

الهدف

01- أدت التطورات الراهنة في محيط المؤسسة بالسيرين إلى انجاز عمليات مع مؤسسات أجنبية أنتجت معاملات متزايدة مدونة بالعملة الأجنبية ويتوجب إعداد القوائم المالية بالعملة المحلية تحويل العملة الأجنبية إلى ما يقابلها بعملة التقييد المحاسبي.

ومن بين العوامل التي أسهمت في تنامي هذه الأهمية نشير بالخصوص إلى ما يلي :

أ- تزايد المبادلات التجارية و المعاملات المالية على المستوى الدولي

ب- شمولية الاقتصاد العالمي والعملة المتسارعة لاسواق رأس المال.

ج- ارتفاع أسعار الصرف وماله من تبعات على عمليات المؤسسات وأدائها.

02- في هذا المحيط يمكن للمؤسسات أن تمارس أنشطة تتجاوز النطاق الوطني بطريقتين مختلفتين :

أ- يمكنها أن تبرم عمليات بالعملة الأجنبية كان تشتري مواد أو تبيعها ويكون الدفع بعملة أجنبية أو أن تقرض أموالا بالعملة الأجنبية أو أن تقرضها. ومن اللازم تحويل العمليات المذكورة إلى عملة التقييد لإدراجها في القوائم المالية للمؤسسة

ب- يمكن للمؤسسات أن تكون لها فروع بالخارج مما يستوجب تحويل قوائمها المالية المعروضة بالعملة الأجنبية إلى عملة التقييد المحاسبي قصد إدراجها في القوائم المالية للمؤسسة.

مجال التطبيق

03- ويهدف هذا المعيار إلى تعريف طرق إقرار انعكاس تقلبات سعر الصرف وقيسها وعرضها ضمن القوائم المالية

04- يعالج هذا المعيار العمليات بالعملة الأجنبية دون سواها.

مفاهيم

05- للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية :

عملة التقييد المحاسبي : هي العملة التي تضبط بها القوائم المالية التي تضعها المؤسسة على ذمة المستعملين.

العملة الأجنبية : هي العملة غير التي ضبطت بها القوائم المالية التي تنشرها المؤسسة.

سعر الصرف : هو السعر الذي وقعت به مبادلات عملات بلدين في وقت معين.

فرق الصرف : هو الفارق المتأتي من نقل نفس عدد وحدات عملة أجنبية إلى عملة التقييد المحاسبي للمؤسسة بأسعار صرف مختلفة.

العناصر النقدية : هي الاموال وعناصر الأصول والخصوم التي يجب تحصيلها أو دفعها بمبالغ ثابتة أو قابلة للتحديد.

تاريخ التسوية : هو تاريخ تحصيل المستحقات أو دفع الديون.

القيمة الصحيحة : هي الثمن الذي يتم به تبادل مادة أو تسديد دين بين مشتر و بائع يكونان عادة على علم و موافقين على عملية متوازنة

محاسبة العمليات المبرمة بالعملة الأجنبية

التحويل في تاريخ العملية

06- كل أصل أو خصم أو إيراد أو عبء ناتج عن عملية بالعملة الأجنبية قامت بها المؤسسة يجب أن يحول إلى عملة التقييد المحاسبي في تاريخ العملية حسب سعر الصرف الجاري به العمل في ذلك التاريخ.

07- يُستعمل عادة لاعتبارات عملية سعر قريب من السعر الحقيقي الجاري به العمل في تاريخ العملية. مثال ذلك يمكن استعمال معدل سعر أسبوع أو شهر لجعل العمليات المبرمة بكل عملة أجنبية أثناء تلك الفترة. غير أنه إذا كانت أسعار الصرف متغيرة تغيرا محسوسا فإن استعمال معدل السعر للفترة لا يكون أمينا.

08- يكون للتقلبات اللاحقة لسعر العملة الأجنبية انعكاس على ما يعادلها في عملة التقييد المحاسبي للعناصر النقدية مما ينجر عنه فرق في الصرف يكون أما ربحا أو خسارة في الصرف

09- يعتبر ربح الصرف أو خسارة الصرف نتيجة لحدث معين هو تقلبات السعر وهي نتيجة مختلفة عن العملية الأصلية. وكل تقلب لاحق للسعر لا يكون له انعكاس على التكلفة التاريخية للايرادات والاعباء التي وقع تقييدها أو المخزونات والأصول الثابتة وغيرها من العناصر غير النقدية المكتسبة في إطار عمليات بالعملة الأجنبية حين تدون بعملة التقييد المحاسبي.

10- حين تحدث تسوية العملية أثناء السنة المحاسبية التي أبرمت خلالها العملية فإن فارق الصرف بين المبلغ المسجل أوليا والمبلغ الفعلي للتسوية يمثل ربحا أو خسارة في نتيجة السنة المحاسبية.

التحويل في تاريخ ختم الموازنة

11- في تاريخ ختم كل سنة محاسبية:

أ- يجب تقييم العناصر النقدية بالعملة الأجنبية وذلك باستعمال سعر الصرف المعمول به في تاريخ الختم.

ب- تبقى العناصر غير النقدية المقيدة محاسبيا بالتكلفة التاريخية المدونة بالعملة الأجنبية مقيمة بسعر الصرف المعمول به تاريخ انجاز العملية.

ج- يجب أن تعرض العناصر غير النقدية المقيدة محاسبيا بالقيمة الصحيحة المقيدة بالعملة الأجنبية بأسعار الصرف المعمول بها في التاريخ الذي حددت فيه تلك القيمة.

12- يؤدي تحويل العناصر النقدية أثناء الختم إلى عرض أكثر إفادة للوضع المالي للمؤسسة في تاريخ الختم. لذلك يعتبر كل فرق بين المبلغ المعروض في القوائم المالية للسنة المحاسبية والمبلغ المثبت أثناء السنة المحاسبية المقيد في القوائم المالية السابقة فرقا في الصرف : ربح صرف أو خسارة صرف.

13- في بعض الحالات يمكن أن يدرج في القوائم المالية عنصر من الأصول غير النقدية تم اقتناؤه أثناء عملية مبرمة بالعملة الأجنبية بقيمة السوق لا بالتكلفة المحددة في تاريخ العملية. على سبيل المثال يمكن ذكر المخزونات التي خفضت قيمتها لأن تكلفتها فاقت قيمة السوق.

إذا كان سعر السوق محدد بالعملة الأجنبية فإنه من غير المناسب تطبيق سعر الصرف في تاريخ انجاز العملية (سعر الصرف التاريخي) على سعر السوق المحدد بالعملة الأجنبية (السعر الحالي) لاحتساب المبلغ المعادل لهذا السعر بعملة التقييد المحاسبي.

14- في ما يخص عناصر أصول المؤسسة غير النقدية التي قيدت محاسبيا بقيمة السوق وحدد سعر السوق بالعملة الأجنبية يجب عند تاريخ ختم كل موازنة لاحتساب المبلغ المعادل بعملة التقييد المحاسبي وذلك باستعمال سعر الصرف في ذلك التاريخ.

اعتبار أرباح الصرف وخسائره

15- ينتج ربح صرف أو خسارة صرف عندما تقع تسوية أو تحويل عنصر نقدي مقيد بالعملة الأجنبية أو عنصر غير نقدي قيد محاسبيا بقيمته الصحيحة بالعملة الأجنبية إلى سعر مختلف عن السعر الذي سبق أن قيد به محاسبيا. ويعتبر ربح الصرف أو خسارته نتيجة تقلبات السعر في السنة المحاسبية المعنية ويتم إقراره في تحديد الربح الصافي لتلك السنة. والوضعيتان الوحيدتان اللتان يتم فيهما تأجيل ربح صرف أو خسارة صرف بدل إقرارهما في تحديد الربح الصافي للسنة المحاسبية المعنية هما :

أ- سبق إدراج جزء من ربح الصرف أو خسارة الصرف في نتائج سنة محاسبية سابقة.

ب- يوافق ربح الصرف أو خسارة الصرف عنصرا نقديا مدونا بالعملة الأجنبية وتمتد مدة استعماله المحددة سلفا أو المتوقعة إلى ما بعد السنة المحاسبية اللاحقة.

16- يجب تأجيل واستهلاك أرباح الصرف أو خسائره المتعلقة بالعناصر النقدية من الأصول أو الخصوم طويلة الأجل المقيدة بالعملة الأجنبية والتي سبق تحديد مدة استعمالها أو توقع تلك المدة، على ما تبقى من مدة استعمال العنصر النقدي الموافق لها.

ويمثل الربح أو الخسارة جزءا من التكلفة أو المنفعة المتأتية من امتلاك عنصر نقدي مقيد بالعملة الأجنبية، وتتعلق هذه التكلفة أو المنفعة بمجملة الفترة المحاسبية التي سبقت تسوية العنصر النقدي.

17 - إن أرباح صرف المؤسسة أو خسائر الأُصرف المتعلقة بتحويل عناصر نقدية من الأصول أو الخصوم التي تمتد مدة استعمالها المحددة سلفا أو المتوقعة إلى ما بعد نهاية السنة المحاسبية اللاحقة يجب أن تستهلك على أساس منتظم ومنطقي، على ما تبقى من مدة استعمال عنصر الأصول أو الخصوم ويجب ذكر طريقة الإستهلاك المستعملة.

18 - يجب أن يقيد الرصيد غير المستهلك لأرباح الصرف أو خسائر الصرف المؤجلة محاسبيا في الموازنة نظرا لأنه يضم المبالغ التي ستدرج في احتساب الربح الصافي السنوات المحاسبية اللاحقة.

19 - في نهاية كل سنة محاسبية يقدم تقدير لمبلغ هذا الربح أو تلك الخسارة بإعادة احتساب العنصر النقدي على أساس فرق الصرف المعمول به عند تاريخ الختم. وكل تعديل لهذا التقدير بالمقارنة مع نهاية السنة المحاسبية السابقة يعتبر تقويما للتكلفة أو المنفعة الناتجتين آخر الأمر عن امتلاك عنصر نقدي مقيد بالعملة الأجنبية ويستهلك هذا التقويم على ما تبقى من مدة استعمال العنصر.

20 - تنطبق التوصيات السابقة على أرباح الصرف كما تنطبق على خسائر الصرف. وفي حالة الشك المتعلق بعنصر مقيد بالعملة الأجنبية ومن باب الحذر أن يمكن تأجيل الأرباح إلى حين تحققها وتدوين الخسائر إلا إذا تم تعويض الخسائر بالأرباح التي سبق تأجيلها.

21 - إذا لم تكن مدة استعمال العنصر النقدي محددة سلفا أو متوقعة فإن ربح الصرف أو خسارة الصرف يدرجان في احتساب الربح الصافي للسنوات المحاسبية اللاحقة.

معالجات خاصة

22 - يمكن إدراج فرق الصرف الناتج عن تدهور كبير أو نقص في قيمة العملة يستحيل عمليا تغطيتهما ويؤثران في الديون ذات الصلة ببضائع اقتنيت

حديثا بالعملة الأجنبية في القيمة المحاسبية لهذه البضائع شريطة أن لا تكون القيمة المحاسبية المقومة على هذا النحو أرفع أو أقل من مبلغ تكلفة استبدال السلعة المعنية والمبلغ القابل للاسترداد باستعمال تلك السلعة أو بيعها.

23 - حين يبرم عقد صرف مقترن بأجل بغية اعتماد عملة المحاسبة لضبط المبالغ التي تدفع أو تحصل في تاريخ تسوية العمليات المبرمة بالعملة الأجنبية فإن الفرق بين سعر الصرف الأجل و سعر الصرف الجاري في تاريخ العقد يجب أن يحمل إلى النتائج طيلة مدة العقد.

أما بالنسبة إلى العمليات القصيرة الأجل فيمكن اعتماد الأسعار الأجلة الواردة في عقود الصرف الموافقة لها لتقييد العمليات محاسبيا وعرضها.

المعلومات المطلوبة

24 - يجب على المؤسسة ذكر العناصر التالية حين تكون هامة :

- أ - مبلغ فوارق الصرف المدرج ضمن نتيجة السنة المحاسبية الصافية
- ب - مبلغ فوارق الصرف التي حدثت خلال السنة المحاسبية والمدرجة ضمن القيمة المحاسبية طبقا للمعالجة المذكورة بالفقرة 22.
- ج - طريقة استهلاك أرباح أو خسائر الصرف المقيدة طبقا للمعالجة المذكورة بالفقرة 16
- د - تغييرات أرباح وخسائر الصرف المؤجلة والمقيدة «بفارق التحويل» طبقا للمعالجة المذكورة بالفقرة 17.

تاريخ التطبيق

25 - يطبق هذا المعيار بصفة رجعية على القوائم المالية المتعلقة بالسنوات المحاسبية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 1997.