

الفصل السابع : القوائم المالية في شركات الأموال

قائمة المركز المالي (الميزانية)

الفصل السابع : القوائم المالية في شركات الأموال

قائمة المركز المالي

تعرض الميزانية أصول ومطالب وحقوق ملكية الشركة بتاريخ محدد. تقدم هذه القائمة معلومات عن طبيعة ومبالغ الاستثمارات في موارد المنشأة، التزاماتها تجاه الدائنين وحقوق المالكين في صافي تلك الموارد. لذلك، فهي تساعد في التنبؤ بالمبالغ وتوقيتها، وعدم التأكد من التدفقات النقدية المستقبلية.

منافع قائمة المركز المالي:

من خلال تقديم الميزانية لمعلومات عن أصول المنشأة، مطالبها، وحقوق الملكية فإنها تقدم أساس لحساب معدلات العائد وتقييم بنية رأس المال في المنشأة. كما أنه يمكن استخدام معلومات الميزانية من أجل تقدير المخاطر والتدفقات النقدية المستقبلية. لذلك، فإن الميزانية مفيدة في تحليل سيولة المنشأة، ملاءمتها المالية، ومرونتها المالية.

سيولة المنشأة : تتعلق بالمدة الزمنية المتوقع أن تنقضي حتى يتم تحويل أصل من أصول المنشأة إلى نقد أو حتى يتم سداد الالتزام.

الملاءة المالية: تتعلق بمقدرة المنشأة على سداد ديونها عند استحقاق تلك الديون.

المرونة المالية: تقيس مقدرة المنشأة على اتخاذ خطوات فعالة لتغيير مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية، وبالتالي مقدرتها على أن تستجيب للحاجات والفرص غير المتوقعة، وغالباً ما تتأثر المرونة المالية بسيولة المنشأة وملاءمتها المالية.

تصنيف الميزانية :

تصنف حسابات الميزانية في مجموعات كل مجموعة تحتوي على عناصر متشابهة للوصول إلى مجاميع فرعية هامة، ويتم ترتيبها بشكل تظهر العلاقة الهامة بين تلك العناصر.

تساعد عملية تصنيف الميزانية المحللين الماليين من خلال جمع العناصر ذات المواصفات المتماثلة وفصل العناصر ذات المواصفات المختلفة وفق ما يلي:

- ١ - **حسب طبيعتها أو وظيفتها:** تصنف الأصول التي تختلف من حيث النوعية أو الوظيفة المتوقعة لها في أعمال المنشأة كعناصر منفصلة مثال على ذلك، تصنيف المخزون السلعي بشكل منفصل عن أصول المعمل وتجهيزاته.
- ٢ - **حسب أثرها في المرونة المالية:** الأصول والالتزامات التي لها تطبيقات مختلفة فيما يتعلق بالمرونة المالية يجب التقرير عنها كعناصر منفصلة. مثال على ذلك، الأصول المستخدمة في الأعمال التشغيلية كالمباني والآلات يجب التقرير عنها بشكل منفصل عن أصول تحتفظ بها المنشأة بقصد الاستثمار. لذلك، يجب التقرير عن كلٍّ من الأصول التشغيلية والاستثمارات في مجموعات منفصلة في قائمة المركز المالي.

٣ - حسب سيولتها: الأصول والالتزامات ذات مواصفات السيولة العامة المختلفة يجب التقرير عنها كعناصر منفصلة، مثال على ذلك، يجب التقرير عن النقدية بشكل منفصل عن المخزون السلعي.

التصنيفات الثلاثة العامة لتلك العناصر الموجودة ضمن الميزانية هي الأصول، الالتزامات وحقوق الملكية وتعرف على الشكل التالي:

<p>الأصول: هي منافع اقتصادية مستقبلية محتملة مملوكة أو مداره من قبل المنشأة كنتيجة لعمليات وأحداث حصلت في الماضي.</p> <p>الالتزامات: منافع اقتصادية محتمل التضحية بها مستقبلاً والتي تنتج عن تعهدات حالية للمنشأة بأن تنقل أصول أو تقدم خدمات لمنشأة أخرى في المستقبل وذلك نتيجة لعمليات وأحداث حصلت في الماضي.</p> <p>الملكية: الحقوق المتبقية في أصول المنشأة وذلك بعد تخفيض أو سداد التزاماتها.</p>

يمكن تقسيم هذه العناصر إلى تصنيفات فرعية متعددة حسب الشكل التالي:

تصنيفات الميزانية	
<u>الأصول:</u>	<u>الخصوم وحقوق الملكية</u>
- الأصول المتداولة.	- الالتزامات المتداولة
- استثمارات طويلة الأجل	- التزامات طويلة الأجل
- أصول المعمل وتجهيزاته الثابتة	- حقوق الملكية

<p>رأس مال الأسهم رأس المال المدفوع الإضافي الأرباح المحتجزة</p>	<p>- الأصول غير المادية - أصول أخرى</p>
--	---

الأصول المتداولة:

تشتمل مجموعة الأصول المتداولة على النقدية وغيرها من الأصول المتوقع تحويلها إلى نقد أو تستهلك خلال عام واحد أو خلال الدورة التشغيلية للمنشأة أيهما أطول. ويقصد بالدورة التشغيلية هي متوسط المدة الزمنية بين الحصول على المواد واللوازم وتحقق النقدية بالبيع للمواد واللوازم التي تم الحصول عليها خلال الدورة. ويتم عرض الأصول المتداولة في الميزانية حسب سيولتها. هناك خمسة عناصر أساسية يمكن تصنيفها ضمن قسم الأصول المتداولة وهي:

- ١ - النقدية.
- ٢ - الاستثمارات قصيرة الأجل.
- ٣ - حسابات الذمم المدينة.
- ٤ - المخزن السلعي (البضائع).
- ٥ - النفقات المدفوعة مقدماً.

النقدية:

تمثل الأموال الموجودة نقداً لدى الشركة أو لدى بنك أو أكثر يكون للشركة علاقة مباشرة معه. يجب الإفصاح عن أي حجوزات على النقدية. إذا كان هناك

حجوزات على النقدية من أجل مواجهة التزامات جارية مستحقة (متداولة)، عندها يتم التقرير عن النقدية المحتجزة تحت قسم الأصول المتداولة على الشكل التالي:

عرض النقدية المحتجزة على الميزانية	
الأصول المتداولة	
النقدية	xxx
نقدية محتجزة (ملاحظة 1)	xxx
ملاحظة (1) أموال محتجزة: لدى الشركة مبلغ....موضوعة في المصرف التجاري السوري رقم... من أجل التوزيع على المساهمين في العام القادم أرباح أسهم كما أن لدى الشركة مبلغ.... في صندوق ائتمان محجوزة من أجل دفع أوراق دفع مستحقة.	

أما إذا تم احتجاز النقدية لأغراض غير الالتزامات المتداولة، يتم التقرير عنها في قسم غير قسم الأصول المتداولة، تحت بند أصول أخرى على الشكل التالي:

عرض النقدية المحتجزة لأغراض غير الالتزامات المتداولة على الميزانية

الأصول المتداولة

النقدية ×××

أصول أخرى:

أموال محتجزة (ملاحظة 1) ×××

ملاحظة (1): أموال محتجزة: خلال العام الجاري أجرت الشركة قرض طويل الأجل لتمويل بناء مركز توزيع. تم التقرير عن مبلغ الدين ضمن الديون طويلة الأجل، وتم الإفصاح عن النقدية المتراكمة وغير المصروفة بنهاية العام تحت بند أصول أخرى باسم نقدية محتجزة.

الاستثمارات قصيرة الأجل:

الاستثمارات في أوراق الدين وأوراق الملكية يتم جمعها في ثلاث حقائب استثمارية منفصلة وذلك من أجل تقييمها والتقرير عنها. وتصنف هذه الحقائب على الشكل التالي:

- سندات دين يتم الاحتفاظ بها لتاريخ الاستحقاق. يتم التقرير عنها ضمن الأصول المتداولة أو غير المتداولة حسب الظروف. هي أوراق دين يكون للشركة منها موقف جيد.
- سندات دين وأوراق مالية ملكية يتم الاحتفاظ بها بقصد الاتجار (البيع) بها خلال فترة قصيرة. يجب التقرير عنها ضمن الأصول المتداولة. وقد تكون

أوراق دين أو أوراق ملكية تُشترى ويتم الاحتفاظ بها من أجل البيع في الأجل القصير لتحقيق أرباح من فروق السعر.

- سندات دين وأوراق ملكية، لا تصنف ضمن الأوراق المالية المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق وليست ضمن الأوراق المالية بغرض الاتجار. يتم التقرير عنها ضمن الأصول المتداول أو غير المتداولة حسب الظروف. كافة الأوراق المالية للاتجار بها أم بغرض البيع يتم التقرير عنها بقيمتها العادلة. وتظهر الاستثمارات على الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض الاستثمار في الأوراق المالية	
<u>الأصول:</u>	
xxx	النقدية والنقدية المعادلة
	- أوراق مالية متوافرة للبيع
xxx	استثمارات في أوراق مالية
xxx	أوراق مالية برهن عقاري
	- أوراق مالية محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق
35 مليون	أوراق مالية برهن (القيمة العادلة 34 مليون)

قروض مستحقة القبض، صافي	
محتفظ بها بغرض البيع	xxx
محتفظ بها بغرض الاستثمار	xxx

الذمم المدينة:

يجب تحديد أي نقص متوقع في حسابات الذمم المدينة ناتج من انتقاء إمكانية التحصيل، عن مبلغ وطبيعة الذمم المدينة غير التجارية وعن أي ذمم مخصصة أو مرتهنة كضمان إضافي للدائنين :

الميزانية	
عرض الذمم المدينة	
<u>أصول متداولة:</u>	
ذمم مدينة تجارية	
حسابات الزبائن	xxx
الشركات الزميلة	xxx
عقود وسندات أقساط	xxx

×××	إجمالي
(×××)	ناقص: مسموحات لحسابات غير قابلة للتحصيل (د.م. في تحصيلها)
×××	حسابات الذمم المدينة التجارية
×××	حسابات ذمم من فروع غير مندوجة

المخزون السلعي (البضائع)

من أجل التقرير عن المخزون السلعي بشكل مناسب يجب الإفصاح عن أسس تقييم المخزون السلعي (التكلفة أو السوق أيهما أقل) وعن أسلوب تسعير البضاعة. وبالنسبة للشركات الصناعية يجب الإفصاح عن مستوى إتمام المخزون السلعي أيضاً ويمكن أن يظهر المخزون السلعي على الشكل التالي:

الميزانية
عرض للمخزون السلعي - مع إظهار مستوى الإتمام
المخزون السلعي - بالتكلفة أو السوق أيهما أقل (سعر) حسب الداخل أولاً صادر أولاً

×××	بضائع تامة الصنع
×××	بضائع تحت التشغيل
×××	مواد خام وقطع تبديل مشتراة

النفقات المدفوعة مقدماً:

تصنف النفقة المدفوعة مقدماً ضمن الأصول المتداولة وهي مصروفات تم دفعها من أجل الحصول على منافع (غالباً خدمات) خلال عام أو خلال الدورة التشغيلية أيهما أطول. يتم التقرير عن النفقة المدفوعة مقدماً بالمبالغ الغير مستنفذة أو بالتكلفة الغير مستهلكة. من النفقات المدفوعة مقدماً والشائعة. الآجارات المدفوعة مقدماً، اللوازم المكتبية والتشغيلية، التأمين. يمكن أن تظهر النفقات المدفوعة مقدماً على الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض للنفقات المدفوعة مقدماً	
	الأصول المتداولة
×××	المخزون السلعي
×××	نفقة مدفوعة مقدماً

يتم التقرير في الشركات غالباً عن التأمين ومقدمات أخرى مدفوعة لسنتين أو ثلاث ضمن الأصول المتداولة بالرغم من أن جزءاً من المدفوعات المسبقة يجري على فترات لأكثر من عام أو الدورة التشغيلية الجارية.

الاستثمارات طويلة الأجل:

وتتكون من أحد أربع نماذج هي:

- ١ - الاستثمار في الأوراق المالية مثل السندات، الأسهم العادية، وأوراق الدفع طويلة الأجل.
- ٢ - الاستثمار في أصول ثابتة مادية لا يتم استخدامها حالياً في أعمال الشركة كالأراضي في أرض من أجل المضاربة.
- ٣ - استثمارات وضعت جانباً في صناديق خاصة كصندوق استهلاك الدين، صناديق التقاعد، وصناديق التأمين على الحياة.
- ٤ - الاستثمارات في فروع غير مندمجة أو في الشركات التابعة وفي الشركة الأم. يتم الاحتفاظ بالاستثمارات طويلة الأجل لعدد من السنوات. غالباً ما يتم عرضها على الميزانية مباشرة أسفل الأصول المتداولة في قسم مستقل يسمى استثمارات. العديد من الأوراق المالية التي تظهر بشكل ملائم ضمن الاستثمارات طويلة الأجل هي في الحقيقة أوراق مالية سوقية يتم التقرير عنها ضمن بند استثمارات طويلة الأجل وليس ضمن الأصول المتداولة، لأن الغرض منها ليس تحويلها إلى نقد خلال فترة قصيرة.

يجب التقرير عن الأوراق المالية بغرض البيع بقيمتها العادلة. وبالنسبة للأوراق

المالية المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق يتم التقرير عنها بتكلفة الاستنفاد. ويمكن أن

تظهر الاستثمارات طويلة الأجل في الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض الاستثمارات طويلة الأجل	
	استثمارات
xxx	الاستثمار في شركة النجاح
xxx	استثمارات أخرى
<u>xxx</u>	ذمم مدينة طيلة الأجل
xxx	إجمالي الاستثمارات

الممتلكات، المصنع، المعدات والتجهيزات (الأصول الثابتة المادية):

هي ممتلكات ذات طبيعة رأسمالية تستخدم في أعمال الشركة النظامية، وتتكون هذه الأصول من ممتلكات مادية مثل الأرض، الأبنية الآلات، المفروشات، العدد والأدوات، ومواد تالفة (كالغابات والمعادن). أغلب هذه الأصول، (باستثناء الأرض) هي إما أصول قابلة للاستهلاك مثل الأبنية أو النفاذ مثل الغابات والمناجم وآبار النفط. تظهر تلك الأصول على الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض الممتلكات، المصانع ، والمعدات	
	<u>ممتلكات، مصانع، معدات :</u>
xxx	أرض
xxx	أبنية
xxx	آلات، تجهيزات، ومعدات
xxx	عقود تأجير مرسمة
<u>xxx</u>	تحسينات العقارات المستأجرة
xxx	إجمالي
(xxxx)	ناقص: مجمع استهلاك
<u>xxxx</u>	مناجم، قوالب، ناقص الاستنفاد
xxx	ممتلكات، مصانع، تجهيزات (صافي)

يجب الإفصاح عن أسس تقييم الممتلكات، المصانع، المعدات، وعن أي حجوزات أو رهون عقارية وعن مجتمعات الاهتلاك- غالباً في ملاحظات مع القوائم المالية.

الأصول غير المادية:

هي أصول تفتقر في الغالب إلى الوجود المادي وغالباً ما تتصف بدرجة عالية من عدم التأكد فيما يتعلق بمنافعها المستقبلية وتشتمل هذه الأصول على براءة الاختراع، حقوق الطبع والنشر، الامتيازات، شهرة المحل، العلامات التجارية... الخ. بشكل عام يتم استنفاد هذه الأصول خلال فترة بين 5-40 عاماً، يمكن أن يتم التقرير عن هذه الأصول في الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض للأصول غير الملموسة (المادية)	
أصول غير مادية	
×××	شهرة محل ناقص مجمع استنفاد
×××	براءة اختراع، علامات تجارية ناقص مجمع استنفاد
×××	تكلفة تطوير برامج ناقص مجمع استنفاد
×××	إجمالي الأصول غير الملموسة

أصول أخرى:

تتنوع الأصول الأخرى بشكل كبير من الناحية العملية. بعض هذه العناصر هي: الأعباء المؤجلة (نفقات مدفوعة مقدماً طويلة الأجل)، ذمم مدينة غير متداولة، ضرائب دخل مؤجلة (فروقات ضريبية للاسترداد) ممتلكات محتفظ بها بغرض البيع.

الالتزامات المتداولة:

هي تعهدات يتوقع أن يتم سدادها إما من خلال استخدام الأصول المتداولة أو من خلال خلق التزامات متداولة أخرى. وتحتوي على:

- ١ - مستحقات ناتجة عن الحصول على بضائع وخدمات: مثل حسابات الدائنين، رواتب مستحقة، ضرائب مستحقة.
 - ٢ - متحصلات تم الحصول عليها بشكل مسبق (إيرادات مقبوض مقدماً) لإرسال البضاعة أو إنجاز الخدمات مثل الأجر المقبوض مقدماً، إيرادات الاكتتاب (بالمحلات مثلاً).
 - ٣ - التزامات أخرى سيتم تسديدها خلال الدورة التشغيلية مثل الجزء المستحق من قرض السندات طويل الأجل الذي يجب أن يتم دفعه خلال الدورة الجارية أو التزامات قصيرة الأجل التي تنشأ من شراء تجهيزات... الخ.
- لا يتم التقرير عن الالتزامات المتداولة وفق تسلسل ثابت أو دائم. معظم العناصر التي يتم تسجيلها أولاً هي: أوراق الدفع، حسابات الدائنين، ديون قصيرة الأجل، ضريبة الدخل المستحقة، المستحق من الديون طويلة الأجل، وتظهر الالتزامات المتداولة على الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض الالتزامات المتداولة	
	التزامات متداولة
xxx	ديون قصيرة الأجل
xxx	حسابات الدائنين العامة
xxx	حسابات الدائنين للشركات التابعة غير المندمجة
xxx	دفعات وسلف من الزبائن
xxx	مكافآت ومنافع مستحقة
xxx	تكلفة الضمان المستحقة
xxx	ضرائب مستحقة غير ضريبة الدخل
xxx	فوائد مستحقة
xxx	التزامات متداولة مستحقة
<u>xxx</u>	الجزء المتداول من الديون طويلة الأجل
<u>xxx</u>	إجمالي الالتزامات المتداولة

الزيادة في قيمة الأصول المتداولة تعود إلى ما يسمى رأس المال العامل (وتدعى أحياناً صافي رأس المال العامل). يمثل رأس المال العامل السيولة الآمنة المتوفرة لمواجهة المطالب الحالية للدورة التشغيلية.

الالتزامات طويلة الأجل:

هي التزامات أو تعهدات لا يتوقع أن يتم سدادها خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، إلا أنها مستحقة الدفع بتاريخ ما بعد تلك الدورة. من الأمثلة على ذلك: سندات القرض، أوراق الدفع طويلة الأجل، بعض مبالغ ضريبة الدخل المؤجلة، الالتزامات التأجيلية، الالتزامات التعاقدية.

يتم الإفصاح عن المستحق من الديون طويلة الأجل خلال الدورة التشغيلية ضمن الالتزامات المتداولة إذا كان سدادها يتطلب استخدام أصول متداولة. غالباً ما تكون الالتزامات طويلة الأجل ضمن ثلاث تصنيفات أو نماذج هي:

- ١- التزامات تنشأ عن حالات تمويلية معينة مثل إصدار سندات القرض، أوراق الدفع طويلة الأجل، الالتزامات التأجيلية طويلة الأجل.
- ٢- التزامات تنشأ عن الأعمال الاعتيادية للمنشأة مثل الالتزامات التعاقدية، التزامات ضريبة الدخل المؤجلة.
- ٣- الالتزامات المحتملة والحوادث الطارئة: يعتمد وجودها على حدوث أو عدم حدوث واحد أو أكثر من الأحداث مستقبلاً لتأكيد المبلغ المستحق، أو الدافع أو تاريخ الدفع مثل كفالات المنتج، تكلفة الهدايا، وحوادث طارئة أخرى.

تظهر الديون طويلة الأجل والملاحظات المرفقة في الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض للديون طويلة الأجل	
	التزامات طويلة الأجل
240.000	ديون طويلة الأجل (ملاحظة 1)
xxx	التزامات بموجب عقود تأجير رأسمالية
xxx	ضرائب دخل مؤجلة
xxx	التزامات غير متداولة أخرى
400.000	ملاحظة 1: المديونية: يتكون الدين من أوراق دفع 9% بامتياز تستحق بأقساط سنوية قدرها 10000 ل.س .
100.000	قروض برهن وغيرها من الأوراق التجارية تستحق بعد 11 عام (وسطى معدل الفائدة) 9.5%
60.000	اقتراض من البنك بمعدل 9.7%
100.000	أوراق تجارية بمعدل 9.4%

300.000

(60000)

240.000

ناقص الجزء المستحق

إجمالي الديون طويلة الأجل

الأدوات (الصكوك) المالية

تعرف الأدوات المالية على أنها النقود، حقوق الملكية، الحق الناتج عن عقود (الحقوق التعاقدية) بأن تستلم نقوداً أو تتعهد بدفع نقوداً أو أدوات مالية أخرى. المقصود بالحقوق التعاقدية التي تخولك بأن تستلم نقوداً أو أدوات مالية أخرى هي الأصول، بينما المقصود بالحقوق التعاقدية التي ترتب عليك تعهداً بأن تدفع نقوداً أو أدوات مالية أخرى هي الالتزامات. من الأمثلة على الأدوات المالية، النقود، الاستثمارات، حسابات الزبائن، حسابات الدائنين . بسبب الاستخدام الزائد للأدوات المالية أخيراً، على الشركات أن تفصح عن القيمة الدفترية (التحليلية) والقيمة العادلة المقدرة للأدوات المالية. وقد تم مناقشة جزء من هذه الأدوات المالية في الفصل المتعلق في الالتزامات المتداولة والاحتمالات الطارئة.

حقوق الملكية:

تمثل حقوق الملكية القيمة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح قيمة التزاماتها تجاه الآخرين أي أنها صافي قيمة أصول المنشأة. غالباً يصنف هذا القسم إلى ثلاثة أجزاء.

قسم حقوق ملكية حملة الأسهم:

- 1- رأس مال الأسهم: وهي تُمثل القيمة الاسمية أو القيمة المحددة للأسهم المصدرية.
- 2- رأس المال المدفوع الإضافي: وهي المبالغ المدفوعة زيادة عن القيمة الاسمية أو القيمة المحددة.
- 3- الأرباح المحتجزة: أرباح الشركة الغير موزعة.

إن متطلبات الإفصاح الأساسية عن أسهم رأس المال تتعلق بالإفصاح عن مبالغ كل من رأس المال المصرح به، رأس المال المصدر، والقيمة الاسمية لرأس المال المتداول. غالباً ما يتم تقديم رأس المال الإضافي في مبلغ واحد، بالرغم من أن المجاميع الفرعية لمصادر رأس المال الإضافي يمكن أن تقدم معلومات مفيدة إذا كانت تلك المجاميع متنوعة ومادية (كبيرة).

قسم الأرباح المحتجزة يمكن يقسم إلى مبالغ غير مخصصة (المبلغ الذي يكون في الغالب متوفر ليوزع كأرباح على حملة الأسهم) وإلى مبالغ محتجزة (من أجل سداد قرض سندات أو أي عقود أو اتفاقيات قرضية أخرى) إضافة لذلك، أي مبلغ من أسهم رأس المال تم إعادة استحواذها (أسهم الخزينة) تظهر على شكل تخفيض لحقوق الملكية، كما أشرنا سابقاً.

تختلف حسابات حقوق الملكية في الشركات المساهمة عنها في شركات الأشخاص والمشاريع الفردية الخاصة بشكل جوهري. حيث تظهر حسابات رأس مال

الشركاء الدائمة والرصيد في حساباتهم المؤقتة (حسابات المسحوبات) بشكل منفصل. في المشاريع الفردية يتم غالباً استخدام حساب واحد فردي لرأس المال يشمل كافة عمليات حقوق الملكية.

يمكن أن يظهر قسمة حقوق الملكية في الشركات المساهمة على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض لقسم حقوق الملكية (بالآف الليرات)	
	<u>حقوق الملكية</u>
	أسهم ممتازة، ليس لها قيمة اسمية، 1.000.000 سهم مصرح به
5000	مصدر ومتداول 500000 سهم
	أسهم عادية قيمة السهم الاسمية / 10 ل.س 25.000.000 سهم
150000	مصرح بها مصدر ومتداول 15.000.000 سهم
35000	رأس المال الإضافي
<u>75000</u>	الأرباح المحتجزة
<u><u>265000</u></u>	إجمالي حقوق الملكية

شكل الميزانية:

هناك تنظيم عام يتم إتباعه غالباً عند عرض الميزانية المصنفة على هيئة حساب. بموجب هذا الأسلوب يتم تسجيل الأصول على الجانب الأيمن من الحساب

والمطالب وحقوق الملكية على الجانب الأيسر منه. والعيب الرئيسي لهذا الأسلوب هو الحاجة إلى صفحتين متقابلتين لإعداد الميزانية. ولتجنب هذه المشكلة، يتم إتباع أسلوب التقرير الذي يتم بموجبه تسجيل الالتزامات وحقوق الملكية بشكل مباشر تحت الأصول وعلى الصفحة نفسها حسب الشكل التالي:

شركة المنتجات العلمية (الأرقام افتراضية، بالآلاف الليرات السورية)	
الميزانية في 2003/12/31	
الأصول	
	الأصول المتداولة
5.000	النقدية
15.000	أوراق مالية بغرض البيع - بالقيمة العادلة
25.000	الزبائن
(5.000)	ناقص: مسموحات الديون المشكوك فيها
20.000	
15.000	أوراق القبض
75.000	البضاعة - بالتكلفة الوسطية -
5.000	لوازم

	10.000	نفقات مدفوعة مقدماً
145.000		
		<u>استثمارات طويلة الأجل</u>
80.000		الاستثمار في شركة الاستثمارات السورية
		<u>ممتلكات، مصانع تجهيزات</u>
	125.000	أرض - بالتكلفة
	900.000	أبنية - بالتكلفة
	<u>600.000</u> (<u>300.000</u>)	ناقص مجمع اهتلاك أبنية
725.000		إجمالي الممتلكات والمصانع والتجهيزات
		<u>أصول غير مادية</u>
<u>1000.000</u>		شهرة محل
<u>1.050.000</u>		إجمالي الأصول
		الالتزامات وحقوق الملكية
		التزامات متداولة
	50.000	أوراق دفع مصدرة للبنوك

190.000	حسابات الدائنين
500	فوائد مستحقة على أوراق الدفع
65.000	ضريبة دخل مستحقة
9.500	رواتب وأجور مستحقة
<u>400</u>	ودائع مستلمة من الزبائن
315.400	إجمالي الالتزامات المتداولة
	ديون طويلة الأجل
<u>500.000</u>	قرض سندات 12% عام يستحق في 2011/1/1
815.400	إجمالي الالتزامات
	<u>حقوق الملكية</u>
	رأس المال المدفوع
50.000	أسهم ممتازة 7% مجمعة مصرح بها، مصدرة، ومتداولة 5000 سهم قيمة السهم الاسمية 10 ل.س

80.000	أسهم عادية، مصرح بها 10000 سهم قيمة السهم الاسمية 10 ل.س مصدر ومتداول 8000 سهم
<u>14.600</u>	رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الاسمية
144600	رأس المال المدفوع
90.000	الأرباح المحتجزة
<u>234.600</u>	إجمالي حقوق الملكية
<u>1.050.000</u>	إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية

معلومات إضافية يجب التقرير عنها:

هناك أربعة نماذج من المعلومات يمكن أن تكون مكتملة لأسماء الحسابات والمبالغ المقدمة في الميزانية.

هذه المعلومات الإضافية هي معلومات يمكن أن تكون معلومات لم تقدم في مكان آخر في القائمة، أو يمكن أن تكون معلومات وصفية عن عناصر الميزانية ونوعيتها. وهذه النماذج هي:

معلومات مكتملة للميزانية
1- الأحداث المحتملة الطارئة: هي أحداث لها أهمية مادية إلا أن نتائجها غير مؤكدة.

- 2- السياسات المحاسبية : تفسيرات لأساليب التقييم المستخدمة وللافتراضات الأساسية المتخذة والمتعلقة بتقييم المخزون، أساليب الاستهلاك، الاستثمارات في الشركات التابعة.
- 3- الحالات التعاقدية : توضيحات لقيود معينة أو لاتفاقيات مترافقة مع أصول معينة أو على الأغلب التزامات.
- 4- إفصاحات ما بعد الميزانية: تمثل أحداث وتغييرات في المركز المالي حدثت بعد تاريخ الميزانية وقبل إصدار التقارير المالية.

أولاً: الأحداث المحتملة الطارئة:

عرفت هيئة معايير المحاسبة المالية الأمريكية الأحداث المحتملة الطارئة على أنها وجود حالة أو مجموعة من الظروف يحتمل حدوثها لكن يصعب تحديد مخرجاتها بشكل دقيق من حيث المكاسب المحتملة أو الخسائر المحتملة بالنسبة للمنشأة إلا عند حدوثها أو عدم حدوثها في المستقبل.. بالمختصر هي أحداث لها أثر مادي غير أكيد حدوثها مستقبلاً (محملة الحدوث)، مثال على المكسب المحتمل، احتمال الحصول على نقود الهبات والتبرعات والمكافآت، احتمال الحصول على أموال من الحكومة عن ضرائب كانت موضع خلاف، الوفر الضريبي عن الخسائر التشغيلية والتي يمكن ترحيلها إلى سنوات قادمة.

أما الخسائر الطارئة، فهي خسائر متوقع حدوثها، ينشأ عنها التزامات طارئة. فالالتزامات الطارئة هي تعهدات يعتمد تحققها أو عدم تحققها على حدث أو أكثر يمكن أن يقع في المستقبل وبالتالي تؤكد على المبلغ المستحق، المدفوع له، وتاريخ استحقاق الدفع.

لقد سبق أن قدمنا الأحداث المحتملة والطارئة بشكل أكثر تفصيلاً في فصل سابق.

ثانياً : السياسات المحاسبية:

تنصح هيئة المبادئ المحاسبية بالإفصاح عن كل المبادئ والطرق المحاسبية التي يجب استخدامها من بين مجموعة المبادئ والطرق المتوفرة، أو تلك المبادئ الخاصة بضاعة معينة.

على سبيل المثال، يمكن حساب المخزون السلعي وفق عدد من طرق التسعير المختلفة مثل ، ويمكن استهلاك الأصول الثابتة حسب عدد من الطرق المقبولة لتخصيص التكلفة مثل (القسط الثابت أو الرصيد المضاعف المتناقص). كما يُطلب من الشركات الإفصاح عن طبيعة عملها والتقييمات المستخدمة في إعداد وتجهيز القوائم المالية.

ثالثاً: الحالات التعاقدية:

يجب الإفصاح عن الحالات التعاقدية الهامة بملاحظات مرفقة بالقوائم المالية مثال على ذلك، الإفصاح عن الشروط الأساسية لعقود الإيجار، الالتزامات التعاقدية، وخطط خيار السهم. يجب الإفصاح أيضاً عن التعهدات المتعلقة بالاحتفاظ برأس المال العامل، تحديد مدفوعات أرباح الأسهم، الحجوزات الموضوعية على استخدام الأصول، والحفاظ على نسب مالية معينة إذا كانت مادية. لذلك على المحاسب أن يستخدم محاكمته وخبرته في أمور كهذه، فهو الذي يقرر ما إذا كان حذف معلومات كهذه يمكن أن يكون مضللاً أم لا. ويجب أن تستند محاكمات المحاسب هذه إلى أمور أخلاقية لأن سلوكية الإفصاح عن المبادئ المحاسبية والأساليب وعن عناصر أخرى لها تأثيرات هامة على المنشأة وعلى الآخرين. على سبيل المثال، يمكن أن يستفيد القارئ من التركيز على معلومات مفصّل عنها بملاحظات شاملة، في حين لا ترغب في التركيز على معلومات بعينها بل يمكن أن تختار تقديم معلومات بملاحظات محددة.

رابعاً: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

يجب أن تشكل الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية إيضاحات لأي أحداث أو اتفاقيات هامة تقع بعد تاريخ الميزانية العمومي النظامي ولكن قبل إصدار القوائم المالية. يمكن أن توضيح فترة الأحداث اللاحقة على الشكل التالي:

تاريخ إصدار	تاريخ	
القوائم المالية	الميزانية	
3 آذار	31 كانون الأول	1 كانون الثاني
2004	2003	2003

يمكن أن تمضي عدة أسابيع وأحياناً شهور بعد تاريخ الميزانية وقبل إعداد القوائم المالية وذلك بسبب جرد وتسعير المخزون السلعي، مطابقة دفاتر الأستاذ المساعدة مع حسابات المراقبة وإعداد التسويات الضرورية، الحصول على تدقيق القوائم المالية من قبل مدقق حسابات مستقل، وطباعة التقرير السنوي. وهكذا، يمكن أن تحصل أو تحدث أمور على مركز الشركة المالي وأوضاعها التشغيلية. لذلك يجب الإشارة بملاحظات عن هذه الحالات حتى لا يكون القارئ مضللاً. يمكننا التمييز بين نوعين هامين من الأحداث أو العمليات التي تظهر بعد تاريخ الميزانية والتي يمكن أن يكون لها تأثير مادي هام على القوائم المالية.

1- أحداث تقدم إثباتات وبراهين إضافية عن حالات كانت قائمة عند تاريخ الميزانية وتؤثر على التقديرات المستخدمة في إعداد القوائم المالية، وبالتالي يجب تعديل القوائم المالية. تستخدم جميع المعلومات المتوافرة قبل إصدار القوائم المالية لتقييم وتقدير التقييمات المعمولة سابقاً مثال على ذلك: إذا كانت خسائر حسابات الزبائن ناتجة من إفلاس الزبون بعد تاريخ الميزانية، يجب تعديل القوائم المالية قبل إصدارها.

لأن إفلاس الزبون نشأ عن الوضع المالي السيء له بتاريخ الميزانية. المعيار نفسه يطبق على تسوية الدعاوي القضائية. إذا كانت الأحداث التي أوجدت الدعاوي القضائية وقعت قبل تاريخ الميزانية عندها يجب تعديل القوائم المالية (مثل الإصابات الشخصية، أو مخالفات براءة الاختراع). أما إذا كانت تلك الأحداث وقعت بعد تاريخ الميزانية، لا يتم تعديل للقوائم المالية، إنما يتم الإفصاح عنها. لتوضيح ذلك: الخسارة الناتجة من تعرض الزبون لفيضان أو حريق بعد تاريخ الميزانية، في هذه الحالة ليس هناك ضرورة لتعديل القوائم المالية.

2- معلومات وأحداث تبرهن عن أوضاع لم تكن موجودة بتاريخ الميزانية إلا أنها نشأت بعد ذلك التاريخ، فهي لا تتطلب تعديل للقوائم المالية. يجب الإفصاح عن بعض تلك الأحداث وذلك لإبعاد القوائم المالية عن التضليل. يمكن أن يكون الإفصاح على شكل ملاحظات، جداول متممة أو حتى في قوائم شكلية تكون البيانات المالية مجهزة وكأن الحدث قد حصل بتاريخ الميزانية. الآتي بعض الأمثلة التي تتطلب الإفصاح لكنها لا تؤدي إلى تعديل القوائم المالية :

1) بيع سندات، أو أسهم رأس المال، اشتقاق السهم، أو أسهم المنحة.

2) اندماج الأعمال.

3) تسوية الدعاوي القضائية عندما يكون الحدث المسبب بقيام الدعوى قد حدث بعد تاريخ الميزانية.

4) خسارة أصول المعمل الثابتة والمخزون السلعي بسبب الحريق أو الفيضان.

٥) خسارة الذمم المدينة الناتجة من أوضاع (بسبب كارثة تعرض لها الزبون) نشأت بعد تاريخ الميزانية.

هناك الكثير من الأحداث التالية لا تتطلب تسوية للقوائم المالية أو الإفصاح عنها في القوائم المالية.

هي إما أحداث غير محاسبية أو أوضاع يمكن للإدارة إيصالها بوسائل أخرى. من هذه الأحداث، التغيير في المنتج، التغيير في الإدارة، الإضرابات، تكوين اتحادات عمال، وخسارة زبون مهم.

تقنيات الإفصاح:

يجب الإفصاح عن أثر الحوادث الطارئة المحتملة، طرق تقييم الأصول، عقود واتفاقيات الشركات بشكل كامل ومدروس على الوضع المالي للمنشأة كلما كان ذلك ممكناً، يمكن تقديم الإفصاح عن تلك المعلومات وفق الأساليب التالية:

- ١ - توضيحات بين قوسين.
- ٢ - ملاحظات.
- ٣ - الإسناد الترافقي، والعناصر المقابلة.
- ٤ - جداول متممة.

1- التوضيحات بين قوسين

هي معلومات إضافية غالباً ما يتم تقديمها على شكل توضيحات بين قوسين بعد كل عنصر. على سبيل المثال يظهر الاستثمار في الأوراق المالية المتوفرة للبيع تحت بند الاستثمار في الميزانية على الشكل التالي:

الاستثمار:
الاستثمار في أوراق مالية متوفرة للبيع (سعر التكلفة 30.000 ل.س) بالقيمة العادلة
40.000

يمتاز الإفصاح وفق هذا الأسلوب عن غيره هو أنه يقدم المعلومات الإضافية الضرورية في هيكل القائمة المالية حيث يكون أمر إغفالها ضعيف.

- الملاحظات:

تستخدم الملاحظات في الإفصاح عن معلومات هامة حيث لا يمكن استخدام التوضيحات بين قوسين بشكل مناسب. ويمكن أن يكون الإفصاح بملاحظات على الشكل التالي:

الإفصاح بملاحظات
شركة الأغذية الطبيعية
المجهزون والسلعي (ملاحظة 1) بالآف
326.000
بضاعة تامة الصنع

114.100	المواد الأولية والحبوب
<u>39.000</u>	أدوات التغليف واللوازم
479.100	إجمالي المخزون

ملاحظة (رقم 1) - قيم المخزون بالتكلفة أو السوق أيهما أقل، باستخدام أساليب تسعير تكلفة متنوعة للمواد الأولية، الأحور، والتكاليف الصناعية غير المباشرة تظهر نسب المخزون السلعي مقوم بنهاية العام الحالي على الشكل التالي:

متوسط التكلفة	21%
الوارد	أخيراً صادر أولاً 65%
الوارد	أولاً صادر أولاً 14%

فيما لو لم يتم استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في تقييم بعض عناصر المخزون، فإن إجمالي المخزون السلعي يكون أكبر من المعروض بمبلغ (60.100)

يجب أن تقدم جميع الحقائق الجوهرية بشكل كامل ودقيق من خلال الملاحظات كلما كان ذلك ممكناً. فالملاحظات يجب أن تضيف إلى إجمالي المعلومات المتوفرة في القوائم المالية، لا أن تؤدي إلى إثارة أسئلة ليس لها إجابات أو تتعارض مع أجزاء أخرى في القوائم المالية.

3- الإسناد الترافقي والعناصر المقابلة:

يمثل الإسناد الترافقي العلاقة المباشرة بين الأصول والخصوم على الميزانية. على سبيل المثال يمكن أن يظهر ضمن الأصول المتداولة في الميزانية في 2003/12/31:

نقدية مودعة في صندوق احتياطي استهلاك السندات

من أجل استدعاء سندات قرض مستحقة - انظر المطالب 800.000 ل.س

ضمن المطالب المتداولة يوجد مبلغ سندات القرض المستحقة والتي يجب أن تستدعي خلال العام.

سندات قرض مستحق الاستدعاء عام 2004- انظر الأصول المتداولة 2.300.000 ل.س

يشير الإسناد الترافقي إلى أن هناك سندات قرض مقدارها

2.300.000 ل.س يجب أن تستدعي حالياً. تم احتجاز مبلغ قدره 800.000

ل.س من النقدية. لذلك، يجب أن تأتي النقدية الإضافية اللازمة لاستدعاء السندات من النقدية غير المحتجزة كأن تأتي من بيع استثمارات أو من الأرباح، أو من مصادر أخرى.

هناك إجراء شائع آخر هو أن توجد حساب مقابل ، يمكن أن يؤدي

الحساب المقابل إما إلى إنقاص الأصول، الالتزامات، أو حقوق الملكية، مثال على ذلك، مجمع اهتلاك الأصول، خصم إصدار السندات.

كما أنه يمكن استخدام حساب ملحق ، يؤدي هذا الحساب إلى زيادة إما حساب الأصول، الالتزامات أو حقوق الملكية مثال على ذلك، علاوة إصدار قرض السندات.

الجداول المدعمة (المكملة)

غالباً ما يكون هناك حاجة لجداول منفصلة تقدم معلومات تفصيلية عن عدد الأصول أو الالتزامات، لأن الميزانية تعرض العنصر بشكل موجز. ويمكن أن تظهر على الشكل التالي:

الميزانية	
عرض الممتلكات، المصانع، والتجهيزات	
<u>ممتلكات، مصانع، تجهيزات</u>	
643300	أرض، أبنية، تجهيزات وغيرها من الأصول الثابتة - صافي (انظر الجدول 3)

في هذه الحالة يمكن تقديم جدول منفصل على الشكل التالي:

الجدول 3 أبنية، تجهيزات، وأصول ثابتة أخرى

إجمالي	أصول أخرى	تجهيزات	أبنية	أراضي	
740000	66000	22000	398000	56000	رصيد 2003/1/1
<u>161200</u>	<u>11200</u>	<u>30000</u>	<u>100000</u>	<u>20000</u>	إضافات في 2003
901200	77200	250000	498000	76000	
<u>31700</u>	<u>4700</u>	<u>27000</u>	-	-	أصول مستدعاة أو مبيعة عام 2003
86950	72500	223000	498000	76000	
196000	16000	78000	102000	-	استهلاك محسوب حتى 2003/1/1
<u>56000</u>	<u>7000</u>	<u>24000</u>	<u>25000</u>	-	استهلاك محسوب عام 2003

252000	23000	102000	127000	-	
<u>25800</u>	<u>5800</u>	<u>20000</u>	<u>-</u>	-	استهلاك أصول تم استدعاءها عام 2003
<u>226200</u>	<u>17200</u>	<u>82000</u>	<u>127000</u>	<u>-</u>	مجموع اهتلاك في 2003/12/31
643300	55300	141000	371000	76000	القيمة الدفترية للأصول