

العمليات التجارية بعملة أجنبية

أولاً: عمليات البيع والشراء:

عندما تقوم شركة سعودية بإجراء عمليات بيع أو شراء مع أطراف خارجية على أن تتم التسوية النقدية بالريال السعودى حسب سعر الصرف السائد فى التواريخ التالية:

- ١- تاريخ إتمام عملية البيع والشراء.
- ٢- تاريخ نهاية السنة المالية إذا لم يتم تسوية العملية قبل نهاية السنة.
- ٣- تاريخ تسوية العملية.

مثال (١):

باعت شركة سعودية بضاعة إلى شركة ألمانية فى ٢٠١٠/١٢/١ بقيمة ١٠٠,٠٠٠ مارك ألمانى على أن يتم تحصيل القيمة بالمارك الألمانى فى ٢٠١١/٣/١ ، وفيما يلى أسعار الصرف للمارك الألمانى مقابل الريال السعودى:

٢٠١٠/١٢/١	٢,٥١ ريال
٢٠١٠/١٢/٣١	٢,٥٥ ريال
٢٠١١/٣/١	٢,٥٤ ريال

المطلوب: إثبات قيود اليومية

الحل

أ- فى تاريخ العملية ٢٠١٠/١٢/١

ب- فى نهاية السنة ٢٠١٠/١٢/٣١

(١) إثبات المكاسب:

(٢) إقفال المكاسب:

ج- في تاريخ التحصيل ٢٠١١/٣/١

(١) إثبات الخسائر:

(٢) إقفال الخسائر:

(٣) إثبات التحصيل:

مثال (٢):

اشترت شركة سعودية بضاعة من شركة ألمانية في ٢٠١٠/١٢/١ بقيمة ١٠٠,٠٠٠ مارك ألماني على أن يتم تسديد القيمة بالمارك الألماني في ٢٠١١/٣/١ ، وفيما يلي أسعار الصرف للمارك الألماني مقابل الريال السعودي:

٢,٥١ ريال	٢٠١٠/١٢/١
٢,٥٥ ريال	٢٠١٠/١٢/٣١
٢,٥٤ ريال	٢٠١١/٣/١

المطلوب: إثبات قيود اليومية

الحل

أ- في تاريخ العملية ٢٠١٠/١٢/١

ب- في نهاية السنة ٢٠١٠/١٢/٣١

(١) إثبات الخسائر:

(٢) إقفال المكاسب:

ج- في تاريخ السداد ٢٠١١/٣/١

(١) إثبات المكاسب:

(٢) إقفال الخسائر:

(٣) إثبات السداد:

ثانياً: عقود الصرف الآجلة:

عقود الصرف الآجلة هي اتفاقيات ملزمة غير قابلة للإلغاء تجريها الشركة مع إحدى مؤسسات الصرف للاتفاق على شراء أو بيع عملة في تاريخ لاحق ، والسعر المبرم في هذه الاتفاقيات هو سعر الصرف المؤجل وليس سعر الصرف الجاري حالياً كما هو الحال في عمليات البيع. والسعر المؤجل هو السعر الذى يتوقعه الطرفان في تاريخ التنفيذ ، أى أن:

- الاتفاق يتم بسعر الصرف المؤجل في تاريخ التعاقد
- التنفيذ يتم بسعر الصرف الجاري في تاريخ التنفيذ

وبناء عليه ، فإن:

١- الفرق بين سعر الصرف المؤجل وسعر الصرف الجاري في تاريخ التعاقد يمثل عمولة الصرف التى يحصل عليها الصراف مقدماً.

٢- الفرق بين سعر التعاقد المؤجل وسعر الصرف الجاري في أى تاريخ لاحق لتاريخ التعاقد يمثل مكاسب أو خسائر تغير أسعار الصرف.

أ- المراكز الدائنة (بيع عملة):

عندما تبيع الشركة السعودية بضاعة لعميل أجنبى ويتم تسوية قيمة البضاعة بالعملة الأجنبية في تاريخ لاحق ، تواجه الشركة خطر انخفاض قيمة العملة عند تحصيل القيمة ، ولهذا تتبع الشركة الإجراءات الآتية:

١- التعاقد مع صراف عملة لبيعه عملة في تاريخ لاحق ويحدد العقد القيمة بالريال وتظل ثابتة بصرف النظر عن تغير سعر الصرف.

٢- عند استلام العملة من العميل الأجنبى ، يتم تسليم العملة للصراف في تاريخ الاستلام.

٣- عند تسليم الشركة العملة الأجنبية للصراف تتسلم القيمة بالريال حسب الاتفاق المبرم بينهما بدون تغيير.

المعالجة المحاسبية:

١- فى تاريخ البيع يسجل قيد المبيعات حسب سعر الصرف الجارى.

٢- فى تاريخ البيع يتم إبرام العقد مع الصراف ويتم الإثبات بسعر الصرف المؤجل ، ويكون الفرق بين السعر المؤجل وسعر الصرف الجارى علاوة صرف تقفل فى قائمة الدخل.

٣- إذا جاء نهاية السنة المالية قبل التحصيل فإن التغير فى سعر الصرف الجارى فى نهاية السنة يتم تسجيله بقيود يومية لتعديل الأرصدة بعملة أجنبية.

٤- عند التنفيذ فإن التغير فى سعر الصرف الجارى فى نهاية السنة يتم تسجيله بقيود يومية لتعديل الأرصدة بعملة أجنبية.

٥- يتم استلام العملة الأجنبية من العميل الأجنبى.

٦- يتم تسليم العملة الأجنبية إلى الصراف.

٧- يتم استلام الثمن المتفق عليه بالريال من الصراف.

مثال (٣):

باعت شركة سعودية بضاعة إلى شركة ألمانية في ٢٠١٠/١٢/١ بقيمة ١٠٠,٠٠٠ مارك ألماني على أن يتم تحصيل القيمة بالمارك الألماني في ٢٠١١/٣/١ ، وفي تاريخ البيع تعاقدت الشركة مع صراف عملة سعودي لبيع ١٠٠,٠٠٠ مارك ألماني وتسليمها في ٢٠١١/٣/١ ، وفيما يلي أسعار الصرف للمارك الألماني مقابل الريال السعودي:

<u>السعر الجارى</u>	<u>السعر الوحل</u>
٢٠١٠/١٢/١ ٢,٥١ ريال	٢,٥٠١
٢٠١٠/١٢/٣١ ٢,٤٨ ريال	٢,٤٩
٢٠١١/٣/١ ٢,٥٢ ريال	-

المطلوب: إثبات قيود اليومية

الحل

أ- في تاريخ العملية ٢٠١٠/١٢/١

(١) إثبات البيع:

(٢) إثبات العقد مع الصراف:

من مذكورين

ب- في نهاية السنة ٢٠١٠/١٢/٣١

(١) إثبات خسائر عقد الاستيراد:

(٢) إثبات مكاسب العقد مع الصراف:

(٣) استتفاد عمولة الصراف:

ج - في تاريخ التنفيذ ٢٠١١/٣/١

(١) إثبات مكاسب عقد الاستيراد:

(٢) إثبات خسائر العقد مع الصراف:

(٣) استتفاد عمولة الصراف:

(٤) إثبات تحصيل العملة الأجنبية من المورد الأجنبي:

(٥) إثبات سداد العملة الأجنبية الى الصراف:

(٦) إثبات تحصيل العملة المحلية من الصراف :

ب- المراكز المدينة (شراء عملة):

عندما تشتري الشركة السعودية بضاعة من مورد أجنبي ويتم تسوية قيمة البضاعة بالعملة الأجنبية فى تاريخ لاحق ، تواجه الشركة خطر ارتفاع قيمة العملة عند سداد القيمة ، ولهذا تتبع الشركة الإجراءات الآتية:

- ١- التعاقد مع صراف عملة لشراء عملة فى تاريخ لاحق ويحدد العقد القيمة بالريال وتظل ثابتة بصرف النظر عن تغير سعر الصرف.
- ٢- عند تاريخ السداد للمورد الأجنبى ، يتم تسليم القيمة المتفق عليها بالريال للصراف فى تاريخ السداد.
- ٣- عند تسليم الشركة القيمة بالريال للصراف تتسلم العملة حسب الاتفاق المبرم بينهما .
- ٤- يتم تحويل العملة إلى المورد الأجنبى.

المعالجة المحاسبية:

- ١- فى تاريخ الشراء يسجل قيد المشتريات حسب سعر الصرف الجارى.
- ٢- فى تاريخ الشراء يتم إبرام العقد مع الصراف ويتم الإثبات بسعر الصرف المؤجل ، ويكون الفرق بين السعر المؤجل وسعر الصرف الجارى علاوة صرف تقفل فى قائمة الدخل.
- ٣- إذا جاء نهاية السنة المالية قبل السداد فإن التغير فى سعر الصرف الجارى فى نهاية السنة يتم تسجيله بقيود يومية لتعديل الأرصدة بعملة أجنبية.
- ٤- عند التنفيذ فإن التغير فى سعر الصرف الجارى فى نهاية السنة يتم تسجيله بقيود يومية لتعديل الأرصدة بعملة أجنبية.
- ٥- يتم تسليم القيمة بالريال للصراف.
- ٦- يتم استلام العملة من الصراف.
- ٧- يتم تحويل العملة الأجنبية إلى المورد الأجنبى.

مثال (٤):

اشترت شركة سعودية بضاعة من شركة ألمانية فى ٢٠١٠/١٢/١ بقيمة ١٠٠,٠٠٠ مارك ألمانى على أن يتم تسديد القيمة بالمارك الألمانى فى ٢٠١١/٣/١ ، وفى تاريخ الشراء تعاقدت الشركة مع صراف عملة سعودى لشراء ١٠٠,٠٠٠ مارك ألمانى واستلامها فى ٢٠١١/٣/١ ، وفيما يلى أسعار الصرف للمارك الألمانى مقابل الريال السعودى:

<u>السعر الجارى</u>	<u>السعر المؤجل</u>	
٢,٥١ ريال	٢,٥٢٢	٢٠١٠/١٢/١
٢,٥٢ ريال	٢,٥٢٦	٢٠١٠/١٢/٣١
٢,٥٢٥ ريال	-	٢٠١١/٣/١

المطلوب: إثبات قيود اليومية

الحل

أ- في تاريخ العملية ٢٠١٠/١٢/١

(١) إثبات الشراء:

(٢) إثبات العقد مع الصراف:

ب- في نهاية السنة ٢٠١٠/١٢/٣١

(١) إثبات خسائر عقد الاستيراد:

(٢) إثبات مكاسب العقد مع الصراف:

(٣) استنفاد عمولة الصراف:

ج- في تاريخ التنفيذ ٢٠١١/٣/١

(١) إثبات خسائر عقد الاستيراد:

(٢) إثبات مكاسب العقد مع الصراف:

(٣) استنفاد عمولة الصراف:

(٤) إثبات السداد للصراف بالعملة المحلية:

(٥) إثبات تحصيل العملة الأجنبية من الصراف:

(٦) إثبات سداد العملة الأجنبية إلى المورد الأجنبي:

ترجمة القوائم المالية للشركات التابعة

تمتلك شركات سعودية حصص ملكية في شركات تابعة اجنبيه تتيح لها السيطرة على الشركات التابعة الاجنبية، وبالتالي يتعين على كل شركة سعودية اعداد قوائم مالية موحدة بالريال تشمل البيانات المالية الخاصة بالشركات التابعة الاجنبية.

المشكلة:

تتمثل مشاكل توحيد القوائم المالية للشركات القابضة السعودية التي تشمل شركات تابعة اجنبيه في الاتي:

- 1- اختلاف المعايير المحاسبية لدولة الشركة التابعة عن معايير المحاسبة السعودية، فقد تستخدم الشركة التابعة الاجنبية مثلاً معايير المحاسبة الدولية.
- 2- في الغالب تعد الشركة التابعة الاجنبية قوائمها المالية بعملة البلد العاملة فيها مثل الجنية المصري اذا كانت في مصر او الليرة التركية اذا كانت في تركيا.

المعالجة المحاسبية:

أولاً: اختلاف السياسات المحاسبية:

تنص الفقرة (١٢٧) من معيار توحيد القوائم المالية السعودي على انه " يجب أن تستخدم المنشآت التابعة سياسات محاسبية مماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة، فيما يتعلق بالعمليات المتشابهة، إلا اذا اقتضت الضرورة غير ذلك. وفي هذه الحالة يجب إجراء التعديلات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة مع توزيع الأثار المترتبة على تلك التعديلات بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة التابعة.

مثال:

اذا كانت الشركة التابعة الاجنبية تطبق طريقة FIFO للمخزون وترتب عليها أن تكلفة المخزون كانت ١٢٠,٠٠٠ بالعملة الاجنبية، وتكلفة البضاعة المباعة ٢٨٠,٠٠٠ بالعملة الاجنبية، بينما تستخدم الشركة الام في المملكة طريقة المتوسط، فاذا تم تعديل بيانات المخزون للشركة التابعة وفقاً لطريقة المتوسط يصبح المخزون ١١٢,٠٠٠ بالعملة الاجنبية. في تلك الحالة، يجب تخفيض المخزون ٨,٠٠٠، وزيادة تكلفة البضاعة المباعة ٨,٠٠٠، وتخفيض ارباح الشركة التابعة ٨,٠٠٠ بالعملة الاجنبية.

ثانياً: ترجمة عملة الشركة التابعة:

ينص معيار العملات الأجنبية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على ما يلي :

١. تترجم الأصول والالتزامات على أساس سعر الصرف الجاري وقت إعداد القوائم المالية.

٢. تترجم بنود حقوق الملكية (ما عدا الأرباح المبقاة) على أساس سعر الصرف التاريخي وقت الشراء. وهذا التاريخ هو تاريخ سيطرة المنشأة على الوحدة الخارجية.

٣. يظهر بند الأرباح المبقاة للشركة المترجمة قوائمها المالية فى القوائم المالية الموحدة كما يلي: الأرباح المبقاة المترجمة فى نهاية العام الماضي مضافا إليها صافى دخل العام من قائمة الدخل المترجمة مطروحا منها قيمة التوزيعات المعلنة مترجمة بسعر الصرف السائد وقت اعلانها.

٤. الأصل ان تترجم عناصر قائمة الدخل من إيرادات ومصروفات ومكاسب وخسائر حسب سعر الصرف السائد فى تاريخ حدوث العملية التى أدت الى ظهور البند. إلا انه لظروف عملية يمكن استخدام المتوسط المرجح لسعر الصرف خلال الفترة فيما عدا بنود المكاسب والخسائر المهمة فتترجم على أساس سعر الصرف السائد وقت حدوثها. وتعالج فروق الترجمة فى بند مستقل ضمن حقوق الملكية حتى يتم التخلص من الوحدة الأجنبية بالبيع أو التصفية. ومن ثم تعالج فى حساب الاستثمارات فى الوحدة الأجنبية.

تمرين:

اشترت احدى الشركات السعودية ٨٠٪ من اسهم احدى الشركات الإنجليزية مقابل ١٠٠,٠٠٠ جنية إسترليني في ٢٠٠٢/١/١، وتمسك الشركة الإنجليزية بحسابتها بالجنية الإسترليني. في ٢٠٠٧/١/٣١ أرسلت الشركة الإنجليزية إلى الشركة السعودية قوائمها المالية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١. وقد كانت أسعار صرف الريال السعودي مقابل الجنية الإسترليني كما يلي:

جنية إسترليني = ٥ ريال سعودي	٢٠٠٢/١/١
جنية إسترليني = ٥,٢ ريال سعودي	٢٠٠٦/١٢/٣١
جنية إسترليني = ٥,١٥ ريال سعودي	متوسط سعر الصرف خلال ٢٠٠٦
جنية إسترليني = ٥,١٨ ريال سعودي	عند إجراء التوزيعات خلال ٢٠٠٦

كما تبين الآتي:

- ١- رصيد الأرباح المبقةة في ٢٠٠٦/١/١ بالريال السعودي يبلغ ٢٤٢,٠٠٠ ريال.
- ٢- تتبع الشركة السعودية طريقة القسط الثابت لحساب الاستهلاك، بينما تتبع الشركة الإنجليزية طريقة القسط المتناقص، الأمر الذي يترتب عليه زيادة مصروف الاستهلاك في سجلات الشركة التابعة بمبلغ ٢٠٠ جنية إسترليني.
- ٣- تتبع الشركة السعودية طريقة المتوسط المرجح للمخزون، بينما تتبع الشركة الإنجليزية طريقة FIFO، وهذه أدت إلى زيادة المخزون ٥٠٠ جنية إسترليني عنه في حالة تطبيق طريقة المتوسط المرجح.
- ٤- فيما يلي قائمة بالبيانات المالية حسب ما ورد من الشركة الإنجليزية.

قائمة الأرباح المبقةة	قائمة الدخل
الأرباح المبقةة ١/١ ٤٨,٠٠٠	المبيعات ٣٠٠,٠٠٠
صافي الربح ٣٣,٣٠٠	تكلفة البضاعة المباعة ١٨٥,٠٠٠
التوزيعات ٣٠,٠٠٠	مصروف الاستهلاك ١٠,٠٠٠
الأرباح المبقةة ١٢/٣٠ ٥١,٣٠٠	المصروفات الأخرى ٧٣,٧٠٠
	إيرادات أخرى ٢٠٠٠
	صافي الربح ٣٣,٣٠٠

قائمة المركز المالي	
الدائنين ٦٤,٠٠٠	النقدية ٩٣,٠٠٠
أوراق الدفع ٦٣,٥٠٠	المدينين ٦٠,٨٠٠
قروض طويلة الأجل ٩٠,٠٠٠	المخزون ٨٣,٠٠٠
راس المال ١٢٦,٠٠٠	الأراضي ٥٠,٠٠٠
الأرباح المبقةة ١٢/٣٠ ٥١,٣٠٠	المباني ٦٥,٠٠٠
إجمالي الخصوم وحقوق الملكية ٣٩٤,٨٠٠	الآلات والمعدات ٤٣,٠٠٠
	إجمالي الأصول ٣٩٤,٨٠٠

المطلوب إعداد القوائم المالية للشركة الإنجليزية بعد تعديلها وترجمتها لإعداد القوائم الموحدة.

البيان	القوائم بالإسترليني	التعديل	القوائم المعدلة	سعر الصرف	القوائم بالريال
قائمة الدخل					
المبيعات	٣٠٠,٠٠٠				١,٥٤٥,٠٠٠
تكلفة البضاعة المباعة	١٨٥,٠٠٠				٩٥٥,٣٢٥
مصروف الاستهلاك	١٠,٠٠٠				٥٠,٤٧٠
المصروفات الأخرى	٧٣,٧٠٠				٣٧٩,٥٥٥
إيرادات أخرى	٢٠٠٠				١٠,٣٠٠
صافي الربح					
قائمة الأرباح المبقاه					
الأرباح المبقاه ١/١	٤٨,٠٠٠			- - -	٢٤٢,٠٠٠
صافي الربح					
التوزيعات	٣٠,٠٠٠				١٥٥,٤٠٠
الأرباح المبقاه ١٢/٣٠					
قائمة المركز المالي					
النقدية	٩٣,٠٠٠				٤٨٣,٦٠٠
المدنيين	٦٠,٨٠٠				٣١٦,١٦٠
المخزون	٨٣,٠٠٠				٤٢٩,٠٠٠
الأراضي	٥٠,٠٠٠				٢٦٠,٠٠٠
المباني	٦٥,٠٠٠				٣٣٨,٠٠٠
الآلات والمعدات	٤٣,٠٠٠				٢٢٤,٦٤٠
إجمالي الأصول					
الدائنين	٦٤,٠٠٠				٣٣٢,٨٠٠
أوراق الدفع	٦٣,٥٠٠				٣٣٠,٢٠٠
قروض طويلة الأجل	٩٠,٠٠٠				٤٦٨,٠٠٠
راس المال	١٢٦,٠٠٠				٦٣٠,٠٠٠
الأرباح المبقاه ١٢/٣٠					
فروق الترجمة (متمم)	- - -			- - -	
إجمالي الخصوم وحقوق الملكية					

لاحظ: فروق الترجمة هي الزيادة في جانب الاصول على جانب الخصوم وحقوق الملكية .