسعر يزيد عن التكلفة وذلك كما يلي:

أولاً: رد جزء من البضاعة المسعرة بالتكلفة إلى المركز الرئيسي:**١ - في دفاتر المركز الرئيسي:**

×× من حـ/ البضاعة المرسله للفروع

×× إلى حـ/ جاري الفرع

٢ - في دفاتر الفرع الأجنبي:

×× من حـ/ جاري المركز الرئيسي

×× إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

ثانياً: رد جزء من البضاعة المسعرة بسعر يزيد عن التكلفة إلى المركز الرئيسي:**١ - في دفاتر المركز الرئيسي:**

من مذكورين

×× حـ/ البضاعة المرسله للفروع (بالتكلفة)

×× حـ/ تسوية الفرع

×× إلى حـ/ جاري الفرع

٢ - في دفاتر الفرع الأجنبي:

×× من حـ/ جاري المركز الرئيسي

×× إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي (بالسعر

المعلي)

وفي نهاية السنة المالية يتم إقفال حـ/ البضاعة المرسله للفروع في دفاتر المركز الرئيسي بأن يجعل مدينياً، وحـ/ المتاجرة دائناً وبذلك يتم فصل البضاعة المرسله للفروع عن باقي البضاعة في المركز الرئيسي وذلك بموجب القيد التالي:

×× من ح/ البضاعة المرسلّة للفروع
×× إلى ح/ المتاجرة

وعلى الجانب الآخر، ففي دفاتر الفرع الأجنبي يتم إقفال "ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي" بأن يجعل دائناً و"ح/ المتاجرة" مديناً بموجب القيد التالي:

×× من ح/ المتاجرة
×× إلى ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

ويلاحظ أنه في بعض الأحيان قد تكون البضاعة المرسلّة من المركز الرئيسي إلى الفرع الأجنبي مازالت بالطريق ولم تصل بعد حتى نهاية السنة المالية وفي هذه الحالة يتم توسط حساب معلق يسمى بحساب بضاعة واردة بالطريق في دفاتر الفرع الأجنبي يجعل مديناً بقيمة تلك البضاعة، بينما يجعل حساب جاري المركز الرئيسي دائناً، وعندما تصل البضاعة للفرع يتم تسوية الحساب المعلق في حساب بضاعة واردة من المركز الرئيسي، وذلك بموجب القيود التالية:

×× من ح/ بضاعة واردة بالطريق
×× إلى ح/ جاري المركز
الرئيسي

عند وصول البضاعة:

×× من ح/ بضاعة واردة من المركز الرئيسي
×× إلى ح/ بضاعة بالطريق

وقد تكون البضاعة المرتدة من الفرع الأجنبي إلى المركز الرئيسي لم تصل بعد للمركز الرئيسي حتى نهاية السنة المالية، هنا يتم توسيط حساب معلق يسمى حساب بضاعة مرتدة بالطريق في دفاتر المركز الرئيسي يجعل مدينًا بقيمة البضاعة المرتدة، بينما يجعل حساب الفرع دائنًا، وعندما تصل تلك البضاعة إلى المركز الرئيسي يتم تسوية الحساب المعلق في حساب بضاعة مرتدة من الفرع، وذلك بموجب القيود التالية:

×× من ح/ بضاعة مرتدة بالطريق

×× إلى ح/ جاري الفرع

عند وصول البضاعة:

×× من ح/ بضاعة مرتدة من الفرع

×× إلى ح/ بضاعة مرتدة بالطريق

(د) التسجيل المحاسبي للمعاملات الخاصة بالمصروفات:

قد يقوم المركز الرئيسي بسداد بعض المصروفات لحساب الفرع الأجنبي، وهنا يتم التسجيل في دفاتر المركز الرئيسي والفرع الأجنبي كما يلي:

١ - في دفاتر المركز الرئيسي:

×× من ح/ جاري الفرع

×× إلى ح/ النقدية/ المصروف

٢ - في دفاتر الفرع الأجنبي:

×× من ح/ المصروف

×× إلى ح/ جاري المركز الرئيسي

مثال رقم (١) :

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة التوحيد، وأحد فروعها بالمملكة العربية السعودية خلال عام ٢٠١٥:

- (١) في ١/١ قام المركز الرئيسي بإرسال ما يلي إلى الفرع.
أثاث بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه مصري، نقدية بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه مصري، بضاعة مقومة بالتكلفة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه مصري.
- (٢) في ٣/١٥ قام الفرع برد جزء من البضاعة المرسله له من المركز الرئيسي بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مصري.
- (٣) في ٥/٢٠ قام المركز الرئيسي بسداد مصروف إيجار لحساب الفرع بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه مصري بشيك.
- (٤) في ٨/٣٠ قام الفرع بإرسال نقدية إلى المركز الرئيسي بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه مصري.
- (٥) في ١٢/٢١ قام المركز الرئيسي بإرسال بضاعة إلى الفرع مقومة بالتكلفة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه مصري، ولم تصل البضاعة بعد حتى نهاية السنة المالية.

المطلوب:

- أولاً: إثبات قيود اليومية اللازمة بدفاتر كلاً من المركز الرئيسي وفرع الشركة بالمملكة العربية السعودية.
- ثانياً: تصوير ح/ جاري الفرع (السعودية) في دفاتر المركز الرئيسي. وكذلك ح/ جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع.

علماً بأن أسعار صرف الجنيه المصري كانت كما يلي:

في ١/١	٠,٦٤ ريال سعودي	في ٨/٣٠	٠,٦٦ ريال سعودي
في ٣/١٥	٠,٦٥ ريال سعودي	في ١٢/٢١	٠,٦٣ ريال سعودي
في ٥/٢٠	٠,٦٤ ريال سعودي	في ١٢/٣١	٠,٦٥ ريال سعودي

الحل

أولاً: إثبات قيود اليومية اللازمة:

أ- في دفاتر المركز الرئيسي:

مسلسل	مدين	دائن	بيان	تاريخ
١	١٠٠٠٠٠		من ح/ جاري الفرع (السعودية) إلى مذكورين ح/ الأثاث ٥٠٠٠٠ ح/ النقدية بالخبزينة ٣٠٠٠٠ ح/ البضاعة المرسلة للفروع ٢٠٠٠٠ (إرسال بعض الأصول لفرع السعودية بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه مصري)	١/١
٢	٦٠٠٠	٦٠٠٠	من ح/ البضاعة المرتدة من الفروع إلى ح/ جاري الفرع (السعودية) (بضاعة مرتدة من فرع السعودية بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مصري)	٣/١٥
٣	٤٠٠٠	٤٠٠٠	من ح/ جاري الفرع (السعودية) إلى ح/ النقدية بالبنك (سداد مصروف إيجار لحساب فرع السعودية بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه مصري)	٥/٢٠

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٨/٣٠	من ح/ النقدية بالبنك إلى ح/ جاري الفرع (السعودية) (استلام نقدية من فرع السعودية بشيك بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه مصري)	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	٤
١٢/٢١	من ح/ جاري الفرع (السعودية) إلى ح/ البضاعة المرسله للفروع (إرسال بضاعة لفرع السعودية بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه مصري)	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٥

ب- في دفاتر فرع السعودية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
١/١	من مذكورين ح/ الأثاث ح/ النقدية بالخزينة ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (استلام بعض الأصول من المركز الرئيسي بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٤ ريال سعودي)	٦٤٠٠٠	٣٢٠٠٠ ١٩٢٠٠ ١٢٨٠٠	١
٣/١٥	من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى ح/ البضاعة المرتدة للمركز الرئيسي (بضاعة مرتدة للمركز الرئيسي بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ ريال سعودي)	٣٩٠٠	٣٩٠٠	٢

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٥/٢٠	من ح/ مصروف الإيجار إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (إثبات مصروف الإيجار الذي سددته المركز الرئيسي لحساب الفرع بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه ٠,٦٤ ريال سعودي)	٢٥٦٠	٢٥٦٠	٣
٨/٣٠	من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى ح/ النقدية بالبنك (إرسال نقدية للمركز الرئيسي بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٦ ريال سعودي)	١٠٥٦٠	١٠٥٦٠	٤
١٢/٣١	من ح/ بضاعة واردة بالطريق إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (إثبات بضاعة بالطريق لم تصل بعد بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ ريال سعودي)	١٣٠٠	١٣٠٠	٥

ثانياً:

أ- تصوير ح/ جاري الفرع (السعودية) بدفاتر المركز الرئيسي:

ح/ جاري الفرع (السعودية)

ريال سعودي	جنيه مصري	ريال سعودي	جنيه مصري
من ح/ البضاعة المرتدة من الفروع	٣٩٠٠	٦٠٠٠	إلى مذكورين
من ح/ النقدية بالبنك	١٠٥٦٠	١٦٠٠٠	ح/ الأثاث ٣٢٠٠٠ ٥٠٠٠٠
			ح/ النقدية بالخزينة ١٩٢٠٠ ٣٠٠٠٠
			ح/ البضاعة المرسله ١٢٨٠٠ ٢٠٠٠٠
			للفروع
			إلى ح/ النقدية بالبنك ٢٥٦٠ ٤٠٠٠
الرصيد في ٢٠١٥/١٢/٣١	٥٣٤٠٠	٨٤٠٠٠	إلى ح/ البضاعة ١٣٠٠ ٢٠٠٠
			المرسله للفروع
	٦٧٨٦٠	١٠٦٠٠٠	٦٧٨٦٠ ١٠٦٠٠٠

ب-تصوير ح/ جاري المركز الرئيسي في دفاتر فرع السعودية:

ح/ جاري المركز الرئيسي

من مذكورين		إلى ح/ البضاعة المرتدة للمركز الرئيسي	٣٩٠٠
ح/ الأثاث	٣٢٠٠٠	إلى ح/ النقدية بالبنك	١٠٥٦٠
ح/ النقدية بالخزينة	١٩٢٠٠		
ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي	١٢٨٠٠		
من ح/ مصروف الإيجار	٢٥٦٠		
	٦٦٥٦٠	رصيد مرحل	٥٢١٠٠
رصيد منقول	٥٢١٠٠	الرصيد في ٢٠١٥/١٢/٣١	٥٣٤٠٠
من ح/ بضاعة واردة بالطريق	١٣٠٠	(وهو نفس الرصيد الظاهر في ح/ جاري الفرع)	
	٥٣٤٠٠		٥٣٤٠٠

مثال رقم (٢) :

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة الاتحاد العربية ومقره القاهرة وبين أحد فروعها في دولة الإمارات خلال عام ٢٠١٧:

- (١) في ١/١ قام المركز الرئيسي بإرسال أثاث قيمته ٢٨٠٠٠ جنيه مصري، نقدية تبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه مصري بشيك للفرع.
- (٢) في ١/٢٠ قام المركز الرئيسي بإرسال بضاعة للفرع مقومة بسعر يزيد عن التكلفة بمقدار ١٠% (علماً بأن تكلفة تلك البضاعة تقدر بـ ٢٠٠٠٠ جنيه مصري).
- (٣) في ٤/٢٥ قام الفرع بإرسال نقدية قيمتها ١٥٠٠٠ جنيه مصري للمركز الرئيسي.
- (٤) في ٨/٢٠ قام المركز الرئيسي بسداد مصروفات إدارية لحساب الفرع بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه مصري بشيك.
- (٥) في ١٢/٢ قام الفرع بإرسال نقدية للمركز الرئيسي تبلغ ١٢٠٠٠ جنيه مصري، ولم تصل حتى نهاية السنة المالية.

المطلوب:

أولاً: إثبات قيود اليومية في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي وفرعه بدولة الإمارات.

ثانياً: تصوير ح/ جاري الفرع (الإمارات) في دفاتر المركز الرئيسي

وكذلك ح/ جاري المركز الرئيسي بـ دفاتر الفرع.

علماً بأن أسعار صرف الجنيه المصري كانت كما يلي:

في ١/١	٠,٦٣ درهم إماراتي	في ٨/٢٠	٠,٦٥ درهم إماراتي
في ١/٢٠	٠,٦٤ درهم إماراتي	في ١٢/٢	٠,٦٤ درهم إماراتي
في ٤/٢٥	٠,٦٨ درهم إماراتي		

الحل

تهيء للحل:

سعر البضاعة المحولة من المركز الرئيسي للفرع =

$$20000 + 20000 \times \frac{10}{100} = 22000 \text{ ج. م}$$

أولاً: إثبات قيود اليومية اللازمة:

أ- بدفاتر المركز الرئيسي بالقاهرة:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
١/١	من ح/ جاري الفروع (الإمارات) إلى مذكورين ح/ الأثاث ح/ النقدية بالبنك (إرسال أثاث ونقدية بشيك للفرع)	٢٨٠٠٠ ٤٠٠٠٠	٦٨٠٠٠	١
١/٢٠	من ح/ جاري الفرع (الإمارات) إلى مذكورين ح/ البضاعة المرسله للفروع (بالتكلفة) ح/ تسوية الفرع (الإمارات) (إرسال بضاعة للفرع مقومة بسعر يزيد عن التكلفة)	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠	٢٢٠٠٠	٢
٤/٢٥	من ح/ النقدية بالخزينة إلى ح/ جاري الفرع (الإمارات) (استلام نقدية من الفرع)	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٣

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٨/٢٠	من ح/ جاري الفرع (الإمارات) إلى ح/ النقدية بالبنك (سداد مصروفات إدارية بشيك لحساب الفرع)	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٤
١٢/٣١	من ح/ نقدية بالطريق إلى ح/ جاري الفرع (الإمارات) (إثبات نقدية بالطريق لم تصل للمركز الرئيسي بعد)	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٥

ب- في دفاتر فرع الإمارات:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
١/١	من مذكورين ح/ الأثاث ح/ النقدية بالبنك إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (استلام أثاث ونقدية بشيك من المركز الرئيسي بمبلغ ٦٨٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٣ درهم إماراتي)	٤٢٨٤٠	١٧٦٤٠ ٢٥٢٠٠	١
١/٢٠	من ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (استلام بضاعة من المركز الرئيسي بسعر يزيد عن التكلفة بمقدار ١٠% بمبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٤ درهم إماراتي)	١٤٠٨٠	١٤٠٨٠	٢

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٤/٢٥	من حـ/ جاري المركز الرئيسي إلى حـ/ النقدية بالخبزينة (إرسال نقدية للمركز الرئيسي بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٨ درهم إماراتي)	١٠٢٠٠	١٠٢٠٠	٣
٨/٢٠	من حـ/ المصروفات الإدارية إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي (إثبات المصروفات الإدارية التي سددتها المركز الرئيسي لحساب الفرع بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ درهم إماراتي)	٥٢٠٠	٥٢٠٠	٤
١٢/٢	من حـ/ جاري المركز الرئيسي إلى حـ/ النقدية بالخبزينة (إرسال نقدية للمركز الرئيسي بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٤ درهم إماراتي)	٧٦٨٠	٧٦٨٠	٥

ثانياً:

أ- تصوير ح/ جاري الفرع (الإمارات) بدفاتر المركز الرئيسي:

ح/ جاري الفرع (الإمارات)

جنيه مصري	درهم إماراتي	جنيه مصري	درهم إماراتي
إلى مذكورين		من ح/ النقدية بالخزينة	١٥٠٠٠
ح/ الأثاث	١٧٦٤٠		١٠٢٠٠
ح/ النقدية بالبنك	٢٥٢٠٠		
إلى مذكورين			
ح/ البضاعة المرسلة للفروع	١٢٨٠٠		
ح/ تسوية الفرع (الإمارات)	١٢٨٠		
إلى ح/ النقدية بالبنك	٥٢٠٠	رصيد مرحل	٨٣٠٠٠
	٦٢١٢٠		٥١٩٢٠
			٩٨٠٠٠
رصيد منقول	٥١٩٢٠	من ح/ نقدية بالطريق	١٢٠٠٠
		الرصيد في	٧٦٨٠
		٢٠١٧/١٢/٣١	٤٤٢٤٠
	٨٣٠٠٠		٥١٩٢٠

ب- تصوير ح/ جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع:

ح/ جاري المركز الرئيسي

من مذكورين		إلى ح/ النقدية بالخزينة	١٠٢٠٠
ح/ الأثاث	١٧٦٤٠		
ح/ النقدية بالبنك	٢٥٢٠٠		
		إلى ح/ النقدية بالخزينة	٧٦٨٠
من ح/ البضاعة الواردة من			
المركز الرئيسي	١٤٠٨٠		
من ح/ المصروفات الإدارية	٥٢٠٠		
		الرصيد في ٢٠١٧/١٢/٣١	٤٤٢٤٠
		(وهو يطابق رصيد ح/ جاري	
		الفرع)	
	٦٢١٢٠		٦٢١٢٠

رابعاً: المعالجة المحاسبية لمعاملات الفروع الأجنبية مع الفروع الأخرى:

عندما يكون للمنشأة عدة فروع في دول أجنبية، فإنها قد تسمح لفروعها بتحويل جزء من البضاعة أو الأصول الأخرى فيما بينها، وفي هذه الحالة فإنه يتم إثبات هذه التحويلات بين الفروع وبعضها البعض بطريقتين:

الطريقة الأولى: في ظل هذه الطريقة يتم إثبات التحويلات مباشرة فيما بين الفرعين، حيث تظهر القيود الخاصة بعملية التحويل في دفاتر الفرعين الذين تم التحويل بينهما ففي دفاتر الفرع المحول يجعل حـ/ جاري الفرع المحول إليه مدينًا، وفي دفاتر الفرع المحول إليه يجعل حـ/ جاري الفرع المحول دائنًا، بينما لا تظهر أي قيود خاصة بعملية التحويل في دفاتر المركز الرئيسي.

الطريقة الثانية: في ظل هذه الطريقة يتم توسيط حـ/ جاري المركز الرئيسي حيث يتم إثبات القيود الخاصة بعملية التحويل في دفاتر كلاً من الفرع المحول، والفرع المحول إليه، والمركز الرئيسي كما يلي:

(١) في دفاتر الفرع الذي قام بالتحويل (الفرع المحول):

حيث يجعل حـ/ جاري المركز الرئيسي مدينًا بقيمة التحويل، وحـ/ الأصل المحول دائنًا.

(٢) في دفاتر الفرع المحول إليه:

حيث يجعل حـ/ الأصل المحول مدينًا، وحـ/ جاري المركز الرئيس دائنًا.

(٣) في دفاتر المركز الرئيسي:

حيث يجعل حـ/ جاري الفرع المحول إليه مدينًا، وحـ/ جاري الفرع المحول دائنًا.

ومن الأفضل استخدام الطريقة الثانية خاصة في حالة عدم وجود معاملات مستمرة بين الفروع التي تم التحويل بينها، حيث أن إتباع الطريقة الأولى يحتاج إلى إجراء عدة تسويات عند إعداد القوائم المالية الموحدة على مستوى المنشأة ككل.

وتتمثل أهم عمليات التحويل بين الفروع الأجنبية فيما يلي:

(١) تحويل بضاعة بين الفروع.

(٢) تحويل نقدية بين الفروع.

(أ) المعالجة المحاسبية لعمليات تحويل البضاعة بين الفروع الأجنبية:

قد تكون عملية التحويل بين الفروع الأجنبية متعلقة بتحويل بضاعة، وفي هذه الحالة تختلف المعالجة المحاسبية في حالة ما إذا كانت البضاعة المحولة مسعرة بالتكلفة أو كانت مسعرة بسعر يزيد عن التكلفة، وفي كلتا الحالتين يتم إضافة مصروفات التحويل مثل مصروفات الشحن وغيرها إلى تكلفة البضاعة، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

١ - تحويل البضاعة بين الفروع الأجنبية بالتكلفة:

في هذه الحالة يتحمل الفرع الأجنبي المحول إليه البضاعة بتكلفة تلك البضاعة مضافاً إليها مصاريف الشحن التي كان سيتم تحملها إذا تم إرسال البضاعة مباشرة من المركز الرئيسي إلى الفرع المحول إليه.

وعلى ذلك، فلن يتحمل الفرع المحول إليه البضاعة بقيمة الزيادة في مصروفات الشحن الناتجة عن إرسال البضاعة من المركز الرئيسي إلى الفرع المحول إليه أولاً ثم إرسالها مرة أخرى من الفرع المحول إلى الفرع المحول إليه، ويقوم المركز الرئيسي

بتحمل تلك الزيادة في مصاريف الشحن، حيث أنه يعد مسؤولاً عنها نتيجة عدم إرساله البضاعة مباشرة إلى الفرع المحول إليه البضاعة.

مثال:

- في ٢٠١٦/٣/١ قام المركز الرئيسي لشركة الإخلاص بالقاهرة، بإرسال بضاعة إلى فرعه بالمملكة العربية السعودية تكلفتها ١٥٠٠٠ جنيه مصري، وبلغت مصروفات الشحن ٧٠٠ ج.

- في ٢٠١٦/٣/١٥ طلب المركز الرئيسي من الفرع تحويل تلك البضاعة إلى فرعه بدولة الكويت حيث بلغت مصاريف الشحن من فرع السعودية إلى فرع الكويت ٤٠٠ جنيه مصري، مع العلم بأن مصاريف شحن البضاعة من المركز الرئيسي إلى فرع الكويت مباشرة تبلغ ٦٠٠ جنيه مصري، كما أن أسعار صرف الجنيه المصري مقابل الريال السعودي، والدينار الكويتي كانت كما يلي:

دينار كويتي	ريال سعودي	
٠,٠٤	٠,٦٣	في ٢٠١٦/٣/١
٠,٠٥	٠,٦٥	في ٢٠١٦/٣/١٥

المطلوب:

أولاً: إثبات ماسبق في دفاتر كلاً من المركز الرئيسي، فرع السعودية، فرع الكويت.

الحل

تهيد للحل:

يتم حساب الزيادة في مصاريف الشحن نتيجة عدم إرسال البضاعة مباشرة من المركز الرئيسي إلى فرع الكويت كما يلي:

٧٠٠ ج	مصاريف الشحن من المركز الرئيسي إلى فرع السعودية
٤٠٠ ج	+ مصاريف الشحن من فرع السعودية إلى فرع الكويت
١١٠٠ ج	إجمالي مصاريف الشحن الفعلية
٦٠٠ ج	- مصاريف الشحن المباشر من المركز الرئيسي لفرع الكويت
٥٠٠ ج	الزيادة في مصاريف الشحن (ويحملها المركز الرئيسي)

أولاً: إثبات القيود في دفاتر المركز الرئيسي:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٣/١	من حـ/ جاري الفرع (السعودية) إلى مذكورين حـ/ البضاعة المرسله للفروع حـ/ النقدية بالخزينة (إرسال بضاعة لفرع السعودية بالتكلفة بمبلغ ١٥٧٠٠ جنيه مصري)	١٥٠٠٠ ٧٠٠	١٥٧٠٠	١
٣/١٥	من مذكورين حـ/ جاري الفرع (الكويت) حـ/ مصاريف الشحن الإضافية إلى حـ/ جاري الفرع (السعودية) (تحويل البضاعة من فرع السعودية إلى فرع الكويت مع تحمل مصاريف الشحن الإضافية)	١٦١٠٠	١٥٦٠٠ ٥٠٠	٢

ثانياً: إثبات القيود في دفاتر فرع السعودية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٣/١	من مذكورين ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن من المركز الرئيسي إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (استلام بضاعة من المركز الرئيسي بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه مصري، وإثبات مصاريف الشحن بمبلغ ٧٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٣ ريال سعودي)	٩٨٩١	٩٤٥٠ ٤٤١	١
٣/١٥	من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى مذكورين ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن من المركز الرئيسي ح/ النقدية بالخزينة (مصاريف شحن لفرع الكويت) (إثبات تحويل البضاعة إلى فرع الكويت، وسداد مصاريف الشحن لحساب المركز الرئيسي، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ ريال سعودي)	٩٤٥٠ ٤٤١ ٢٦٠	١٠١٥١	٢

ثالثاً: إثبات القيود في دفاتر فرع الكويت:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٣/١٥	من مذكورين ح/ بضاعة واردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن من المركز الرئيسي إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (استلام بضاعة محولة من فرع السعودية تكلفتها ١٥٠٠٠ جنيه مصري، مصاريف شحن ٦٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٠٥ دينار كويتي)	٧٨٠	٧٥٠ ٣٠	١

٢- تحويل البضاعة بين الفروع الأجنبية بسعر يزيد عن التكلفة:

في بعض الأحيان قد يتم تسعير البضاعة المحولة بين الفروع الأجنبية بسعر يزيد عن التكلفة، وفي هذه الحالة تتأثر حسابات التسوية الخاصة بالفروع التي تم التحويل بينها وكذلك الحسابات المتعلقة بتلك الفروع في دفاتر المركز الرئيسي.

مثال :

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة النور ومقره القاهرة وبين فرعي الشركة بالإمارات، والمملكة العربية السعودية خلال عام ٢٠١٧:

- في ٤/٢٠ قام المركز الرئيسي للشركة بإرسال بضاعة تكلفتها ٥٠٠٠ جنيه مصري إلى فرع الشركة بالإمارات مقومة بسعر البيع وهو ٧٠٠٠ جنيه مصري، وقد بلغت مصاريف الشحن ٣٠٠ جنيه مصري.

- في ٥/١٧ طلب المركز الرئيسي من فرع الشركة بالإمارات تحويل نصف البضاعة التي سبق إرسالها إليه إلى فرع الشركة بالسعودية، وقد بلغت مصاريف الشحن ما يعادل ١٠٠ جنيه مصري.

مع العلم أن مصاريف الشحن للبضاعة المحولة إذا تم إرسالها من المركز الرئيسي بالقاهرة إلى فرع السعودية مباشرة تبلغ ٢٠٠ جنيه مصري.

وقد كانت أسعار صرف الجنيه المصري مقابل الدرهم الإماراتي، والريال السعودي كما يلي:

ريال سعودي	درهم إماراتي	
٠,٦٣	٠,٦٥	في ٤/٢٠
٠,٦٤	٠,٦٧	في ٥/١٧

المطلوب:

إثبات قيود اليومية اللازمة في دفاتر كلاً من: المركز الرئيسي، فرع الإمارات، فرع السعودية.

الحل

أولاً: إثبات قيود اليومية في دفاتر المركز الرئيسي بالقاهرة:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٤/٢٠	من ح/ جاري الفرع (الإمارات) إلى مذكورين ح/ البضاعة المرسلّة للفروع (بالتكلفة) ح/ تسوية الفرع (الإمارات) ح/ مصاريف الشحن (إرسال بضاعة إلى فرع الإمارات تكلفتها ٥٠٠٠ جنيه مقومة بسعر البيع ٧٠٠٠ جنيه، مصاريف الشحن ٣٠٠ جنيه)	٥٠٠٠ ٢٠٠٠ ٣٠٠	٧٣٠٠	١
٥/١٧	من مذكورين ح/ جاري الفرع (السعودية) ح/ مصاريف الشحن الإضافية إلى ح/ جاري الفرع (الإمارات) (إثبات تحويل نصف قيمة البضاعة المقومة بسعر البيع من فرع الإمارات إلى فرع السعودية مع تحمل المركز الرئيسي لمصاريف الشحن الإضافية)	٣٧٠٠	٣٦٥٠ ٥٠	٢
	من ح/ تسوية الفرع (الإمارات) إلى ح/ تسوية الفرع (السعودية)	١٠٠٠ ١٠٠٠	١٠٠٠	

مسلل	مدين	دائن	بيان	تاريخ
			(إثبات تخفيض حساب تسوية الفرع الإمارات بنصيب البضاعة المحولة من الربح، وتعلية حساب تسوية فرع السعودية بنفس القيمة)	

ملاحظات:

(١) في تاريخ إرسال البضاعة إلى فرع الإمارات المقومة بسعر البيع، تم تحميل حـ/ تسوية فرع الإمارات بالفرق بين سعر البيع والتكلفة.

(٢) في تاريخ تحويل البضاعة من فرع الإمارات إلى فرع السعودية، تم تحميل فرع السعودية بقيمة نصف البضاعة المقومة بسعر البيع (٣٥٠٠ ج) بالإضافة إلى مصاريف الشحن كما لو كانت البضاعة مرسله له مباشرة من المركز الرئيسي بالقاهرة (٢٠٠).

تم حساب مصاريف الشحن الإضافية التي تحملها المركز الرئيسي، كما يلي:

مصاريف شحن البضاعة المحولة من المركز الرئيسي إلى ١٥٠ ج	
فرع الإمارات (٣٠٠ × ٠,٥)	
+ مصاريف شحن البضاعة المحولة من فرع الإمارات ١٠٠ ج	
إلى فرع السعودية	
إجمالي مصاريف الشحن الفعلية	٢٥٠ ج
- مصاريف شحن البضاعة إذا تم تحويلها مباشرة من المركز الرئيسي إلى فرع السعودية	٢٠٠ ج
مصاريف الشحن الإضافية التي يتحملها المركز الرئيسي	٥٠ ج

(٣) تم حساب نصيب البضاعة المحولة من الربح المضاف إلى التكلفة كما يلي:

$$١٠٠٠ \text{ جنيه} = ٠,٥ \times (٥٠٠٠ - ٧٠٠٠)$$

ثانياً: إثبات قيود اليومية في دفاتر فرع الشركة بالإمارات:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٤/٢٠	من مذكورين ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (بضاعة واردة من المركز الرئيسي مقومة بسعر البيع ٧٠٠٠ جنيه مصري، ومصاريف الشحن ٣٠٠ جنيهه مصري، وسعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ درهم إماراتي)	٤٧٤٥	٤٥٥٠ ١٩٥	١
٥/١٧	من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى مذكورين ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن ح/ النقدية بالخرينة (مصاريف الشحن إلى فرع السعودية) (إثبات تحويل نصف البضاعة المقومة بسعر البيع إلى فرع السعودية مع تحميل المركز الرئيسي بها وبمصاريف الشحن إلى الفرع المحول إليه)	٢٢٧٥ ٩٨ ٦٧	٢٤٤٠	٢

ثالثاً: إثبات قيود اليومية في دفاتر فرع الشركة بالسعودية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين	مسلسل
٥/١٧	من مذكورين ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ح/ مصاريف الشحن إلى ح/ جاري المركز الرئيسي (إثبات البضاعة المحولة من فرع الإمارات إلى فرع السعودية مقومة بسعر البيع ٣٥٠٠ جنيه مصري، مصاريف شحن مباشرة ٢٠٠ جنيه مصري، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٤ ريال سعودي)	٢٣٦٨	٢٢٤٠ ١٢٨	١

(ب) المعالجة المحاسبية لعمليات تحويل النقدية بين الفروع الأجنبية:

قد يطلب المركز الرئيسي من أحد فروعه الأجنبية تحويل بعض المبالغ النقدية إلى فرع آخر، وفي هذه الحالة يتم إثبات قيود اليومية الخاصة بعملية التحويل في دفاتر كلاً من الفرع الذي قام بالتحويل، والفرع المحول إليه، وكذلك في دفاتر المركز الرئيسي وذلك كما يلي:

١- في دفاتر الفرع الأجنبي الذي قام بالتحويل (الفرع المحول):

يجعل ح/ جاري المركز الرئيسي مدينًا بقيمة النقدية المحولة وح/ النقدية دائنًا، وذلك بموجب القيد التالي:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	××
إلى ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××

٢- في دفاتر الفرع المحول إليه:

يجعل ح/ النقدية مدينًا بقيمة النقدية المحولة، وح/ جاري المركز الرئيسي دائنًا، وذلك بموجب القيد التالي:

من ح/ النقدية (بالخزينة / بالبنك)	××
إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	××

٣- في دفاتر المركز الرئيسي:

يجعل ح/ الفرع المحول إليه النقدية مدينًا بقيمة النقدية المحولة، وح/ الفرع الذي قام بالتحويل دائنًا، وذلك بموجب القيد التالي:

من حـ/ جاري الفرع المحول إليه ××
إلى حـ/ جاري الفرع المحول ××

مثال:

في المثال السابق، بفرض أنه في ٥/٢٨ طلب المركز الرئيسي من فرع الشركة بالمملكة العربية السعودية تحويل ما يعادل ٤٠٠٠ جنيه مصري إلى فرع الشركة بالإمارات، مع العلم أن سعر صرف الجنيه المصري في ذلك التاريخ كان كما يلي:

ريال سعودي	درهم إماراتي	
٠,٦٥	٠,٦٨	في ٢٠١٦/٣/١

المطلوب:

إثبات قيود اليومية اللازمة لتسجيل العملية السابقة في دفاتر كلاً من فرع السعودية، وفرع الإمارات، والمركز الرئيسي بالقاهرة.

الحل

أولاً: في دفاتر فرع السعودية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٥/٢٨	من حـ/ جاري المركز الرئيسي إلى حـ/ النقدية بالخزينة (تحويل نقدية قيمتها ٤٠٠٠ جنيه مصري إلى فرع الإمارات سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٥ ريال سعودي)	٢٦٠٠	٢٦٠٠

ثانياً: في دفاتر فرع الإمارات:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٥/٢٨	من حـ/ النقدية بالخزينة إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي (استلام نقدية قيمتها ٤٠٠٠ جنيه مصري من فرع السعودية، سعر صرف الجنيه المصري ٠,٦٨ درهم إماراتي)	٢٧٢٠	٢٧٢٠

ثالثاً: في دفاتر المركز الرئيسي:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٥/٢٨	من حـ/ جاري الفرع (الإمارات) إلى حـ/ جاري الفرع (السعودية) (إثبات تحويل نقدية قيمتها ٤٠٠٠ جنيه مصري من فرع السعودية إلى فرع الإمارات)	٤٠٠٠	٤٠٠٠

خامساً: إعداد القوائم المالية للفروع الأجنبية:

في نهاية السنة المالية يقوم كل فرع من الفروع الأجنبية بإعداد القوائم المالية الخاصة به مثل اي منشأة مستقلة، ويتم ترحيل نتيجة نشاطه من ربح أو خسارة إلى ح/ جاري المركز الرئيسي باعتباره بديلاً عن ح/ رأس المال.

وبعد إعداد القوائم المالية للفرع الأجنبي، يقوم الفرع بإرسال صورة من ميزان المراجعة والقوائم المالية التي أعدها إلى المركز الرئيسي لكي يتم إعداد القوائم المالية الموحدة على مستوى المنشأة ككل.

وبناء على ذلك يتم تسجيل القيود التالية في دفاتر الفرع الأجنبي:

يتم ترحيل نتيجة نشاط الفرع من أرباح أو خسائر إلى ح/ جاري المركز الرئيسي وذلك كم يلي:

■ في حالة تحقيق أرباح:

من ح/ قائمة الدخل	××
إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	××

■ في حالة تحقيق خسائر:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	××
إلى ح/ قائمة الدخل	××

مثال:

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة لفرع إحدى الشركات المصرية بدولة الإمارات عن عام ٢٠١٧

(بالدرهم الإماراتي)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أراضي	٨٠٠٠٠	
مباني	١٢٠٠٠٠	
أثاث	٥٠٠٠٠	
مدينون	٤٠٠٠٠	
دائنون		٣٠٠٠٠
نقدية	٥٠٠٠٠	
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٣٠٠٠٠	
مشتريات	٧٠٠٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٨٩٦٠٠	
مبيعات		٤٠٠٠٠٠
مصروفات متنوعة	١٠٤٠٠	
إيرادات متنوعة		٢٥٥٠٠
ح/ جاري المركز الرئيسي		٨٤٥٠٠
	٥٤٠٠٠٠	٥٤٠٠٠٠

فإذا علمت أن:

(١) تم تقييم بضاعة آخر المدة في الفرع بالتكلفة بمبلغ ٢٠٠٠٠ درهم إماراتي.

(٢) تستهلك المباني بمعدل ٥% سنوياً، والأثاث بمعدل ١٠% سنوياً.

المطلوب: إعداد القوائم المالية لفرع الشركة بالإمارات عن عام ٢٠١٧.

تمهيد للحل:

إهلاك الأصول الثابتة بفرع الإمارات:

$$\text{إهلاك المباني} = ١٢٠٠٠٠ \times ٠,٠٥ = ٦٠٠٠ \text{ درهم إماراتي}$$

$$\text{إهلاك الأثاث} = ٥٠٠٠٠٠ \times ٠,١٠ = ٥٠٠٠٠ \text{ درهم إماراتي}$$

إعداد القوائم المالية لفرع الإمارات:

(أ) قائمة الدخل لفرع الإمارات (بالدرهم الإماراتي)

عن السنة المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١

٢٣٠٤٠٠	٤٠٠٠٠	المبيعات
	(١٦٩٦٠٠)	يطرح: تكلفة المبيعات (١)
		مجمّل الربح
		يطرح: المصروفات
	١١٠٠٠	إهلاك أصول ثابتة
	١٠٤٠٠	مصروفات متنوعة
٢١٤٠٠		
٢٠٩٠٠٠		
٢٥٥٠٠		يضاف: إيرادات متنوعة
٢٣٤٥٠٠		صافي الربح

- تم حساب تكلفة المبيعات لفرع الإمارات كما يلي:

٣٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
٧٠٠٠٠	+ المشتريات
٨٩٦٠٠	+ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي
١٨٩٦٠٠	
٢٠٠٠٠	- بضاعة آخر المدة
١٦٩٦٠٠	تكلفة المبيعات

(ب) قائمة المركز المالي:

قائمة المركز المالي لفرع الإمارات (بالدرهم الإماراتي)

في ٢٠١٧/١٢/٣١

الأصول		
أ- الأصول الثابتة:		
أراضي	٨.٠٠٠	١٢.٠٠٠
مباني		٦.٠٠٠
- مخصص إهلاك مباني		
	١١٤.٠٠٠	٥.٠٠٠
أثاث		٥.٠٠٠
- مخصص إهلاك أثاث		
	٤٥.٠٠٠	
إجمالي الأصول الثابتة	٢٣٩.٠٠٠	
ب- الأصول المتداولة:		
بضاعة آخر المدة	٢.٠٠٠	
مدينون	٤.٠٠٠	
نقدية	٥.٠٠٠	
إجمالي الأصول المتداولة	١١.٠٠٠	
إجمالي الأصول	٣٤٩.٠٠٠	
الالتزامات		
جاري المركز الرئيسي		
دائنون	٣١٩.٠٠٠	
	(١)	
	٣.٠٠٠	
إجمالي الالتزامات	٣٤٩.٠٠٠	

- تم تعديل رصيد ح/ جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع بصافي الربح الذي حققه الفرع خلال العام كما يلي:

ح/ جاري المركز الرئيسي

رصيد (ميزان المراجعة)	٨٤٥٠٠		
من ح/ قائمة الدخل	٢٣٤٥٠٠		
(صافي ربح العام)		رصيد مرحل ١٢/٣١	٣١٩٠٠٠
	٣١٩٠٠٠		٣١٩٠٠٠
رصيد منقول ١/١	٣١٩٠٠٠		

تمارين

تمرين رقم (١) :-

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة الاخلاص الدولية وأحد فروعها بالمملكة العربية السعودية خلال عام ٢٠١٨

- فى ١/١ قام المركز الرئيسى بارسال ما يلى الى الفرع:- أثاث بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج.م ، بضاعة مقومة بالتكلفة بمبلغ ١٥٠٠٠ ج.م ، أجهزة كمبيوتر بمبلغ ١٢٠٠٠ ج.م

- فى ٢/٢٠ قام الفرع بارسال نقدية الى المركز الرئيسى بمبلغ ٧٠٠٠ ج.م بشيك

- فى ٤/١٥ قام المركز الرئيسى بسداد مصروفات كهرباء لحساب الفرع بمبلغ ٥٠٠٠ ج.م نقداً

- فى ٦/٣٠ قام الفرع برد جزء من البضاعة المرسله له من المركز الرئيسى بمبلغ ٢٠٠٠ ج.م

- فى ١٢/٢٢ قام المركز الرئيسى بارسال نقدية بمبلغ ١٥٠٠٠ ج.م ، ولم تصل بعد حتى نهاية السنة المالية

علماً بأن أسعار صرف الجنيه المصرى مقابل الريال السعودى كما يلى:-

ريال سعودى	
٤٢ ,	- فى ٢٠٢١/١/١
٤٥ ,	- فى ٢٠٢١/٢/٢٠
٤٠ ,	- فى ٢٠٢١/٤/١٥
٤٤ ,	- فى ٢٠٢١/٦/٣٠
٤٣ ,	- فى ٢٠٢١/١٢/٢٢
٤٥ ,	- فى ٢٠٢١/١٢/٣١

المطلوب:-

أولاً : اثبات ماسبق فى دفاتر كلاً من المركز الرئيسى ، وفرع السعودية .

ثانياً: تصوير حـ / جارى فرع السعودية فى دفاتر المركز الرئيسى ، وكذلك

حـ / جارى المركز الرئيسى فى دفاتر الفرع

تمرين رقم (٢) :-

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة التوحيد الدولية وأحد فروعها بدولة الامارات خلال عام ٢٠١٩

- فى ١/١ قام المركز الرئيسى بارسال ما يلى الى الفرع:- أثاث بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج.م ، بضاعة مقومة بالتكلفة بمبلغ ١٥٠٠٠ ج.م ، أجهزة كمبيوتر بمبلغ ١٢٠٠٠ ج.م
- فى ٢/٢٠ قام الفرع بارسال نقدية الى المركز الرئيسى بمبلغ ٧٠٠٠ ج.م بشيك
- فى ٤/١٥ قام المركز الرئيسى بسداد مصروفات كهرباء لحساب الفرع بمبلغ ٥٠٠٠ ج.م نقداً
- فى ٦/٣٠ قام الفرع برد جزء من البضاعة المرسله له من المركز الرئيسى بمبلغ ٢٠٠٠ ج.م
- فى ١٢/٢٢ قام المركز الرئيسى بارسال نقدية بمبلغ ١٥٠٠٠ ج.م ، ولم تصل بعد حتى نهاية السنة المالية.

علماً بأن أسعار صرف الجنيه المصرى مقابل الدرهم الاماراتى كما يلى:-

درهم اماراتى	
٣٢,	- فى ٢٠٢١/١/١
٣٥,	- فى ٢٠٢١/٢/٢٠
٣٠,	- فى ٢٠٢١/٤/١٥
٣٤,	- فى ٢٠٢١/٦/٣٠
٣٣,	- فى ٢٠٢١/١٢/٢٢
٣٥,	- فى ٢٠٢١/١٢/٣١

المطلوب :-

أولاً : اثبات ماسبق فى دفاتر كلاً من المركز الرئيسى ، وفرع الامارات .

ثانياً: تصوير حـ / جارى فرع الامارات فى دفاتر المركز الرئيسى ، وكذلك حـ / جارى المركز الرئيسى فى دفاتر الفرع

تمرين رقم (٣) :-

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بين المركز الرئيسي لشركة الوحدة الوطنية ومقره القاهرة وبين فرع الشركة بدولة الكويت ، ودولة الامارات خلال عام ٢٠١٨ :

- فى ١/١ قام المركز الرئيسى بارسال ما يلى الى فرع الكويت: أثاث بمبلغ ٧٠٠٠٠ ج.م ، نقدية بمبلغ ٥٠٠٠٠ ج.م .
 - فى ١/٣ أرسل المركز الى فرع الكويت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠٠ ج.م مقومة بالتكلفة ، وقد بلغت مصروفات الشحن مبلغ ٨٠٠ ج.م .
 - فى ٢/١٥ قام فرع الكويت بارسال نقدية الى المركز الرئيسى بمبلغ ٢٠٠٠ ج.م بشيك .
 - فى ٣/٢٥ طلب المركز الرئيسى من فرع الكويت تحويل بضاعة الى فرع الامارات بمبلغ ٧٠٠٠ ج.م ، وقد بلغت مصروفات الشحن من فرع الكويت الى فرع الامارات مبلغ ٧٠٠ ج.م ، مع العلم أن مصاريف الشحن المباشر من المركز الرئيسى الى فرع الامارات تبلغ ٩٠٠ ج.م .
- وقد بلغت أسعار صرف الجنيه المصرى مقابل الدينار الكويتى ، والدرهم الاماراتى ما يلى :-

دولة	دينار كويتي	درهم اماراتى
- فى ٢٠٢١/١/١	,٠٣	,٤٣
- فى ٢٠٢١/١/٣	,٠٥	,٤٥
- فى ٢٠٢١/٢/١٥	,٠٦	,٤٤
- فى ٢٠٢١/٣/٢٥	,٠٤	,٤٧

المطلوب :

- أولاً : اثبات ماسبق فى دفاتر كلاً من المركز الرئيسى ، فرع الكويت ، فرع الامارات .
- ثانياً: تصوير حـ / جارى الفرع(الكويت) فى دفاتر المركز الرئيسى .

٢ / الفصل الثاني
ترجمة القوائم المالية
للفروع الأجنبية وإعداد القوائم
المالية الموحدة

مقدمة

نظراً لأن المنشأة ذات الفروع الأجنبية تعد بمثابة وحدة واحدة مهما تعددت فروعها خارج الدولة، لذلك من الضروري قيام تلك المنشأة بإعداد قوائم مالية موحدة لكل من المركز الرئيسي والفروع الأجنبية التابعة لها، من أجل بيان نتائج نشاط المنشأة كوحدة واحدة مع الغير حتى يتحقق مزيد من الإفصاح المحاسبي عن نشاط تلك المنشأة وفروعها.

وحيث أن الفروع الأجنبية – كما سبق القول – تقوم بتسجيل معاملاتها بعملة الدولة التي تمارس فيها نشاطها، فإنه من أجل إعداد القوائم المالية الموحدة للمركز الرئيسي ولجميع فروع المنشأة خارج الدولة، فإنه يجب أولاً القيام بترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية إلى ما يعادلها بالعملة المحلية للدولة التي يوجد بها المركز الرئيسي للمنشأة، وبذلك يتم إعداد القوائم المالية الموحدة باستخدام وحدة نقدية متجانسة.

ولذلك ففي هذا الفصل سوف يتم التعرض لما يلي:

أولاً: ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية.

ثانياً: إعداد القوائم المالية الموحدة للمنشأة ذات الفروع الأجنبية.

أولاً: ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية:

(أ) مفهوم عملية الترجمة:

تعرف عملية الترجمة بأنها عملية حسابية لتحويل المقاييس التي تمت في نطاق نسق أو نظام معين للقياس، إلى مقاييس في نطاق نسق أو نظام آخر للقياس.

وبذلك فإن ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية تعني تعديل القيم والبنود الخاصة بالقوائم المالية للفرع والتي تم قياسها بوحدات أجنبية إلى ما يقابلها باستخدام العملة المحلية للدولة التي يمارس المركز الرئيسي نشاطه فيها.

وهناك اختلاف بين مفهوم ترجمة العملة الأجنبية، وتحويل العملة الأجنبية فبينما تشير عملية تحويل العملة إلى التبادل المادي للعملات الأجنبية، فإن عملية ترجمة العملة تعني مجرد تغيير التعبير النقدي للحساب، من عملة دولة معينة إلى ما يعادلها من عملة دولة أخرى دون أن يحدث تبادل مادي للعملتين.

وعند القيام بترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية لابد من التأكد من أنها تطبق نفس المبادئ والسياسات المحاسبية التي يطبقها المركز الرئيسي عند إعداد القوائم المالية لأن عملية الترجمة لا تعالج الفروق الناتجة عن إتباع مبادئ وسياسات محاسبية مختلفة.

ويتم استخدام سعر الصرف كوحدة قياس تتم على أساسها عملية الترجمة، فهو يمثل سعر الوحدة من النقد الأجنبي مقوماً بوحدات من العملة المحلية.

وحتى تحقق عملية الترجمة هدفها يجب أن تتصف بالحياد بمعنى ألا يؤدي القيام بعملية الترجمة إلى إيجاد علاقات جديدة، ولا تنطوي على أي تحيز ومن ثم

يجب استخدام طريقة الترجمة التي تؤدي إلى الاحتفاظ بالخصائص الكمية الأصلية للبنود المراد ترجمتها.

(ب) المقومات الأساسية لعملية الترجمة:

هناك العديد من المقومات الأساسية التي تحكم عملية ترجمة القوائم المالية الأجنبية، وتتمثل أهم هذه المقومات فيما يلي:

(١) طبيعة الوحدة الاقتصادية الأجنبية:

من المقومات الأساسية لعملية ترجمة القوائم المالية الأجنبية تحديد طبيعة الوحدة الاقتصادية الأجنبية التي يتم ترجمة قوائمها المالية، حيث يتوقف ذلك على طبيعة العلاقة بينها وبين الوحدة الاقتصادية الأم، فقد تكون العلاقة بينهما مباشرة (مفهوم الملكية) عندما يكون من حق الوحدة الاقتصادية الأم اتخاذ القرارات الخاصة باستخدام موارد الوحدة الاقتصادية الأجنبية، وقد تكون العلاقة بينهما غير مباشرة (مفهوم الوحدة الاقتصادية) عندما يكون من حق الوحدة الاقتصادية الأجنبية توجيه مواردها الاقتصادية.

ومن الجدير بالذكر أن معظم طرق الترجمة اعتبرت العلاقة بين الوحدة الاقتصادية الأجنبية والوحدة الاقتصادية الأم هي علاقة مباشرة حيث اعتبرت أن الوحدة الاقتصادية الأجنبية هي امتداد للوحدة الاقتصادية الأم، ومصدراً للتدفقات النقدية التي تأخذ شكل تحويلات يتم حسابها بعملة الدولة التي توجد بها الوحدة الاقتصادية الأم.

(٢) أساس الترجمة:

يتعلق أساس الترجمة بصفة أساسية بطريقة الترجمة التي يتم اختيارها، حيث يجب أن يتم إعادة التعبير عن نتائج القياس المحاسبي المختلفة التي تمت بالعملية الأجنبية إلى ما يماثلها بالعملية المحلية دون أن يتم تعديل أساس القياس ذاته.

(٣) معامل الترجمة:

يقصد بمعامل الترجمة، المعامل أو المعدل الذي يستخدم في تعديل البنود المختلفة بالقوائم المالية الأجنبية إلى ما يعادلها بالعملية المحلية ويتمثل هذا المعامل في معدل الصرف أو سعر الصرف الذي يتم اختياره في ظل طريقة الترجمة التي يتم اختيارها.

ثانياً: خطوات ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية:

هناك عدة خطوات يتم إتباعها لإتمام عملية الترجمة للقوائم المالية للفروع الأجنبية وتتمثل هذه الخطوات فيما يلي:

- ١- يقوم الفرع الأجنبي بإرسال ميزان المراجعة الخاص به والذي تم إعداده باستخدام عملة الدولة التي يمارس نشاطه فيها إلى المركز الرئيسي.
- ٢- يقوم المركز الرئيسي باختيار إحدى طرق الترجمة حيث يتم ترجمة كل رصيد من أرصدة ميزان المراجعة إلى ما يعادله بالعملية المحلية للدولة التي يوجد بها المركز الرئيسي، باستخدام سعر الصرف المناسب.
- ٣- بعد ترجمة أرصدة ميزان المراجعة باستخدام سعر الصرف المناسب، فإنه في حالة ظهور فرق بين مجموع الأرصدة المدينة ومجموع الأرصدة

الدائنة في ميزان المراجعة، فإن هذا الفرق يعتبر بمثابة أرباح ترجمة إذا ظهر في الجانب الدائن، بينما إذا ظهر الفرق في الجانب المدين فإنه يعتبر بمثابة خسائر ترجمة.

٤- بالنسبة لأرصدة الحسابات المتقابلة أو العكسية، وهي الحسابات التي يقابلها حسابات أخرى معادلة لها في دفاتر المركز الرئيسي فإنه يتم ترجمتها باستخدام أرصدة الحسابات المقابلة لها في دفاتر المركز الرئيسي التي تم قياسها باستخدام العملة المحلية للدولة التي يمارس المركز الرئيسي نشاطه فيها.

وتتمثل الحسابات المتقابلة أو العكسية فيما يلي:

✍ ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي يقابله ح/ البضاعة المرسلة إلى الفروع.

✍ ح/ متحصلات نقدية من المركز الرئيسي يقابله ح/ مدفوعات نقدية إلى الفروع.

✍ ح/ مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي يقابله ح/ متحصلات نقدية من الفروع.

✍ ح/ جاري المركز الرئيسي يقابله ح/ جاري الفرع الأجنبي.

فعلى سبيل المثال إذا كان رصيد ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي يساوي ٦٥٠٠ ريال سعودي في دفاتر الفروع الأجنبية وكان رصيد ح/ الباعة المرسلة إلى الفروع يساوي ١٠٠٠٠ جنيه مصري في دفاتر المركز الرئيسي.

فإنه عند ترجمة ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي إلى العملة المحلية يتم تقييمه بـ ١٠٠٠٠ جنيه مصري وهي القيمة المماثلة لقيمة رصيد ح/ البضاعة المرسل إلى الفروع (الحساب العكسي) في دفاتر المركز الرئيسي بالعملة المحلية.

ثالثاً: طرق ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية:

توجد عدة طرق يمكن استخدامها لترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية، حيث تقوم المنشآت ذات الفروع الأجنبية باختيار طريقة الترجمة التي تناسبها ويمكن استعراض أهم تلك الطرق على النحو التالي:

(١) طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة:

وتقوم هذه الطريقة على أساس التفرقة عند الترجمة بين البنود المتداولة والبنود غير المتداولة في قائمة المركز المالي.

وتتم عملية الترجمة وفقاً لهذه الطريقة كما يلي:

✍ بالنسبة للأصول المتداولة والالتزامات قصيرة الأجل يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد القوائم المالية.

✍ بالنسبة للأصول الثابتة والالتزامات طويلة الأجل وحقوق الملكية يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي أي سعر الصرف السائد وقت شراء الأصل أو نشأة الالتزام.

✍ بالنسبة للمصروفات والإيرادات يتم ترجمتها على أساس متوسط أسعار الصرف خلال الفترة المالية، ماعدا إهلاك الأصول الثابتة يتم ترجمته باستخدام سعر الصرف التاريخي.

يتم معالجة فروق الترجمة كما يلي:

إذا تحققت خسائر الترجمة فإنها تظهر بقائمة الدخل على أنها خسارة حدثت

في نفس الفترة المالية.

إذا تحققت أرباح للترجمة فإنها تضاف للأرباح المحتجزة وتظهر بقائمة

المركز المالي، وذلك لتغطية خسائر الترجمة التي قد تحدث في الفترات

التالية.

وتتماز تلك الطريقة بالسهولة في الاستخدام، لكنها تعرضت لعدة انتقادات

من أهمها: أنها تقوم بتصنيف الأصول والالتزامات إلى عناصر متداولة وأخرى

غير متداولة، وهذا لا يعد معياراً لتحديد معامل الترجمة المناسب، حيث أن عملية

الترجمة ترتبط أساساً بالقياس المحاسبي وليس بعملية الإفصاح التي يتم من خلالها

التصنيف إلى عناصر متداولة وغير متداولة.

فعلى سبيل المثال فإن مخزون آخر المدة برغم أنه أحد الأصول الملموسة

إلا أنه طبقاً لهذه الطريقة تم معاملته بطريقة تختلف عن باقي الأصول الثابتة

الملموسة.

مثال:

فيما يلي ميزان المراجعة لفرع الشركة المصرية المتحدة بدولة الكويت

في ٢٠١٦/١٢/٣١:

(بالدينار الكويتي)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أراضي	٣٠٠٠٠٠	
مباني	٢٠٠٠٠٠	
مخصص إهلاك مباني		٦٠٠٠٠
مدينون	٤٠٠٠٠	
نقدية	٦٠٠٠٠	
مبيعات		٢٥٠٠٠٠
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٣٠٠٠٠	
مشتريات	٤٠٠٠٠	
دائنون		٣٥٠٠٠
أوراق دفع		٢٥٠٠٠
متحصلات نقدية من المركز الرئيسي		٢٠٠٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٥٠٠٠٠	
ح/ جاري المركز الرئيسي		٣٨٠٠٠٠
مصروفات متنوعة	٥٠٠٠٠	
	٧٧٠٠٠٠	٧٧٠٠٠٠

فإذا علمت أن:

- (١) يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ١٥٠٠٠ دينار كويتي.
- (٢) يتم إهلاك المباني بمعدل ١٠% (قسط ثابت).
- (٣) كانت أرصدة الحسابات المتقابلة (العكسية) في دفاتر المركز الرئيسي كما يلي:

ح/ بضاعة مرسله للفروع	٦٠٠٠٠٠ جنية مصري
ح/ متحصلات نقدية من الفروع	١٠٢٠٠٠٠ جنية مصري
ح/ مدفوعات نقدية للفروع	٤١٢٠٠٠ جنية مصري
ح/ جاري الفرع (الكويت)	٧٨٢٨٠٠٠ جنية مصري
- (٤) أن أسعار صرف الدينار الكويتي كانت كما يلي:

✍️ السعر التاريخي للدينار الكويتي يعادل ٢٠,٥ جنية مصري.
✍️ السعر الجاري للدينار الكويتي في ١٢/٣١ يعادل ٢٠,٧ جنية مصري.
✍️ متوسط سعر الصرف للدينار الكويتي يعادل ٢٠,٣ جنية مصري.

المطلوب:

- أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع الشركة بالكويت بالعملة المحلية للمركز الرئيسي بمصر بإتباع طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة في الترجمة.
- ثانياً: إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي لفرع الكويت بالعملة المحلية.

الحل

أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع الكويت بالعملة المحلية:

بالجنيه المصري		سعر الصرف	بالدينار الكويتي		بيان
أرصدة دائنة	أرصدة مدينة		أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	
	٦١٥.٠٠٠	٢٠,٥		٣.٠٠٠	أراضي
	٤١.٠٠٠	٢٠,٥		٢.٠٠٠	مباني
١٢٣.٠٠٠		٢٠,٥	٦.٠٠٠		مخصص إهلاك مباني
	٨٢٨.٠٠٠	٢٠,٧		٤.٠٠٠	مدينون
	١٢٤٢.٠٠٠	٢٠,٧		٦.٠٠٠	نقدية
٥.٧٥.٠٠٠		٢٠,٣	٢٥.٠٠٠		مبيعات
	٦.٠٠٠	مقابل		٣.٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
	٨١٢.٠٠٠	٢٠,٣		٤.٠٠٠	مشتريات
٧٢٤٥.٠٠		٢٠,٧	٣٥.٠٠٠		دائنون
٥١٧٥.٠٠		٢٠,٧	٢٥.٠٠٠		أوراق دفع
٤١٢.٠٠٠		مقابل	٢.٠٠٠		متحصلات نقدية من المركز الرئيسي
	١.٢.٠٠٠	مقابل		٥.٠٠٠	مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي
٧٨٢٨.٠٠٠		مقابل	٣٨.٠٠٠		ح/ جاري المركز الرئيسي
	١.١٥.٠٠٠	٢٠,٣		٥.٠٠٠	مصرفات متنوعة
	٢.٠٠٠				خسائر ترجمة (متمم)
١٥٧٦٧.٠٠٠	١٥٧٦٧.٠٠٠		٧٧.٠٠٠	٧٧.٠٠٠	مجموع

ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع الكويت بالعملة المحلية:

بيان	بالدينار الكويتي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
مبيعات	٢٥٠٠٠٠	٢٠,٣	٥٠٧٥٠٠٠
<u>يطرح: تكلفة المبيعات</u>	-		-
بضاعة أول المدة	٣٠٠٠٠		٦٠٠٠٠٠
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٤٠٠٠٠	٢٠,٣	٨١٢٠٠٠
بضاعة مشتراه	(١٥٠٠٠)	٢٠,٧	(٣١٠٥٠٠)
(-) بضاعة آخر المدة	(٥٥٠٠٠)		(١١٠١٥٠٠)
مجمّل الربح	١٩٥٠٠٠		٣٩٧٣٥٠٠
(-) مصروف إهلاك مباني	(٢٠٠٠٠)	٢٠,٥	(٤١٠٠٠٠)
(-) مصروفات متنوعة	(٥٠٠٠٠)	٢٠,٣	(١٠١٥٠٠٠)
أرباح النشاط	١٢٥٠٠٠		٢٥٤٨٥٠٠
(-) خسائر الترجمة			(٢٠٠٠٠)
صافي أرباح الفرع	١٢٥٠٠٠		٢٥٢٨٥٠٠

إعداد قائمة المركز المالي لفرع الكويت:

بيان	بالدينار الكويتي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
<u>أصول ثابتة:</u>			
أراضي	٣٠٠٠٠٠	٢٠,٥	٦١٥٠٠٠٠
مباني	٢٠٠٠٠٠	٢٠,٥	٤١٠٠٠٠٠
(-) مخصص إهلاك مباني	(٨٠٠٠٠)	٢٠,٥	(١٦٤٠٠٠٠)
مجموع الأصول الثابتة	٤٢٠٠٠٠		٨٦١٠٠٠٠
<u>أصول متداولة:</u>			
بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠	٢٠,٧	٣١٠٥٠٠
مدينون	٤٠٠٠٠	٢٠,٧	٨٢٨٠٠٠
نقدية	٦٠٠٠٠	٢٠,٧	١٢٤٢٠٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٥٠٠٠٠	مقابل	١٠٢٠٠٠٠
	١٦٥٠٠٠		٣٤٠٠٥٠٠
مجموع الأصول	٥٨٥٠٠٠		١٢٠١٠٥٠٠
<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>			
دائنون	٣٥٠٠٠	٢٠,٧	٧٢٤٥٠٠
أوراق دفع	٢٥٠٠٠	٢٠,٧	٥١٧٥٠٠
متحصلات نقدية من المركز الرئيسي	٢٠٠٠٠	مقابل	٤١٢٠٠٠
ح/ جاري المركز الرئيسي	٣٨٠٠٠٠	مقابل	٧٨٢٨٠٠٠
أرباح الفرع	١٢٥٠٠٠		٢٥٢٨٥٠٠
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	٥٨٥٠٠٠		١٢٠١٠٥٠٠

(٢) طريقة البنود النقدية وغير النقدية:

ظهرت هذه الطريقة نتيجة للانتقادات التي وجهت للطريقة السابقة. وطبقاً لهذه الطريقة يتم ترجمة بنود القوائم المالية الأجنبية كما يلي:

✍ بالنسبة للأصول والالتزامات النقدية والتي يتم التعبير عنها بوحدات نقدية ثابتة من العملة الأجنبية مثل النقدية، المدينين، الدائنين، فإنه يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد القوائم المالية.

✍ بالنسبة للأصول والالتزامات غير النقدية يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي عند نشأة هذه البنود.

✍ بالنسبة لبنود قائمة الدخل يتم ترجمتها باستخدام متوسط سعر الصرف خلال الفترة المالية، ماعدا ما يرتبط بالبنود غير النقدية مثل الإهلاك والمخزون حيث يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي.

✍ بالنسبة لأرباح وخسائر الترجمة فيتم معالجتها في قائمة الدخل عن العام الذي حدثت فيه، حيث تظهر ضمن بنود الإيرادات والمصروفات.

وتتميز هذه الطريقة بأنها عالجت عيوب الطريقة السابقة وخاصة فيما يتعلق بالمخزون الذي كانت تقوم بترجمته باستخدام سعر الصرف الجاري بالرغم من أنه يتم تقويمه بالتكلفة التاريخية. بالإضافة إلى أن هذه الطريقة تقوم بترجمة الالتزامات طويلة الأجل بأسعار الصرف الجارية مثل الالتزامات قصيرة الأجل.

ورغم ذلك، فإن هذه الطريقة قد واجهت بعض الانتقادات والتي من أهمها "أنه طبقاً لهذه الطريقة يتم ترجمة الأصول الثابتة والمخزون باستخدام سعر الصرف التاريخي بينما يتم ترجمة الالتزامات قصيرة الأجل وطويلة الأجل باستخدام سعر الصرف الجاري مما قد يؤدي إلى تشويه العلاقة بين هذه البنود نتيجة القيام بعملية الترجمة".

مثال:

فيما يلي ميزان المراجعة لأحد فروع الشركة المصرية لتجارة الأغذية
في المملكة العربية السعودية:
(بالريال السعودي)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
مباني	٨٠٠٠٠	
أثاث	٣٥٠٠٠	
مدينين	١٧٠٠٠	
نقدية	٣٨٠٠٠	
بنك	٣٥٠٠٠	
بضاعة أول المدة	٤٣٠٠	
مبيعات		٧٥٠٠٠
مشتريات	٦٧٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٥٠٠٠	
قروض طويلة الأجل		١٠٠٠٠
دائنين		١٣٠٠٠
إيجار دائن		٨٠٠٠
أجور	١٤٠٠٠	
مصروفات عمومية	٥٠٠٠	
ح/ جاري المركز الرئيسي		١٤٠٠٠٠
مدفوعات نقدية للمركز الرئيسي	٦٠٠٠	
	٢٤٦٠٠٠	٢٤٦٠٠٠

فإذا علمت أن:

- (١) تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ٥٠٠٠ ريال سعودي.
- (٢) يتم إهلاك بمعدل ٥%، الأثاث بمعدل ١٠% (قسط ثابت).
- (٣) كانت أرصدة الحسابات المتقابلة في دفاتر المركز الرئيسي كما يلي:

د/ بضاعة مرسله للفروع	٧٨٠٠ جنيه مصري
د/ جاري الفرع (السعودية)	٢١٧٠٠٠ جنيه مصري
د/ متحصلات نقدية من الفروع	٩٢٤٠ جنيه مصري
- (٤) كانت أسعار صرف الريال السعودي مقابل الجنيه المصري كما يلي:

سعر الصرف التاريخي ١,٥٤.	سعر الصرف الجاري ١,٦٠.
متوسط سعر الصرف خلال العام ١,٥٦.	

المطلوب:

- أولاً: إعداد ميزان المراجعة لفرع الشركة بالسعودية بالعملة المحلية للمركز الرئيسي بمصر بإتباع طريقة البنود النقدية وغير النقدية في الترجمة.
- ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع السعودية وكذلك قائمة المركز المالي بالعملة المحلية.

الحل

أولاً: إعداد ميزان المراجعة لفرع السعودية بالعملة المحلية:

بالجنيه المصري		سعر الصرف	بالريال السعودي		بيان
أرصدة دائنة	أرصدة مدينة		أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	
	١٢٣٢٠٠	١,٥٤		٨٠٠٠٠	مباني
	٥٣٩٠٠	١,٥٤		٣٥٠٠٠	أثاث
	٢٧٢٠٠	١,٦٠		١٧٠٠٠	مدينين
	٦٠٨٠٠	١,٦٠		٣٨٠٠٠	نقدية
	٥٦٠٠٠	١,٦٠		٣٥٠٠٠	بنك
	٦٦٢٢	١,٥٤		٤٣٠٠	بضاعة أول المدة
١١٧٠٠٠		١,٥٦	٧٥٠٠٠		مبيعات
	١٠٤٥٢	١,٥٦		٦٧٠٠	مشتريات
	٧٨٠٠	مقابل		٥٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
١٦٠٠٠		١,٦٠	١٠٠٠		قروض طويلة الأجل
٢٠٨٠٠		١,٦٠	١٣٠٠٠		دائنين
١٢٤٨٠		١,٥٦	٨٠٠٠		إيجار دائن
	٢١٨٤٠	١,٥٦		١٤٠٠٠	أجور
	٧٨٠٠	١,٥٦		٥٠٠	مصرفات عمومية
٢١٧٠٠٠		مقابل	١٤٠٠٠٠		ح/ جاري مركز الرئيسي
	٩٢٤٠	مقابل		٦٠٠٠	مدفوعات نقدية للمركز الرئيسي
١٥٧٤					أرباح ترجمة (متمم)
٣٨٣٢٨٠	٣٨٣٢٨٠		٢٤٦٠٠٠	٢٤٦٠٠٠	

ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع السعودية بالعملة المحلية:

بيان	بالريال السعودي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
مبيعات	٧٥٠٠٠	١,٥٦	١١٧٠٠٠
<u>يطرح:</u> تكلفة المبيعات			
بضاعة أول المدة	٤٣٠٠	١,٥٤	٦٦٢٢
(+) بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٥٠٠٠	مقابل	٧٨٠٠
(+) مشتريات	٦٧٠٠	١,٥٦	١٠٤٥٢
(-) بضاعة آخر المدة	(٥٠٠٠)	١,٥٤	(٧٧٠٠)
مجمّل الربح	١١٠٠٠		١٧١٧٤
<u>يطرح:</u> المصروفات	٦٤٠٠٠		٩٩٨٢٦
مصروف إهلاك مباني	(٤٠٠٠)	١,٥٤	(٦١٦٠)
مصروف إهلاك أثاث	(٣٥٠٠)	١,٥٤	(٥٣٩٠)
أجور	(١٤٠٠٠)	١,٥٦	(٢١٨٤٠)
مصروفات عمومية	(٥٠٠٠)	١,٥٦	(٧٨٠٠)
<u>يضاف:</u> إيرادات أخرى			
إيجار دائن	٨٠٠٠	١,٥٦	١٢٤٨٠
أرباح النشاط	٤٥٥٠٠		٧١١١٦
(+) أرباح الترجمة			١٥٧٤
صافي أرباح الفرع	٤٥٥٠٠		٧٢٦٩٠

إعداد قائمة المركز المالي لفرع السعودية بالعملة المحلية:

بيان	بالريال السعودي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
الأصول:			
أصول ثابتة:			
مباني	٨٠٠٠٠	١,٥٤	١٢٣٢٠٠
(-) مخصص إهلاك مباني	(٤٠٠٠)	١,٥٤	(٦١٦٠)
أثاث	٣٥٠٠٠	١,٥٤	٥٣٩٠٠
(-) مخصص إهلاك أثاث	(٣٥٠٠)	١,٥٤	(٥٣٩٠)
مجموع الأصول الثابتة	١٠٧٥٠٠		١٦٥٥٥٠
أصول متداولة:			
بضاعة آخر المدة	٥٠٠٠	١,٥٤	٧٧٠٠
مدنيين	١٧٠٠٠	١,٦٠	٢٧٢٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٦٠٠٠	مقابل	٩٢٤٠
نقدية	٣٨٠٠٠	١,٦٠	٦٠٨٠٠
بنك	٣٥٠٠٠	١,٦٠	٥٦٠٠٠
مجموع الأصول المتداولة	١٠١٠٠٠		١٦٠٩٤٠
مجموع الأصول	٢٠٨٥٠٠		٣٢٦٤٩٠
الالتزامات وحقوق الملكية:			
دائنين	١٣٠٠٠	١,٦٠	٢٠٨٠٠
قروض طويلة الأجل	١٠٠٠٠	١,٦٠	١٦٠٠٠
ح/ جاري المركز الرئيسي	١٤٠٠٠٠	مقابل	٢١٧٠٠٠
أرباح الفرع	٤٥٥٠٠		٧٢٦٩٠
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	٢٠٨٥٠٠		٣٢٦٤٩٠

(٣) الطريقة الزمنية:

تعتمد هذه الطريقة على اعتبار مؤداه أن اختيار معامل الترجمة يجب أن يتم في ضوء المحافظة على أساس القياس المحاسبي المستخدم عند إعداد القوائم المالية، بحيث لا يؤدي تطبيق طريقة الترجمة المختارة إلى حدوث تحيز تحقيقاً لمعيار الحياد عند إجراء عملية الترجمة.

وفي ضوء هذه الطريقة، تتم عملية الترجمة كما يلي:

✍ بالنسبة لعناصر الأصول والالتزامات النقدية يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد القوائم المالية.

✍ بالنسبة لعناصر الأصول والالتزامات غير النقدية يتم تصنيفها إلى فئتين:

الأولى: عناصر يتم تقويمها بالتكلفة التاريخية مثل الأصول الثابتة، وهذه العناصر يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي.

الثانية: عناصر يتم تقويمها بسعر السوق الجاري أو القيمة الاستبدالية أو القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلاً، وهذه العناصر يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري وذلك مثل المخزون في حالة تقويمه بسعر السوق يتضمن ترجمته باستخدام سعر الصرف الجاري، أما إذا تم تقويمه بالتكلفة فيتم ترجمته باستخدام سعر الصرف التاريخي.

✍ بالنسبة لعناصر الإيرادات والمصروفات يتم ترجمتها باستخدام متوسط سعر الصرف خلال الفترة المالية، ماعدا العناصر المرتبطة بأصل أو التزام فيتم استخدام نفس أساس الترجمة الذي تم استخدامه بالنسبة للأصل أو الالتزام وذلك مثل الإهلاك.

✍ بالنسبة لأرباح وخسائر الترجمة فيتم الاعتراف بها في الفترة التي حدثت فيها فتظهر في قائمة الدخل الخاصة بتلك الفترة.

وبذلك يمكن القول أن هذه الطريقة تتشابه مع طريقة البنود النقدية وغير النقدية باستثناء المخزون حيث يترجم على حسب طريقة تقويمه.

(٤) طريقة سعر الصرف الجاري:

في ظل هذه الطريقة فإنه يتم استخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد القوائم المالية من أجل ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية، ومن ثم فإن عملية الترجمة تتم كما يلي:

✍ بالنسبة لعناصر الأصول والالتزامات النقدية يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد القوائم المالية وذلك فيما عدا حقوق المساهمين حيث يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي.

✍ بالنسبة لعناصر الإيرادات والمصروفات يتم ترجمتها باستخدام متوسط سعر الصرف خلال الفترة المالية.

✍ بالنسبة لعناصر الإيرادات والمصروفات التي تتعلق بأصل أو التزام يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري الذي تم استخدامه في ترجمة الأصل أو الالتزام.

✍ بالنسبة لأرباح وخسائر الترجمة، فإنها لا تظهر بقائمة الدخل عند تحديد صافي الربح، بل يتم إثباتها في حساب مستقل يظهر ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

ولقد أوصى بهذه الطريقة كل من معهد المحاسبين القانونيين بالانجلترا وويلز وكذلك مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، نظراً لأن هذه الطريقة تتمتع بسهولة الاستخدام لأنها تعتمد على سعر صرف واحد وهو سعر الصرف الجاري كما أنها تتماشى مع التغيرات الاقتصادية، لكن يوجه لهذه الطريقة خروجها عن مبدأ التكلفة التاريخية.

مثال:

فيما يلي ميزان المراجعة لفرع شركة الإتحاد المصرية في دولة قطر
في ٢٠١٧/١٢/٣١:

(بالريال القطري)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أصول ثابتة	٤٠٠٠٠٠	
مخصص إهلاك أصول ثابتة		٤٠٠٠٠
مدينون	٢٥٠٠٠	
نقدية	٨٠٠٠٠	
دائنون		٣٢٠٠٠
مبيعات		١٦٥٠٠٠
مشتريات	٤٥٠٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٣٠٠٠٠	
مصروفات متنوعة	٦٠٠٠٠	
إيرادات متنوعة		٨٣٠٠٠
متحصلات من المركز الرئيسي		٢٠٠٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٦٠٠٠٠	
ح/ جاري المركز الرئيسي		٣٦٠٠٠٠
	٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠

فإذا علمت أن:

(١) تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ٢٥٠٠٠ ريال قطري.

(٢) أن الأصول الثابتة تشمل أراضي بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ريال قطري، مباني بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ريال قطري ويتم إهلاك المباني بمعدل ٥% (قسط ثابت).

(٣) أن الحسابات المتقابلة في دفاتر المركز الرئيسي كانت كما يلي:

٤٧١٠٠	ح/ البضاعة المرسلة إلى الفروع
٩٤٨٠٠	ح/ متحصلات نقدية من الفروع
٣١٢٠٠	ح/ مدفوعات نقدية إلى الفروع
٥٧٦٠٠٠	ح/ جاري الفرع (قطر)

(٤) أن أسعار صرف الريال القطري مقابل الجنيه المصري كانت كما يلي:

سعر الصرف التاريخي ١,٥٧ جنيه مصري.
سعر الصرف الجاري ١,٦٣ جنيه مصري.
متوسط سعر الصرف خلال الفترة ١,٥٥ جنيه مصري.

المطلوب:

أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع قطر بالعملة المحلية للمركز الرئيسي بمصر باستخدام طريقة سعر الصرف الجاري.

ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع قطر بالعملة المحلية، وكذلك قائمة المركز المالي للفرع.

الحل

أولاً: إعداد ميزان المراجعة لفرع قطر بالعملة المحلية:

بالجنيه المصري		سعر الصرف	بالريال القطري		بيان
أرصدة دائنة	أرصدة مدينة		أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	
	٦٥٢٠٠٠	١,٦٣		٤٠٠٠٠٠	أصول ثابتة
٦٥٢٠٠		١,٦٣	٤٠٠٠٠		مخصص إهلاك أصول ثابتة
	٤٠٧٥٠	١,٦٣		٢٥٠٠٠	مدينون
	١٣٠٤٠٠	١,٦٣		٨٠٠٠٠	نقدية
٥٢١٦٠		١,٦٣	٣٢٠٠٠		دائنون
٢٥٥٧٥٠		١,٥٥	١٦٥٠٠٠		مبيعات
	٦٩٧٥٠	١,٥٥		٤٥٠٠٠	مشتريات
	٤٧١٠٠	مقابل		٣٠٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
	٩٣٠٠٠	١,٥٥		٦٠٠٠٠	مصروفات متنوعة
١٢٨٦٥٠		١,٥٥	٨٣٠٠٠		إيرادات متنوعة
٣١٢٠٠		مقابل	٢٠٠٠٠		متحصلات من المركز الرئيسي
	٩٤٨٠٠	مقابل		٦٠٠٠٠	مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي
٥٧٦٠٠٠		مقابل	٣٦٠٠٠٠		ح/ جاري المركز الرئيسي
١٨٨٤٠					أرباح ترجمة (متمم)
١١٢٧٨٠٠	١١٢٧٨٠٠		٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	

ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع قطر بالعملة المحلية:

بيان	بالريال القطري	سعر الصرف	بالجنيه المصري
مبيعات	١٦٥.٠٠٠	١,٥٥	٢٥٥٧٥٠
<u>يطرح:</u> تكلفة المبيعات	-		
بضاعة أول المدة	-		
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	٣٠.٠٠٠	مقابل	٤٧١٠٠
مشتريات	٤٥.٠٠٠	١,٥٥	٦٩٧٥٠
(-) بضاعة آخر المدة	(٢٥.٠٠٠)	١,٦٣	(٤٠٧٥٠)
مجمّل الربح	٥.٠٠٠		٧٦١٠٠
<u>يطرح:</u> المصروفات	١١٥.٠٠٠		١٧٩٦٥٠
مصروف إهلاك المباني	(١٠.٠٠٠)	١,٦٣	(١٦٣٠٠)
مصروفات متنوعة	(٦.٠٠٠)	١,٥٥	(٩٣.٠٠٠)
<u>يضاف:</u> إيرادات متنوعة	٨٣.٠٠٠	١,٥٥	١٢٨٦٥٠
صافي أرباح الفرع	١٢٨.٠٠٠		١٩٩.٠٠٠

ثالثاً: إعداد قائمة المركز المالي لفرع قطر بالعملة المحلية:

بيان	بالريال السعودي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
الأصول:			
<u>أصول ثابتة:</u>			
أصول ثابتة	٤٠٠٠٠٠	١,٦٣	٦٥٢٠٠٠
(-) مخصص إهلاك أصول ثابتة	(٥٠٠٠٠)	١,٦٣	(٨١٥٠٠)
مجموع الأصول الثابتة	٣٥٠٠٠٠		٥٧٠٥٠٠
<u>الأصول المتداولة:</u>			
بضاعة آخر المدة	٢٥٠٠٠	١,٦٣	٤٠٧٥٠
مدينون	٢٥٠٠٠	١,٦٣	٤٠٧٥٠
ح/مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٦٠٠٠٠	مقابل	٩٤٨٠٠
نقدية	٨٠٠٠٠	١,٦٣	١٣٠٤٠٠
مجموع الأصول المتداولة	١٩٠٠٠٠		٣٠٦٧٠٠
مجموع الأصول	٥٤٠٠٠٠		٨٧٧٢٠٠
<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>			
دائنون	٣٢٠٠٠	١,٦٣	٥٢١٦٠
ح/متحصلات نقدية من المركز الرئيسي	٢٠٠٠٠	مقابل	٣١٢٠٠
ح/جاري المركز الرئيسي	٣٦٠٠٠٠	مقابل	٥٧٦٠٠٠
أرباح الفرع	١٢٨٠٠٠		١٩٩٠٠٠
أرباح الترجمة			١٨٨٤٠
	٥٤٠٠٠٠		٨٧٧٢٠٠

ثانياً: إعداد القوائم المالية الموحدة للمنشأة وفروعها الأجنبية:

بعد أن يتم ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية، يتم بعد ذلك إعداد القوائم المالية الموحدة على مستوى المنشأة وكافة فروعها الأجنبية كوحدة واحدة، حيث تظهر القوائم المالية الموحدة نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشأة ككل وذلك من أجل تلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية لتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرارات المختلفة.

وبذلك يمكن القول بأن إعداد القوائم المالية الموحدة يتم لأغراض الإفصاح الخارجي بصفة أساسية، لأن إعداد القوائم المالية للمركز الرئيسي وكذلك إعداد القوائم المالية للفروع الأجنبية يفي فقط باحتياجات الاستخدام الداخلي في مجال الرقابة واتخاذ القرارات داخل المنشأة.

ونظراً لأن القوائم المالية الموحدة توضح نتائج أعمال المنشأة وفروعها الأجنبية كوحدة واحدة، لذلك يتم استبعاد أثر العمليات المتبادلة بين المركز الرئيسي والفروع الأجنبية أو بين الفروع وبعضها البعض، لأن تلك العمليات عبارة عن مجرد تحويلات داخلية يجب استبعادها من أجل إظهار نتائج الأعمال والمركز المالي بشكل دقيق.

وبناء على ذلك، فإنه عند إعداد القوائم المالية الموحدة يتم استبعاد أرصدة بعض الحسابات مثل:

ح/ جاري الفرع "الأجنبي".

ح/ جاري المركز الرئيسي.

ح/ البضاعة المرسلة للفرع.

ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي.

ومن أجل إجراء عملية الاستبعاد والتسوية اللازمة، يتم إعداد ورقة عمل حيث يتم تقسيمها إلى ثلاثة أقسام هي:

(١) قسم لقائمة الدخل.

(٢) قسم لقائمة الأرباح المحتجزة.

(٣) قسم لقائمة المركز المالي.

ويتم استبعاد الحسابات المتقابلة (العكسية) بعد تسويتها للتوصل إلى البيانات المجمعة التي سيتم استخدامها في إعداد القوائم المالية الموحدة، ويتم استبعاد تلك الحسابات المتقابلة من خلال إجراء بعض القيود المحاسبية في ورقة العمل، وتلك القيود لا يتم تسجيلها في دفاتر المركز الرئيسي أو في دفاتر الفرع الأجنبي ويتم ذلك كما يلي:

(١) يتم استبعاد كل من حـ/ جاري الفرع "الأجنبي"، حـ/ جاري المركز الرئيسي من خلال القيد التالي:

من حـ/ جاري المركز الرئيسي	×	×
إلى حـ/ جاري الفرع	×	×
"الأجنبي"		

(٢) يتم استبعاد كل من حـ/ البضاعة المرسلة للفرع، حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي من خلال القيد التالي:

من حـ/ البضاعة المرسلة للفرع	×	×
إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي	×	×

(٣) يتم استبعاد ح/ تسوية الفرع الأجنبي، في حالة ما إذا كانت البضاعة المرسلّة للفرع الأجنبي مقومة بسعر البيع أو بسعر يزيد عن التكلفة، وذلك بقيمة مجمل الربح المضاف إلى بضاعة أول المدة وإلى تكلفة البضاعة الواردة من المركز الرئيسي وذلك من خلال القيد التالي:

من ح/ تسوية الفرع الأجنبي	××	
إلى مذكورين		
ح/ بضاعة أول المدة	××	
ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي	××	

(٤) يتم تخفيض قيمة بضاعة آخر المدة لدى الفروع الأجنبية إلى التكلفة في حالة ما إذا كانت البضاعة مقومة بسعر أعلى من التكلفة، وذلك بقيمة مجمل الربح المضاف إلى تكلفة بضاعة آخر المدة، ويتم ذلك من خلال القيد التالي:

من ح/ بضاعة آخر المدة (قائمة الدخل)	××	
إلى ح/ بضاعة آخر المدة (قائمة المركز المالي)	××	

ويعد أن تتم عملية الاستبعاد والتسوية، يتم استخدام البيانات الظاهرة بخانة القوائم المالية الموحدة بورقة العمل في إعداد القوائم المالية الموحدة والتي تتضمن:

(١) قائمة الدخل.

(٢) قائمة الأرباح المحتجزة.

(٣) قائمة المركز المالي.

مثال (١) :

فيما يلي ميزان المراجعة للمركز الرئيسي لشركة الإخلاص العربية ومقره مصر وفرعها بالمملكة العربية السعودية ٢٠٢٠/١٢/٣١ :

بيان		المركز الرئيسي بمصر		فرع السعودية "بعد الترجمة للعملة المحلية بمصر"
أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٣٥٠.٠٠٠	-	٨٠.٠٠٠	-	أصول ثابتة
٥٥.٠٠٠	-	٢٠.٠٠٠	-	مدينون
-	٥٠.٠٠٠	-	٣٠.٠٠٠	دائنون
٩٠.٠٠٠	-	٦٠.٠٠٠	-	نقدية
٤٠.٠٠٠	-	-	-	بضاعة أول المدة
-	٣٠.٠٠٠	-	-	أرباح محتجزة
١٠٠.٠٠٠	-	-	-	ح/ جاري فرع السعودية
١٢٥.٠٠٠	-	٤٠.٠٠٠	-	مشتريات
-	٣٠.٠٠٠	-	١٢٠.٠٠٠	مبيعات
-	-	٢٠.٠٠٠	-	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
٦٥.٠٠٠	-	٣٥.٠٠٠	-	مصروفات متنوعة
-	٤٢٥.٠٠٠	-	-	رأس المال
-	١٠٠.٠٠٠	-	-	ح/ جاري المركز الرئيسي
-	-	٢٠.٠٠٠	-	بضاعة مرسله للفروع
-	٥.٠٠٠	-	-	أرباح ترجمة
٨٢٥.٠٠٠	٨٢٥.٠٠٠	٢٥٥.٠٠٠	٢٥٥.٠٠٠	

فإذا علمت أن:

- (١) تكلفة بضاعة آخر المدة بالمركز الرئيسي ٣٥٠٠٠ جنيه مصري وتكلفة بضاعة آخر المدة بفرع السعودية ما يعادل ١٥٠٠٠ جنيه مصري.
- (٢) أن المركز الرئيسي يرسل البضاعة إلى فرع السعودية مقومة بالتكلفة.
- المطلوب:** إعداد القوائم المالية الموحدة لشركة الإخلاص العربية.

الحل

أولاً: إعداد ورقة العمل:

أ- قيود الاستبعاد:

نظراً لأن الحسابات المتقابلة متساوية في القيمة، فإنه يتم استبعادها مباشرة من خلال القيود التالية:

- (١) استبعاد ح/ جاري الفرع، وح/ جاري المركز الرئيسي بموجب القيد التالي:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	١٠٠٠٠٠
إلى ح/ جاري فرع السعودية	١٠٠٠٠٠

- (٢) استبعاد كل من ح/ البضاعة المرسله للفرع، ح/ البضاعة الواردة من المركز

الرئيسي بموجب القيد التالي:

من ح/ البضاعة المرسله للفرع	٢٠٠٠٠
إلى ح/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي	٢٠٠٠٠

ب- ورقة العمل:

القوائم المالية الموحدة	الاستبعادات		فرع السعودية	المركز الرئيسي	بيان
	دائن	مدين			
					<u>أولاً: قائمة الدخل</u>
٤٢٠.٠٠٠		٢٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠	٣٠.٠٠٠	المبيعات
٥٠.٠٠٠			١٥.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	بضاعة مرسله للفرع
٤٧٠.٠٠٠			١٣٥.٠٠٠	٣٥٥.٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٤٠.٠٠٠				٤٠.٠٠٠	مجموع
١٦٥.٠٠٠	٢٠.٠٠٠		٤٠.٠٠٠	١٢٥.٠٠٠	بضاعة أول المدة
١٠.٠٠٠			٢٠.٠٠٠		مشتريات
٣٠.٥٠٠	٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	٩٥.٠٠٠	٢٣.٠٠٠	بضاعة وارده من المركز الرئيسي
١٦٥.٠٠٠			٤٠.٠٠٠	١٢٥.٠٠٠	مصرفات متنوعة
					مجموع
					صافي الربح عن الفترة
					<u>ثانياً: قائمة الأرباح المحتجزة</u>
٣٠.٠٠٠			-	٣٠.٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة أول الفترة
١٦٥.٠٠٠			٤٠.٠٠٠	١٢٥.٠٠٠	صافي الربح عن الفترة
١٩٥.٠٠٠			٤٠.٠٠٠	١٥٥.٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة آخر الفترة
					<u>ثالثاً: قائمة المركز المالي</u>
٤٣٠.٠٠٠			٨٠.٠٠٠	٣٥٠.٠٠٠	أصول ثابتة
٥٠.٠٠٠			١٥.٠٠٠	٣٥.٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٧٥.٠٠٠			٢٠.٠٠٠	٥٥.٠٠٠	مدينون

القوائم المالية الموحدة	الاستيعادات		فرع السعودية	المركز الرئيسي	بيان
	دائن	مدين			
١٥.٠٠٠	١٠.٠٠٠		٦.٠٠٠	١٠.٠٠٠	ح/ جاري فرع السعودية
٧.٥٠٠			١٧٥.٠٠	٩.٠٠٠	نقدية
٤٢٥.٠٠				٦٣.٠٠٠	مجموع
١٩٥.٠٠	١٠.٠٠٠	١.٠٠٠	٤.٠٠٠		<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>
٨.٠٠٠			٣.٠٠٠	٤٢٥.٠٠	رأس المال
٥.٠٠			١.٠٠٠	١٥٥.٠٠	أرباح محتجزة
٧.٥٠٠			٥.٠٠	٥.٠٠٠	دائنون
	١.٠٠٠	١.٠٠٠			ح/ جاري المركز الرئيسي
					أرباح ترجمة
٧.٥٠٠	١.٠٠٠	١.٠٠٠	١٧٥.٠٠	٦٣.٠٠٠	مجموع

ثانياً: إعداد القوائم المالية الموحدة:

يتم استخدام البيانات الظاهرة في خانة القوائم المالية الموحدة بورقة العمل في إعداد القوائم المالية الموحدة على النحو التالي:

(أ) قائمة الدخل الموحدة لشركة الإخلاص العربية

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

٤٢٠٠٠٠		المبيعات
		<u>يطرح:</u> تكلفة المبيعات
	٤٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
	١٦٥٠٠٠	(+) مشتريات
	٢٠٥٠٠٠	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
	(٥٠٠٠٠)	(-) بضاعة آخر المدة
١٥٥٠٠٠		تكلفة البضاعة المباعة
٢٦٥٠٠٠		مجمل الربح
(١٠٠٠٠٠)		(-) مصروفات متنوعة
١٦٥٠٠٠		صافي الربح عن الفترة

(ب) قائمة الأرباح المحتجزة الموحدة لشركة الإخلاص العربية

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

٣٠٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة أول الفترة
١٦٥٠٠٠	(+) صافي الربح عن الفترة
١٩٥٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة آخر الفترة

(ج) قائمة المركز المالي لشركة الإخلاص العربية

في ٢٠٢٠/١٢/٣١

<u>الأصول:</u>	
٤٣٠.٠٠٠	أصول ثابتة
٥٠.٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٧٥.٠٠٠	مدينون
١٥٠.٠٠٠	نقدية
٧٠٥.٠٠٠	مجموع الأصول
<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>	
٤٢٥.٠٠٠	رأس المال
١٩٥.٠٠٠	الأرباح المحتجزة
٥.٠٠٠	أرباح ترجمة
٨.٠٠٠	دائنون
٧٠٥.٠٠٠	مجموع الالتزامات وحقوق الملكية

مثال (٢) :

فيما يلي ميزان المراجعة للشركة المصرية للأجهزة الطبية وفرع الشركة بدولة الإمارات في ٢٠٢٠/١٢/٣١ :

بيان		المركز الرئيسي بمصر		فرع الإمارات
		أرصدة		"بعد الترجمة للعملة المحلية بمصر"
		أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
		أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة دائنة
أصول ثابتة		٥٠٠٠٠٠		
مدينون		١١٤٢٣١		
دائنون			١٠٠٠٠٠	٤٣٠٠٠
نقدية		١٠٠٠٠٠		٧٥٠٠٠
بضاعة أول المدة		٨٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
أرباح محتجزة			٦٠٠٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي			٦٥٠٠٠	
ح/ جاري فرع الإمارات		٣٥٠٠٠٠		
ح/ تسوية فرع الإمارات			٢٤٢٣١	
مشتريات		١٥٠٠٠٠		٦٠٠٠٠
مبيعات			٣٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
مصرفوات متنوعة		٥٠٠٠٠		٣٠٠٠٠
رأس المال		٧٦٠٠٠٠		
ح/ جاري المركز الرئيسي			٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠
بضاعة مرسله للفرع				٧٠٠٠
أرباح ترجمة				
		١٣٤٤٢٣١	١٣٤٤٢٣١	٦٥٠٠٠٠
		٦٥٠٠٠٠	٦٥٠٠٠٠	

فإذا علمت أن:

- (١) بضاعة آخر المدة بالمركز الرئيسي مقومة بالتكلفة بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه مصري.
- (٢) أن المركز الرئيسي يقوم بإرسال البضاعة إلى فرع الإمارات مقومة بسعر يزيد ٣٠% عن التكلفة.
- (٣) أن البضاعة الخاصة بفرع الإمارات (أول المدة، آخر المدة) تتكون من البضاعة المرسله له من المركز الرئيسي وتبلغ قيمة بضاعة آخر المدة بالفرع ما يعادل ٢٠٠٠٠ جنيه مصري.

المطلوب: إعداد القوائم المالية الموحدة للشركة المصرية للأجهزة الطبية.

الحل

أولاً: إعداد ورقة العمل:

أ- قيود الاستبعاد:

- ١- يتم تعديل قيمة بضاعة أول المدة لدى فرع الإمارات وذلك باستبعاد مجمل الربح المضاف إلى تكلفة هذه البضاعة وذلك كما يلي:

$$\text{مجمّل الربح المضاف إلى بضاعة أول المدة للفرع} = \frac{40000}{130\%} \times 30\% = 9231$$

ويتم الاستبعاد بموجب القيد التالي:

٩٢٣١	من ح/ تسوية فرع الإمارات
٩٢٣١	إلى ح/ بضاعة أول المدة

٢- يتم تعديل قيمة بضاعة آخر المدة لدى فرع الإمارات وذلك باستبعاد مجمل الربح المضاف إلى تكلفة هذه البضاعة وذلك كما يلي:

$$\text{مجمّل الربح المضاف إلى بضاعة آخر المدة للفرع} = \frac{20000 \times 30\%}{130\%} = 4615\%$$

ويتم الاستبعاد بموجب القيد التالي:

٤٦١٥	من حـ/ بضاعة آخر المدة (قائمة الدخل)
٤٦١٥	إلى حـ/ بضاعة آخر المدة (قائمة المركز المالي)

٣- يتم استبعاد حـ/ البضاعة المرسلّة للفرع، وحـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي وذلك كما يلي:

$$\text{مجمّل الربح المضاف إلى البضاعة الواردة} = \frac{60000 \times 30\%}{130\%} = 15000\%$$

ويتم الاستبعاد بموجب القيد التالي:

من مذكورين	
حـ/ البضاعة المرسلّة للفرع	٥٠٠٠٠
حـ/ تسوية فرع الإمارات	١٥٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي	٦٥٠٠٠

٤- يتم استبعاد ح/ جاري المركز الرئيسي، وح/ جاري فرع "الإمارات"، وذلك

بموجب القيد التالي:

من ح/ جاري المركز الرئيسي	٣٥٠.٠٠٠
إلى ح/ جاري فرع الإمارات	٣٥٠.٠٠٠

ب- ورقة العمل:

القوائم المالية الموحدة	الاستبعادات		فرع السعودية	المركز الرئيسي	بيان
	دائن	مدين			
					<u>أولاً: قائمة الدخل</u>
٦٠.٠٠٠			٢٥٠.٠٠٠	٣٥٠.٠٠٠	المبيعات
		٥٠.٠٠٠		٥٠.٠٠٠	بضاعة مرسلة للفرع
٧٥٣٨٥		٤٦١٥	٢٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٦٧٥٣٨٥			٢٧٠.٠٠٠	٤٦٠.٠٠٠	مجموع
١١٠٧٦٩	٩٢٣١		٤٠.٠٠٠	٨٠.٠٠٠	بضاعة أول المدة
٢١٠.٠٠٠			٦٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠	المشتريات
	٦٥٠.٠٠		٦٥٠.٠٠		بضاعة واردة من المركز الرئيسي
٨٠.٠٠٠			٣٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	مصرفات متنوعة
٤٠٠٧٦٩	٧٤٢٣١	٥٤٦١٥	١٩٥٠.٠٠	٢٨٠.٠٠٠	مجموع
٢٧٤٦١٦	٧٤٢٣١	٥٤٦١٥	٧٥٠.٠٠	١٨٠.٠٠٠	صافي أرباح الفترة
					<u>ثانياً: قائمة الأرباح المحتجزة</u>
٦٠.٠٠٠				٦٠.٠٠٠	أرباح المحتجزة أول الفترة
٢٧٤٦١٦			٧٥٠.٠٠	١٨٠.٠٠٠	صافي أرباح الفترة
٣٣٤٦١٦	٧٤٢٣١	٥٤٦١٥	٧٥٠.٠٠	٢٤٠.٠٠٠	أرباح محتجزة آخر الفترة
					<u>ثالثاً: قائمة المركز المالي</u>

القوائم المالية الموحدة	الاستيعادات		فرع السعودية	المركز الرئيسي	بيان
	دائن	مدين			
٨٠٠٠٠٠			٣٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	أصول ثابتة
٧٥٣٨٥	٤٦١٥		٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة
١٩٤٢٣١			٨٠٠٠٠	١١٤٢٣١	مدينون
١٧٥٠٠٠	٣٥٠٠٠٠		٧٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠	ح/ جاري فرع الإمارات
١٢٤٤٦١٦			٤٧٥٠٠٠	١١٢٤٢٣١	نقدية
					مجموع
					<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>
٧٦٠٠٠٠				٧٦٠٠٠٠	رأس المال
٣٣٤٦١٦	٧٤٢٣١	٥٤٦١٥	٧٥٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	أرباح محتجزة
٧٠٠٠			٧٠٠٠		أرباح ترجمة
١٤٣٠٠٠			٤٣٠٠٠	١٠٠٠٠٠	داننون
		٣٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠		ح/ جاري المركز الرئيسي
		٢٤٢٣١		٢٤٢٣١	ح/ تسوية فرع الإمارات
١٢٤٤٦١٦	٤٢٨٨٤٦	٤٢٨٨٤٦	٤٧٥٠٠٠	١١٢٤٢٣١	مجموع

ثانياً: إعداد القوائم المالية الموحدة:

(أ) قائمة الدخل الموحدة للشركة المصرية للأجهزة الطبية

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

٦٠٠٠٠٠		المبيعات
	١١٠٧٦٩	<u>يطرح:</u> تكلفة المبيعات
	٢١٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
	٣٢٠٧٦٩	(+) مشتريات
٢٤٥٣٨٤	(٧٥٣٨٥)	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
		(-) بضاعة آخر المدة
		تكلفة البضاعة المباعة
٣٥٤٦١٦		مجمّل الربح
(٨٠٠٠٠)		(-) مصروفات متنوعة
٢٧٤٦١٦		صافي الربح عن الفترة

(ب) قائمة الأرباح المحتجزة الموحدة للشركة المصرية للأجهزة الطبية

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

٦٠٠٠٠	رصيد الأرباح المحتجزة أول الفترة
٢٧٤٦١٦	(+) صافي الربح عن الفترة
٣٣٤٦١٦	رصيد الأرباح المحتجزة آخر الفترة

(ج) قائمة المركز المالي للشركة المصرية للأجهزة الطبية

في ٢٠٢٠/١٢/٣١

<u>الأصول:</u>	
٨٠٠٠٠٠	أصول ثابتة
٧٥٣٨٥	بضاعة آخر المدة
١٩٤٢٣١	مدينون
١٧٥٠٠٠	نقدية
١٢٤٤٦١٦	مجموع الأصول
<u>الالتزامات وحقوق الملكية:</u>	
٧٦٠٠٠٠	رأس المال
٣٣٤٦١٦	الأرباح المحتجزة
٧٠٠٠	أرباح ترجمة
١٤٣٠٠٠	دائنون
١٢٤٤٦١٦	مجموع الالتزامات وحقوق الملكية

تمارين

تمرين رقم (١)

فيما يلي ميزان المراجعة للمركز الرئيسي لشركة التقوى ومقره مصر،

وفرعها بدولة الامارات عن عام ٢٠٢٠:-

بيــــــــــــــــان		المركز الرئيسي بمصر		فرع الامارات بعد الترجمة للمعلة المحلية	
		أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أصول ثابتة		٨٠٠٠٠		٥٠٠٠٠	
مدينون		٤٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
دائنون			٥٠٠٠٠		٢٢٠٠٠
نقدية		٦٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	
بضاعة أول المدة		٢٥٠٠٠		١٥٠٠٠	
أرباح محتجزة			٤٠٠٠٠		
بضاعة واردة من المركز الرئيسي				٢٥٠٠٠	
ح/ جارى فرع الكويت		٤٥٠٠٠			
مشتريات		٥٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
مبيعات			٨٠٠٠٠		٨٠٠٠٠
مصرفوات متنوعة		٢٠٠٠٠		٧٠٠٠	
رأس المال			١٢٥٠٠٠		
ح/ جارى المركز الرئيسي					٤٥٠٠٠
بضاعة مرسله للفرع			٢٥٠٠٠		
أرباح ترجمة					٢٠٠٠٠

فادا علمت أن :-

(١) تكلفة بضاعة اخر المدة بالمركز الرئيسى ٢٠٠٠٠ ج.م ، وتكلفة بضاعة اخر

المدة بفرع الامارات ما يعادل ٧٠٠٠ ج.م

(٢) يرسل المركز الرئيسى البضاعة الى فرع الامارات مقومة بالتكلفة .

المطلوب:- اعداد القوائم المالية الموحدة لشركة التقوى وفرعها بدولة

الامارات عن عام ٢٠٢٠

تمرين رقم (٢)

فيما يلي ميزان المراجعة للمركز الرئيسي لشركة المتحدون العرب ومقره مصر ، وفرعها بدولة الكويت عن عام ٢٠٢٠:-

بيــــــــــــــــان		المركز الرئيسي بمصر		فرع الكويت بعد الترجمة للعملة المحلية
		أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة دائنة
أصول ثابتة مدینون دائنون نقدية بضاعة أول المدة أرباح محتجزة بضاعة واردة من المركز الرئيسي ح/ جاری فرع الكويت مشتريات مبيعات مصرفات متنوعة رأس المال ح/ جاری المركز الرئيسي بضاعة مرسلة للفرع أرباح ترجمة	٢٥٠٠٠٠			١٥٠٠٠٠
	٦٠٠٠٠			٣٠٠٠٠
		٥٠٠٠٠		٢٢٠٠٠
	٥٠٠٠٠			٢٠٠٠٠
	٢٥٠٠٠			١٠٠٠٠
		٦٠٠٠٠		
			٥٥٠٠٠	
	١٦٧٠٠٠			
	٨٠٠٠٠			٤٠٠٠٠
		٢٤٧٠٠٠		١٣٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠			٢٠٠٠٠
		٢٦٠٠٠٠		
		٥٥٠٠٠		١٦٧٠٠٠
				٦٠٠٠

فادا علمت أن :-

(٣) تكلفة بضاعة اخر المدة بالمركز الرئيسي ٥٠٠٠٠ ج.م ، وتكلفة بضاعة اخر

المدة بفرع الكويت ما يعادل ٣٢٠٠٠ ج.م

(٤) يرسل المركز الرئيسي البضاعة الى فرع الكويت مقومة بالتكلفة .

المطلوب:- اعداد القوائم المالية الموحدة لشركة المتحدون العرب وفرعها بدولة الكويت عن عام ٢٠٢٠.

٣ / الفصل الثالث
استخدام أساليب التحليل المالي
فى تقييم أداء الفروع الأجنبية

مقدمة

لاشك أن المزايا التي تتحقق من الاعتماد على المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية للفروع الأجنبية تزداد عندما يتم تحليل تلك المعلومات المحاسبية لاستخلاص نتائج هامة لعملية تقييم الأداء واتخاذ القرارات.

ويرجع ذلك إلى أن الأرقام الواردة بالقوائم المالية تكتسب معاني أفضل إذا ما قورنت بأرقام أخرى ومن ثم يتم استخلاص كثير من المعلومات الهامة من خلال دراسة العلاقات وعمل المقارنات بين تلك الأرقام.

وبناء على ذلك ففي هذا الفصل سوف يتم التعرض للنقاط التالية :

اولا : مفهوم التحليل المالي واهميته وادواته.

ثانياً : استخدام النسب المحاسبية في تحليل القوائم المالية للفروع الأجنبية

أولاً : مفهوم التحليل المالي وأهميته وأدواته

أ- مفهوم التحليل المالي

يعرف التحليل المالي بأنه العملية التي تتضمن تفسير القوائم المالية المنشورة وفهمها في ضوء الإدراك التام لكيفية إعدادها والأسس التي تم في ضوءها القياس والتوصيل المحاسبي . فهو يعبر عن عملية معالجة منظمة للمعلومات والعناصر المالية من خلال استخدام أدوات وأساليب التحليل المالي مثل التحليل الأفقي ، والتحليل الرأسي ، والنسب المالية ، للتعرف علي اتجاهات العناصر المالية للمنشأة والتغيرات خلال فترة زمنية معينة وتحديد نقاط الضعف لتعزيزها ونقاط القوة للاستفادة منها ، والحصول علي معلومات تفيد في عملية التخطيط ، والرقابة وتقييم الأداء ، واتخاذ القرارات .

ب- أهمية التحليل المالي

تتعدد أهمية التحليل المالي للقوائم المالية ، والتي تتمثل فيما يلي :-

- يسهم التحليل المالي في تحديد مدي كفاءة الادارة في الحصول علي الأموال اللازمة للمشروع وكيفية استخدامها .
- يساعد التحليل المالي الادارة في رسم أهدافها وبالتالي اعداد الخطط السنوية اللازمة لمزاولة النشاط .
- يساعد التحليل المالي في مقارنة البيانات والمعلومات الفعلية مع البيانات والمعلومات المخططة وتحديد الانحرافات والتعرف علي أسبابها .

- من خلال التحليل المالي يتم مقارنة المعلومات الواردة في القوائم المالية للمشروع عبر عدة فترات زمنية ، كما يمكن مقارنتها مع المشروعات المثلثة مما يساهم في عملية تقييم الأداء واتخاذ القرارات .
- يساهم في التحقق من مدى كفاءة النشاط الذي تقوم به الإدارة ومدى النجاح أو الفشل في تحقيق الأهداف .

ج- أدوات التحليل المالي

(١) التحليل الأفقي والرأسي للقوائم المالية

إن تحليل بيانات القوائم المالية يعتمد بصفة أساسية على إجراء المقارنات بين عناصر القوائم المالية. وقد تتم هذه المقارنات أفقياً كان نقارن أرقام فترتين أو أكثر لنفس المشروع أو نقارن عناصر القوائم المالية لمشروعين أو أكثر لنفس الفترة. فالتحليل الأفقي لعناصر القوائم المالية يتم من خلاله عمل المقارنات الأفقية لحساب قيمة التغير والنسبة المئوية للتغير الذي حدث لتلك العناصر عبر عدة فترات زمنية، فالتحليل الأفقي هو تحليل زمني بالدرجة الأولى عبر الفترات المحاسبية المختلفة.

أما التحليل الرأسي للقوائم المالية ، فمن خلاله تتم المقارنة بين عناصر القوائم المالية بشكل رأسي ، حيث تتم مقارنة الأرقام المختلفة لعناصر القوائم المالية لنفس الفترة الزمنية للحصول على معلومات تفيد في اتخاذ القرارات .

(٢) النسب المحاسبية

يعتبر أسلوب النسب المحاسبية من أهم الأساليب التي تستخدم في مجال تحليل القوائم المالية، حيث يمكن من خلالها التعرف على العلاقات القائمة بين عناصر القوائم المالية ودراستها مما يساعد في عملية تقييم الأداء وكذلك اتخاذ القرارات.

ومن أهم النسب المحاسبية التي يمكن استخدامها في تحليل القوائم المالية:

- نسب محاسبية لتحليل الهيكل التمويلي للمشروع.
- نسب محاسبية لتحليل موقف الربحية بالمشروع.
- نسب محاسبية لتحليل موقف السيولة بالمشروع.

أولاً: نسب محاسبية لتحليل الهيكل التمويلي للمشروع:

يقصد بهيكل التمويل مكونات الأموال التي يتم من خلالها الحصول على الأصول المختلفة.

ويعتمد المشروع في حصوله على هذه الأموال على مصدرين أساسيين هما:

(أ) مصادر التمويل الداخلية:

وتتكون من رأس المال المملوك وعناصر حقوق الملكية من أرباح محتجزة واحتياطات ومجمع الإهلاك والمخصصات الأخرى عادة.

ب) مصادر التمويل الخارجية:

تشمل إجمالي الديون والالتزامات قصيرة الأجل وطويلة الأجل التي يجب الوفاء بها للغير خلال مدة معينة متفق عليها مقدماً.

ومن ثم فإن هيكل التمويل يعكس مدى اعتماد المشروع على الأموال المملوكة لأصحابه وعلى الأموال المقترضة من الغير.

ومن أهم النسب المحاسبية التي تستخدم في تحليل الهيكل التمويلي للمشروع ما يلي:

١-نسبة الديون قصيرة وطويلة الأجل/ إجمالي مصادر التمويل:

ويطلق عليها الرافعة المالية، وهي توضح مدى اعتماد المشروع على الديون في هيكله التمويلي، وكلما انخفضت هذه النسبة كان ذلك ضماناً للدائنين.

حيث يدل على زيادة اعتماد المشروع على أموال أصحابه في تمويل أصوله، والعكس صحيح، فإذا ارتفعت هذه النسبة فإن ذلك يعني زيادة الاعتماد على الديون وبالتالي زيادة المخاطرة للدائنين وكذلك المساهمين.

٢-نسبة إجمالي الديون/ حقوق الملكية (المتاجرة بالملكية):

وهي توضح مدى استعانة المشروع بالاقتراض من الغير بالنسبة لاعتماده على أمواله المملوكة، وهي تمثل إحدى مؤشرات المخاطر التي يواجهها المشروع، فكلما ارتفعت هذه النسبة دون أن يصاحب هذا زيادة في كفاءة أداء عمليات المشروع كان ذلك دليلاً على عدم سلامة المتاجرة بالملكية.

٣-نسبة الديون قصيرة وطويلة الأجل/ إجمالي الأصول:

وتوضح مدى مساهمة الديون قصيرة وطويلة الأجل في الحصول على الأصول المختلفة للمشروع.

ثانياً: نسب محاسبية لتحليل موقف الربحية بالمشروع:

تتمثل الأرباح في الفرق بين إيرادات المشروع ومصروفاته، والهدف الأساسي للمشروع هو الاستمرار والتوسع وذلك من خلال تعظيم الربح بزيادة الإيرادات إلى أقصى حد ممكن وتخفيض التكاليف إلى أقل حد ممكن.

ولتحقيق الأرباح أهمية كبرى بالنسبة للمشروع، ولعل ذلك يتضح مما يلي:

١-تحقيق الأرباح يساعد المشروع على الوفاء بالتزاماته، ومن ثم يقيد من مخاطر الإفلاس والتصفية.

٢- تحقيق الأرباح يحقق للمشروع التمويل الذاتي اللازم لسير العمليات بالمشروع واستمرار دورة نشاطه.

٣- أن تحقيق الأرباح يشجع المستثمرين الحاليين أو المحتملين على استثمار أموالهم بالمشروع، نظراً لما يحققه من نجاح في دنيا الأعمال.

ولاشك أن ما سبق يدعم من قدرة المشروع على الاستمرار، لذلك لابد من تحليل موقف الربحية بالمشروع للتعرف على مدى قدرته على تحقيق أرباح بشكل يتناسب مع حجم الأموال المستثمرة به.

ومن أهم النسب المحاسبية التي يمكن استخدامها في هذا الصدد ما يلي:

$$(١) \text{نسبة مجمل الربح} = \frac{\text{مجمّل الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

وتوضح هذه النسبة الربح الإجمالي الذي يحققه المشروع من كل جنيه مبيعات.

$$(٢) \text{نسبة صافي الربح} = \frac{\text{مجمّل المبيعات}}{\text{صافي المبيعات}}$$

وتوضح هذه النسبة الربح الصافي الذي يحققه المشروع من كل جنيه مبيعات.

$$(٣) \text{ نسبة العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح قبل الضرائب}}{\text{إجمالي الأصول}}$$

وتعتبر هذه النسبة مقياساً لمستوى الأداء الكلي للمشروع، فهي تدل على الإنتاجية الحقيقية لأصول المشروع.

وتعتبر هذه النسبة مقياساً لمستوى الأداء الكلي للمشروع ، فهي تدل علي الانتاجية الحقيقية لأصول المشروع .

ويمكن حساب هذه النسبة بطريقة غير مباشرة كما يلي:

$$\text{نسبة العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{صافي المبيعات}} \times \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{إجمالي الأصول}}$$

وتعتبر هذه الطريقة أكثر تحليلاً، حيث توضح مكونات معدل العائد على الاستثمار الذي يشمل نسبة صافي الربح، وتعتبر هذه النسبة عن صافي إنتاجية المبيعات في شكل أرباح، كما يشمل معدل دوران الأصول والذي يدل على مدى كفاءة تشغيل الأصول المستخدمة.

صافي الربح

$$(٤) \text{ نسبة العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{إجمالي حقوق الملكية}}$$

وتعبر هذه النسبة عن ربحية الأموال المملوكة، وهي توضح مدى الكفاءة في استخدام الأموال المملوكة بالمشروع. وتعتبر هذه النسبة من النسب المحاسبية الهامة، حيث أن الانخفاض الملحوظ في هذه النسبة قد يثير الانتباه إلى عدم قدرة المشروع على تحقيق أرباح تتناسب مع حجم الأموال المستثمرة به.

صافي الربح

$$(٥) \text{ نسبة العائد على إجمالي الديون وحقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{إجمالي الديون وحقوق الملكية}}$$

وتقيس هذه النسبة ربحية الأموال المستثمرة في المشروع سواء كانت أموال مملوكة أو مقترضة وهي توضح مدى الكفاءة في استخدام هذه الأموال بالمشروع. وارتفاع هذه النسبة يدل على كفاءة المشروع في استثمار الأموال المتاحة له من مصادر التمويل المختلفة، والعكس صحيح.

ثالثاً: نسب محاسبية لتحليل موقف السيولة بالمشروع:

يمكن تعريف السيولة بأنها توفير الحجم من الاستثمار في رأس المال العامل بشكل كافٍ لتحقيق هدفين:

❖ مواجهة الاحتياجات الدفاعية للمشروع:

وتعني احتياجات المشروع للقدر الكافي من رأس المال العامل لسداد الالتزامات الجارية في مواعيد استحقاقها.

❖ مواجهة الاحتياجات التشغيلية للمشروع:

وتعني احتياجات المشروع للقدر الكافي من رأس المال العال لتشغيل أصوله الثابتة وسير دورة نشاطه في مسارها الطبيعي، وذلك بالإضافة إلى محاولة المشروع لتخفيض درجة المخاطرة الخاصة بتكوين التزاماته الجارية.

ومن أهم النسب المحاسبية التي يمكن استخدامها في تحليل موقف السيولة بالمشروع ما يلي:

$$(١) \text{نسبة التداول} = \frac{\text{الأصول المتداولة (الجارية)}}{\text{الالتزامات المتداولة (الجارية)}}$$

وتعبر عن مدى تغطية الالتزامات الجارية بأصول يمكن تحويلها إلى نقدية في فترة تتساوى مع مدى استحقاق الالتزامات. وهي تحدد قدرة المشروع على الوفاء بالتزاماته الجارية. وقد جرى العرف على أن هذه النسبة يجب أن

تكون ٢: ١ أي أن الأصول المتداولة يجب أن تكون ضعف الالتزامات الجارية، حتى يمكن الاطمئنان على قدرة المشروع على سداد التزاماته الجارية.

$$(٢) \text{ نسبة التداول السريعة} = \frac{\text{الأصول المتداولة - المخزون السلعي}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

وتعكس هذه النسبة مقدار تغطية الخصوم المتداولة بالأصول المتداولة سريعة التداول، ولهذا فإن هذه النسبة تمثل تقييماً أكثر حذراً للسيولة عن نسبة التداول حيث يستبعد المخزون باعتباره أقل الأصول المتداولة سيولة وأكثر ما يحتمل أن يحدث فيه خسائر إذا كانت تقل عن الواحد الصحيح.

وتعتبر هذه النسبة ضماناً للدائنين للتوقف عن العمل حيث تكون الأصول السائلة كافية لمقابلة التزاماته الجارية.

$$(٣) \text{ نسبة النقدية} = \frac{\text{النقدية}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

وتقيس هذه النسبة مدى قدرة النقدية المتوفرة بالمشروع على تغطية الخصوم المتداولة، وهي تعتبر أكثر النسب المحاسبية التي تقيس بدقة مدى قدرة

المشروع على سداد التزاماته المتداولة لأن تحويل حسابات المدينين، وأوراق القبض والأوراق المالية إلى نقدية يستلزم في الواقع التضحية بجزء من قيمتها.

$$(٤) \text{ معدل دوران الحسابات المدينة} = \frac{\text{صافي المبيعات الآجلة}}{\text{متوسط الحسابات المدينة}}$$

وتقيس هذه النسبة عدد مرات تحصيل الحسابات المدينة التي تمثل حسابات المدينين وأوراق القبض.

$$(٥) \text{ متوسط عدد أيام تحصيل الحسابات المدينة} = \frac{\text{متوسط الحسابات المدينة}}{\text{صافي المبيعات}} \times ٣٦٥ \text{ يوم}$$

ويتم خلال هذه النسبة معرفة متوسط عدد الأيام التي يمكن خلالها تحصيل حسابات المدينين وأوراق القبض.

$$(٦) \text{ معدل دوران المخزون السلعي} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{متوسط المخزون السلعي}}$$

وتقيس هذه النسبة عدد مرات بيع المخزون السلعي خلال الفترة المحاسبية.

$$(٧) \text{ متوسط عدد أيام بيع المخزون السلعي} = \frac{\text{متوسط المخزون السلعي} \times ٣٦٥ \text{ يوم}}{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}$$

من خلال هذه النسبة يتم التعرف على متوسط عدد الأيام التي يمكن خلالها بيع المخزون السلعي.

ثانياً: استخدام النسب المالية في تحليل القوائم المالية للفروع الأجنبية

هناك العديد من المشكلات التي صاحبت استخدام أدوات التحليل المالي مثل النسب المالية في تحليل القوائم المالية للفروع الأجنبية من أجل تقييم أدائها، مما جعل البعض يرى استخدام أدوات التحليل المالي للفرع الأجنبي قبل القيام بترجمة القوائم المالية الخاصة به من أجل سلامة إجراء المقارنات الزمنية والوقوف على حقيقة الوضع الاقتصادي للفرع وتجنب تأثير التغير في أسعار الصرف على النتائج المستخلصة من استخدام تلك الأدوات .

ولكن هناك من يرى استخدام تلك الأدوات بعد القيام بعملية الترجمة للقوائم المالية للفرع الأجنبي للعملة المحلية للمركز الرئيسي من أجل تقييم الأداء لجميع الفروع الأجنبية الخاصة بالشركة بشكل أفضل ومن ثم تدعيم عملية اتخاذ القرارات المختلفة المتعلقة بتلك الفروع.

مثال (١) : فيما يلي المركز المالي المقارن لأحد فروع الشركة المصرية للأغذية بالمملكة العربية السعودية عن عامي ٢٠٢٠، ٢٠٢١ (بالريال السعودي)

٢٠٢١	٢٠٢٠	البيان
		<u>الأصول الثابتة</u>
٣٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	أراضي
١٨٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	مباني
(٧٠٠٠٠)	(٦٠٠٠٠)	مخصص إهلاك مباني
٤١٠٠٠٠	٣٩٠٠٠٠	إجمالي الأصول الثابتة
		<u>الاصول المتداولة</u>
١٧٠٠٠	١٥٠٠٠	المخزون السلعي
٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	المدينين
٨٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	النقدية
١٢٢٠٠٠	٨٥٠٠٠	اجمالي الأصول المتداولة
٥٣٢٠٠٠	٤٧٥٠٠٠	إجمالي الأصول
		<u>الالتزامات</u>
٥١٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠	جاري المركز الرئيسي
٢٢٠٠٠	١٥٠٠٠	دائنون
٥٣٢٠٠٠	٤٧٥٠٠٠	اجمالي الالتزامات

وكانت قائمة الدخل للفرع عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١ كما يلي :

٤٠٠٠٠٠	إيراد المبيعات
١٢٠٠٠٠	يطرح تكلفة المبيعات
٢٨٠٠٠٠	مجمّل الربح
	يطرح: المصروفات
١٠٠٠٠	اهلاك مباني
٢٠٠٠٠	مصروفات متنوعة
٢٥٠٠٠٠	
٥٠٠٠٠	يضاف : ايرادات متنوعة
٣٠٠٠٠٠	صافي الربح

والمطلوب: حساب النسب التالية لفرع السعودية لعام ٢٠٢١ قبل الترجمة:

- (١) نسبة مجمّل الربح.
- (٢) نسبة العائد على الاستثمار.
- (٣) نسبة التداول السريعة.

(٤) معدل دوران المخزون.

(٥) متوسط عدد أيام تحصيل الحسابات المدينة.

الحل

$$(١) \text{نسبة مجمل الربح} = \frac{\text{مجمل الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

٢٨٠٠٠٠

٤٠٠٠٠٠

٠,٧٠

$$(٢) \text{نسبة العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح قبل الضرائب}}{\text{إجمالي الأصول}}$$

٣٠٠٠٠٠

٥٣٢٠٠٠

٠,٥٦

الأصول المتداولة - المخزون السلعي

$$= \text{نسبة التداول السريعة}^{(3)}$$

الخصوم المتداولة

$$17000 - 122000$$

$$=$$

$$22000$$

$$= 4,77$$

تكلفة البضاعة المباعة

$$= \text{معدل دوران المخزون}^{(4)}$$

متوسط المخزون السلعي

السلعي

المخزون السلعي أول المدة + المخزون السلعي

آخر المدة

$$= \text{متوسط المخزون السلعي}$$

$$2$$

$$17000 + 15000$$

$$= 16000$$

$$2$$

$$\text{معدل دوران المخزون السلعي} = \frac{120000}{16000} = 7,5$$

$$\text{متوسط عدد أيام تحصيل الحسابات المدينة} = \frac{\text{متوسط الحسابات المدينة}}{\text{صافي المبيعات}} \times 360 \text{ يوم}$$

$$\text{متوسط الحسابات المدينة} = \frac{\text{الحسابات المدينة أول المدة} + \text{الحسابات المدينة آخر المدة}}{2}$$

$$= \frac{25000 + 20000}{2}$$

$$= 22500$$

$$\text{متوسط عدد أيام تحصيل الحسابات المدينة} = \frac{22500}{40000} \times 360 = 21 \text{ يوم تقريباً}$$

مثال (٢):

فيما يلي ميزان المراجعة لفرع الشركة المصرية للصناعات الحديثة
بدولة الامارات في ٢٠٢١/١٢/٣١:

(بالدرهم الاماراتي)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أراضي	١٦٠٠٠٠	
أثاث	٧٠٠٠٠	
مخصص إهلاك أثاث		١٤٠٠٠
مدينون	٣٤٠٠٠	
نقدية	٧٦٠٠٠	
بنك	٧٠٠٠٠	
مبيعات		١٥٠٠٠٠
بضاعة أول المدة	٨٥٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	١٠٠٠٠	
مشتريات	١٣٥٠٠	
دائنون		٢٦٠٠٠
قروض طويلة الأجل		١٦٠٠٠
ايجار	٢٨٠٠٠	
مصروفات عمومية	١٠٠٠٠	
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	١٢٠٠٠	
ح/ جاري المركز الرئيسي		٢٨٦٠٠٠
	٤٩٢٠٠٠	٤٩٢٠٠٠

فإذا علمت أن:

- (١) يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ١٠٠٠٠ درهم اماراتي .
- (٢) يتم إهلاك الأثاث بمعدل ١٠% (قسط ثابت).
- (٣) كانت أرصدة الحسابات المتقابلة (العكسية) في دفاتر المركز الرئيسي كما يلي:
 ح/ بضاعة مرسله للفروع ٤٣٠٠٠ جنيه مصري
 ح/ متحصلات نقدية من الفرع ٥٤٨٠٠ جنيه مصري
 ح/ جاري الفرع (الامارات) ١٢٨٧٠٠٠ جنيه مصري
- (٤) أن أسعار صرف الدرهم الاماراتي كانت كما يلي:
 ✍ السعر التاريخي للدرهم الاماراتي يعادل ٤,٥٤ جنيه مصري.
 ✍ السعر الجاري للدرهم الاماراتي في ١٢/٣١ يعادل ٤,٦٠ جنيه مصري.
 ✍ متوسط سعر الصرف للدرهم الاماراتي يعادل ٤,٥٦ جنيه مصري.

المطلوب:

- أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع الشركة بالامارات بالعملة المحلية للمركز الرئيسي بمصر بإتباع طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة في الترجمة.
- ثانياً: إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي لفرع الامارات بالعملة المحلية.
- ثالثاً : استخراج النسب التالية لعام ٢٠٢١ لفرع الامارات بعد الترجمة مع بيان دلالتها :
- (١) معدل دوران المخزون السلعي
 - (٢) متوسط عدد أيام تحصيل المخزون السلعي
 - (٣) نسبة مجمل الربح
 - (٤) نسبة التداول السريعة
 - (٥) نسبة الديون قصيرة وطويلة الأجل الي اجمالي الأصول

الحل

أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع الامارات بالعملة المحلية:

بالجنيه المصري		سعر الصرف	بالدرهم الاماراتي		بيان
أرصدة دائنة	أرصدة مدينة		أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	
	٧٢٦٤٠٠	٤,٥٤		١٦٠٠٠٠	أراضي
	٣١٧٨٠٠	٤,٥٤		٧٠٠٠٠	أثاث
٦٣٥٦٠		٤,٥٤	١٤٠٠٠		مخصص إهلاك أثاث
	١٥٦٤٠٠	٤,٦٠		٣٤٠٠٠	مدينون
	٣٤٩٦٠٠	٤,٦٠		٧٦٠٠٠	نقدية
	٣٢٢٠٠٠	٤,٦٠		٧٠٠٠٠	بنك
٦٨٤٠٠٠		٤,٥٦	١٥٠٠٠٠		مبيعات
	٣٩١٠٠	٤,٦٠		٨٥٠٠	بضاعة أول المدة
	٤٣٠٠٠	مقابل		١٠٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
	٦١٥٦٠	٤,٥٦		١٣٥٠٠	مشتريات
٧٢٦٤٠		٤,٥٤	١٦٠٠٠		قروض طويلة الأجل
١١٩٦٠٠		٤,٦٠	٢٦٠٠٠		دائنون
	١٢٧٦٨٠	٤,٥٦		٢٨٠٠٠	ايجار
	٤٥٦٠٠	٤,٥٦		١٠٠٠٠	مصروفات عمومية
	٥٤٨٠٠	مقابل		١٢٠٠٠	مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي
١٢٨٧٠٠٠		مقابل	٢٨٦٠٠٠		ح/ جاري المركز الرئيسي
١٧١٤٠					أرباح الترجمة
٢٢٤٣٩٤٠	٢٢٤٣٩٤٠		٤٩٢٠٠٠	٤٩٢٠٠٠	مجموع

ثانياً: إعداد قائمة الدخل لفرع الامارات بالعملة المحلية:

بيان	بالدرهم الاماراتي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
مبيعات	١٥٠٠٠٠	٤,٥٦	٦٨٤٠٠٠
<u>يطرح:</u> تكلفة المبيعات			
بضاعة أول المدة	٨٥٠٠	٤,٦٠	٣٩١٠٠
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	١٠٠٠٠		٤٣٠٠٠
بضاعة مشتراه	١٣٥٠٠	٤,٥٦	٦١٥٦٠
(-) بضاعة آخر المدة	(١٠٠٠٠)	٤,٦٠	(٤٦٠٠٠)
	(٢٢٠٠٠)		(٩٧٦٦٠)
مجمّل الربح	١٢٨٠٠٠		٥٨٦٣٤٠
(-) مصروف إهلاك أثاث	(٧٠٠٠)	٤,٥٤	(٣١٧٨٠)
(-) مصروف الايجار	(٢٨٠٠٠)	٤,٥٦	(١٢٧٦٨٠)
(-) مصروفات عمومية	(١٠٠٠٠)	٤,٥٦	(٤٥٦٠٠)
أرباح النشاط	٨٣٠٠٠		٣٨١٢٨٠
(+) أرباح الترجمة			١٧١٤٠
صافي أرباح الفرع	٨٣٠٠٠		٣٩٨٤٢٠

إعداد قائمة المركز المالي لفرع الامارات :

بيان	بالدرهم الاماراتي	سعر الصرف	بالجنيه المصري
أصول ثابتة:			
أراضي	١٦.٠٠٠	٤,٥٤	٧٢٦٤٠٠
أثاث	٧.٠٠٠	٤,٥٤	٣١٧٨٠٠
(-) مخصص إهلاك أثاث	(٢١.٠٠٠)	٤,٥٤	(٩٥٣٤٠)
مجموع الأصول الثابتة	٢٠.٩٠٠		٩٤٨٨٦٠
أصول متداولة:			
بضاعة آخر المدة	١٠.٠٠٠	٤,٦٠	٤٦.٠٠٠
مدينون	٣٤.٠٠٠	٤,٦٠	١٥٦٤٠٠
نقدية	٧٦.٠٠٠	٤,٦٠	٣٤٩٦٠٠
بنك	٧.٠٠٠	٤,٦٠	٣٢٢.٠٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	١٢.٠٠٠	مقابل	٥٤٨٠٠
	٢٠.٢٠٠		٩٢٨٨٠٠
مجموع الأصول	٤١.١٠٠		١٨٧٧٦٦٠
الالتزامات وحقوق الملكية:			
دائنون	٢٦.٠٠٠	٤,٦٠	١١٩٦٠٠
قروض طويلة الأجل	١٦.٠٠٠	٤,٥٤	٧٢٦٤٠
ح/ جاري المركز الرئيسي	٢٨٦.٠٠٠	مقابل	١٢٨٧.٠٠٠
أرباح الفرع	٨٣.٠٠٠		٣٩٨٤٢٠
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	٤١.١٠٠		١٨٧٧٦٦٠

ثالثا : استخراج النسب المحاسبية لعام ٢٠٢١ لفرع الامارات بعد الترجمة ،
مع بيان دلالتها :

$$\begin{aligned}
 & \text{معدل دوران} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{متوسط المخزون السلعي}} \\
 & \text{متوسط المخزون السلعي} = \frac{\text{المخزون السلعي أول المدة} + \text{المخزون السلعي آخر المدة}}{2} \\
 & \text{معدل دوران المخزون السلعي} = \frac{46000 + 39100}{2} = 42550 \\
 & \text{معدل دوران المخزون السلعي} = \frac{97660}{42550} = 2,3 \text{ مرة تقريبا}
 \end{aligned}$$

وتشير النسبة الي أنه يتم بيع المخزون السلعي خلال الفترة بمعدل ٢,٣ مرة تقريبا

$$(٢) \text{ متوسط عدد أيام تحصيل المخزون السلعي} = \frac{\text{متوسط المخزون السلعي} \times ٣٦٥ \text{ يوم}}{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}$$

$$= \frac{٤٢٥٥٠ \times ٣٦٥ \text{ يوم}}{٩٧٦٦٠}$$

$$= ١٥٩ \text{ يوم تقريبا}$$

وتشير النسبة الي أن عدد الأيام اللازمة لبيع المخزون السلعي تساوي ١٥٩ يوم تقريبا

$$(٣) \text{ نسبة مجمل الربح} = \frac{\text{مجمل الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

$$= \frac{٥٨٦٣٤٠}{٦٨٤٠٠٠}$$

$$= ٨٥,٧٢ \%$$

وتشير النسبة الي أن فرع الامارات يحقق ربح اجمالي بمعدل ٨٥,٧٢ % من كل جنبه مبيعات

الأصول المتداولة - المخزون السلعي

$$\frac{\text{الأصول المتداولة - المخزون السلعي}}{\text{الخصوم المتداولة}} = \text{نسبة التداول السريعة (٤)}$$

$$46000 - 928800$$

$$\frac{\quad}{119600} =$$

$$7,38 =$$

وتشير النسبة الي أنه يتم تغطية الخصوم المتداولة من خلال الأصول سريعة

التحول لنقدية بمعدل ٧,٣٨ : ١

الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل

(٥) نسبة الديون قصيرة

$$\frac{\text{الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل}}{\text{اجمالي الأصول}} = \frac{\text{وطويلة الأجل /}}{\text{اجمالي الأصول}}$$

$$\begin{array}{r} 72640 + 119600 \\ \hline 187760 \end{array} =$$

$$0,10 =$$

وتشير النسبة الي أن الديون قصيرة وطويلة الأجل تساهم بنسبة ١٠ % في الحصول علي الاصول المختلفة لفرع الامارات أي أن الفرع يعتمد بشكل اكبر علي موارده الذاتية في الحصول علي الاصول المختلفة .

تمارين

تمرين رقم (١): فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من القوائم المالية لفرع الشركة المصرية للحاسبات بالكويت عن عام ٢٠٢٠ (بالدينار الكويتي)

بيان	٢٠٢٠
نقدية	٧٠٠٠
أوراق مالية	٢٠٠٠
مدينون	٤٠٠٠
صافي المبيعات	١٨٠٠٠
أوراق قبض	١٥٠٠
مخزون سلعي	٥٠٠٠
دائنون	٣٥٠٠
أوراق دفع	٢٥٠٠
صافي الربح	٣٠٠٠

المطلوب: حساب النسب التالية لفرع الكويت لعام ٢٠٢٠ قبل الترجمة مع بيان دلالتها (١) نسبة التداول السريعة (٢) نسبة النقدية

(٣) نسبة صافي الربح

تمرين رقم (٢):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من القوائم المالية المقارنة لفرع للشركة المصرية للأجهزة الطبية بدولة الامارات العربية عن عامي ٢٠٢٠، ٢٠٢١ (بالدرهم الاماراتي)

٢٠٢١	٢٠٢٠	بيان
٥٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	المبيعات
٣٨٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	تكلفة البضاعة المباعة
٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	مخزون سلعي
٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	مدينون
٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	أوراق قبض

المطلوب: حساب النسب التالية لفرع الامارات لعام ٢٠٢١ قبل الترجمة، مع بيان دلالتها

- (١) معدل دوران المخزون السلعي
- (٢) متوسط عدد أيام بيع المخزون السلعي
- (٣) معدل دوران الحسابات المدينة
- (٤) متوسط عدد أيام تحصيل الحسابات المدينة

تمرين رقم (٣)

اليك بعض المعلومات المستخرجة من القوائم المالية المقارنة لفرع احدي الشركات المصرية بدولة الامارات قبل الترجمة للجنيه المصرى :

بيان	٢٠٢٠	٢٠٢١
مباني	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
مخزون سلعي	٧٥٠٠	١٢٠٠٠
مدينون	٨٠٠٠	١٠٠٠٠
نقدية	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
دائنون	٧٠٠٠	٩٠٠٠
أوراق الدفع	٥٠٠٠	٧٠٠٠

مع العلم أن أسعار صرف الدرهم الاماراتي مقابل الجنيه المصرى خلال عامي ٢٠٢٠ ، ٢٠٢١ كانت كما يلي:-

سعر الصرف	٢٠٢٠	٢٠٢١
سعر الصرف التاريخي	٤ ,٤٥	٤ ,٥٧
سعر الصرف الجاري	٤ ,٥٢	٤ ,٦٣
متوسط سعر الصرف	٤ ,٤٨	٤ ,٥٥

المطلوب :-

أولاً: ترجمة المعلومات السابقة للفرع باستخدام طريقة سعر الصرف الجاري

ثانياً:- حساب النسب المحاسبية التالية لفرع الامارات لعام ٢٠٢١ قبل وبعد الترجمة مع التعليق

١-نسبة التداول

٢-نسبة النقدية

٣- معدل دوران الحسابات المدينة

٤- عدد مرات تحصيل الحسابات المدينة

تمرين رقم (٤)

فيما يلي ميزان المراجعة لفرع الشركة المصرية للأجهزة الطبية
بالمملكة العربية السعودية في ٢٠٢١/١٢/٣١:

(بالريال السعودي)

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
مباني	١٢٠٠٠٠	
مخصص اهلاك مباني		١٢٠٠٠
أثاث	٨٠٠٠٠	
مخصص إهلاك مباني		٨٠٠٠
مدينون	١٢٥٠٠	
نقدية	٤٠٠٠٠	
بضاعة واردة من المركز الرئيسي	١٥٠٠٠	
مشتريات	٢٢٥٠٠	
دائنون		١٦٠٠٠
مبيعات		٨٢٥٠٠
متحصلات من المركز الرئيسي		١٠٠٠٠
مصروفات متنوعة	٣٠٠٠٠	
ايرادات متنوعة		٤١٥٠٠
مدفوعات نقدية إلى المركز الرئيسي	٣٠٠٠٠	
ح/ جاري المركز الرئيسي		١٨٠٠٠٠
	٣٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠

فإذا علمت أن:

- (٢) يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ١٢٥٠٠ ريال سعودي .
 (٣) يتم إهلاك المباني بمعدل ٥% ، و الأثاث بمعدل ١٠% (قسط ثابت).
 (٤) كانت أرصدة الحسابات المتقابلة (العكسية) في دفاتر المركز الرئيسي
 كما يلي:

ح/ بضاعة مرسله للفروع	٢٣٥٥٠	جنيه مصري
ح/ متحصلات نقدية من الفروع	٤٧٤٠٠	جنيه مصري
ح / مدفوعات نقدية للفرع	١٥٦٠٠	جنيه مصري
ح/ جاري الفرع (السعودية)	٢٨٨٠٠٠	جنيه مصري

- (٥) أن أسعار صرف الريال السعودي كانت كما يلي:
 ✍ السعر التاريخي للريال السعودي يعادل ٤,٥٧ جنيه مصري.
 ✍ السعر الجاري للريال السعودي في ١٢/٣١ يعادل ٤,٦٣ جنيه مصري.
 ✍ متوسط سعر الصرف للريال السعودي يعادل ٤,٥٥ جنيه مصري.

المطلوب:

- أولاً: تصوير ميزان المراجعة لفرع السعودية بالعملة المحلية للمركز الرئيسي بمصر
 باتباع طريقة البنود النقدية وغير النقدية في الترجمة.
 ثانياً: إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي لفرع السعودية بالعملة المحلية.
 ثالثاً : استخراج النسب التالية لفرع السعودية لعام ٢٠٢١ مع بيان دلالتها :

- (١) نسبة التداول
- (٢) نسبة النقدية
- (٣) العائد علي الاستثمار
- (٤) نسبة المتاجرة بالملكية

المراجع

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية :

أ- الكتب

- ١- د. أحمد بسيوني شحاته، د/ محمد عباس بدوي، المحاسبة المالية المتقدمة، الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠١.
- ٢- د. أحمد محمد أبو طالب، د. عبد العاطي عبد المنصف عبده، محاسبة المنشآت المتخصصة، القاهرة، دار الهاني للطباعة والنشر، ٢٠٠٥.
- ٣- د. حسني محمد كمال، النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام والفروع، القاهرة، بدون ناشر، ١٩٩٧.
- ٤- د. رأفت رضوان، "عالم التجارة الإلكترونية"، القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ١٩٩٩.
- ٥- روب سميس وآخرون، "التجارة الإلكترونية"، القاهرة: دار الفاروق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠.
- ٦- فهمي مصطفى الشيخ، "التحليل المالي"، فلسطين، ٢٠٠٨.
- ٧- د. محمد عباس بدوي، د. الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، الإسكندرية، منشأة المعارف، ٢٠٠٠.
- ٨- د. محمود عبد الحليم الخلايلة، "التحليل المالي باستخدام البيانات المحاسبية"، الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٣.

ب- الدوريات :

- ١- د. صابر حسن الغنام، "دور التجارة الإلكترونية فى خفض التكاليف بالموانئ البحرية المصرية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، السنة التاسعة عشرة، العدد الثانى، ١٩٩٩ .
- ٢- د. فاروق ملش، "التجارة الإلكترونية وأهم المشاكل القانونية التى تواجهها"، مجلة الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا والنقل البحرى، مجلد (٢٦)، عدد (٥١)، يناير ٢٠٠١ .
- ٣- مروة كامل مصطفى أحمد، "الصعوبات التى تواجه التجارة الإلكترونية العربية من وجهة نظر أصحاب المتاجر الإلكترونية العربية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، الرياض، المجلد الرابع عشر، ٢٠٠٢ .
- ٤- د. هشام صالح، "الأساليب الذكية لتأمين المعلومات"، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (٤)، أكتوبر ٩٩ .
- ٥- د. وضاح عبد الله، "التحليل المالى وتوفر المعلومات: الشفافية المالية"، سلسلة فقه القضاء المالى، العدد الأول، ٢٠١٤ .

ج- الندوات والمؤتمرات :

- ١- مؤتمر التجارة الإلكترونية: الآفاق والتحديات، المجلد الثانى، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٥-٢٧ يوليو ٢٠٠٢ .

٢- المؤتمر العلمى السنوى السابع عشر "إستراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية فى ظل المنافسة العالمية"، كلية التجارة، جامعة المنصورة، القاهرة ٩-٧ أبريل ٢٠٠١ .

٣- المؤتمر العلمى السنوى الثانى "الاتجاهات الحديثة فى إدارة الأعمال"، المجلس الأعلى للجامعات، اللجنة العلمية الدائمة لإدارة الأعمال، القاهرة، ٦-٧ أبريل ٢٠٠٠

٤- ندوة عن "دور التجارة الإلكترونية فى تنشيط الصادرات المصرية"، مركز الأهرام للتنظيم وتكنولوجيا المعلومات، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، القاهرة، ٢٩ نوفمبر ٩٨ .

هـ- مصادر أخرى :

١- البنك الأهلى المصرى، "النشرة الإقتصادية"، حول مشروع قانون التجارة الإلكترونية"، العدد الرابع، المجلد (٥٣)، ٢٠٠٠ .

٢- بنك الإسكندرية، النشرة الإقتصادية، "التجارة الإلكترونية-آلية فعالة لتنشيط التجارة الدولية، المجلد الحادى والثلاثون، ١٩٩٩ .

٣- لجنة التجارة الإلكترونية، "مقترح المبادرة المصرية للتجارة الإلكترونية، القاهرة، مركز المعلومات ودعم إتخاذ القرارات بمجلس الوزراء، ١٩٩٨ .

٤- ماجدة إسماعيل، محمد النووى، "إستراتيجيات التخطيط للتجارة الإلكترونية، أضواء على تجربة مصر"، مركز المعلومات ودعم إتخاذ القرارات بمجلس الوزراء، القاهرة، ١٩٩٩ .

- ٥- نادية عبدالعال، "التجارة الإلكترونية والبنوك"، البنك المركزى المصرى، المعهد المصرفى، برامج المتخصصين، ٢٠٠١ .

ثانيا المراجع الأجنبية :

(A) BOOKS:

- 1- Bidgoli, Hossein, "Electronic Commerce Principles and Practice", New York: Academic Press, 2001.
- 3-Birch, Alex and Others, "The Age of E-Tail; Conquering the New World of Electronic Shopping", Mil Ford, U.S.A, Capstone Publishing I.n.c, 2000.
- 4-Brinson, Dianne J., and Others, "Analyzing E. Commerce & Internet Law", Upper Saddle River, Prentic Hall PTR, 2004.
- 5-Cameron, Debra, "Electronic Commerce: The New Business Plate- form for the Internet", Computer Technology Research Corp. North Atlantic Wharf, 1997.
- 6-Carrooll, John M., "Computer Security", Third Edition, Boston : Butter Worth. Hernemann, 1996.
- 7-Khader, Michael and Barnes, William E., "Telecommucations Systems and Technology", New Jersey, Pr entice Hall, 2000.
- 8-Micro Soft Mastering "E-commerce Development: Business-To-Business, 2000.
- 9-Szuprowicz, Bohan, "Extranets and Intranets E.Commerce Business Strategies for the Future" North Atlantic: Computer Technology Research Corp, 1998.

B) Periodicals:

- 1-Ames, Gary Adna, and Lindberg, Deborah, “Web Advertising Exposures”, Internal Auditor, Oct 99.
- 2-Ballan, Anthea, “E-Commerce: Dangers, Promises and Profits”, Management Accounting, Feb 2000.
- 3-Cameron, Preseton D., “Can I Do That on the Internet?” CMA Management, Jan 2000.
- 4-Colson, Robert H., “ Championing Dynamic State Regulation”, The CPA Journal, Mar 2001.
- 5-Williams, Kathy, “Online Investors Need More Protection”, Strategic Finance, July 2000.

C) Other Resources:

- U.S.A., “Privacy and Electronic Commerce: Draft Prepared by United States, “ www.ecommerce.gov, 27 Dec 2001

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	بيان
٥	مقدمة
٧	الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لمعاملات الفروع الأجنبية
٩	أولاً: مفهوم الفروع الأجنبية
١٠	ثانياً: النظام المحاسبي المتبع في الفروع الأجنبية
١٢	ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية والمركز الرئيسي.
٣٢	رابعاً: المعالجة المحاسبية للمعاملات المتبادلة بين الفروع الأجنبية وغيرها من الفروع.
٤٧	خامساً: إعداد القوائم المالية للفروع الأجنبية
٦٠	الفصل الثاني: ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية وإعداد القوائم المالية الموحدة.
٦٤	أولاً: ترجمة القوائم المالية للفروع الأجنبية.
٨٨	ثانياً: إعداد القوائم المالية الموحدة للمنشأة وفروعها الأجنبية.
١٠٧	الفصل الثالث: استخدام أساليب التحليل المالي في تقييم أداء الفروع الأجنبية
١٠٩	أولاً: مفهوم التحليل المالي وأهميته وأدواته
١٢٠	ثانياً: استخدام النسب المحاسبية في تحليل القوائم المالية للفروع الأجنبية
١٤١	المراجع

تم جمد الله

٢٠٢٢/٢٣٠٩	رقم الإيداع :
٩٧٨٩٧٧٩٤٠٧٩٢٠	الترقيم الدولى :