منشورات جامعة حلب

كلية الاقتصاد

مبادئ المحاسبة (٢)

الدكتور

محمود أحمد إبراهيم

أستاذ مساعد في قسم المحاسبة

الدكتور

حسن حياني

أستاذ مساعد في قسم المحاسبة

الدكتور

سهيل ناصيف الشيخ

أستاذ مساعد في قسم المحاسبة

الدكتور

عماد الدين طرابيشي

مدرس في قسم المحاسبة

لطلاب السنة الأولى

مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية

١٤٢٥هـ - ٢٠٠٤م

| الموضـــــــ

الفهرس

| الموضـــــــ

الموضـــــــــــــــــــــــــــــــــــــــوع	رقم الصفحة

الموضـــــــــوع رقم الصفحة

الموضـــــــــــوع **رقم الصفحة**

المقدمة

تقوم إجراءات المحاسبة المالية على مجموعة من المفاهيم والمبادئ العلمية التي تستخدم كإطار يتم الاسترشاد به في صدد تسجيل العمليات المالية التي تقوم بها المنشآت الفردية وتبويبها ، وتلخيصها ، وعرضها، وتفسيرها. وتهدف هذه الإجراءات إلى تحديد النشاط عن الفترة المحاسبية والمركز المالي في نهاية هذه الفترة .

ولكي يمكن تطبيق الإجراءات المحاسبية يتطلب الأمر تصميم مجموعة دفترية متكاملة لتسجيل البيانات من واقع المستندات المؤيدة لمختلف العمليات المالية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية . استنادا إلى بيانات المجموعة الدفترية يمكن إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي ، والتقارير المالية التي تحتاجها الإدارة وغيرها من الجهات التي تستخدم بيانات القوائم المنشورة .

وتتناول في هذا المؤلف مبادئ المحاسبة المالية ، الأصول النظرية والتطبيقات العملية لمبادئ المحاسبة المالية ، فوردت الموضوعات في الفصول الستة التالية :

الفصل الأول : ويتناول القوائم المالية ، أهدافها ، وظائفها ، وأشكال عرضها .

الفصل الثاني : ويبحث في قياس بنود قائمة الدخل : المتاجرة والأرباح والخسائر ، مركزا على التسويات الجردية للحسابات الاسمية .

الفصل الثالث : ويبحث في قياس عناصر المركز المالي : الأصول المتداولة مع العناية بالمخزون السلعي في آخر المدة وقواعد تقويمه .

الفصل الرابع : ويعالج قياس عناصر المركز المالي : الأصول الثابتة مع العناية بطرق

تحديد عبء الاستهلاك وطرق إثباته وأرباح بيع الأصول الثابتة وخسائرها ومبادلة الأصول الثابتة .

الفصل الخامس : وخصص لقياس عناصر المركز المالي : الخصوم وحق الملكية ، ويتناول بالتفصيل المعالجة المحاسبية للالتزامات قصيرة الأجل والالتزامات طويلة الأجل ومعالجة حق الملكية .

الفصل السادس : يتناول بالشرح المسهب كيفية إعداد قائمة التسوية (العمل) والقوائم الختامية .

ويحتوي الكتاب على مجموعة من التمارين المحلولة وغير المحلولة لموضوعات الكتاب ، تبين قياس مدى فهم الطالب للمادة العملية المعروضة .

ولقد وردت الأبحاث النظرية مدعمة بالأمثلة والمسائل العملية المحلولة بحيث تشكل مرتكزا سليما لطلابنا في دراسة مبادئ المحاسبية المالية والتعمق بها والانتقال إلى الحياة العملية بنجاح .

ونرجو أن نكون قد وفقنا في تحديد الإطار العام لهذا الكتاب وفي عرض جوانبه العملية والتطبيقية بشكل مبسط وواضح من خلال تسلسل منطقي وموضوعي .

هذا وإن أي جهد إنساني لا يرقى إلى مرتبة الكمال بأي حال من الأحوال ، ويبقى عذرنا أننا حاولنا قدر الإمكان ، والله ولي التوفيق .

المؤلفون

الفصل الأول
القوائم المالية
Financial Statements

يمكننا وصف المحاسبة المالية بأنها نظام لقياس المعلومات المالية عن الوحدة الاقتصادية وتوصيلها للأطراف الخارجية . ويشمل هذا النظام على المكونات الرئيسية التالية :

١- **وحدة اقتصادية** : وتمثل دائرة النشاط والذي يختص النظام المحاسبي بتقديم معلومات مالية عنها . والوحدة الاقتصادية المتخذة شكل منشأة أعمال قد يجري تنظيمها من الناحية القانونية على شكل منشأة فردية أو شركة أشخاص (تضامن – توصية بسيطة – محاصة) أو شركة أموال (مساهمة) . ولكن من وجهة النظر المحاسبة فإنه يجب تحديد الوحدة المحاسبية كوحدة مستقلة ومتميزة عن أصحاب المنشأة والأطراف الأخرى التي تتعامل معها . ويطلق على تحديد طبيعة الوحدة المحاسبية فرض استقلالية الوحدة المحاسبية والذي ينطبق على الوحدات المحاسبية كافة سواء أكانت لها شخصية معنوية مستقلة من الناحية القانونية مثل الشركة المساهمة ، أم لا (مثل المنشأة الفردية وشركة التضامن) .

٢- **مدخلات النظام المحاسبي (الأحداث الاقتصادية)** : لتوفير المعلومات المطلوبة ، لا بد من تحديد الظواهر التي يجب إخضاعها للأنشطة والعمليات المحاسبية التي تنتج عنها تلك المعلومات . ويعتمد نظام المحاسبة المالية على بعض الظواهر أو الأحداث الاقتصادية والتي نطلق عليها عمليات Transactions.كمدخلات للنظام.

٣- **الأنشطة المحاسبية للقياس والتوصيل** : لتحقيق أهداف المحاسبة المالية ، لا بد للمحاسب من القيام بالعديد من الأنشطة لترجمة مدخلات النظام (العمليات)

إلى معلومات في شكل قيم مالية يتم إظهارها في التقارير المحاسبية . ويمكن تلخيص هذه الأنشطة كالآتي :

أ- **أنشطة متعلقة بالقياس المحاسبي :**

تُعد القيم التي تظهر في التقارير المحاسبية مقاييس محاسبية، أي أرقاماً ناتجة عن تطبيق مفاهيم ومبادئ محاسبية في عملية القياس أو التقييم . فإذا أراد المحاسب أن يظهر في التقارير المحاسبية البضاعة (المخزون السلعي) التي تمتلكها المنشأة في لحظة معينة ، فإنه يحتاج إلى القيام بما يلي :

- تحديد أي الأحداث أو العمليات التي تلاحظ عند قياس قيمة المخزون ، وتوقيت أثرها. فعلى المحاسب أن يحدد أي الاتفاقات التي قامت بها المنشأة عملية بيع للمخزون يترتب عليها نقص في قيمته وفي أي فترة تتم خلالها المحاسبة عن تلك العملية .
- تحديد الوحدات المتخذة في القياس ويقوم المحاسب بقياس أثر العمليات باستخدام الوحدات النقدية للتعبير عن الأثر المالي لتلك العمليات (استخدام الليرة أو الجنيه أو الدولار مثلاً) . ويعامل المحاسب الوحدات النقدية في فترات مختلفة كما لو كانت متساوية في القيمة ، ويطلق على ذلك فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد .
- تحديد الطرائق المحاسبية التي يمكن تطبيقها للتوصل إلى المقياس المحاسبي (القيمة المحاسبية) فبالنسبة لقياس قيمة المخزون السلعي مثلا يحتاج المحاسب إلى أن يحدد المقصود بالقيمة هنا : هل المبلغ الذي دفع أصلا من جانب المنشأة في سبيل الحصول على ذلك المخزون والتي تسمى بالتكلفة التاريخية ..؟ أم يمكن تحديد تلك القيمة على أساس أسعار السوق الجارية مثلا .

ب- **أنشطة محاسبية متعلقة بتوصيل المعلومات :**

لا يكتفي المحاسب باستخدام مجموعة من المفاهيم والفرضيات والمبادئ والإجراءات لكي يصل إلى مقاييس محاسبية معينة ، وإنما يتعداها إلى توصيل نتائج قياس لعمليات المنشأة دوريا إلى الأطراف المختلفة التي تحتاج إلى المعلومات المحاسبية . ويقتضي

تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل أن يتم الإفصاح عن المعلومات الملائمة كافة التي تهم القراء بشكل غير متحيز وقابل للفهم وفي التوقيت المناسب سواء في صلب القوائم المالية أم في خارجها .

٤- **مخرجات النظام المحاسبي** : وتتمثل مخرجات المحاسبة المالية في شكل مجموعة من القوائم المالية وما يلحقها من إيضاحات وملاحظات وكشوف إيضاحية ، والتي تحتوي على المعلومات المحاسبية الملائمة لقرارات الأطراف الخارجية عن المنشأة . إن هذه النظرة للعملية المحاسبية على أنها نظام للمدخلات والمخرجات تبين لنا عناصر هذا النظام التي يجب تغطيتها بمفاهيم محاسبية ثلاثة :

- المدخلات ويقابلها الأحداث الاقتصادية .
- طريقة المعالجة ويقابلها النظام المحاسبي .
- المخرجات ويقابلها البيانات والقوائم المالية أو الإفصاح .

ويمكن تمثيل العلاقة بين هذه المفاهيم الثلاثة على الشكل التالي :

العملية المحاسبية

مخرجات المحاسبة

مدخلات المحاسبة

النظام المحاسبي

أحداث اقتصادية تؤثر على الوحدة المحاسبي في شكل عمليات تبادلية أو غير تبادلية

القوائم المالية :

- المركز المالي
- الدخل (الربح)
- التغيرات في المركز المالي
- حقوق الملكية

وعلى الرغم من أن القوائم المالية تمثل مخرجات نظام المحاسبة المالية ، وإعدادها يجري كخطوة تالية للعديد من الأنشطة المحاسبية التي تسبقها ، إلا أنه من المفيد البدء

بتلك القوائم كنقطة بداية لدراسة المحاسبة المالية . إذ أن الإلمام بأهداف القوائم المالية والمفاهيم التي تقوم عليها ومكوناتها تصلح كأساس للدراسة الأكثر تعمقا للخطوات المختلفة التي تنطوي عليها أنشطة المحاسبة المالية .

أهداف القوائم المالية :

توفر المحاسبة المالية قدرا من المعلومات التي تحتاجها الأطراف الخارجية لأغراض اتخاذ القرارات ، ويتم توفيرها لهذه الأطراف في شكل قوائم مالية ذات أغراض عامة .قبل مناقشة محتويات القوائم المالية لا بد من التعرف إلى طبيعة المعلومات التي تحتاجها تلك الأطراف الخارجية ، والتي تسعى المحاسبة المالية إلى توفيرها بشكل مباشر أو غير مباشر في القوائم المالية .

١ – التدفقات النقدية والقدرة الكسبية للمنشأة :

يسعى المستثمرون دائما إلى معرفة مقدار النقدية التي يتوقعون الحصول عليها مستقبلا نتيجة لاستثماراتهم في المنشأة سواء في شكل عائد للأموال التي استثمروها ، أم عائد تلك الأموال (أرباح) . ولذا فإن التدفقات النقدية التي يتوقع المستثمرون الحصول عليها – تأتي من مصدرين :

أ- توزيعات الأرباح النقدية التي تجريها المنشأة .

ب- التدفقات النقدية التي يحصل عليها المستثمرون نتيجة تصفية استثماراتهم وتمثل استرداداً للأموال المستثمرة .

وإن أهم ما يسعى إليه المستثمرون هو التعرف إلى القدرة الكسبية للمنشأة أي مقدرة المنشأة على خلق العائد الذي ينعكس بعد ذلك في صورة تدفقات نقدية تمكن المنشأة من إجراء توزيعات الأرباح وتمكين المستثمرين من استرداد أموالهم . تتخذ المعلومات عن القدرة الكسبية الحالية للمنشأة مؤشراً يفيد في التنبؤ بقدرتها على خلق التدفقات النقدية مستقبلاً .

٢- السيولة واليسر المالي والربحية :

يلجأ المستثمرون إلى عدة مسائل لتقدير كفاءة المنشأة في خلق التدفقات النقدية المستقبلية وهي :

أ- **السيولة** : وتشير إلى قدرة المنشأة على مواجهة التزاماتها المستحقة الدفع في الأجل القصير . وتعكس السيولة درجة المرونة والسرعة التي يمكن أن تتحول فيها موارد المنشأة (ممتلكاتها) إلى نقدية سائلة يمكن استخدامها في سداد الالتزامات العاجلة .

ب- **اليسر المالي في الأجل الطويل** : ويشير إلى قدرة المنشأة على خلق التدفقات النقدية المستقبلية لمواجهة التزاماتها في الأجل الطويل ، وبالتالي لا تواجه (بعسر مالي) يضطرها إلى إيقاف نشاطها .

ت- **الربحية** : وتشير إلى قدرة المنشأة على خلق موارد مضافة نتيجة عملياتها ، وتتمثل في القدرة على إنتاج سلع وخدمات وبيعها بسعر يزيد على تكلفة الموارد المستخدمة في تلك الأنشطة . وبالنتيجة فإن الربحية تعكس المقدرة الكسبية للمنشأة ومقدرتها على خلق التدفقات النقدية المستقبلية .

ويسعى المحاسب إلى تقديم معلومات تفيد في هذه الأهداف بوساطة قياس موارد المنشأة والتغيرات التي تطرأ عليه بصفة دورية ، وتقديم هذه المعلومات في شكل قوائم مالية عديدة مترابطة على النحو التالي :

قائمة الدخل - الحسابات الختامية - المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر :

قائمة الدخل هي كشف بإيرادات المشروع خلال فترة زمنية والمصروفات التي أنفقت للحصول على هذه الإيرادات (أو حملت عليها) وفقا لمبادئ محاسبية متفق عليه.

ويبدو من هذا التعريف أهمية مقابلة الإيرادات بالمصروفات في تحديد الدخل ، تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات في تحديد الدخل ، ويتم تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات على مرحلتين : الأولى : تتضمن تحديد الإيراد الواجب إدراجه في القائمة ، والمرحلة الثانية : هي تحديد المصاريف أو النفقات التي تم إنفاقها للحصول

- *المصاريف الإدارية* :و تشمل المصروفات المتعلقة بإدارة المشروع مثل مرتبات الإدارة العامة و استهلاك مباني الإدارة و المصاريف الخاصة بالإدارة القانونية للمشروع ومصروفات المرافق العامة و غيرها .

ت- *عناصر النشاط غير العادي* : و هذه تشمل عناصر الإيرادات و المصروفات غير المتكررة و التي لا تتصل بالأنشطة الرئيسية للمشروع . وهذه الإيرادات والمصروفات هي مصادر يمكن تصنيفها على أنها تمثل نشاطاً ثانوياً و من هذه العناصر :

١- **إيرادات أخرى** : وهي تمثل إيرادات صافية للمشروع بعد طرح ما يخصها من نفقات في سبيل الحصول على هذا الإيراد ، **مثال ذلك** : فوائد الاستثمارات والأرباح الناتجة عن بيع الأصول الثابتة أو الاستثمارات القصيرة الأجل أو طويلة الأجل .

٢- **مصروفات أخرى** : و تتمثل في المصروفات أو الخسائر التي تكبدها المشروع صافية من أية إيرادات تم تحصيلها منها ، ومثل ذلك : فوائد السندات والقروض والمصاريف الناتجة عن الاضطرابات ومصاريف تغير أسعار الصرف وخسائر بيع الأصول وغيرها .

ث- *ضريبة الدخل* : وهي الضريبة المستحقة لمصلحة الضرائب على صافي أرباح المشروع من أرباح النشاط العادي المستمر فقط والناتج من البنود (أ-ب) .

٢-أرباح أو خسائر المشروعات الملغاة أو المتوقفة :

وهي الأرباح أو الخسائر التي تنتج عن اتخاذ قرار إغلاق بعض الأنشطة الاقتصادية أو إيقافها وهذه الأرباح والخسائر يجب أن تظهر في بند مستقل عن بنود النشاط العادي والمستمر حتى يعطى للقارئ فكرة سليمة للحكم على قدرة المشروع في الاستمرار في تحقيق الأرباح وهذا ينطبق على المشروعات الكبيرة والتي تستثمر جزءا من أموالها في مشروعات أخرى ليست لها علاقة بالنشاط الأساسي للمشروع كما هو

الحال للشركات القابضة والتابعة . وقد يتمثل ذلك في إغلاق قسم من الأقسام أو الخطوط الإنتاجية وهو ما يجب ألا يؤثر في بقية الأنشطة الناجحة .ويجب أن تظهر هذه البنود بالقيمة الصافية بعد حسم الضرائب المستحقة عليها .

ويحتوي هذا الجزء على عنصرين رئيسيين :

أ- نتيجة المشروع الملغى من ربح أو خسارة .

ب- نتيجة التصرف في هذا الجزء من أرباح أو خسائر بيع .

٣-الأرباح والخسائر الاستثنائية :

ويشمل هذا القسم البنود التي تتميز بأنها غير عادية والغاية من ذلك أن الحكم السليم على نشاط المشروع يتم النظر إلى نشاط المشروع الأساسي أولا ثم المصادر الثانوية التي تتسم بالاستمرارية أو إمكانية توقعها . فإذا حصلت خسارة كبيرة للمنشأة نتيجة زلزال غير متوقع أو خارج عن نطاق التوقع فإن هذه الخسارة قد تلتهم أرباح المشروع بالكامل ، ولذلك فإن الحكم على الأرباح أو الخسارة النهائية غير سليم ولا يدل بأي حال من الأحوال على كفاءة المشروع وهو ما يستدعي إظهار هذا البند مستقلا لكي يعطي القارئ إيضاحا شاملا .

ويعدّ بند الأرباح أو الخسائر من البنود الاستثنائية (غير العادية) (إذا كانت قيمته كبيرة نسبيا فقط) الواجب الظاهر في بند مستقل في قائمة الدخل عن بقية البنود الأخرى بعد تعديله بقيمة الضرائب التي تخصه إذا توفر شرطان أساسيان :

أ- ألا يكون البند من بنود النشاط العادي .

ب- ألا يكون البند متكرر الحدوث .

٤- تأثير التغيرات المحاسبية :

كثيرا ما تواجه الوحدة لاقتصادية بعض الظروف التي تضطرها إلى إحداث تغيير في الطرق أو الإجراءات المحاسبية أو تغيير في التقديرات التي تعد القوائم المالية على أساسها ، وتؤثر هذه التغييرات في تقدير رقم الدخل الواجب إظهاره في سنة من

لسنوات . ويمكن تقسيم التغيرات المحاسبية إلى ثلاثة أقسام رئيسية هي :

أ- ***التغير في التقديرات*** : نظرا لحاجة مستخدمي القوائم المالية إلى الكثير من المعلومات على فترات دورية ، فإن الكثير من المعلومات تبنى على أسس تقديرية ، ومن أمثلة ذلك تقدير عمر الأصل وتقدير قيمة الخردة في نهاية العمر الإنتاجي للأصل ، وتقدير الديون المشكوك في تحصيلها و قد تستدعي بعض الظروف إحداث تغيرات ، أما لعامل الخبرة أو الحصول على معلومات إضافية لكل ذلك يصبح التغير في هذه التقديرات أمرا ضرورياً ويجب ملاحظة أن هذه التغييرات لاتعد أخطاء محاسبية كما يتم تمييزها عن التغييرات في الطرق والإجراءات وتتم معالجة هذه التغيرات في السنة التي حدث فيها التغيير والسنوات المقبلة التي ستتأثر بهذا التغير فقط .

ب- ***التغير في الطرق والإجراءات*** : يختلف التغير في الطرق والإجراءات عن الأخطاء من حيث إن الطرق والإجراءات المستعملة وتلك التي يراد استعمالها صحيحة محاسبيا وأن هناك مبررات تراها الإدارة سببا لإحداث التغير . وتختلف المعالجة المحاسبية في حالة التغير في الطرق والإجراءات عن التغير في التقديرات من حيث إن التغيير في الطرق والإجراءات يستلزم بين الأثر التجميعي لهذا التغير عن دخل السنوات السابقة في السنة التي حدث فيها التغير .

الأشكال المختلفة لقائمة الدخل :

جرت العادة عند إعداد قوائم الدخل استخدام إحدى الطريقتين التاليتين بتصرف وهاتان الطريقتان هما :

١- الطريقة التفصيلية (ذات المراحل المتعددة)

٢- الطريقة المختصرة (ذات المرحلة الواحدة)

أولا – الطريقة التفصيلية (ذات المراحل المتعددة) :

تتميز هذه الطريقة بتقديم بيانات مفصلة عن عناصر الإيرادات والمصروفات

التي ساهمت في إظهار رقم الأرباح ومن خصائص هذه الطريقة عملية الفصل بين أرباح التشغيل والإيرادات والمصروفات الأخرى الفصل بين الأرباح والخسائر الناتجة عن عمليات المشروع المستمرة (الجارية) والمنقطعة من جهة وبين الأرباح الناتجة عن الأنشطة العادية وغير العادية من جهة أخرى ، كما أن القائمة معدة بطريقة تبين بعض الأرقام الهامة لمستخدمي القرارات الاقتصادية مثل مجمل الربح أو أرباح التشغيل وضرائب الدخل على أرباح التشغيل صافي الربح .

شكل قائمة الدخل التفصيلية (ذات المراحل المتعددة)

إيراد المبيعات	××	
(-) خصم المبيعات	××	
(-) مردودات المبيعات	××	
صافي المبيعات		××
تكلفة المبيعات :		
بضاعة أول المدة	××	
+ تكلفة المشتريات (البضاعة المصنعة)	××	
- بضاعة آخر المدة	××	
تكلفة البضاعة المباعة		××
مجمل الربح		×××
- مصاريف التشغيل :		
- مصاريف بيعية :	××	
مصاريف إدارية ومالية	××	
مجموع مصاريف التشغيل		××
أرباح التشغيل قبل الضريبة		×××
إيرادات أخرى :		
فوائد	××	
أرباح بيع أصول	××	

إيجارات دائنة		××
		—
مصروفات أخرى		××
		××
		—
أرباح النشاط المستمر (الجاري) قبل الضريبة		×××
ضريبة الدخل		××
صافي أرباح النشاط المستمر (الجاري)	×××	
نتائج أنشطة متوقف عنها		
ربح (خسارة) مشروعات متوقف عنها (بعد خصم الضريبة)	××	
ربح (خسارة) بيع النشاط (بعد حسم الضريبة)	××	
	—	
ربح النشاط العادي(الأساسي للمشروع)	×××	
أرباح أو خسائر استثنائية (صافي)	××	
التأثير المتجمع للتغير في الطرق المحاسبية (الصافي)	××	
	—	
صافي الدخل	×××	

ثانيا – الطريقة المختصرة (ذات المرحلة الواحدة) :

إن اختلاف هذه الطريقة عن سابقتها يكمن في أن قائمة الدخل تصنف في بندين رئيسين هما الإيرادات والمصروفات وبذلك يتم جمع كل الإيرادات سواء كانت إيرادات تشغيل أم أية إيرادات أخرى لتحديد رقم إجمالي الإيرادات . وكذلك الحال بالنسبة للمصروفات إذ تجمع تكلفة البضاعة المباعة ومصاريف التشغيل والمصروفات وكذلك ضريبة دخل النشاط العادي لتحديد رقم إجمالي المصروفات .

وبناء على هذين الرقمين يتم تحديد دخل النشاط المستمر ومن هنا كانت تسمية القائمة بذات المرحلة الواحدة إذ أنه توجد عملية واحدة لتحديد دخل النشاط الجاري وهي طرح المصروفات من إجمالي الإيرادات بعكس الطريقة السابقة إذ يوجد العديد من

الخطوات الفرعية لتحديد عدة مسميات .

والاختلاف الوحيد بين القائمتين يكمن في مرحلة تحديد رقم دخل النشاط المستمر (الجاري) فقط . أما بقية العناصر التي تلي هذا الرقم فوضعها واحد في القائمتين .

شكل قائمة الدخل المختصرة (ذات المرحلة الواحدة)

الإيرادات :		
إيراد المبيعات (الصافي)	××	
إيراد فوائد	××	
إيراد الاستثمارات	××	
إجمالي الإيرادات		×××
المصروفات :		
تكلفة البضاعة المباعة	××	
مصاريف البيع	××	
مصاريف إدارية	××	
مصاريف الاستهلاك	××	
خسائر بيع آلات	××	
مصروف فوائد	××	
ضريبة الدخل العادية	××	
إجمالي المصروفات	×××	
دخل النشاط العادي المستمر (الجاري)		×××
الأنشطة المتوقف عنها		×××
دخل النشاط العادي	××	
أرباح (خسائر) استثنائية	××	
تأثير التغير في الطرق المحاسبية		×××
صافي الدخل		×××

ثالثا – شكل ثالث لقائمة الدخل :

لأي منشأة أن تتخذ من هذين الشكلين عدة أشكال أخرى تختلف من حيث الإيجاز أو التوسيع في عرض البيانات ولكن الوضع الغالب هو محاولة الاختصار في سرد بنود الإيرادات في صلب القائمة على أن تتبعها مجموعة من الجداول أو المرفقات لتوضيح تفاصيل هذه البنود بحسب الحاجة وخاصة فيما يتعلق ببند تكلفة البضاعة المباعة ومصروفات البيع والتوزيع والاستهلاك والمصروفات الإدارية .

قائمة المركز المالي – الميزانية العمومية :

تعد قائمة المركز المالي (والتي يشار إليها عادة باسم الميزانية العمومية) . كشف أو قائمة تبين موارد المشروع (الأصول) والالتزامات المترتبة على هذه الموارد " الخصوم " وكذلك حقوق الملكية " حقوق أصحاب المشروع " في لحظة زمنية معينة

عليه فإن محتويات قائمة المركز المالي هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تميزا لها عن التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى ، قائمة الدخل ،قائمة التدفق النقدي: ولذلك فإنه يمكن تقسيم عناصر القوائم المالية إلى ثلاث مجموعات :

١- **الأرصدة** : وتشمل عناصر الأصول والخصوم وحقوق الملكية ويتم الإفصاح عنها في قائمة المركز المالي .

٢- **تدفقات داخلية** : وتشمل عناصر الإيرادات والمصروفات ويتم الإفصاح عنها في قائمة الدخل .

٣- **تدفقات نقدية** : وتشمل عناصر المتحصلات والمدفوعات ويتم الإفصاح عنها في قائمة التدفق النقدي .

ومن المعروف أنه يتم الربط بين التدفقات وبين الأرصدة بوساطة نظام القيد المزدوج ،فالأرصدة هي الأثر التراكمي للتدفقات ولذا فإنه لا أرصدة بدون حدوث تدفقات كما أن التدفقات هي ناتج استغلال الأرصدة وإلا كانت هذه الأخيرة مجرد موارد

عاطلة . ولا بد من الإشارة إلى أن قائمة المركز المالي – باستثناء الميزانية الافتتاحية – لا يمكن الاعتماد عليها في تحديد قيمة المنشأة بصورة مباشرة . فهناك محدودية لقائمة المركز المالي في توفير المعلومات كافة التي يحتاجها مستخدمو التقارير المالية ويرجع ذلك إلى ظاهرة عدم التأكد من ناحية وإلى اعتبارات اقتصاديات المعلومات من ناحية أخرى .

فقائمة المركز المالي لا تتضمن كل عناصر الأصول وبخاصة الأصول المعنوية والتي عادة لها تأثير كبير في مجال تقدير قيمة الوحدة المحاسبية .

كما أن كثيراً من الأرقام الواردة بقائمة المركز المالي تتأثر بأحداث وظواهر لا يتم الاعتراف بها محاسبيا في الوقت الحالي مثل تغيرات الأسعار والنمو الذاتي (الطبيعي) للموارد الاقتصادية لدى المنشأة . كذلك من أوجه قصور قائمة المركز المالي أن الأرقام الواردة بها لا تمثل مقاييس متجانسة . فهي – الأرقام – عادة تعبر عن مزيج من خصائص مختلفة لعناصر الأصول والخصوم : التكلفة التاريخية ، التكلفة الجارية ، أسعار السوق ، قيم دفترية .

ومما سبق نجد أن الاستخدامات الرئيسية لقائمة المركز تتركز في مساعدة مستخدمي التقارير المالية على تقييم بعض خصائص الوضع المالي للوحدات المحاسبية وبخاصة ما يتعلق بالآتي : درجة السيولة ، درجة مرونة الهيكل المالي ، احتمالات المستقبل، درجة المخاطرة كذلك يمكن عقد مقارنات للمركز المالي بين الوحدات المحاسبية المختلفة وحساب معدلات العائد على الاستثمار .

أشكال عرض الميزانية :

يمكن إعداد الميزانية بطريقتين تؤديان الهدف نفسه :

١- العروض في شكل حساب Account Form : إن عرض الميزانية في شكل حساب أو في شكل حرف (T) هو أسلوب تقليدي متعارف عليه في البلاد العربية ، تعرض فيه الأصول في جانب والخصوم وحقوق أصحاب المشروع في الجانب الآخر من الميزانية .

٢- عرض الميزانية في شكل تقرير Report Form : يمثل هذا الأسلوب في عرض الميزانية اتجاها حديثا . ويعتقد أنه أسهل فهما واستيعابا من قراء القوائم المالية . ويوضح بالمقارنة المباشرة بعض العلاقات التي يتجاوزها العرض وفق الشكل الحسابي التقليدي أن عرض الميزانية في شكل تقرير ينطلق من التوازن وفق المعادلة التالية :

صافي قيمة الأصول = حق الملكية (حقوق أصحاب المشروع)

ويمكن إعداد الميزانية بشكل تقرير وفق أحد الأسلوبين التاليين :

الأسلوب الأول :

الأصول :		
الأصول المتداولة	××	
الأصول الثابتة	××	
	—	
مجموع الأصول		×××
(-) الخصوم :		
الخصوم المتداولة	××	
الخصوم الثابتة	××	
	—	
مجموع الخصوم		×××
صافي قيمة الأصول		×××
		—
وهو يساوي حق الملكية		

الأسلوب الثاني :

الأصول المتداولة	××	
- الخصوم المتداولة	××	
	—	
صافي رأس المال العامل		×××
+ الأصول الثابتة		××
- الخصوم الثابتة		××
		—
صافي قيمة الأصول وهو يساوي حق الملكية		×××

قائمة حقوق الملكية :

تبين هذه القائمة حقوق الملكية في بداية الفترة والتغيرات التي تطرأ عليها خلال الفترة من استثمارات إضافية لأصحاب المنشأة أو مسحوبات بالإضافة إلى صافي الربح (الخسارة) الذي حققته المنشأة خلال الفترة ، وقيم حقوق الملكية في نهاية الفترة والتي تتطابق مع تلك التي تظهر في الميزانية .

شكل قائمة حقوق الملكية

رأس مال صاحب المنشأة في بداية الفترة	××
زائدا : صافي الربح عن الفترة	××
ناقصا : مسحوبات صاحب المنشأة خلال الفترة	××
رأس مال صاحب المنشأة في نهاية الفترة	××

مثال شامل محلول حول القوائم المالية :

تقدم إحدى المنشآت خدمات لزبائنها وفي ٢٠٠٣/١/١ كانت أصول وخصوم المنشأة كالتالي :

نقدية ٢٩٤٠٠٠ ، مدينون ١٢٦٠٠٠ ، مواد بالمخازن ٣٦٠٠٠ ، دائنون ٤٢٠٠٠ ، وخلال شهر آذار ٢٠٠٤ كانت أنشطة المنشأة تنحصر في العمليات التالية :

١- سداد ١٨٠٠٠ ل.س للدائنين نقدا .

٢- سداد إيجار مباني المنشأة عن شهر آذار وقدره ١٠٨٠٠٠ ل.س .

٣- تم تحصيل ٦٠٠٠٠ ل.س من المدينين نقدا .

٤- شراء مواد بمبلغ ١٥٠٠٠ ل.س على الحساب .

٥- تم إرسال فواتير أجور نقل للعملاء على الحساب بمبلغ ٣٤٥٠٠٠ ل.س .

٦- تم سداد أجور العاملين البالغة ٧٢٠٠٠ ل.س .

٧- أداء خدمات للعملاء وحصلت قيمتها نقدا بمبلغ ٦٠٠٠٠ ل.س .

٨- سداد فواتير الإنارة والمياه والبالغة ٥٤٠٠ ل.س .

٩- سحب صاحب المنشأة مبلغ ٢٧٠٠٠ ل.س نقداً لاستعماله الخاص .

١٠- تم جرد المواد في المخازن في نهاية الشهر ووجدت قيمتها ٢١٦٠٠ ل.س .

المطلوب :

١- إعداد ميزانية المنشأة الافتتاحية .

٢- إعداد كشف يوضح أثر العمليات السابقة على عناصر الميزانية .

٣- إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة حقوق الملكيةكما تظهر في نهاية الشهر ٢٠٠٣/٣/٣١ .

الحل :

١- إعداد ميزانية المنشأة الافتتاحية :

أصول	الميزانية في ٢٠٠٣/٣/١	خصوم
أصول متداولة		**حقوق الملكية**
٢٩٤٠٠٠ نقدية		٤١٤٠٠٠ رأس مال صاحب المنشأة
١٢٦٠٠٠ مدينون		التزامات
٣٦٠٠٠ مواد بالمخازن		٤٢٠٠٠ دائنون
٤٥٦٠٠٠		٤٥٦٠٠٠

٢- أثر العمليات السابقة على عناصر الميزانية :

العملية	الأصول	الخصوم	حقوق أصحاب المشروع
	نقدية + مدينون + مواد بالمخازن	= دائنون	+ رأس المال
في ٢٠٠٣/١/١	٢٩٤٠٠٠ + ١٢٦٠٠٠ + ٣٦٠٠٠	= ٤٢٠٠٠	+ ٤١٤٠٠٠
(١)	-١٨٠٠٠ -	-	- ١٨٠٠٠
(٢)	-١٠٨٠٠٠ -	-	- ١٠٨٠٠٠ (مصروف)
(٣)	+٦٠٠٠٠	-٦٠٠٠٠ -	- -
(٤)	-	١٥٠٠٠	+١٥٠٠٠ -
(٥)	-	+ ٣٤٥٠٠٠ -	- ٣٤٥٠٠٠ (إيراد)

(٦)	-٧٢٠٠٠	-	-	-	(-) ٧٢٠٠٠ (مصروف)
(٧)	+٦٠٠٠٠	-	-	-	(+) ٦٠٠٠٠ (إيراد)
(٨)	-٥٤٠٠	-	-	-	-٥٤٠٠ (مصروف)
(٩)	-٢٧٠٠٠	-	-	-	- ٢٧٠٠٠ (مسحوبات)
(١٠)	-	-	- ٢١٦٠٠	-	- ٢١٦٠٠ (مصروف)
	+١٨٣٦٠٠	+٤١١٠٠٠	+٢٩٤٠٠	= ٣٩٠٠٠	+ ٥٨٥٠٠٠

٣-أ- إعداد قائمة الدخل المختصرة (ذات المرحلة الواحدة)

قائمة الدخل عن الشهر المنتهي في ٢٠٠٣/٣/٣١

إيرادات :

أجور نقل عمل للآخرين	٣٤٥٠٠٠ ل.س	
أداء خدمات للآخرين	٦٠٠٠٠ ل.س	
	٤٠٥٠٠٠ ل.س	

مصروفات :

مصروف إيجار	١٠٨٠٠٠	
مصروف رواتب (أجور)	٧٢٠٠٠	
مصروف إنارة ومياه	٥٤٠٠	
مصروفات المواد المستعملة	٢١٦٠٠	
		٢٠٧٠٠٠
صافي الربح (الدخل)		١٩٨٠٠٠ ل.س

ب- قائمة المركز المالي بالأسلوب التقليدي (حرف T)

الميزانية كما هي في ٢٠٠٣/٣/٣١

أصول متداولة	حقوق أصحاب المشروع
١٨٣٦٠٠ نقدية	٥٨٥٠٠٠ رأس مال صاحب المنشأة
٤١١٠٠٠ مدينون	التزامات
٢٩٤٠٠ مواد بالمخازن	٣٩٠٠٠ دائنون
٦٢٤٠٠٠	٦٢٤٠٠٠

ب- قائمة المركز المالي على شكل تقرير :

قائمة المركز المالي كما هي في ٢٠٠٣/٣/٣١

الأصول المتداولة :		
نقدية	١٨٣٦٠٠	
مدينون	٤١١٠٠٠	
مواد بالمخزن	٢٩٤٠٠	
مجموع الأصول المتداولة		٦٢٤٠٠٠
- خصوم :		
دائنون	(٣٩٠٠٠)	
رأس المال العامل		٥٨٥٠٠٠
+ أصول ثابتة		-
- خصوم ثابتة		-
صافي قيمة الأصول وهو يساوي		
حق الملكية (حقوق أصحاب المشروع)		٥٨٥٠٠٠

٣-ج :إعداد قائمة حقوق الملكية :

قائمة حقوق الملكية عن الشهر المنتهي في ٢٠٠٣/٣/٣١

رأس مال صاحب المنشأة في ٢٠٠٣/٣/١	٤١٤٠٠٠ ل.س
+ صافي الربح عن شهر آذار ٢٠٠٣	١٩٨٠٠٠ ل.س
	٦١٢٠٠٠
- مسحوبات صاحب المنشأة في ٢٠٠٣/٣/٣١	٢٧٠٠٠
رأس مال صاحب المنشاة في آخر الفترة	٥٨٥٠٠٠

قائمة التغير في المركز المالي :

تعد قائمة التغير في المركز المالي إما على أساس التغير في رأس المال العامل أو

على أساس التغير في النقدية . ورأس المال العامل هو الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة . وتتضمن الأصول المتداولة النقدية وغيرها من الأصول التي يتوقع أن تتحول إلى النقدية أو تستهلك أو تباع خلال السنة المالية المقبلة والخصوم المتداولة هي الالتزامات التي يجب سدادها خلال سنة مالية مقبلة . وتعد قائمة التغير في المركز المالي باستخدام أساس رأس المال العامل اعتمادا على التدفقات الواردة والصادرة لرأس المال العامل بينما تعد القائمة باستخدام الأساس النقدي اعتمادا على التدفقات النقدية الواردة والصادرة .

وطريقتا إعداد قائمة التغير في المركز المالي هما :

١- طريقة الأساس النقدي

٢- طريقة رأس المال العامل

وعند استخدام طريقة الأساس النقدي فإن قائمة التغير في المركز المالي تتخذ الشكل أو النموذج التالي :

مصادر النقدية	××	
- استخدام النقدية	××	
الزيادة (النقص) في النقدية		×××

أما عند استخدام طريقة رأس المال العامل فإن القائمة تعد بالشكل التالي :

أولا : مصادر رأس المال العامل واستخداماته :

مصادر رأس المال العامل	××	
- استخدامات رأس المال	××	
الزيادة (النقص) في رأس المال العامل		×××

ثانيا – التغير في مكونات رأس المال العامل

الزيادة (النقص) في الأصول المتداولة	××	
الزيادة (النقص) في الالتزامات المتداولة	××	

الزيادة (النقص) في رأس المال العامل ×××

وكما هو معروف فإن رأس المال العامل هو الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة . وتعرف الأصول المتداولة بأنها تلك الأصول التي يمكن تحويلها إلى نقدية أو استهلاكها خلال سنة أو خلال الدورة التجارية أيهما أطول . وتشتمل هذه الأصول عادة النقدية والاستثمارات القصيرة الأجل والمدينين والمخزون السلعي والمصروفات المدفوعة مقدما .

أما الالتزامات المتداولة فهي تلك التي يتوقع سدادها خلال سنة أو خلال الدورة المالية أيهما أطول وهي عادة تضم أرصدة الدائنين وأوراق الدفع والمصروفات المستحقة .

مثال محلول :

أظهرت القوائم المالية لإحدى الشركات البيانات التالية :

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

إيرادات المبيعات	١٢٥٠٠٠ ل.س
- تكلفة المبيعات	(٧٠٠٠٠) ل.س
مجمل الدخل (الربح)	٥٥٠٠٠ ل.س
- مصروفات متفرقة عدا الاستهلاك	(١٩٠٠٠)
- مصروفات الاستهلاك	(٦٠٠٠)
صافي الدخل (الربح)	٣٠٠٠٠ ل.س

قائمة المركز المالي في

	٢٠٠٣/١٢/٣١	٢٠٠٤/١٢/٣١
أصول متداولة :		
نقدية	١٧٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠
مدينون	٢٤٠٠٠٠	١٨٥٠٠٠
بضاعة	٥٨٥٠٠٠	٨٧٥٠٠٠

مجموع الأصول المتداولة	١٠٠٠٠٠٠	١٢٨٥٠٠٠
استثمارات طويلة الأجل	١٢٥٠٠٠	١٦٠٠٠٠
صافي أصول ثابتة بعد استبعاد الاستهلاكات	١١٠٥٠٠٠	١٢٤٥٠٠٠
مجموع الأصول	٢٢٣٠٠٠٠	٢٦٩٠٠٠٠

التزامات متداولة :

دائنون	١٨٥٠٠٠	١٤٠٠٠٠
أوراق دفع	٧٠٠٠٠	٨٥٠٠٠
مصروفات مستحقة	٤٥٠٠٠	٦٠٠٠٠
مجموع الالتزامات المتداولة	٣٠٠٠٠٠	٢٨٥٠٠٠
ديون طويلة الأجل	-	٢٥٠٠٠٠
رأس مال الأسهم	١٧٧٠٠٠٠	١٩٢٠٠٠٠
أرباح محتجزة	١٦٠٠٠٠	٢٣٥٠٠٠
مجموع الالتزامات وحقوق أصحاب المشروع	٢٢٣٠٠٠٠	٢٦٩٠٠٠٠

وفيما يلي ملخص عن نشاط الشركة ومعاملاتها خلال سنة ٢٠٠٣ :

١- بلغ صافي الدخل الخاص بهذه الشركة ٣٠٠٠٠٠ ل.س .

٢- بلغ إجمالي المبيعات على الحساب خلال الفترة ٥٥٠٠٠٠ ل.س .

٣- كانت قيمة المشتريات النقدية خلال السنة ٦٠٠٠٠٠ ل.س .

٤- بلغ مجموع المشتريات الآجلة خلال الفترة ٣٩٠٠٠٠ ل.س .

٥- تم سداد ١٧٥٠٠٠ ل.س خلال السنة فيما يتعلق ببند المصروفات المتنوعة .

٦- بلغت تكلفة شراء استثمارات في أسهم بعض الشركات الأخرى ٣٥٠٠٠ ل.س دفعت نقداً .

٧- تم سداد ما قيمته ١١٠٠٠٠ ل.س من الأوراق التجارية خلال الفترة .

٨- تم إصدار قرض سندات بقيمته الاسمية وهي ٢٥٠٠٠ ل.س وحصلت القيمة نقدا .

٩- تم إصدار عدد ٦٠٠٠ سهم جديد بالقيمة الاسمية وقدرها ٢٥٠ ل.س للسهم الواحد

وقد حصل المبلغ بالكامل نقدا .

١٠- بلغت تكلفة شراء أصول ثابتة جديدة ٢٠٠٠٠٠ ل.س وقد دفعت القيمة نقدا .

١١- بلغت الأرباح النقدية الموزعة على حملة الأسهم خلال سنة ٢٠٠٣ (٢٢٥٠٠٠) ل.س .

المطلوب :

١- إعداد قائمة التغير في المركز المالي عن عام ٢٠٠٣ باستخدام الأساس النقدي .

٢- إعداد قائمة التغير في المركز المالي عن عام ٢٠٠٣ باستخدام رأس المال العامل .

أولا : إعداد قائمة المركز المالي عن السنة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ باستخدام الأساس النقدي :

نقدية مستمدة من النشاط العادي :

صافي الدخل	٣٠٠٠٠٠ ل.س
+ الاستهلاكات	٦٠٠٠٠ ل.س
+ النقص في حسابات المدينين	٥٥٠٠٠٠ ل.س
+ الزيادة في أوراق الدفع	١٥٠٠٠ ل.س
+ الزيادة في المصروفات المستحقة	(١٥٠٠٠) ل.س
+ الزيادة في مخزون البضاعة	(٢٩٠٠٠٠) ل.س
- النقص في رصيد الدائنين	(٤٥٠٠٠) ل.س
مجموع النقدية المستمدة من النشاط العادي	١١٠٠٠٠
نقدية مستمدة من مصادر أخرى :	
إصدار قرض السندات	٢٥٠٠٠٠ ل.س
إصدار أسهم جديدة	١٥٠٠٠٠ ل.س
	٤٠٠٠٠٠
مجموع النقدية المستمدة خلال الفترة	٥١٠٠٠٠

- استخدامات النقدية :

شراء الاستثمارات في الأسهم	٣٥٠٠٠ ل.س
شراء أصول ثابتة جديدة	٢٠٠٠٠٠ ل.س
توزيعات على حملة الأسهم	٢٢٥٠٠٠ ل.س
	٤٦٠٠٠٠
الزيادة في رصيد النقدية خلال الفترة	٥٠٠٠٠ ل.س

ثانيا — قائمة التغير في المركز المالي عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ باستخدام رأس المال العامل :

أولاً : مصادر رأس المال العامل واستخداماته :

١- مصادر رأس المال العامل :

أ) : رأس المال العامل المستمد من النشاط العادي :

صافي الدخل	٣٠٠٠٠٠ ل.س
+ مصروفات محملة على الدخل ولكنها لا تؤثر في رأس المال العامل (مصروفات الاستهلاك)	٦٠٠٠٠ ل.س
مجموع رأس المال العامل المستمد من النشاط العادي	٣٦٠٠٠٠ ل.س

ب) : رأس المال العامل المستمد من مصادر أخرى :

إصدار قرض سندات	٢٥٠٠٠٠
إصدار أسهم جديدة	١٥٠٠٠٠
مجموع رأس المال المستمد من مصادر أخرى	٤٠٠٠٠٠ ل.س
مجموع رأس المال العامل الناتج خلال الفترة	٧٦٠٠٠٠ ل.س

٢- استخدامات رأس المال العامل :

شراء استثمارات طويلة الأجل	٣٥٠٠٠
شراء أصول ثابتة	٢٠٠٠٠٠
توزيعات على حملة الأسهم	٢٢٥٠٠٠
مجموع رأس المال العامل المستخدم	(٤٦٠٠٠٠)ل.س
الزيادة في رأس المال العامل خلال الفترة	٣٠٠٠٠٠ ل.س

أسئلة وتمرينات الفصل الأول

١- اشرح باختصار المكونات الرئيسية للمحاسبة المالية كنظام للمعلومات .

٢- ماهو المقصود بالوحدة المحاسبية ؟

٣- اشرح مفهوم العمليات المالية (المحاسبية) وأنواعها .

٤- ماهو المقصود بالقوائم المالية ؟ ولماذا توصف بأنها ذات غرض عام .

٥- استطعت الحصول على المعلومات التالية عن بنود المصروفات والإيرادات لمكتب سامر للاستشارات المحاسبية عن عام ٢٠٠٢ – ٢٠٠٣ :

	عام ٢٠٠٢	عام ٢٠٠٣
*** إيرادات خدمات محاسبية :**		
- نقدية محصلة عن خدمات مؤداة خلال العام	١٩٦٠٠٠	٢٠٣٠٠٠
-خدمات مؤداة خلال العام لم يتم تحصيل ثمنها	٥٦٠٠٠	٧٠٠٠٠
- نقدية محصلة في ٢٠٠٢ عن خدمات مؤداة في عام ٢٠٠٣	١٠٥٠٠	-
*** مصروفات تشغيلية :**		
- نقدية مدفوعة عن خدمات حصلت عليها المنشأة	١١٢٠٠٠	١١٩٠٠٠
-مصروفات مستحقة في نهاية العام ومسددة في العام الذي يليه	٤٩٠٠٠	٥٣٢٠٠
-المصروفات المدفوعة مقدماً :		
أ- نقدية مدفوع خلال العام	٢٨٠٠٠	٤٢٠٠٠
ب-رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً في نهاية العام	٢١٠٠٠	٤٩٠٠٠

والمطلوب : استخدم البيانات المبينة أعلاه في تكملة قائمتي الربح الموجزة عن عام ٢٠٠٢ – ٢٠٠٣ وذلك باتباع كل من الأساس النقدي وأساس الاستحقاق على الوجه التالي :

قائمة الربح

	على الأساس النقدي		على أساس الاستحقاق	
	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠٣
إيرادات خدمات محاسبة				
مصروفات تشغيلية	———	———	———	———
صافي الربح	××	××	××	××

٦- فيما يلي المعلومات المتعلقة بعناصر القوائم المالية لمنشأة السامر عن العام المنتهي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

١٥٤٠٠	دائنون	١١٢٠٠	قرطاسية ولوازم بالمخازن في ٢٠٠٣/١٢/٣١
١٨٢٠٠	صندوق	٢١٠٠	تأمينات ضد الحريق عن عام ٢٠٠٤
١٢٧٤٠٠	مدينون	٢٢٤٠٠٠	إيرادات من الخدمات للعملاء
٢٤٥٠	مصروفات إعلانات	٨٤٠٠	قرطاسية ولوازم مستعملة خلال العام
٦٨٦٠٠	رواتب	٨٤٠	تأمين ضد الحريق
٢٥٢٠٠	إيجار	٦٠٥٥٠	رأس مال السامر
٥٦٠	مصروفات متنوعة.		

وخلال العام قامت المنشأة بزيادة استثماراتها بمبلغ ١٤٠٠٠ ل.س ، كما قام السامر بسحب مبلغ ٤٩٠٠٠ ل.س قرب نهاية العام لاستعماله الخاص.

والمطلوب : إعداد القوائم التالية لمنشأة السامر .

١- إعداد قائمة الدخل (الربح) عن العام المنتهي في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٢- إعداد قائمة حقوق الملكية عن العام المنتهي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

٣- إعداد الميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

الفصل الثاني
قياس بنود قائمة الدخل
المتاجرة والأرباح والخسائر

المبحث الأول
الجرد (Inventory)

تعريف الجرد Definition Of Adjustent :

الجرد هو مجموعة عمليات ختامية تهدف إلى استخراج القيمة الدفترية للرصيد لمختلف الحسابات تمهيدا لتحديد نتيجة أعمال المنشأة الاقتصادية عن فترة زمنية ، ووضع ميزانية صحيحة وشاملة تبين المركز المالي الحقيقي للمنشأة بتاريخ معين .

ونظرا لأهمية الجرد نجد أن القوانين ألزمت الوحدات الاقتصادية بمسك دفتر الجرد والميزانية واعتبرته من الدفاتر الإلزامية .

ودفتر الجرد والميزانية هو دفتر يحتوي على محاضر الجرد الفعلي للأصول وصورة عن مركز المنشأة المالي ، إذ تدون فيه في نهاية السنة المالية قوائم بجميع أصول المنشأة المنقولة والثابتة ، وقوائم منفصلة بما للمنشأة أو عليها من الديون ، كما تثبت فيه صورة الميزانية العامة .

وكذلك ألزمت القوانين الوحدات الاقتصادية أن تنظم دفتر الجرد والميزانية مرة على الأقل في كل سنة لذا يجب أن تتوافر في دفتر الجرد الشروط التالية :

١- يجب أن يكون دفتر الجرد خالياً من كل فراغ أو بياض أو كتابة في الحواشي أو كشط أو تحشير فيما دون بها ، وذلك منعا لكل إضافة أو تغيير .

٢- يجب أن ترقم كل صحيفة من دفتر الجرد قبل البدء باستعماله وأن يضع رئيس المحكمة الابتدائية المدنية – أو قاضي الصلح في المدن التي لا توجد فيها محكمة

ابتدائية مدنية – خاتم المحكمة وتوقيعه على كل صحيفة كما يجب أن يضع في آخر الدفتر تأشيرا بعدد صفحاته وذلك منعا لزيادة عدد الصفحات أو إنقاصها .

٣- يجب على التاجر أو ورثته الاحتفاظ بالدفتر بعد اختتامه مدة عشر سنوات .

٤- إذا أوقف التسجيل في الدفتر لأي سبب من الأسباب فإن على التاجر أو ورثته تقديم دفتر الجرد إلى المحكمة الابتدائية المدنية للتأشير عليه بعد آخر قيد بما يفيد ذلك .

زمن الجرد والدورة المالية (Timing Of Adjustme) :

تكون على الغالب حياة المنشآت الاقتصادية طويلة نسبيا ، لذا يصبح من غير المقبول الانتظار حتى نهاية حياة المنشأة وتصفيتها لمعرفة مقدار الأرباح التي حققتها . لذا يلجأ المحاسبون إلى تقسيم حياة المنشآت إلى فترات زمنية متساوية لتجري في نهاية كل فترة عملية الجرد وإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية . ويطلق على ذلك " الفترة المحاسبية المالية " أو " الدورة المالية " .

وعلى ذلك فإن الجرد يتم في نهاية الدورة المالية ، وإن الدورة المالية هي الفترة الزمنية التي تفصل بين جردين متتاليين .

تقضي المبادئ المحاسبية أن تقسم حياة المنشأة إلى فترات زمنية متساوية ، لكي تتمكن المنشأة من تحليل الحسابات وإجراء المقارنة بين نتائج الدورات المحاسبية المتعاقبة . وقد جرى العرف أن تكون الدورة المالية سنة كاملة ، وأن أغلب قوانين العالم فرضت على المنشآت المالية أن تعد حساباتها الختامية عن سنة مالية لتحديد الارباح الصافية الخاضعة لضريبة الدخل . إلا أنه ليس من الضروري أن تتفق السنة المالية مع السنة التقويمية الميلادية – أي أن تبدأ في أول كانون الثاني وتنتهي في آخر كانون الأول – فكل منشأة تحدد تاريخ بدء سنتها المحاسبية وانتهائها كما ترغب مراعية العوامل التالية :

- مسايرة السنة المالية للدولة .
- اعتبار تاريخ بدء المشروع هو تاريخ بدء السنة المالية .

- أن تكون نهاية السنة المالية في وقت تكون فيه الأعمال راكدة لا في وقت ازدهار العمل وبذلك يمكن إجراء الجرد دون توقيف الأعمال ولا سيما وأن فترة الجرد قد تتطلب الكثير من الوقت والجهد .
- أن تكـون نهايـة السنة المالية في وقت يكون فيه المخزون في حده الأدنى وذلك لتخفيف الجهود التي تتطلبها عملية جرد المخزون .

طرق الجرد :

ثمة طريقتان للجرد :

١- **الجرد الحسابي** : ويعني التأكد من صحة الحسابات بمراجعة التسجيل والترحيل من واقع المستندات . ولذلك يتم إجراء التسويات الجردية مطابقة بين الأرصدة الظاهرة في الحسابات بدفتر الأستاذ وميزان المراجعة مع نتائج الجرد .

٢- **الجرد العملي** : ويسميه بعضهم بالجرد الفعلي ، ويتم هذا الجرد بعيدا عن الدفاتر المحاسبية ويهدف إلى حصر أصول المنشأة وخصومها وإحصائهما بصـــورة مادية بالقيام بعمليات القياس والعد والوزن ثم تقويمها ، وذلك بإعداد قوائم جرد منفصلة لكل نوع من الأصول والخصوم .

وتعطـى عمليات الجرد العملي أهمية خاصة لأنه يعول عليها للوصول إلى نتائج دقيقة وسليمة للمنشأة وإن إي إهمال أو تهاون فيها قد يؤدي إلى الإخـلال بقياس نتائج الأعمال وإظهارها على غير حقيقتها .

الفروض والمبادئ المتعلقة بعمليات الجرد والحسابات الختامية

الفروض الأساسية للمحاسبة المالية Basic Assumptions Of Fiancial Accounting :

لكـي تتمكن المحاسبة من أداء عملها في المجتمعات المختلفة كان لا بد من تهيئة البيئة المناسبة والـتي تساعد المحاسب على القيام بواجبه على الوجه الأكمل ولقد أدى الـتطور المحاسبي عبر الزمن إلى ظهور العديد من الفروض الأساسية التي يعمل المحاسب من خلالها . وتشكل هذه الفروض الإطار العام للإجراءات المحاسبية وهي بذلك تؤثر في

النتائج النهائية لعمل المحاسب ، ولا بد من التميز منذ البداية بين الفروض والمبادئ على أساس أن الفروض هي أفكار منطقية مستمدة من واقع المحاسبة أو تخيل أو تصور حل لمشكلة معينة يواجهها المحاسب كما أن الفروض تعد الأساس الذي تبنى عليه المبادئ المحاسبية . أما المبادئ فهي بعامة تشتمل أنماطا تدل على ما يجب أن يكون عليه التطبيق العملي للمحاسبة .

وترتكز المحاسبة المالية على الفروض الرئيسية التالية :

١- فرض الوحدة المحاسبية (فرض الشخصية المعنوية)

: Accounting Entity Assumption

وفق هذا الفرض فإن المشروع يعد وحدة محاسبية مستقلة بحد ذاتها ولها شخصية اعتبارية مستقلة عن أصحاب المشروع . وطبقا لهذا الفرض يحدد المشروع أرباحه أو خسائره ومركزه المالي بصورة مستقلة عن صاحب المشروع ويترتب على هذا الفرض عند الجرد وإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي عد المسحوبات الشخصية سواء أكانت على شكل نقد أم بضاعة ديناً على صاحب المشروع يجب خصمه من أرباحه أو رأس ماله في نهاية الفترة المالية ، وعد صافي الربح السنوي حقا لصاحب المشروع يسحبه متى يشاء والعكس صحيح أي عد الخسارة السنوية عبئاً على صاحب المشروع إما أن يسددها من أمواله الخاصة أو أن يخفضها من رأس ماله المستثمر في المشروع .

٢- فرض الاستمرارية Going Concern Assumption :

يقوم هذا الفرض على عد عمر المشروع لا نهائياً ما لم يوجد دليل على عكس ذلك . ونظراً لأنه يصعب التنبؤ بطول الفترة الزمنية التي تستمر خلالها عمليات المشروع ، فإن المحاسب يعتمد على هذا الفرض والذي يتفق عادة مع الكثير من مظاهر النشاط الاقتصادي . وتعد هذه الفروض الجوهرية المؤثرة على العديد من المقاييس المحاسبية . إذ يعرّف الأصل مثلا (بمنافع اقتصادية متوقع أن تحصل عليها المنشأة من موارد

اقتصادية تملكها أو خاضعة لسيطرتها نتيجة لعمليات أو أحداث تمت بالفعل) .
ويترتب على ذلك انطباق هذا التعريف على بعض الأصول ، يتوقف على التوقعات بالنسبة لاستمرار المشروع في أعماله مستقبلا حتى يتمكن من الحصول على تلك المنافع إذا لم يكن يمثل هذا الأصل أية قيمة بيعية عند بيعه مستقبلا عن المشروع ، يعد فرض استمرار المشروع في أعماله مستقبلا أم لا . وعلى هذا الأساس يتوقف اعتبار شهرة المحل مثلا أصلا من الأصول إذا لم يكن لها قيمة بيعية على صحة فرض استمرار المشروع مستقبلا في نشاطه .

وكذلك فإن فرض الاستمرارية يستخدم عادة لتأييد اتخاذ أساس التكلفة التاريخية للمحاسبة عن الأصول الثابتة وتوزيع تكلفتها على الفترات المختلفة على مدى العمر الإنتاجي لتلك الأصول . ولا يستخدم لهذا الغرض القيم السوقية لتلك الأصول في ظل أساس التكلفة التاريخية نظرا إلى أنه يفترض استمرار المنشأة في استخدام الأصل وليس بيعية في المستقبل القريب .

كذلك فإن استخدام فرض الاستمرارية يعطي تأييدا لعد بعض المصروفات المدفوعة مقدما كأصل من الأصول على الرغم من أنه قد لا يكون لها قيمة بيعية إذا توقف المشروع على الاستمرار في نشاطه .

وينعكس فرض الاستمرارية أيضا في تبويب بنود الأصول والخصوم إلى بنود متداولة وبنود غير متداولة . وهذا التبويب يفترض أساسا أن المشروع لا يتوقع أن يصفي نشاطه في المستقبل القريب . وأنها سوف تستمر لعدة فترات بحيث يمكن معها القول بإمكانية الحصول على المنافع المستقبلية طويلة الأجل لبعض الأصول الثابتة ، والقدرة على سداد الالتزامات طويلة الأجل .

٣- فرض الدورية (الفترة المحاسبية) **Periodicity Assumption** :

بناء على الفرض السابق فإنه من غير المنطق أن ينتظر صاحب المشروع مدة طويلة دون أن يعرف نتيجة أعمال مشروعه من ربح أو خسارة لهذا جاء فرض الدورية

حيث ينص على أنه بالإمكان تقسيم عمر المنشأة إلى عدة فترات متساوية وقد تكون الفترة المحاسبية شهرا أو ثلاثة أشهر أو سنة كاملة ولكن من المتعارف عليه أن تكون الفترة المالية سنة مالية -١٢- شهرا وأهمية هذا الفرض يتمثل ما حققه المشروع من ربح أو خسارة خلال هذه السنة المالية والمركز المالي في نهاية السنة وذلك لتقديم هذه النتائج إلى الإدارة لاتخاذ القرارات المستقبلية والتوسع في المشروع إذا كان يحقق أرباحا أو محاولة تصحيح الأخطاء إذا كان المشروع يحقق خسائر .

٤- فرض ثبات وحدة ا لقياس النقدي Monetary unit Assumption :

يستخدم المشروع الوحدات النقدية في المحاسبة لفرض التعبير عن الموارد الاقتصادية والتغيرات التي تطرأ عليها كما تؤثر على الوحدة المحاسبية ويفترض المحاسب هنا أن البيانات المعبر عنها بوحدات نقدية تعطي أساس من المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات ، وأن وحدات النقد المستخدمة في القياس تعكس مقياسا معقولا للقيمة يمكن استخدامها في تقسيم الأصول وتحديد الربح دوريا .

وينطوي استخدام الوحدات النقدية في إعداد المقاييس المحاسبية على فرض أساسي وهو ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد .

المبادئ المحاسبية :

تعتمد المحاسبة المالية مجموعة من الضوابط التي يستند إليها في إعداد القوائم المالية والتي يطلق عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وتشير تلك المبادئ إلى مجموعة المفاهيم Goncepts والمعايير Standards والقواعد Rules والأعراف Conventions والإجراءات Prcedures والممارسات العملية Practices التي تصف التطبيقات المحاسبية المقبولة في وقت معين . ويستند قبول هذه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها قبولا عاما من جانب الممارسين للمهنة إذ أن تلك المبادئ تلقى تأييدا كبيرا من جانب الهيئات المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة Substantial Autnoritative Suppert .

والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في وقت من الأوقات لا تمثل قوانين عامة يتم

اكتشافها مثل القوانين الطبيعية مثلا ، ولكن يتم التوصل إلى المبادئ المحاسبية بناء على التجربة والتطبيق العملي بالإضافة إلى المنطق ونتائج البحوث العلمية . وفي كل الأحوال فإن قبول هذه المبادئ ينبع أساسا من فائدتها لحل مشكلات معينة وليس لأنها مرغوبة في حد ذاتها .

ويعد الإلمام والدراية بتفاصيل تلك المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتطورات التي تحدث فيها شرطا أساسيا فرض إعداد القوائم المالية (الحسابات الختامية والميزانية) ومراجعتها واستخدامها .

وفيما يلي شرح موجز لأهم المبادئ المحاسبية Basic Accounting Principles:

١- مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات The Matching Principle :

يعتمد تحديد الربح المحاسبي على تحديد الإيرادات والمصروفات المتعلقة بها في تلك الفترة . ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة خصم جميع المصروفات من بنود الإيرادات المتعلقة بها .

لا يمكن ربط مصروف بإيراد محدد لذلك يجب الحديث عن إجمالي مصروفات بتحقيق إجمالي إيرادات تم مقابلتها ، ويتم تحديد المصاريف التي تتعلق بأي إيراد يتحقق خلال الفترة المالية بوجود نوع من الارتباط بين الإيراد والمصروف ويعني ذلك أن كل إيراد تم تحقيقه وإظهاره في الدفاتر يجب أن يقابله ذلك المصروف الذي تحملته المنشأة في سبيل تحقيق الإيراد فإذا تم تأجيل تخفيض الإيراد لسبب من الأسباب (الاستثناءات على تحقيق عند نقطة البيع) كان معنى ذلك تأجيل المصروفات المتعلقة بهذا الإيراد .

وبذلك يمكن القول إن المصروفات المرتبطة بالإيراد هي التي يجب خصمها من ذلك الإيراد في الفترة المالية لوجود العلاقة السببية بين الإيراد والمصروف و يجب خصم جميع خسائر المشروع مثل خسائر بيع الأصول وخسائر المخزون والخسائر الناتجة عن الدعاوي القضائية وذلك استنادا إلى مفهوم الحيطة والحذر .

ونظراً لصعوبة تحديد العلاقة السببية بين الإيراد والمصروف فإن الكثير من

المصروفات تحمل على الإيرادات على أساس عامل زمني كما هو الحال للرواتب والأجور والإيجار ومصروفات البيع والتوزيع أو على طريقة منتظمة كما هو الحال للاستهلاكات ومصاريف الاستنفاذ . ويرتبط مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات بمبدأ المحاسبة على الاستحقاق بدلا من المحاسبة على الأساس النقدي ولذلك فإن النفقات والإيرادات التي تحمل على الإيراد هي النفقات المتعلقة بالإيراد سواء دفعت أم لم تدفع وهو ما يتطلب إعداد قيود التسوية في نهاية كل فترة محاسبية .

٢- مبدأ الثبات **Consistency Principle** :

ثمة طرق وأساليب عديدة في المحاسبة معترف بها من جميع المحاسبين والهيئات الرسمية والدولية . وإن استخدامها يؤدي إلى نتائج محاسبية متباينة ، لذا فأي تغيير في استخدام هذه الأساليب بين الحين والآخر يؤدي إلى تضليل النتائج المحاسبية المستخرجة بوساطتها وكذلك عدم دقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن ذلك .

فبضاعة آخر المدة تصدرقيمتها بطرق مختلفة ، الوارد أولا صادر أولا ، الوارد أخيرا صادر أولا أو بطريقة المتوسط المرجع أو الموزون ... الخ . كما أن هناك غير طريقة يمكن اتباعها لتحديد قسط الاستهلاك السنوي ، طريقة القسط الثابت ، القسط المتناقص ، معدل الاستخدام ، إعادة التقدير ...الخ . فيختار المحاسب من هذه الطرق الطريقة التي يراها ملائمة لظروف المنشأة . فقد يختار طريقة الوارد أولا صادر أولا لجرد البضاعة وطريقة معدل الاستخدام لتحديد مبلغ استهلاك السيارات . وبعد اختيار الطريقة الملائمة واستعمالها في سنة معينة عليه أن يستمر باتباع تلك الطريقة خلال السنوات التالية حتى تكون القوائم المالية (الحسابات الختامية والميزانية) للمنشأة صحيحة فيسهل عمل المقارنات بين نتائج السنوات المتتالية .

إن تغيير الطريقة المتبعة من سنة لأخرى يؤدي إلى تضليل كل نتائج الحسابات الختامية والمركز المالي للمشروع ، تضليل مقارنات النتائج لهذه السنة مع السنوات السابقة . فمثلا تغير تسعير بضاعة آخر المدة من طريقة الوارد أولا إلى صادر أولاً أو

تغير أسلوب حساب قسط استهلاك السيارات عن طريقة معدل الاستخدام إلى أسلوب القسط الثابت أو بالعكس قد يؤدي إلى زيادة صافي الربح السنوي أو تخفيضه فيعطي فكرة عن أرباح المنشأة لا تمثل الواقع فيستنتج قارئ الحسابات الختامية أن هذه الزيادة أو النقص في الأرباح هي نتيجة لأعمال المشروع من نجاح أو فشل بينما في الحقيقة هي نتيجة التغير في الطرق المتبعة .

٣- مبدأ الإفصاح الكامل (التام) Full Disclosupe Principle :

يتطلب هذا المبدأ ضرورة أن تكون القوائم المالية وملحقاتها محتوية على كل المعلومات الهامة المتعلقة بهذه القوائم ويجب أن يقتصر ذلك على المعلومات التي تؤثر على القرارات التي قد يتخذها مستخدمو القوائم المالية وألا تكون حشواً لمعلومات غير مفيدة . ويجب أن تقدم هذه المعلومات بطريقة سهلة تمكن مستخدم القوائم الرشيد الملم بالنواحي المالية والمصطلحات المحاسبية من استخلاص الناتج بسهولة دون أن يكون عرضة للتضليل .

ولا تقتصر المعلومات التي يجب الإفصاح عنها على أرصدة الحسابات بل تشمل أمورا أخرى مثل :

أ- الإفصاح عن أية عقود في المستقبل تتعلق بدفع مبالغ مالية كبيرة أو القيام برهن بعض الأصول مقابل الحصول على قروض .

ب- الإفصاح عن المسؤولية الاحتمالية : وهذه تنتج عن احتمال فرض ضريبة إضافية أو خصم أوراق تجارية لدى أحد المصارف .

جـ - الإفصاح عن الطرقة المحاسبية مثل الطريقة المتبعة في تقدير المخزون السلعي وطرق الاستهلاك .

د - التغير في الطرق المحاسبية مع ذكر الأسباب التي أدت إلى ذلك والنتائج المترتبة عليه .

هـ- الأحداث التالية لتاريخ الميزانية .

٤- مبدأ التكلفة التاريخية Histopical Cost Principle :

ويقوم هذا المبدأ على أن موارد المشروع وأنشطته الاقتصادية يتم قياسها عند الاقتناء على أساس السعر الذي تم اقتناؤها . وعدم الاهتمام بتقلبات القيمة السوقية التي تلحق التكلفة بعد تاريخ الاقتناء . ولذلك فإن قائمة الدخل (المتاجرة والأرباح والخسائر) تظهر مصروفات مقاسة بناء على التكلفة الأصلية لاقتناء الموارد أو الخدمات المرتبطة بها (تكلفة البضاعة المباعة ، الاستهلاكات ، كما أن الميزانية تظهر أصول المنشأة بالتكلفة الأصلية (التاريخية) .

ويرتبط هذا المبدأ ارتباطا وثيقا بفرض استمرار المشروع ، إذ ان التكلفة التاريخية تفقد مغزاها في حالات التصفية أو إعادة التنظيم وذلك لأننا في مثل هذه الحالات نفترض وجود مبررات لزوال فرض استمرارية المشروع يكون من الأنسب معرفة الأسعار الجارية .

كما أن هذا المبدأ يتميز بموضوعية القياس وذلك لإمكانية البرهنة على صحة الأرقام بما يؤيدها من مستندات ، وذلك بعكس الحال عند اتباع التكلفة الجارية إذ أنها طرق جزافيه تقديرية خاضعة للتقدير الشخصي . من إظهار الأصول بتكلفتها حالات الاستثمارات القصيرة الأجل والمخزون السلعي وذلك إذا كانت القيمة السوقية أقل من التكلفة استنادا إلى مفهوم الحيطة والحذر . كما أيضا الأصول المهداة إلى المشروع حيث تسجل على أساس قيمتها السوقية .

٥- مبدأ تحقق الإيراد The Revenue Reali Zation Principle

يقصد بتحقق الإيراد تحديد الفترة الزمنية التي يتم فيها الاعتراف باكتساب الإيراد وتسجيله في الدفاتر كإيراد يخص تلك الفترة ، ويشير هذا المبدأ إلى الكيفية التي اتبعها المحاسبون عمليا لتحديد الدخل خلال فترة معينة وتشير الدراسات إلى أن الإيراد يتحقق إذا توافر شرطان أساسيان هما :

اكتمال مرحلة اكتساب الإيراد أو إنجاز جزء كبير منها .

- حدوث تبادل مع الغير يؤدي إلى انتقال السلعة أو الخدمة إلى الغير .

وفي عام ١٩٦٤ م أصدرت منظمة المحاسبة الأمريكية (AAA) دراسة في الموضوع نفسه أوصت فيها بأن الإيراد يتحقق طبقا للمعايير التالية :

- أن يكون الإيراد قابلا للقياس .
- أن يكون القياس موضوعيا وذلك بوجود عملية تبادلية خارجية .
- حصول أهم أحداث مراحل اكتساب الإيراد .

ويعد العنصر الأخير هو الأساس في المعايير السابقة ، ويرتبط مبدأ تحقيق الإيراد ارتباطا وثيقا بفرض استمرار المشروع وفرض الدورية إذ أن العبرة بالإيراد المستحق بدلا من الإيراد النقدي .

وتوجد بعض الاستثناءات لقاعدة تحقيق الإيرادات عند البيع منها :

١- تحقق الإيراد أثناء الإنتاج .

٢- تحقق الإيراد عند نقطة إتمام المنتج .

٣- تحقق الإيراد على الأساس النقدي .

٤- تحقق الإيراد بعد البيع مثل حالات البيع التأجيري والبيع بالتقسيط .

٦- مبدأ الموضوعية Objectivity Principle :

يشير الكثير من المحاسبين إلى أن أهمية المعلومات المحاسبية مقترنة بإمكانية التحقق من صحتها وعدم خضوعها للتقديرات الشخصية البحتة . ويقصد بالموضوعية من الناحية النظرية أن المعلومات المحاسبية لها الخصائص التالية :

أ- أن القيم المالية المدونة بالدفاتر ناتجة عن عمليات تبادلية متكافئة بين المشروع والغير .

ب- أن العمليات يمكن التحقق منها ومؤيدة بمستندات .

جـ - أن عمليات التسجيل في الدفاتر خاليةمن التحيز الشخصي .

ولا بد من الإشارة إلى أن الموضوعية أمر نسبي . ولا يمكن القول إن جميع العمليات المحاسبية مبنية على حقائق بل كثيرا ما تتعرض في المحاسبة إلى عدم وجود دليل إيجابي فعلي. وهنا يضطر المحاسب إلى استخدام التقديرات فاحتساب الاستهلاك مثلا يعتمد على عنصرين :

- التكلفة وهي عنصر مدعم بمستندات .
- تقدير عمر الأصل وتقدير الخردة وكلاهما من الأمور التقديرية الصرفة .

فالموضوعية هنا لاتعني عدم قبول مثل هذه التقديرات بل على العكس فهي لازمة ولكنها تكون بطريقة معقولة ومنطقية وأن هناك سياسات محاسبية يمكن الرجوع إليها للتأكد من اتباعها .

٧- المبادئ المحاسبية التي تمثل قيودا أو استثناءات

: Constraining Principle (Modipying Convontions)

هناك عدد من المبادئ المحاسبية التي تفسر الاحوال التي يمكن فيها الخروج على تطبيق المبادئ في ظروف معينة . ويحتاج الاستناد إلى تلك الاستثناءات إلى ممارسة قدر كبير من التقدير المهني ومن هذه المبادئ :

أ- مبدأ الأهمية النسبية Materiality Principle :

ويقصد بها أن يكون للبند أثراً متوقعا يؤدي إلى تغيير تقدير الشخص العادي الذي يعتمد على المعلومات . ويستند إلى هذا المبدأ عند تطبيق مبدأ الافصاح الكامل لتحديد البيانات التي تتميز بالأهمية النسبية يجب بالتالي الإفصاح عنها . كما أنه يستند إلى مبدأ الأهمية النسبية في تبرير عدم انطبق مبدأ محاسبي معين مثل اعتبار أحد النفقات الرأسمالية (الأصول) مصروفا يخص الفترة إذا كانت قيمتها أو أثرها غير ذي أهمية .

ب- الحيطة والحذر (التحفظ) Conseprаtism :

ويقوم على تجاهل الأرباح التي لم تتحقق بعد وأخذ كل الخسارة المتوقعة في الحسبان وعدم تسجيل المكاسب المحتملة حتى تتحقق بالفعل وتنبع هذه السياسة

باستمرار في مجال القياس الدوري للمشروعات ،ومن أبرز الأمثلة في هذا المجال هو تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل . لغرض تقييم المخزون السلعي والاستثمارات في الأوراق المالية واستخدام طريقة القسط المتناقص وذلك للوصول إلى صافي الربح للمشروع بشكل صحيح وعدم المغالاة به . وهناك بعض الانتقادات التي توجه إلى اتباع هذه السياسة ولكن بالرغم من هذا فهي القاعدة العامة المستخدمة عند إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

المحاسبة على أساس الاستحقاق والمحاسبة على الأساس النقدي

ترتبط المبادئ المحاسبية التي سبق مناقشتها ارتباطا أساسيا بالمحاسبة على أساس الاستحقاق (Accrual Basis) . ويبدو ذلك واضحا لمبدأ تحقيق الإيراد ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات فالإيراد يعد متحققا .. ويسجل في الدفاتر كإيراد يخصص تلك الفترة عند نقطة البيع بغض النظر عن تحصيل هذا الإيراد . فالعبرة بحدوث عملية البيع سواء كان نقدا أم على الحساب . كذلك الحال في المصروفات التي تخصم من الإيرادات فهي المصروفات جميعها سواء دفعت قيمتها أم لا .

ورغم أن أساس الاستحقاق هو المقبول محاسبيا إلا أنه هناك الكثير من المشروعات الصغيرة التي تستخدم الأساس النقدي لتسجيل عملياتها وإظهار نتائج نشاطها ويرجع السبب في ذلك إلى بساطة الطريقة وصغر حجم الاستثمارات في هذه المشاريع علاوة على أن القوائم المالية التي تعدها هذه المشروعات الصغيرة هي للاستخدام الداخلي فقط وقد تستخدم لأغراض الاقتراض من المصارف في بعض الأحيان .

ويختلف الأساس النقدي (Cash Basis) عن أساس الاستحقاق من حيث إن الإيراد يسجل في الدفاتر ويعد متحققا وقت تحصيل قيمة الإيراد بدلا من تاريخ البيع أو تقديم الخدمة كما هو الحال بالنسبة لأساس الاستحقاق . كذلك الأمر بالنسبة للمصروفات فالعبرة بوقت دفع المصروف لا بحدوث الارتباط أو " الالتزام " بدفعة .

مثال:

١- في ٢٠٠٣/١/١ افتتح مكتب المحاسبين القانونيين برأس مال قدره ٢٥٠٠٠٠ ل.س أودع لدى البنك وفي التاريخ نفسه تم اقتراض مبلغ ٢٠٠٠٠٠ ل.س مقابل توقيع كمبيالة تستحق السداد بعد أربعة أشهر إضافة إلى الفائدة بمعدل ٦٪ .

٢- دفع المكتب المصروفات التالية :

٤٥٠٠٠ ل.س إيجار سيارة لمدة ٤ شهور .

٢١٠٠٠ ل.س تأمين على المحل لمدة ٦ شهور .

١٥٠٠٠ ل.س مرتبات نصف شهر كانون ا لثاني .

٣- تم شراء قرطاسية بمبلغ ١٢٥٠٠٠ ل.س دفع من قيمتها ٧٥٠٠٠ ل.س في شهر كانون الثاني والباقي يستحق في نهاية شهر آذار واستهلك منها ١٠٠٠٠٠ ل.س .

٤- تم تقديم خدمات استشارية قدرت بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ل.س حصل منها في شهر كانون الثاني ١٢٥٠٠٠ل.س فقط .

المطلوب :

١- إعداد قيود اليومية اللازمة بطريقتي الأساس النقدي وأساس الاستحقاق عن شهر كانون الثاني .

٢- تصوير قائمة الدخل حسب الطريقتين في نهاية شهر كانون الثاني .

البيـــــــان	الأساس النقدي	أساس الاستحقاق
إيداع رأس المال	٢٥٠٠٠ من حـ/البنك	٢٥٠٠٠ من حـ/البنك
	٢٥٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال	٢٥٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال
قرض البنك	٢٠٠٠٠٠ من حـ/البنك	٢٠٠٠٠٠ من حـ/البنك
	٢٠٠٠٠ إلى حـ/البنك	٢٠٠٠٠ إلى حـ/البنك

إيجار السيارة	٤٥٠٠٠ من حـ/ الإيجار ٤٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك	٤٥٠٠٠ من حـ/ الإيجار ٤٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك
تأمين محل	٢١٠٠٠ من حـ/ تأمين ٤٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك	٤٥٠٠٠ من حـ/ تأمين ٤٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك
رواتب	١٥٠٠٠ من حـ/ رواتب ١٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك	١٥٠٠٠ من حـ/ رواتب ١٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك
شراء قرطاسية	٧٥٠٠٠ من حـ/ قرطاسية ٧٥٠٠٠ إلى حـ/ البنك	١٢٥٠٠٠ من حـ/ قرطاسية إلى حـ/ مذكورين ٧٥٠٠٠ حـ/ البنك ٥٠٠٠٠٠ حـ/ دائنين
إيراد خدمات	١٢٥٠٠٠ من حـ/ البنك ٧٥٠٠٠ إلى حـ/ إيراد خدمات	من حـ/ مذكورين ١٢٥٠٠٠ حـ/ البنك ٧٥٠٠٠ حـ/ إيراد مستحقات ٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد الخدمات
رواتب نصف شهر كانون الثاني غير مدفوعة	لايوجد	١٥٠٠٠ من حـ/ رواتب ١٥٠٠٠ إلى حـ/ رواتب مستحقة
إيراد خدمات لم تسلم	لايوجد	سبق قيده

فوائد القرض في شهر كانون الثاني	لايوجد	١٠٠٠ من حـ/ الفوائد ١٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مستحقة
القرطاسية الباقية	لايوجد	٢٥٠٠٠ من حـ/ مصروف مدفوع مقدماً ٢٥٠٠٠ إلى حـ/ القرطاسية

٢- قائمة الدخل عن شهر كانون الثاني :

البيـــــــــــــان	الأساس النقدي	أساس الاستحقاق
الإيراد	١٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
المصروفات :		
إيجار سيارات	٤٥٠٠٠	١١٢٥٠ إيجار (شهر فقط)
مصروف تأمين	٢١٠٠٠	٣٥٠٠ تأمين شهر واحد
رواتب	١٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
قرطاسية	٧٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
فوائد قرض	لايوجد	١٠٠٠
صافي الدخل (الخسارة)	٣٦٠٠٠	٥٤٢٥٠

أسئلة وحالات تطبيقية

أولاً – مخالفة المبادئ المحاسبية :

المطلـوب في كل حالة من الحالات التالية أن توضح هل تمت مخالفة أحد المبادئ المحاسبية؟ ، وإذا كانت إجابتك بالإيجاب اذكر ذلك المبدأ :

١- عـدم إثبات عبء الاستهلاك حتى لايتسبب في جعل نتائج الأعمال خسارة عن الفترة.

٢- استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً في تسعير المخزون في أحد الفترات، ثم استخدام طريقة متوسط التكلفة في الفترة التالية .

٣- اعتـبار تكلفة شراء معدات مكتبية ثمنها ١٧٥٠ ل.س مصروفاً يخص الفترة على الرغم من أن عمرها الإنتاجي ٧ سنوات .

٤- إظهار مصروفات العلاج الشخصية لأسرة صاحب المنشأة في قائمة الربح .

٥- تقيـيم الأراضـي الـتي تحتفظ بها المنشأة بالقيمة البيعية المقدرة لها، والتي تعادل ٢٥٠٪ من ثمن شراء الأراضي أصلاً .

٦- عـدم ذكـر قضـية مـرفوعة ضد المنشأة يحتمل أن يترتب عليها قيام المنشأة بدفع تعويزحضـات للغـير، ولكـن لايمكـن تحديـد مبلغ التعويض بدرجة كافية من الدقة.

ثانياً – مطابقة أحد عناصر الإطار الفكري للمحاسبة المالية بحالات محددة :

الآتي قائمة (أ) ببعض عناصر الإطار الفكري للمحاسبة المالية :

١- الاستمرار .	٢- الاتساق.
٣- الأهمية النسبية.	٤- الحيطة والحذر .
٥-الوحدة المحاسبية .	٦- الفترات المحاسبية
٧- القياس النقدي .	٨- التكلفة الأصلية .
٩- الإفصاح التام (الكامل) .	١٠-الموضوعية

١١-تحقق الإيرادات ١٢-مقابلة المصروفات بالإيرادات

والمطلوب :

١-بالنسبة لكل من العناصر السابقة المطلوب تحديد ما إذا كان :

أ – فرضاً محاسبياً

ب – مبدأ محاسبياً

ج – استثناء من المبادئ المحاسبية

د – أحد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

٢-المطلوب : اختيار أحد العناصر من القائمة أعلاه والذي يتطابق مع واحدة أو أكثر من التعريفات الواردة في القائمة التالية :

أ – أساس القياس الذي يستخدم لتسجيل العمليات المالية .

ب – انفصال أنشطة المنشأة عن أنشطة أصحاب المنشأة .

ج – الأساس المعتاد للمحاسبة عن الأصول .

د – يعتمد قياس الربح دورياً على العديد من التقديرات .

هـ – يجب تأييد المعلومات بأدلة ومستندات ليتم التحقق من صحتها .

و – الأساس الذي يستخدم لتحديد توقيت تسجيل المصروفات .

ز – يجب اكتمال عملية اكتساب الإيراد ، وتتوافر عملية تبادلية .

ح – مفهوم يستند إليه حتى لايلجأ المحاسب إلى اختيار الطرق التي تغالي في تقدير الأصول والأرباح .

ط – لايجب افتراض تصفية نشاط الحركة .

ي – يعكس الحجم أهمية أحد البنود .

ك – استخدام نفس الطرق المحاسبية من فترة لأخرى .

ل – يجب أن تشتمل القوائم المالية على جميع المعلومات التي تهم قارئ القوائم ا لمالية.

ثالثاً – تحليل بعض المخالفات للمبادئ المحاسبية :

مـن خـلال مراجعـتك لبعض العمليات التي قامت بها المنشأة اكتشفت أنه تم تسجيلها على الوجه التالي :

١- اشترت المنشأة حق اختراع بتكلفة قدرها ٨٤٠٠٠٠ ل.س ويقدر العمر الإنتاجي له ١٠ سنوات، وأثبتت المنشأة تخفيض (استهلاك) حق الاختراع عن العام كالآتي :

٨٤٠٠٠ من حـ/ الأرباح المحجوزة

٨٤٠٠٠ إلى حـ/ حق الاختراع

٢-كـان سـعر شـراء الوحـدة من المخزون خلال العام ٢١٠ ل.س وخلال الشهر الأخير اشترت المنشأة ٧٠٠٠٠ وحدة بسعر ١٧٥ ل.س للوحدة ، فأثبتت عملية الشراء كالآتي :

١٤٧٠٠٠٠٠ من حـ/ المخزون السلعي (المشتريات)

إلى مذكورين

١٢٢٥٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٢٤٥٠٠٠٠ حـ/ الإيرادات

٣-قامت المنشأة بإضافة طابق جديد للمبنى تكلف مبلغ ٤٩٠٠٠٠ ل. س وأثبتت العملية كالآتي :

٤٩٠٠٠٠ من حـ/ مصاريف صيانة المبنى

٤٩٠٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

٤-اشـترت المنشـأة سـيارة بمـبلغ ١٢٦٠٠٠٠ ل.س يقدر عمرها الإنتاجي ٤ سنوات وقيمة متبقـية ١٤٠٠٠٠ ل.س وقـد قامـت المنشـأة بإثـبات الاستهلاك على الوجه التالي لفرض تلافي ظهور صافي خسارة عن العام :

٣٥٠٠٠ من حـ/ استهلاك السيارة

٣٥٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٥-اقترضـت المنشـأة مـبلغ ٣٥٠٠٠٠٠ ل.س من المصرف بمعدل فائدة ١٠٪ لشراء معدات ووقعت على كمبيالة بالمبلغ . وفي تاريخ السداد أثبتت ما يأتي :

من مذكورين

٣٥٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق دفع

٢١٠٠٠٠ حـ/ المعدات

٣٧١٠٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

٦-قدر المخزون السلعي بتكلفة قدرها ٢٩٢٦٠٠٠ ل.س في نهاية العام، بينما بلغت القيمة السوقية في ذلك التاريخ ٢٨٠٠٠٠٠ ل.س

المطلوب : في كل حالة من الحالات السابقة :

أ – حدد المبدأ أو المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تمت مخالفتها، ولماذا؟

ب – وضح المعالجة المحاسبية السليمة المتفقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المبحث الثالث

التسويات الجردية للحسابات الاسمية

Nominal Accounts Adjustments

لتحديد نتيجة أعمال الفترة المالية بدقة وبشكل يمثل حقيقة ما أسفرت عنه العمليات الاقتصادية لمشروع معين لا بد من حصر جميع المصروفات والنفقات التي تخص هذه الفترة ومقابلتها بجميع الإيردات المعتبرة للفترة نفسها. وهذا يطلق عليه في المحاسبة " مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات " ويعني تحميل كل فترة مالية بجميع المصروفات والنفقات التي تخصها سواء دفعت أم لم تدفع بعد، حصر جميع الإيرادات التي اكتسبت واعتبرت لنفس الفترة سواء قبضت أم لم تقبض، تطبيقا لأساس الاستحقاق، إن هذه الطريقة تعطي للفترة المالية شخصية قائمة بذاتها حيث تضاف إليها جميع الحقوق التي تخصها و تستحق عليها جميع الالتزامات التي تنشأ خلالها.

ويقضي الأخذ بأساس الاستحقاق إجراء التسويات اللازمة لتحديد ما يخص كل فترة مالية من الإيرادات والمصروفات وتحميلها بها، ومن مزاياه إعداد حسابات كل فترة مالية بشكل صحيح.

أولا – جرد المصروفات Expenses Adjustments:

انطلاقا من مبدأ استقلال الدورات المحاسبية فإن الحسابات الختامية يجب أن تتحمل بالمصروفات التي تخص الدورة المحاسبية المعدة عنها تلك الحسابات، ولا يجوز أن تشتمل الحسابات الختامية لفترة معينة على أية مصروفات أو نفقات تخص الدورات المحاسبية المقبلة، فكل فترة محاسبية يجب أن تتحمل بما يخصها من المصاريف دون أية زيادة أو نقصان.

و لا بد للمنشأة من حصر أرصدة حسابات المصروفات وتحديد علاقتها بالفترة المحاسبية على أساس:

١. تحديد قيمة المصروفات التي تخص الفترة المحاسبية الحالية، وهذه المصروفات تقفل في الحسابات الختامية ولا تظهر في الميزانية العمومية إطلاقا.
٢. تحديد قيمة المصروفات التي تخص الفترة المحاسبية الحالية إلا أنها لم تسدد حتى تاريخ الجرد وتدعى بالمصروفات المستحقة، وبإضافة المصروفات المستحقة إلى المصروفات المدفوعة فعلا نتمكن من تحديد قيمة المصروفات التي تخص الدورة المحاسبية الحالية والتي يجب أن تقفل في الحسابات الختامية والمصروفات المستحقة تظهر في الميزانية العمومية في طرف الخصوم لأنها تمثل التزاما على المنشأة.
٣. تحديد قيمة المصروفات التي دفعت خلال الدورة المحاسبية الحالية إلا أنها تخص الدورات المحاسبية القادمة وتسمى المصروفات المدفوعة مقدما وبتنزيل المصروفات المدفوعة مقدما من رصيد حساب المصروفات يمكن تحديد قيمة المصروفات التي تخص الدورة المحاسبية الحالية والتي يجب أن تقفل في الحسابات الختامية. أما المصروفات المدفوعة مقدما فتظهر في الميزانية في طرف الأصول لأنها تمثل دينا للمنشأة.

ولقيود تسوية المصروفات أثر هام في إعداد حسابات ختامية سليمة تعبر بصورة صحيحة عن نتائج أعمال المنشأة خلال فترة محاسبية معينة، وفي إعداد ميزانية تمثل المركز المالي الحقيقي للمنشأة.

ولتحديد علاقة أرصدة حسابات المصروفات بالفترة المحاسبية يعتمد على قائمة جرد المصروفات التي تظهر ما يلي :

- هنالك أرصدة حسابات تساوي تماما ما يجب أن تتحمله الدورة المحاسبية، وتقفل أرصدة حسابات المصروفات هذه الحسابات الختامية دون الحاجة إجراء أي قيد تسوية
- هناك أرصدة حسابات تزيد عما يجب أن تتحمله المنشأة في الفترة المحاسبية لأن هذه الحسابات تتضمن مصاريف مدفوعة مقدما عن الفترة المحاسبية التالية ولا بد من إتباع الخطوات التالية بشأنها:

١- إبعاد قيمة المصروفات المدفوعة مقدما بإجراء القيد التالي:

×× من حـ/ المصروفات المدفوعة مقدما

×× إلى حـ/ مصروفات

وبذلك يصبح رصيد حساب المصروف الاسمي يمثل ما يخص الدورة المحاسبية من ذلك المصروف.

٢- إقفال حساب المصروف بعد تسويته في حساب الأرباح والخسائر أو في حساب المتاجرة حسب طبيعة المصروف بالقيد التالي:

×× من حـ/ أ.خ أو حـ /المتاجرة

×× إلى حـ/ مصروفات

٣- إظهار قيمة المصروفات المدفوعة مقدما برصيده المدين في الميزانية العمومية في جانب الأصول.

٤- في بداية الفترة المحاسبية الجديدة نقفل حساب المصروف المدفوع مقدما في حساب المصروف الاسمي التابع له، ويرى بعض المحاسبين تأجيل قيد الإقفال حتى نهاية الدورة المحاسبية.

- هنالك أرصدة حسابات تقل عما يجب أن تتحمله المنشأة من مصاريف عن الدورة المحاسبية، ويرجع ذلك إلى وجود مصاريف مستحقة تخص الفترة المالية، إلا أنها لم تسجل ولم تسدد حتى تاريخ الجرد، ولا بد من إتباع الخطوات التالية بشأنها:

أ- إضافة قيمة المصروفات المستحقة إلى حساب المصروفات الاسمية بإجراء القيد التالي:

×× من حـ/ مصروفات

×× إلى حـ/ مصروفات مستحقة وغير مدفوعة

وبذلك يصبح رصيد حساب المصروف معادلا للمبلغ الذي يجب أن الدورة المحاسبية.

ب- إقفال حساب المصروف بعد تعديله في حساب الأرباح والخسائر أو في حساب المتاجرة حسب طبيعة المصروف بالقيد التالي:

×× من حـ/ أ.خ

أو

×× من حـ/ المتاجرة

×× إلى حـ/ المصروفات

ج- إظهار قيمة المصروفات المستحقة وغير المدفوعة في الميزانية العمومية بطرف الخصوم.

د- في بداية الفترة المحاسبية الجديدة نقفل المصروف المستحق في حساب المصروف الاسمي التابع له إلا أنه يفضل كثير من المحاسبين إبقاء حساب المصروف المستحق مفتوحا برصيده الدائن ليقفل في نهاية العام في حساب المصروف الاسمي، وهناك آراء تنادي ببقاء حساب المصروف المستحق مفتوحا ولا يقفل لحين سداد هذه المصروفات المستحقة.

المعالجة المحاسبية للمصروفات:

بعد أن تحدد الفروق بنتيجة جرد المصروفات لا بد من القيام بإجراء المعالجة المحاسبية المناسبة بعد تسوية هذه الفروق، وتوجد محاسبيا طريقتان لمعالجة المصروفات هما:

١- الطريقة المختصرة: (الطريقة الإنجليزية):

بموجب هذه الطريقة يتم تحمل حـ/ المتاجرة أو حـ/ الأرباح والخسائر بالمصروفات التي يجب أن تتحملها الدورة المالية فقط وفي حال بقي رصيد للمصروف بعد ذلك فيجب أن يظهر هذا الرصيد في الميزانية سواء أكان هذا الرصيد مدينا أم دائنا.

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لمنشأة بيع المنسوجات الحديثة بتاريخ ٢٠٠٢/١٢/٣١ الأرصدة التالية:

٢٠٠٠٠ ل.س عمولة وكلاء البيع

١٣٢٠٠ إيجار المخازن

١٦٠٠٠ رواتب وأجور

١٢٠٠٠ مصروفات الدعاية والإعلان

٤٠٠٠ التأمين ضد الحريق

وقد تبين للمنشأة في آخر المدة أن عمولة وكلاء البيع التي تخص هذا العام هي ٢٠٠٠٠ ل.س وأن الإيجار الشهري للمخازن هو ١٢٠٠ ل.س ،وأن الرواتب والأجور التي لم تدفع بعد عن السنة بلغت ٨٠٠٠ ل.س .

كما تبين لها أنه يدخل ضمن حساب الإعلان مبلغ ٢٠٠٠ ل.س تخص السنة التالية وأنه يدخل ضمن حساب التأمين ضد الحريق ٤٠٠ ل.س تخص شهر كانون الثاني للسنة التالية .

المطلوب:

إثبات قيود التسوية للمصروفات المذكورة أعلاه وفقا للطريقة المختصرة مع تصوير الحسابات اللازمة.

الحل:

١- القيود المحاسبية في ٢٠٠٢/١٢/٣١ :

٤٢٠٠٠ من حـ/ أ.خ

إلى مذكورين

١٤٤٠٠ حـ/ إيجار مخازن (١٢٠٠× ٢)

٢٤٠٠٠ حـ/ رواتب وأجور

٣٦٠٠ حـ/ تأمين ضد الحريق

٣٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

إلى مذكورين

٢٠٠٠٠ حـ/ عمولة وكلاء البيع

١٠٠٠٠ حـ/ مصروفات دعاية وإعلان

٢- تصوير الحسابات في ٢٠٠٢/١٢/٣١ :

حـ/ عمولة وكلاء البيع

٢٠٠٠٠رصيد	٢٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

حـ/ إيجار المخازن

١٣٢٠٠رصيد ١٢٠٠ رصيد (الميزانية)	١٤٤٠٠ من حـ/ أ.خ
١٤٤٠٠	١٤٤٠٠

حـ/ رواتب وأجور

١٦٠٠٠ رصيد ٨٠٠٠ رصيد الميزانية	٢٤٠٠٠ من حـ/ أ.خ
٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠

حـ/ مصروفات الدعاية و الإعلان

١٢٠٠٠ رصيد	١٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة
	٢٠٠٠ رصيد (الميزانية)
—	—
١٢٠٠٠	١٢٠٠٠

حـ/ التأمين ضد الحريق

٤٠٠٠ رصيد	٣٦٠٠ من حـ/ أ.خ
	٤٠٠ رصيد (الميزانية)
—	—
٤٠٠٠	٤٠٠٠

حـ/ المتاجرة في ٢٠٠٢/١٢/٣١

	٢٠٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء بيع
	١٠٠٠٠ إلى حـ/ مصروفات دعاية وإعلان

حـ/ أ.خ في ٢٠٠٢/١٢/٣١

	١٤٤٠٠ إلى حـ/ إيجار المخازن
	٢٤٠٠٠ إلى حـ/ رواتب وأجور
	٣٦٠٠ إلى حـ/ التأمين ضد الحريق

الميزانية كما هي في ٢٠٠٢/١٢/٣١

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٢٠٠٠ مصروفات الدعاية والإعلان	١٢٠٠ إيجار المخازن
٤٠٠ التأمين ضد الحريق	٨٠٠٠ رواتب وأجور

الطريقة المطولة (الطريقة الفرنسية):

هـذه الطـريقة تتطلب فتح حساب مؤقت بقيمة المصروف المدفوع مقدما وكذلك حسـاب مؤقـت للمصروفات المستحقة (Accrued Expenses) وهذه الحسابات المؤقتة تظهـر في الميزانـية حسـب طبـيعة كـل حساب (مدين، دائن) ومع بداية الدورة المالية التالـية يـتم إقفـال هـذه الحسـابات بتحويـلها إلى حسـاباتها الأصلية، والمعالجة المحاسبية بموجـب هذه الطريقة تتطلب المقارنة بين الواجب أن تتحمله الدورة المالية للمصروف والمـبلغ الـذي تم دفعـه فعلا حتى نهاية الدورة المالية ونتيجة للمقارنة ستقدم لنا إحدى الإجابات الثلاث التالية:

- مـا يجـب أن تـتحمله الـدورة الحالـية = مـا تم دفعـه خـلال الدورة المالية (رصيد الحساب).
- مـا يجـب أن تتحمله الدورة المالية الحالية > مما تم دفعه خلال الدورة المالية (رصيد الحساب) .
- مـا يجـب أن تـتحمله الدورة المالية الحالية < مما تم دفعه خلال الدورة المالية (رصيد الحساب).

مثال: معطيات المثال السابق نفسه :

١- عمولة وكلاء البيع:

مـا يجب دفعه من المصروف ٢٠٠٠٠ ⇐ ما يخص الدورة المالية الحالية ٢٠٠٠٠ حيث لا يوجد فروق وبذلك يتم تحميل حـ/ المتاجرة بما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد:

٢٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء

٢- إيجار المخازن:

المدفـوع فعلا من المصروف ١٣٢٠٠ ما يخص الدورة المالية الحالية ١٤٤٠٠ ل.س إذا الفرق هو ١٢٠٠ يعد مصروفا مستحقا.

وهنا لابد من إثبات الفرق بالقيد :

١٢٠٠ من حـ/ إيجار المخازن

١٢٠٠ إلى حـ/ إيجار المخازن المستحق وغير المدفوع

ثم يتم إقفال المصروف وبما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد:

١٤٤٠٠ من حـ/ أ. خ

١٤٤٠٠ إلى حـ/ إيجار المخازن

٣- الرواتب والأجور:

المدفوع فعلا من المصروف ١٦٠٠٠ ⇐ ما يخص الدورة المالية الحالية ٢٤٠٠٠ إذا الفرق هو ٨٠٠٠ يعد مصروفاً مستحقاً.

وهنا لابد أولا من إثبات الفرق بالقيد:

٨٠٠٠ من حـ/ الرواتب والأجور

٨٠٠٠ إلى حـ/ الرواتب والأجور المستحق وغير المدفوعة

ثم يتم إقفال المصروف وبما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد:

٢٤٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٤٠٠٠ إلى حـ/ الرواتب والأجور

٤- مصروفات الدعاية والإعلان:

المدفوع فعلا من المصروف ١٢٠٠٠ ⇐ ما يخص الدورة المالية الحالية ١٠٠٠٠ إذا الفرق هو ٢٠٠٠ يعد مصروفا مدفوعا مقدما.

وهنا لابد أولا من إثبات الفرق بالقيد:

٢٠٠٠ من حـ/ مصروف الدعاية والإعلان المدفوع مقدما

٢٠٠٠ إلى حـ/ مصروف الدعاية والإعلان.

ثم يتم إقفال المصروف وبما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد:

١٠٠٠٠ من حـ/ متاجرة

١٠٠٠٠ إلى حـ/ مصروف الدعاية والإعلان.

٥- التأمين ضد الحريق:

المدفوع فعلا من المصروف ٤٠٠٠ ⇐ ما يخص الدورة المالية الحالية ٣٦٠٠ إذا الفرق هو ٤٠٠ ل.س يعد مصروفا مقدما.

وهنا لابد من إثبات الفرق بالقيد:

٤٠٠ من حـ/ التأمين ضد الحرق مدفوع مقدما

٤٠٠ إلى حـ/ التأمين ضد الحريق

ثم يتم إقفال المصروف وبما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد :

٣٦٠٠ من حـ/ أ.خ

٣٦٠٠ إلى حـ/ التأمين ضد الحريق

حـ/ عمولة وكلاء

٢٠٠٠٠ رصيد	٢٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة
—	—
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

حـ/ إيجار المخازن

١٣٢٠٠ رصيد	١٤٤٠٠ من حـ/ أ.خ
١٢٠٠ إلى إيجار مخازن مستحقة	
—	—
١٤٤٠٠	١٤٤٠٠

حـ/ إيجار المخازن المستحق وغير المدفوع

١٢٠٠ رصيد (الميزانية)	١٢٠٠ من حـ/ إيجار المخازن
—	—
١٢٠٠	١٢٠٠

حـ/ الرواتب والأجور

١٦٠٠٠ رصيد	٢٤٠٠٠ من حـ/ أ.خ
٨٠٠٠ إلى حـ/ رواتب مستحقة	
—	—
٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠

حـ/ الرواتب والأجور المستحقة

٨٠٠٠ رصيد (الميزانية)	٨٠٠٠ من حـ/ الرواتب والأجور
—	—
٨٠٠٠	٨٠٠٠

حـ/ التأمين ضد الحريق

٤٠٠٠ رصيد	٤٠٠ من حـ/ التأمين ضد الحريق
	٣٦٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٤٠٠٠	٤٠٠٠

حـ/ التأمين ضد الحريق مدفوع مقدما

٤٠٠ إلى حـ/ التأمين ضد الحريق	٤٠٠رصيد(الميزانية)
—	—
٤٠٠	٤٠٠

حـ/ مصروفات الدعاية والإعلان

١٢٠٠٠ رصيد	٢٠٠٠ من حـ/ مصروف الدعاية المقدم
	١٠٠٠٠ من حـ/ متاجرة
—	—
١٢٠٠٠	٦٠٠

حـ/ مصروفات الدعاية والإعلان المدفوع مقدما

٢٠٠٠ إلى حـ/ مصروفات الدعاية والإعلان	٢٠٠٠ رصيد (الميزانية)
—	—
٢٠٠٠	٢٠٠٠

حـ/ المتاجرة في ٢٠٠٢/١٢/٣١

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء البيع	
١٠٠٠٠ إلى حـ/ مصروفات الدعاية والإعلان	

حـ/ أ.خ في ٢٠٠٢/١٢/٣١

١٤٤٠٠ إلى حـ/ إيجار المخازن	
٢٤٠٠٠ إلى حـ/ رواتب وأجور	
٣٦٠٠ إلى حـ/ التأمين ضد الحريق	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٢/١٢/٣١

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٢٠٠٠ مصروفات الدعاية والإعلان مدفوع مقدما	١٢٠٠ إيجار المخازن المستحق
٤٠٠ التأمين ضد الحريق مدفوع مقدما	٨٠٠٠ رواتب وأجور مستحقة

ثانيا – جرد الإيرادات Revenues Adjustments:

إن حسابات الإيرادات تصب في نهاية الدورة المالية في حساب الأرباح والخسائر، فتتجمع كلها في الطرف الدائن من الحساب المذكور مع مجمل الربح والإيرادات التي تتحقق خلال الدورة المالية تتمثل في: إيراد الأوراق المالية، وإيراد العقار، والفوائد الدائنة، كما يعد من الإيراد الديون المعدومة المحصلة والأرباح الطارئة الأخرى. وتمشيا مع مبدأ استقلال الدورات المحاسبية فإنه يجب أن يقفل في الحسابات الختامية أرصدة الإيرادات المكتسبة التي تخص الدورة المالية الحالية سواء حصلت تلك الإيرادات حتى

تاريخ الجرد أم لم تحصل، ولا يجوز أن تتضمن الحسابات الختامية إيرادات دخلت صندوق المنشأة إلا أنها تخص دورات مالية قادمة.

وعملية جرد الإيرادات تهدف إلى معرفة ما إذا كان المبلغ المقبوض خلال الدورة المالية عن كل إيراد على حده يساوي المبلغ الذي يخص تلك الفترة أو يختلف عنه، ولحصر أرصدة حسابات الإيرادات وتحديد علاقتها بالفترة المحاسبية لا بد من إتباع الخطوات التالية:

١- تحديد الإيرادات التي تخص الدورة المالية الحالية، والتي يجب أن تقفل في الحسابات الختامية، ولا تظهر في الميزانية العمومية.

٢- تحديد الإيرادات المحصلة والتي تخص الدورات القادمة وتسمى الإيرادات المقبوضة مقدما. وبتنزيل الإيرادات المقبوضة مقدما من رصيد حساب الإيرادات الاسمي يمكن تحديد الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية والتي يجب إقفالها في حساباتها الختامية. والإيرادات المقبوضة مقدما يجب أن تظهر في الميزانية العمومية في جانب الخصوم لأنها تمثل أحد الالتزامات المستحقة على المنشأة.

٣- تحديد الإيرادات المكتسبة التي تخص الدورة المالية إلا أنها لم تحصل حتى تاريخ الجرد وتسمى الإيرادات المستحقة التي يجب إضافتها إلى رصيد حساب الإيرادات الاسمية ليمكن تحديد الإيرادات التي تخص الدورة المالية الواجب إقفالها في حساب الأرباح والخسائر.

والإيرادات المستحقة يجب أن تظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول لأنها تمثل حقا ماليا للمنشأة على الغير.

ولقيود تسوية الإيرادات أثرٌ هام في إعداد حسابات ختامية سليمة تعبر بصورة صحيحة عن نتائج أعمال المنشأة خلال فترة محاسبية معينة، وفي إعداد ميزانية تمثل المركز المالي الحقيقي للمنشأة.

ولتحديد علاقة أرصدة حسابات الإيرادات بالدورة المالية موضوع الجرد يعتمد على قائمة جرد الإيرادات التي تبين ما يلي:

١- هنالك أرصدة حسابات تساوي الإيرادات المكتسبة التي تخص الدورة المالية الحالية تماما وبمعنى آخر إن ما حصل من هذه الإيرادات يتساوى مع ما يخص الدورة المالية الحالية، وتقفل هذه الأرصدة في حساب الأرباح والخسائر دون إجراء أية قيود تسوية ويكون القيد:

×× من حـ/ الإيرادات

×× إلى حـ/ أ.خ .

٢- هنالك أرصدة حسابات تزيد على قيمة الإيرادات المكتسبة التي تخص الدورة الحالية أي أن هنالك إيرادات مقبوضة مقدما عن الدورة المالية القادمة، ويمكن إتباع الخطوات التالية بشأن هذه الأرصدة.

أ- تخفض حساب الإيراد الاسمي بما يساوي مبلغ الإيراد المقبوض مقدما بإجراء القيد التالي:

×× من حـ/ الإيرادات

×× إلى حـ/ الإيرادات المقبوضة مقدما

ب- إقفال حساب الإيراد الاسمي بعد تعديله في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

×× من حـ/ الإيرادات

×× إلى حـ/ أ.خ

جـ- إظهار الإيراد المقبوض مقدما بطرف الخصوم في الميزانية.

٣- هنالك أرصدة حسابات تقل عن الإيرادات المكتسبة التي تخص الدورة الحالية، ويعود ذلك إلى وجود إيرادات على الرغم من أنها تخص الدورة المالية الحالية إلا أنها لم تحصل ولم تسجل حتى تاريخ الجرد ولا بد من إتباع الخطوات التالية بشأنها:

أ- نـزيد حسـاب الإيـراد الاسمي، بما يساوي مبلغ الإيراد المستحق وذلك بإجراء القيد التالي:

×× من حـ/ الإيرادات المستحقة

×× إلى حـ/ الإيرادات

ب- إقفل حساب الإيراد بعد تعديله في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

×× من حـ/ الإيرادات

×× إلى حـ/ أ.خ

جـ - إظهار حساب الإيراد المستحق في طرف الأصول من الميزانية.

المعالجة المحاسبية للإيرادات:

بعد أن تحددت الفروق نتيجة دراسة قائمة جرد الإيرادات أصبح لا بـد من القيام بإجراء المعالجة المحاسبية المناسبة بهدف تسوية هذه الفروق ومحاسبيا و ثمة طريقتان:

١- *الطريقة المختصرة: (الطريقة الإنجليزية)*

بموجـب هـذه الطـريقة يـتم تحويـل إيرادات الدورة المالية الحالية فقط إلى حساب المـتاجرة أو الأربـاح والخسائر وإن بقي رصيد الإيرادات بعد ذلك فيجب أن يظهر هذا الرصيد في الميزانية سواء أكان الرصيد مدينا أم دائنا.

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لمنشأة المنتجات المعدنية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ الأرصدة التالية:

إيرادات العقارات	٩٠٠٠ ل.س
إيرادات الأوراق المالية	١٩٢٠٠ ل.س
الفوائد الدائنة	٢٤٠٠ ل.س
العمولة الدائنة	١٨٠٠٠ل.س

وقد تبين للمنشأة :

١- من ضمن إيرادات العقارات مبلغ ٦٠٠ ل.س قبضت مقدما عن السنة التالية .

٢- إن حساب إيرادات الأوراق المالية لم يتضمن ٤٢٠٠ ل.س قيمة إيرادات أسهم شركة حلج الأقطان التي تملكها الشركة.

٣- إن فائدة حساب الإيداع بالمصرف والمقيدة بالدفاتر هي عن ٨ أشهر التي تبدأ في ٢٠٠٣/١/١ و تنتهي في ٢٠٠٣/٩/١ دون الأربعة أشهر الباقية من السنة.

٤- إن حساب العمولة الدائنة يتضمن مبلغ ٣٠٠٠ ل.س عن عمولة قبضت مقدما عن السنة التالية .

المطلوب:

إثبات قيود التسوية اللازمة لتسوية الإيرادات المذكورة أعلاه وفقا للطريقة المختصرة مع تصوير الحسابات اللازمة.

الحل:

من مذكورين

٨٤٠٠ حـ/ إيرادات العقارات

٢٣٤٠٠ حـ/ إيرادات أوراق مالية

٣٦٠٠ حـ/ الفوائد الدائنة

١٥٠٠٠ حـ/ العمولة الدائنة

٥٠٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ

تحميل حـ/أ.خ بما يخص الدورة المالية الحالية من الإيرادات

حـ/ إيرادات العقارات

٨٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ	٩٠٠٠ رصيد
٦٠٠ رصيد (الميزانية)	
—	—
٩٠٠٠	٩٠٠٠

حـ/ إيرادات أوراق مالية

٢٣٤٠٠ إلى حـ/أ.خ	١٩٢٠٠ رصيد
	٤٢٠٠ رصيد (الميزانية)
—	—
٢٣٤٠٠	٢٣٤٠٠

حـ/ الفوائد الدائنة

٣٦٠٠ إلى حـ/ أ.خ	٢٤٠٠ رصيد
	١٢٠٠ رصيد (الميزانية)
—	—
٣٦٠٠	٣٦٠٠

حـ/ أ.خ في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	من مذكورين
	٨٤٠٠ حـ/ إيرادات العقارات
	٢٣٤٠٠ حـ/ إيرادات أوراق مالية
	٣٦٠٠ حـ/ الفوائد الدائنة
	١٥٠٠٠ حـ/ العمولة الدائنة

حـ/ العمولة الدائنة

١٥٠٠٠ إلى حـ/أ.خ	١٨٠٠٠ رصيد
٣٠٠٠ رصيد (الميزانية)	
—	—
١٨٠٠٠	١٨٠٠٠

الميزانية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٤٢٠٠ إيرادات أوراق مالية	٦٠٠ إيرادات العقارات
١٢٠٠ الفوائد الدائنة	٣٠٠٠ العمولة الدائنة

الطريقة المطولة (الطريقة الفرنسية):

وتتلخص هذه الطريقة بضرورة فتح حساب مؤقت بقيمة كل إيراد مقبوض مقدما (Unearned Revenue) وكذلك حساب مؤقت لكل إيراد مستحق وغير مقبوض (Accrued Revenue) بعد، وهذه الحسابات المؤقتة تظهر في الميزانية كل حساب طبيعته (مدين، دائن) وفي بداية الدورة المالية المقبلة تقفل هذه الحسابات المؤقتة بتحويلها إلى حساباتها الأصلية.

والمعالجة المحاسبية بموجب هذه الطريقة تتلخص بالقيام بإجراء مقارنة بين أرصدة الحسابات الفعلية ومعطيات الجرد ونتيجة المقارنة ستقدم لنا إحدى الإجابات الثلاثة التالية:

أ - حصة الدورة المالية الحالية من الإيراد (نتيجة الجرد) = ما تم قبضه فعلا خلال الدورة المالية (رصيد الحساب).

ت- حصة الدورة المالية الحالية من الإيراد (نتيجة الجرد) > مما تم قبضه فعلا خلال الدورة المالية الحالية (رصيد الحساب).

جـ - حصة الدورة المالية الحالية من الإيراد (نتيجة الجرد)< مما تم قبضه فعلا خلال الدورة المالية الحالية (رصيد الحساب).

وبناء على هذه النتائج فإذا كان مبلغ الإيراد المتعلق بالدورة المالية الحالية مساويا لما تم قبضه خلال الدورة المالية فعلا فلا توجد أية مشكلة ولا ضرورة عندئذ لفتح حساب مؤقت للإيراد بل نكتفي بإقفال رصيد هذا الحساب في حساب المتاجرة أو حساب الأرباح والخسائر حسب عائديته.

أمـا إذا كانـت النتـيجة كما ورد في (ب، ج) فلا بد عندئذ من فتح حساب مؤقت للإيـراد ومـن ثـم تقفل الحسابات بعد معالجتها في حساب المتاجرة أو الأرباح والخسائر حسب عائديتها.

مثال: معطيات المثال السابق نفسه ولكن الحل بالطريقة المطولة.

أ- إيرادات العقارات:

مـا هـو مقـبوض فعـلا ٩٠٠٠ ل.س وبالتالي: ما يخص الدورة الحالية ٨٤٠٠ إذا كان هناك فرق مقداره ٦٠٠ ل.س يعد مقبوضاً مقدما ويكون القيد:

٦٠٠ من حـ/ إيرادات العقارات

٦٠٠ إلى حـ/ إيرادات العقارات المقبوضة مقدما

يتم الإقفال بما يخص الدورة الحالية بالقيد:

٨٤٠٠ من حـ/ إيرادات العقارات

٨٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ

ب- إيرادات الأوراق المالية:

ما هو مقبوض فعلا ١٩٢٠٠ ⇐ ما يخص الدورة الحالية ٢٣٤٠٠ إذا هناك فرق مقدار ٤٢٠٠ يعد إيراداً مستحقاً وغير مقبوض ويكون القيد:

٤٢٠٠ من حـ/ إيرادات الأوراق المالية المستحقة

٤٢٠٠ إلى حـ/ إيرادات الأوراق المالية

يتم الإقفال بما يخص الدورة الحالية بالقيد:

٢٣٤٠٠ من حـ/ إيرادات الأوراق المالية

٢٣٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ

جـ-الفوائد الدائنة :

ما هو مقبوض فعلا ٢٤٠٠ ل.س ما يخص الدورة الحالية ٣٦٠٠ إذا هناك فرق مقداره ١٢٠٠ ل.س يعد إيراداً مستحقاً وغير مقبوض ويكون القيد:

١٢٠٠ من حـ/ الفوائد الدائنة المستحقة

١٢٠٠ إلى حـ/ الفوائد الدائنة

يتم الإقفال بما يخص الدورة الحالية بالقيد:

٣٦٠٠ من حـ/ الفوائد الدائنة

٣٦٠٠ إلى حـ/ أ.خ

د-العمولات الدائنة: مـا هو مقبوض فعلا ١٨٠٠٠ ل.س ما يخص الدورة الحالية ١٥٠٠٠ ل.س إذا هناك فرق مقداره ٣٠٠٠ ل.س يعد إيراداً مقبوضاً مقدماً ويكون القيد:

٣٠٠٠ من حـ/ العمولات الدائنة

٣٠٠٠ إلى حـ/ العمولات الدائنة المقبوضة مقدما

الإقفال يتم بما يخص الدورة المالية الحالية بالقيد:

١٥٠٠٠ من حـ/ العمولات الدائنة

١٥٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

حـ/ إيرادات العقارات

٦٠٠ إلى حـ/ أ.العقارات المقبوضة مقدما	٩٠٠٠رصيد
٨٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ	
—	—
٩٠٠٠	٩٠٠٠

حـ/ إيرادات العقارات المقبوضة مقدما

٦٠٠ رصيد (الميزانية)	٦٠٠ من إيرادات العقارات
—	—
٦٠٠	٦٠٠

حـ/ إيرادات أوراق مالية

٢٣٤٠٠ إلى حـ/ أ.خ	١٩٢٠٠ رصيد
	٤٢٠٠ من حـ/ إيرادات أوراق مالية مستحقة
٢٣٤٠٠	٢٣٤٠٠

حـ/ إيرادات أوراق مالية مستحقة

٤٢٠٠ إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية	٤٢٠٠ رصيد (الميزانية)
٤٢٠٠	٤٢٠٠

حـ/ الفوائد الدائنة

٣٦٠٠ إلى حـ/ أ.خ	٢٤٠٠ رصيد
	١٢٠٠ من فوائد دائنة مستحقة
٣٦٠٠	٣٦٠٠

حـ/ الفوائد الدائنة المستحقة

١٢٠٠ إلى حـ/ فوائد دائنة	١٢٠٠ رصيد (الميزانية)
١٢٠٠	١٢٠٠

حـ/ عمولات دائنة

٣٠٠٠ إلى حـ/ العمولات الدائنة المقبوضة مقدماً .	١٨٠٠٠ رصيد
١٥٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ	
١٨٠٠٠	١٨٠٠٠

حـ/ عمولات دائنة مقبوضة مقدماً

٣٠٠٠ رصيد الميزانية	٣٠٠٠ من حـ/ العمولات الدائنة
٣٠٠٠	٣٠٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	٨٤٠٠ حـ/ إيرادات العقارات
	٢٣٤٠٠ حـ/ إيرادات أوراق مالية
	٣٦٠٠ حـ/ الفوائد الدائنة
	١٥٠٠٠ حـ/ العمولة الدائنة

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٤٢٠٠ إيرادات أوراق مالية مستحقة	٦٠٠ إيرادات عقارات مقبوضة مقدماً
١٢٠٠ الفوائد الدائنة المستحقة	٣٠٠٠ العمولة الدائنة المقبوضة مقدماً

مثال: في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدت التالية في ميزان المراجعة لمكتب النجاح للهندسة:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
٤١٢٥٠٠	–	صندوق
٣٣٥٠٠٠	–	مدينين
١٨٠٠٠٠	–	إيجار مدفوع مقدماً
–	٢٠٠٠٠٠	إيراد خدمات
–	١٩٠٠٠٠	إيراد استشارات
–	٢٦٠٠٠٠	إيراد صيانة مقبوض مقدماً
–	٣٠٠٠٠٠	إيراد عقارات
١٦٠٠٠٠	–	رواتب
٩٠٠٠٠	–	أجور

٤٠٠٠٠٠	-	معدات هندسية
١٤٠٠٠٠	-	مصاريف قرطاسية
٦٠٠٠٠٠	-	السيارات
١٠٠٠٠٠	-	الأثاث
-	٧٥٠٠٠٠	دائنون
-	٧١٧٥٠٠	رأس المال
٢٤١٧٥٠٠	٢٤١٧٥٠٠	المجموع

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

١- الإيجار المدفوع مقدماً لمدة عام كامل بدءاً من ٢٠٠٣/٣/١ ولغاية ٢٠٠٣/٢/٢٨

٢- الإيرادات المقبوضة مقدماً هي عن عقد صيانة لإحدى الشركات لمدة ٢٠ شهراً بدءاً من ٢٠٠٣/٥/١ .

٣- هنالك أجور تخص شهر ٢٠٠٣/١٢ بمبلغ ٧٥٠٠ ل.س لم تدفع حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١.

المطلوب :

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٢- إعداد حساب الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٣- إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

(١) قيود التسويات الجردية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

٣٠٠٠٠ من حـ/ إيجار مدفوع مقدماً

٣٠٠٠٠ إلى حـ/ إيجار

١٨٠٠٠٠ × ٢ ÷ ١٢ = ٣٠٠٠٠ مدفوع مقدماً عن شهرين عام ٢٠٠٤

١٥٠٠٠٠ من حـ/ أ. خ

٣٠٠٠٠ إلى حـ/ إيجار

١٨٠٠٠٠ × ١٠ ÷ ١٢ = ١٥٠٠٠٠ مايخص عام ٢٠٠٣

١٥٦٠٠٠ من حـ/ إيرادات صاينة

١٥٦٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات صيانة مقبوضة مقدماً

٢٦٠٠٠٠ × ١٢ + ٢٠ = ١٥٦٠٠٠ ل.س مقبوض مقدماً عن العام القادم

١٠٤٠٠٠ من حـ/ إيرادات صيانة

١٠٤٠٠٠ إلى حـ/ أ. خ

٢٦٠٠٠٠ × ٨ + ٢٠ = ١٠٤٠٠٠ ل.س ما يخص العام الحالي ٢٠٠٣

٧٥٠٠ من حـ/ أجور

٧٥٠٠ إلى حـ/ أجور مستحقة

٩٧٥٠٠ من حـ/ أ . خ

٩٧٥٠٠ إلى حـ/ الأجور

---

(٢) إعداد حساب الأرباح والخسائر :

حـ/ أ. خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

مدين		دائن	
١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الإيجار	١٠٤٠٠٠	من حـ/ إيرادات صيانة
٩٧٥٠٠	إلى حـ/ أجور	٢٠٠٠٠٠	من حـ/ إيراد خدمات
١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ رواتب	١٩٠٠٠٠	من حـ/ إيراد استشارات
١٤٠٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف قرطاسية	٣٠٠٠٠٠	من حـ/ إيراد عقارات
٧٩٤٠٠٠		٧٩٤٠٠٠	

(٣) إعداد الميزانية :

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول ثابتة			**حقوق الملكية**		
معدات هندسية	٤٠٠٠٠٠		رأس المال	٧١٧٥٠٠	
السيارات	٦٠٠٠٠٠		صافي الربح	٢٤٦٥٠٠	
الأثاث	١٠٠٠٠٠				٩٦٤٠٠٠
		١١٠٠٠٠٠			
أصول متداولة			**خصوم متداولة**		
صندوق	٤١٢٥٠٠		دائنون		٧٥٠٠٠٠
مدينين	٣٣٥٠٠٠				
		٧٤٧٥٠٠			
أرصدة مدينة أخرى			**أرصدة دائنة أخرى**		
إيجار مدفوع مقدماً		٣٠٠٠٠	إيرادات صيانة مقبوضة مقدماً	١٥٦٠٠٠	
			أجور مستحقة	٧٥٠٠	
					١٦٣٥٠٠
		١٨٧٧٥٠٠			١٨٧٧٥٠٠

أسئلة الفصل الثاني وتمارينه

١- ما الفرق بين الحسابات الحقيقية والحسابات الاسمية ؟

٢- وضح المقصود بقيود التسويات، وأغراض تسجيها ؟

٣- أيهما أكثر ارتباطا بأهداف إعداد القوائم المالية: قياس الربح دوريا على أساس الاستحقاق أم الأساس النقدي ؟

٤- هل يمكن أن يتطابق نتيجة إتباع أساس الاستحقاق والأساس النقدي على عمليات المنشأة ؟ ولماذا ؟

٥- " يترتب على إتباع أساس الاستحقاق ظهور بعض البنود في قائمة المركز المالي ولا تظهر هذه البنود إذا اتبع الأساس النقدي ". فسر هذه العبارة ؟

٦- كيف يتم تصنيف البنود التالية في القوائم المالية ؟

- رواتب محصلة مقدما
- إيرادات محصلة مقدما
- مدفوعات عن إعلانات للفترة الحالية
- ثمن خدمات مقدمة للعملاء لم يتم تسجيلها أو تحصيلها
- مدفوعات عن إعلانات للفترة القادمة
- إعلانات للفترة الحالية لم تسدد بعد

٧- في كل حالة من الحالات التالية المطلوب أن توضح هل ينتج عنها مصروف مقدم أو إيراد مقدم أو مصروف مستحق أو إيراد مستحق وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

- رواتب تخص عام ٢٠٠٣ ولن يتم سدادها إلا في عام ٢٠٠٤.
- إيرادات من تأجير بعض العقارات عن عام ٢٠٠٣ لن يتم تحصيلها إلا في عام ٢٠٠٤

- فـاتورة مكالمات هاتفية تسلمتها المنشأة عن مكالمات عام ٢٠٠٣ ولن يتم سدادها إلا في بداية عام ٢٠٠٤.
- إيـرادات فوائـد عـن مـبالغ مودعـة لـدى أحد المصارف خلال عام ٢٠٠٣، ويتم إضافتها على حساب المنشأة لدى المصرف في بداية عام ٢٠٠٤.
- متحصـلات من أحد العملاء في كانون الأول ٢٠٠٣ عن خدمات تقدمها المنشأة له في كانون الثاني ٢٠٠٤.
- قسط تأمين مدفوع في كانون الأول ٢٠٠٣ يغطي عامي ٢٠٠٤ – ٢٠٠٥.

٨- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة الخاص بمحلات تامر :
المشـريات (١٢٥٠٠٠) ل.س ، مصاريف نقل مشريات (١٠٠٠) ل.س ، عمولة وكلاء شراء (٦٧٥٠) ل.س ، فوائـد قـرض (٧٥٠) ل.س ، أقسـاط تـأمين ضـد الحريق (١٢٥٠) ل.س ، القرض (دائن) (٢٥٠٠٠) ل.س

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية:

أ- يتقاضى وكلاء الشراء عمولة بمعدل ٥٪ من قيمة المشتريات.

ب- هـناك فاتورة وردت من شركة النقل قيمتها ٢٥٠ ل.س لقاء نقل مشتريات في عام ٢٠٠٣ ولم تسدد بعد.

ت- عقد القرض في ٢٠٠٣/٣/١ بمعدل فائدة ٦٪ سنوياً تدفع كل ستة أشهر.

ث- دفع قسط التأمين ضد الحريق عن سنة تبدأ من ٢٠٠٣/٧/١ .

المطلوب:

إجـراء المعالجـة المحاسـبية من تسويات وإقفال للحسابات المذكورة أعلاه وبيان أثر ذلك على كل من حساب الأرباح والخسائر والمتاجرة والميزانية العمومية كما هي في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢ وذلك بالطريقة المطولة فقط.

٩- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمحلات الناجح:

رواتب	١٢٥٠٠ ل.س	أقسـاط تأمين	١٢٢٥ ل.س
إيراد عقار	٢٠٠٠٠ ل.س	فوائد قرض مدينة	١٢٢٥ ل.س

ديون معدومة ١٥٠٠ ل.س إيراد أوراق مالية ٤٠٠٠ ل.س

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية:

أ- الرواتب الشهرية تبلغ ١٠٠٠ ل.س.

ب- أن التأمين عقد بتاريخ ٢٠٠٣/٥/١ ولمدة سنة.

جـ- أن إيراد العقار الشهري هو مبلغ ١٢٥٠ ل.س.

د- عقد القرض بتاريخ ٢٠٠٣/٩/١ بمبلغ ٧٥٠٠٠ ل.س بفائدة سنوية قدرها ٦٪ تدفع في نهاية ثلاثة أشهر.

المطلوب:

أ- إثبات قيود التسويات الجردية للحسابات المذكورة أعلاه.

ب- بيان أثر ذلك على كل من الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ /٢٠٠٣/١٢ .

١٠- إليك بعض الأرصدة الظاهرة في ميزان المراجعة للتاجر جمال حامد بتاريخ ٣١/١٢/ ٢٠٠٣ .

رواتب	١٤٤٠٠ ل.س
إيجار محل	٣٠٠٠ ل.س
أجور	١٠٥٠٠ ل.س
إيراد عقار	٧٤٠٠ ل.س
إيراد أوراق مالية	٣٧٥٠ ل.س

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أعطيت لك المعلومات التالية:

أ- الرواتب الشهرية طوال السنة ثابتة وبمعدل ١٢٠٠ ل.س شهريا.

ب- الإيجار الشهري للمحل ٢٢٥ ل.س

جـ - ظهر أن أحد العمال لم يتسلم أجره البالغ ٣٠٠ ل.س عن شهر كانون الأول ٢٠٠٣ .

د - ظهر أن إيراد العقار الشهري هو ٣٦٠ ل.س

هـ - هناك إيراد أوراق مالية قدره ٢٥٠ ل.س أعلن عنه ولم يستلم بعد.

المطلوب:

أ- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة في دفتر اليومية .

ب- ترحيل الحسابات لحساباتها المختصة.

١١- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة الخاصة بمشروع كامل:

الأجور	١٠٨٠٠ ل.س
مصاريف عمومية	١٥٦٠٠ ل.س
الفائدة المدينة	٧٢٠٠ ل.س
الفائدة الدائنة	٦٠٠٠ ل.س
تأمين ضد الحريق مدفوع مقدماً	٣٦٠٠ ل.س
إيراد عقار مستحق	٣٦٠٠٠ ل.س

وإليك المعلومات التالية التي ظهرت عند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أ- قيمة الأجور الشهرية ١٢٠٠ ل.س

ب- الفائدة المدينة التي تخص العام بلغت ٧٥٠٠ ل.س

ج- الفائدة الدائنة تمثل قرضاً منحه المشروع لأحد العملاء يستحق بعد سنتين من تاريخ ٢٠٠٣/١/١ .

د- أقساط التأمين ضد الحريق دفعت عن سنة ونصف لتغطية تأمين المحل من هذه المخاطر بدءاً من ٢٠٠٣/١/١ .

هـ- قام المشروع بتأجير عقار له مدة سنتين بدءاً من ٢٠٠٣/٧/١ وقبض كامل القيمة.

المطلوب:

أ- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة.

ب- تصوير الحسابات اللازمة في دفتر الأستاذ.

ت- تصوير الميزانية العمومية (جزئيا) في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لبيان أثر العمليات السابقة.

١٢- ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لأحد المشاريع التجارية وذلك في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢ .

رواتب وأجور	١٢٠٠٠ ل.س
مصروفات دعاية وإعلان	٤٠٠٠ ل.س
مصاريف مياه	١٥٠٠ ل.س
إيراد عقار	٩٠٠٠ ل.س
أرباح وأوراق مالية	٤٥٠٠ ل.س

فإذا علمت ما يلي:

أ- الرواتب والأجور تبلغ ٧٥٠ ل.س شهريا.

ب- مصروفات الدعاية والإعلان تتضمن مبلغ ٧٥٠ ل.س تخص العام القادم.

ت- مصاريف المياه لعام ٢٠٠٣ بلغت ١٧٥٠ ل.س.

ث- الإيجار الشهري للعقار ٦٠٠ ل.س.

ج- أرباح الأوراق المالية لعام ٢٠٠٣ بلغت ٦٠٠٠ ل.س.

المطلوب:

إجراء التسويات الجردية اللازمة وقيود الإقفال مع تصوير الحسابات المعنية والميزانية العمومية (جزئيا) في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٣- ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر إحدى المنشآت في ٢٠٠٣/١٢/٣١:

إيجار	١٠٠٠٠ ل.س
نور ومياه	٢٠٠٠ ل.س
مصاريف إعلان	١٢٠٠٠ ل.س
رواتب	٢٠٠٠٠ ل.س
إيراد أوراق مالية	٦٠٠٠ ل.س

٤- هناك رواتب مستحقة لم تدفع قدرها ٣٦٠٠ ل.س.

٥- هناك إيرادات أوراق مالية استحقت وقدرها /٢٧٠٠/ ل.س ولكنها لم تحصل بعد.

٦- الإيراد السنوي للعقار/٣٦٠٠/ ل.س.

المطلوب:

١- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة.

٢- بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية.

١٧- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة الخاص بمشروع سامر:
٣٦٠٠٠ الأجور - ٥٢٠٠٠ مصاريف عمومية - ٢٠٠٠٠ فوائد دائنة - ١٢٠٠٠٠ إيراد عقار - ١٢٠٠٠ أقساط تأمين ضد الحريق.

وإليك المعلومات التي ظهرت عند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

- قيمة الأجور الشهرية ٤٠٠٠ ل.س.

- الفائدة الدائنة تمثل قرضاً منحه المشروع لأحد الزبائن يستحق بعد سنتين بدءاً من تاريخ ٢٠٠٣/١/١.

- أقساط التأمين ضد الحريق دفعت عن سنة ونصف لتغطية تأمين المحل من هذه المخاطر بدءاً من ٢٠٠٣/١/١.

- قام المشروع بتأجير عقار له مدة سنتين بدءاً من ٢٠٠٣/٧/١ وقبض كامل القيمة.

المطلوب:

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة.

٢- بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية.

١٨- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة:
١٠٠٠٠ إيجار - ٢٠٠٠ مصاريف كهرباء وماء - ٦٠٠٠٠ إيراد أوراق مالية - ٣٠٠٠٠ إيراد عقار - ٦٠٠٠ عمولة وكلاء شراء.

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح ما يلي:

١- الإيجار المدفوع مقدماً بمبلغ ٨٠٠ ل.س.

٢- فاتورة كهرباء وماء شهر كانون الأول عام ٢٠٠٣ وقدرها ٢٠٠ ل.س ستدفع في ٢٠٠٤/١/٧.

٣- الإيراد السنوي للعقار ٣٦٠٠٠ ل.س.

٤- هناك عمولة وكلاء شراء مستحقة قدرها ١٢٠٠ ل.س.

المطلوب:

i. إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لذلك.

ii. إظهار أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية.

١٩- أظهر ميزان المراجعة لإحدى المحلات التجارية من ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١:

٥٠٠٠٠ رواتب – ٤٠٠٠٠ إيراد أوراق مالية – ٣٠٠٠٠ مصاريف شراء – ٣٨٠٠٠ إيراد عقار – ١٨٠٠٠ مصاريف بيع – ٢٥٠٠٠ إيجارات دائنة – ٤٣٠٠٠ إيجار.

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية:

أ- تبلغ الرواتب التي تخص العام الحالي ٤٨٠٠٠ ل.س.

ب- هناك إيرادات أوراق مالية مستحقة تبلغ ١٠٠٠٠ ل.س.

ت- مصاريف الشراء المستحقة ٣٠٠٠ ل.س.

ث- هناك إيراد عقار مقبوض مقدماً يبلغ ٢٠٠٠ ل.س.

ج- تبلغ مصاريف البيع المدفوعة مقدماً ٢٠٠٠ ل.س.

ح- الإيجارات الدائنة التي تخص العام الحالي تبلغ ٣٥٠٠٠ ل.س.

خ- الإيجار الذي يخص هذا العام يبلغ ٥٠٠٠ ل.س.

المطلوب:

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة للعمليات المذكورة أعلاه فقط.

٢- إعداد الحسابات الختامية والميزانية بما يتعلق بالعمليات المذكورة أعلاه فقط.

٢٠ – في كل حالة من الحالات التالية وضح هل ينتج عنها مصروف مدفوع مقدماً :

إيـراد مقـبوض مقدماً، مصروف مستحق الدفع، إيراد مستحق وذلـــــك في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

١- رواتب تخص عام ٢٠٠٣ ولكنها سددت في شهر كانون الثاني عام ٢٠٠٤ .

٢- إيراد تأجير عقار من عام ٢٠٠٣ لم يتم تحصيله إلاّ عام ٢٠٠٤ .

٣- إيراد مقبوض من أحد العملاء عن خدمات ستقدم له عام ٢٠٠٤ .

٤- قسط تأمين مدفوع في شهر ٢٠٠٣/١٢ يغطي عام ٢٠٠٤ ، ٢٠٠٥ .

- فـيما يلي أرصدة بعض الحسابات كما ظهرت في دفتر الأســـتاذ لإحدى المنشآت في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

تأمين مدفوع مقدماً	
٨٧٠٠ رصيد ١٢/٣١	

مصاريف قرطاسية ولوازم	
	٣١٢٠ تسوية ١٢/٣١

قرطاسية ولوازم في المخازن	
٣٤٨٠ رصيد ١٢/٣١	

إيراد تأجير مقبوض مقدماً	
	١٤٠٠ رصيد ١٢/٣١

إيراد تأجير مستحق	
صفر رصيد ١/١	
صفر رصيد ١٢/٣١	

إيراد تأجير	
	١٠٨٠٠٠ رصيد ١٢/٣١

مصروف التأمين

٥٩٤٠ قيد تسوية ١٢/٣١	

المطلوب :

١- إذا علمت أن رصيد التأمين المدفوع مقدماً في ١/١ كان ٧٨٠٠ ل.س، ماهو مبلغ التسديد خلال السنة عن التأمين .

٢- إذا علمت أن هنالك قرطاسية ولوازم مشتراة خلال العام بمبلغ ٣٣٦٠ ل.س ماهو رصيد القرطاسية واللوازم بالمخازن في ٢٠٠٣/١/١ .

٣- إذا علمت أنه لم يكن هنالك رصيد لحساب إيرادات التأجير المقبوضة مقدماً في ٢٠٠٣/١/١ ماهو مبلغ إيرادات التأجير المحصلة عن عام ٢٠٠٣ .

٢١ – في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١١٠١٦٠	–	صندوق
٢٤٣٠٠	–	مدينون
٥٤٠٠	–	تأمين مدفوع مقدماً
٣٦٠٠	–	مصاريف قرطاسية
١٤٤٠٠٠	–	أثاث
٧٢٠٠٠	–	معدات
–	١٨٠٠٠	دائنون
٣٢٤٠٠	–	مسحوبات
–	؟	رأس المال
–	٢٨٨٠٠٠	إيراد خدمات

١٠٨٠٠٠	-	رواتب
٣٢٤٠	-	إيجار مدفوع مقدماً
١١١٦٠	-	مصروف كهرباء وماء
١٢٦٠	-	مصاريف مختلفة
٥١٥٥٢٠	٥١٥٥٢٠	المجمـــــــوع

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- بلغ مصروف التأمين عن عام ٢٠٠٣ ، مبلغ ٤٣٢٠ ل.س .

٢- تبلغ الرواتب المستحقة الدفع ١٠٨٠٠ ل.س

٣- يبلغ الإيجار السنوي ٢٤٠٠ ل.س .

٤- إيراد الخدمات المقبوضة مقدماً تبلغ ١٢٠٠٠ ل.س .

٥- هناك مصاريف كهرباء وماء مستحقة وغير مدفوعة مبلغ ٨٤٠ ل.س .

٦- هناك مصاريف مختلفة مدفوعة مقدماً تبلغ ٧٤٠ ل.س

المطلوب :

١- إثبات قيود التسويات الجردية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

٢- إعداد حساب الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

٣- إعداد الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بعد استخراج قيمة رأس المال .

الفصل الثالث
قياس عناصر المركز المالي (الأصول المتداولة).

المبحث الأول: النقدية (الصندوق والمصرف):

- حساب الصندوق
- - جرد حساب المصرف

المبحث الثاني :المدينون (وتكوين مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص الحسم المسموح به)

- - الطريقة المباشرة
- - الطريقة غير المباشرة
- - إثبات الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية العام
- - المعالجة المحاسبية للديون المعدومة والمخصص في العام القادم
- - استرداد الديون المعدومة
- - المعالجة المحاسبية للحسم المسموح به في نهاية الفترة المالية
- - المعالجة المحاسبية للحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به في العام القادم.

المبحث الثالث : أوراق القبض (وتكوين مخصص الآجيو):

- - معالجة الآجيو مع مخصص الآجيو في الفترة المحاسبية التالية لتشكيل المخصص

المبحث الرابع: جرد الأوراق المالية (الأسهم والسندات)

- - معالجة مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية في الفترة المحاسبية التالية لتكوينه
- - بيع الأوراق المالية

المبحث الخامس : جرد المخزون السلعي

- تعريف المخزون السلعي
- مكونات المخزون السلعي
- تقييم (قياس المخزون السلعي)

- تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة .
  - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً .
  - طريقة التمييز العيني.
  - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً .
  - طريقة المتوسط الرجح
- تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل.
- - أسباب العجز (نقص البضاعة)
- المعالجة المحاسبية لعجز البضاعة
- - البضاعة التالفة
- المعالجة المحاسبية للبضاعة التالفة
- تمارين غير محلولة

الفصل الثالث
قياس عناصر المركز المالي (الأصول المتداولة)
(Current Assets)

الأصول المتداولة تمثل غالبية موجودات المنشأة التي تعتمد عليها في العملية الإنتاجية وتحقيق الأرباح، وتتألف الأصول المتداولة من الحسابات التالية: النقدية (صندوق وبنك) وأوراق القبض والمدينين والأوراق المالية والمخزون السلعي، وقد أطلق عليها بالأصول المتداولة لأن رصيدها دائم التغير ولا يثبت على حال، فالمخزون السلعي يباع ويحول إلى نقدية أو ذمم على الزبائن، والزبائن يسددون ما عليهم نقدا أو بشيك أو بأوراق قبض، والنقدية قد يشترى بها بضائع من جديد، أو تقبض قيم الأوراق ليشترى بها بضائع وهكذا، وتظهر أرصدة حسابات الأصول المتداولة في الميزانية العمومية في جانب الموجودات لأن جميع أرصدتها مدينة.

وقبل إظهار أرصدة الأصول المتداولة في الميزانية العمومية لا بد للمحاسب من القيام بدراسة تحليلية لهذه الأرصدة للتأكد من أنها مطابقة للواقع العملي يوم الجرد، وأن يقوم المحاسب بإجراء التسويات اللازمة لأي نقص طرأ عليها أو يمكن أن يطرأ عليها في المستقبل والتسويات الجردية التي تجري في الدفاتر تنحصر بتشكيل المخصصات لمقابلة التدني في قيم بعض الأصول المتداولة أو مواجهة ما قد تتعرض له المنشأة من خسائر عند بيع هذه الأصول المتداولة.

والمخصصات هي مبالغ تحمل على الأرباح لمقابلة خسائر على الرغم من أنها أكيدة إلا أنه لا يمكن تحديد مقدارها بشكل نهائي ولا يعين تاريخ وقوعها.

المبحث الأول
النقدية (الصندوق والمصرف)(Cash)

تعد النقدية من أكثر الأصول المتداولة سيولة حيث إنها تمثل وسيلة سداد للالتزامات بشكل فوري. ويمكن تلخيص الصفات الأساسية للنقدية فيما يلي :

١- تعد النقدية الوسيلة الأساسية للتعامل والتبادل.

٢- يعد النقد وحدة القياس المعتمدة في المحاسبة.

ولا شك أن النقدية تعد أكثر الأصول إغراء للاختلاس وهذا يتطلب تصميم النظام المناسب للرقابة الداخلية بما يحقق المحافظة على ممتلكات المشروع ويتأتى ذلك عن طريق الفصل بين عمليات التسجيل والتحصيل مع المتابعة والمطابقة الدورية لاكتشاف أي تلاعب وفي الوقت نفسه تشكل رادعاً لمن تسول له نفسه التفكير في الاختلاس والتلاعب بأموال المشروع.

أولا – جرد النقدية في الصندوق (Cash Inventory):

حساب الصندوق هو الحساب الذي يضبط حركة النقدية في المنشأة من قبض أو دفع، فما يدخل يسجل في الجانب المدين من الحساب، وما يخرج من الصندوق يسجل في الجانب الدائن لذا فإن رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ في أي وقت يجب أن يعطي صورة حقيقية وصحيحة عن الموجود الفعلي من النقدية في الصندوق.

ونظرا لما للنقدية من أهمية فإن أول ما تجريه المنشأة في ختام الدورة المالية هو عد لمحتويات الصندوق عمليا وإثبات عدد النقود من كل فئة ومبلغها في قائمة خاصة تسمى قائمة جرد الصندوق يوقع عليها أعضاء لجنة الجرد وأمين الصندوق تعتمد من المدير المالي والمدير العام.

فقد يوجد في الصندوق إيصالات مؤقتة من الموظفين الذين سمحت لهم إدارة المنشأة بالاستلاف من رواتبهم، وبما أن مدة هذه السلف غالبا ما تكون قصيرة الأجل ولا

تتعدى تاريخ استردادها نهاية الشهر الذي دفعت فيه لذا لا تثبت في الدفاتر المحاسبية ويكتفي الاحتفاظ بهذه الإيصالات الموقعة من المستلفين والمعتمدة من الإدارة.

فإذا تساوى مجموعة قائمة جرد الصندوق مع رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ يعد الرصيد صحيحا لأنه تطابق مع مجموعة القائمة الناتجة عن جرد الصندوق فعليا، وعندها يمكن إظهار هذا الرصيد في الميزانية العمومية لأنه يمثل ما تمتلكه المنشأة فعلا بتاريخ الجرد.

أما إذا ظهر اختلاف بين مجموع قائمة الصندوق ورصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ دل ذلك على وجود أخطاء مرتكبة إما في إثبات العمليات الخاصة بالصندوق وإما في عمليات استلام النقدية وتسليمها.

وفي المنشآت الكبرى التي يقوم في كل منها أمين الصندوق بعمليات القبض والدفع يحمل أمناء الصناديق مسؤولية أي اختلاف يظهر بين مجموعة القائمة ورصيد حساب الصندوق لذا يعمد هؤلاء إلى جرد محتويات صناديقهم يوميا.

وعند وجود اختلاف بين مجموع قائمة جرد الصندوق ورصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ تراجع الدفاتر المحاسبية مراجعة دقيقة للتأكد من عدم وجود أخطاء أو إغفال قيد محاسبي ولا سيما العمليات التي أثبتت في نهاية الفترة المحاسبية، فإذا عثر على مصدر الخطأ تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لعملية التصحيح، وإلا فلا بد من إجراء قيود التسوية اللازمة وهنا تواجه المنشأة احتمالين:

٥- وجود عجز عند الجرد العملي عما هو مثبت في الدفاتر.

٦- وجود زيادة في الصندوق.

١- وجود عجز في الصندوق (Cash Deficit):

أ- عدم معرفة سبب النقص في المستقبل:

وهنا لابد من التمييز بين حالتين:

الحالة الأولى: إذا كـان صـاحب المنشأة هو الذي يقوم بوظيفة أمين الصندوق، وهنا يعد هـو المسـؤول شخصـيا عمافي الصندوق من عجز لهذا يسجل قيمة العجز على حساب صاحب المنشأة في حسابه الجاري أو حساب مسحوبا ته الشخصية بالقيد التالي:

×× من حـ/ مسحوبات شخصية

×× إلى حـ/ الصندوق

وأمـا أن يعد العجز خسارة للمنشأة يثبت في حساب عجز الصندوق والذي يقفل في حساب الأرباح والخسائر بالقيدين التاليين:

×× من حـ/ عجز الصندوق

×× إلى حـ/ الصندوق

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ عجز الصندوق

الحالة الثانية: إذا كـان لدى المنشأة موظف يقوم بوظيفة أمين الصندوق، ففي هذه الحالة يجـب أن يـتحمل هـو شخصـيا بقـيمة العجـز حتى يشعر بالمسؤولية التي تترتب على إهماله أو تلاعبه ويتم ذلك بالقيد التالي:

×× من حـ/ أمين الصندوق

×× إلى حـ/ الصندوق

إثبات النقص الحاصل في الصندوق ذمة على أمين الصندوق.

ب- إمكانية معرفة سبب النقص في المستقبل:

وهنا لابد من مراجعة عمليات الصندوق مراجعة دقيقة ومتأنية لمعرفة سبب النقص وقد لا يتـيح وقـت الجـرد القـيام بمـثل هذه المراجعة فيثبت النقص في حساب خاص مؤقت يسمى معلق الصندوق يظهر في الميزانية ويدور إلى الفترة المحاسبية التالية ويكون القيد:

×× من حـ/ معلق الصندوق

×× إلى حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ الصندوق

إثبات النقص الحاصل في محتويات الصندوق

ويبقى حساب معلق الصندوق ظاهرا في الدفاتر حتى معرفة مصدر النقص فيجري القيد المحاسبي اللازم ويقفل حساب معلق الصندوق.

مثال:

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ ٨٠٤٠٠ ل.س بينما كان مجموع قائمة جرد الصندوق في التاريخ نفسه ٦٧٨٦٠ ل.س.

المطلوب:

إجراء قيد التسوية اللازمة وفق الفرضين التاليين:

٤- عدم معرفة سبب النقص في المستقبل.

٥- إمكانية معرفة سبب النقص في المستقبل.

١- عدم إمكانية معرفة سبب النقص في المستقبل:

أ- إذا كان صاحب المنشأة هو الذي يقوم بوظيفة أمين الصندوق:

- عد المبلغ (العجز) مسحوبات شخصية لصاحب المنشأة:

١٢٥٤٠ من حـ/ مسحوبات شخصية

١٢٥٤٠ إلى حـ/ الصندوق

- عد المبلغ (العجز) خسارة تتحملها المنشأة:

١٢٥٤٠ من حـ/ عجز الصندوق

١٢٥٤٠ إلى حـ/ الصندوق

إثبات عجز الصندوق

١٢٥٤٠ من حـ/ أ.خ

١٢٥٤٠ إلى حـ/ عجز الصندوق

إقفال عجز الصندوق في حـ/ أ.خ

يسجل العجز ذمة عليه أن لم يسدده فورا

١٢٥٤٠ من حـ/ أمين الصندوق

١٢٥٤٠ إلى حـ/ الصندوق

إثبات عجز الصندوق ذمه على أمين الصندوق

٢- إمكانية معرفة سبب النقص في المستقبل:

١٢٥٤٠ من حـ/ معلق الصندوق

١٢٥٤٠ إلى حـ/ الصندوق

إثبات النقص الحاصل في الصندوق في حـ/ معلق الصندوق لحين البحث عن أسباب النقص في الفترة المحاسبية التالية .

عند وجود زيادة في الصندوق (Cash Over):

عند وجود زيادة في محتويات الصندوق أي أن مجموع قائمة الجرد كان أكثر من رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ فإن هذه الزيادة تعالج بطريقتين :

أ – عدم إمكانية معرفة سبب الزيادة في المستقبل:

هذه الزيادة تعد ربحا للمنشأة سواء أكان الصندوق في عهدة صاحب المنشأة أم في عهدة موظف، ويثبت هذا الفرق بحساب زيادة الصندوق الذي يقفل في حساب الأرباح والخسائر ويكون القيد:

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ زيادة الصندوق

إثبات زيادة الصندوق

×× من حـ/ زيادة الصندوق

×× إلى حـ/ أ.خ

إقفال زيادة الصندوق في حـ/ أ.خ

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ ٩٠٢٠٠ ل.س بينما كانت النقدية الموجودة فعلا في الصندوق التاريخ نفسه ٩٩٠٠٠ ل.س وكان من غير المتوقع معرفة سبب الزيادة في الصندوق في المستقبل .

المطلوب :

إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة .

الحل :

٨٨٠٠ من حـ/ الصندوق

٨٨٠٠ إلى حـ/ زيادة الصندوق

إثبات زيادة الصندوق

٨٨٠٠ من حـ/ زيادة الصندوق

٨٨٠٠ إلى حـ/ أ.خ

إقفال الزيادة في حـ/ أ.خ

حـ/ الصندوق

٩٠٢٠٠ رصيد	٩٩٠٠٠ رصيد (الميزانية)
٨٨٠٠ إلى حـ/ زيادة الصندوق	
٩٩٠٠٠	٩٩٠٠٠

الميزانية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩٩٠٠٠ الصندوق	

ب- إمكانية معرفة أسباب الزيادة في المستقبل :

هنا لا بد من مراجعة عمليات الصندوق مراجعة دقيقة ومتأنية لمعرفة سبب الزيادة وقد لا يتيح وقت الجرد القيام بمثل هذه المراجعة فتثبت الزيادة في حساب خاص مؤقت

يسمى حـ/ معلق الصندوق يظهر في الميزانية العمومية ويدور إلى الفترة المحاسبية التالية ويكون القيد هنا :

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ معلق الصندوق

إثبات الزيادة الحاصل في محتويات الصندوق

ويبقى حساب معلق الصندوق ظاهرا في الدفاتر حتى معرفة مصدر الزيادة فيجري القيد المحاسبي اللازم ويقفل حساب معلق الصندوق.

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهر رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ مدينا بمبلغ ٦٠٨٠٠ ل.س بينما كانت النقدية الموجودة فعلا في الصندوق والتاريخ نفسه ٨٣٨٨٠ ل.س .

المطلوب :

إثبات قيود التسوية اللازمة لذلك .

الحل :

٢٣٠٨٠ من حـ/ الصندوق

٢٣٠٨٠ إلى حـ/ معلق الصندوق

إثبات زيادة الصندوق في حساب معلق الصندوق والبحث عن أسباب الزيادة.

وفي العام التالي إذا اتضح أن سبب الزيادة يعود إلى أن أحد المدينين كان قد دفع ذلك المبلغ ولم يسجل في حينه فإن القيد يكون هنا:

٢٣٠٨٠ من حـ/ معلق الصندوق

٢٣٠٨٠ إلى حـ/ المدينين

إثبات مادفعه المدينون في العام الماضي وسها المحاسب عن تسجيله .

ثانيا – جرد النقدية في المصرف (Current Account Inventory):

تعمد كل منشأة إلى فتح حساب جاري لدى أحد المصارف ، تودع فيه معظم أموالها بقصد استثمارها والمحافظة عليها من المخاطر المختلفة ، إضافة إلى أن فتح الحساب الجاري يتيح للمنشأة الاستفادة من التسهيلات والخدمات التي تقدمها المصارف لعملائها .

من الناحية العملية لا تستطيع المنشآت التجارية والصناعية أن تحصر التعامل في التحصيل والسداد عن طريق الصندوق وذلك لأن حجم المعاملات المالية كبير لأن التعامل النقدي عن طريق الصندوق قد يشكل عقبة وخطورة في إنجاز تلك المعاملات ، وهذا يفسر اتجاه تلك المنشآت نحو التعامل عن طريق الشيكات و استخدام الحسابات الجارية بالمصارف كوسيلة وسيطة لإنجاز تلك المعاملات المالية ، والحساب الجاري للمصرف بالدفاتر هو حساب يعبر عن نقدية المنشأة لدى المصرف في الحساب الجاري ، وهذا الحساب تتم مطابقته دوريا مع كشف الحساب الذي يرسل للمنشأة من المصرف لاكتشاف أي اختلاف بين رصيد الحساب طبقا للكشف الوارد من المصرف مع رصيد الحساب طبقا للدفاتر بالمنشأة ومعرفة أسباب الاختلاف وعمل التسويات اللازمة وخاصة عند أعداد الحسابات الختامية والميزانية .

ولا يجوز إظهار الرصيد في الميزانية قبل التأكد من أنه يمثل للمنشأة فعلا من أموال لدى المصرف. ويتم ذلك بالتحقق من مطابقة رصيد حساب المصرف في دفاتر المنشأة في نهاية الفترة المحاسبية مع رصيد كشف الحساب الجاري الذي يصوره المصرف من واقع دفاتره ويرسله إلى المنشأة.

والكشف المرسل من المصرف يوضح حركة الإيداعات والمسحوبات حتى تاريخ تحريره ، كما يبين جميع المصاريف التي تترتب على المنشأة وجميع الفوائد التي تستحق لها ، وأخيرا يظهر رصيد حساب المنشأة لدى المصرف .

ومن المفروض نظريا أن يتطابق رصيد حساب المصرف في دفاتر المنشأة بتاريخ الجرد مع رصيد كشف الحساب الجاري المرسل من المصرف. وإذا ما تحققت هذه المطابقة

فإن رصيد حساب المصرف عدّ صحيحاً وأمكن إظهاره في الميزانية العمومية للمنشأة بدون تعديل وبدون قيود محاسبية إلا أن من النادر عمليا أن يكون هناك ذلك التطابق المتوقع وذلك لأسباب عديدة يمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات وهي :

المجموعة الأولى (أخطاء عند التسجيل بدفاتر المصرف أو المنشأة):

قد تكشف عملية المطابقة وجود بعض الأخطاء بدفاتر المصرف أو المنشأة سواء أخطاء سهو أم أخطاء حسابية وغيرها.

١- وجود أخطاء في دفاتر المصرف: وهذه نادرة الحدوث نظرا لما تتصف به حسابات المصارف من دقة متناهية، ومن أمثلة هذه الأخطاء إثبات المصارف عملية سحب أو إيداع قام بها أحد الزبائن في حساب زبون آخر بسبب تشابه الأسماء. وفي مثل هذه الحالة ليس على المنشأة إلا الاتصال بإدارة المصرف وطلب تصحيح هذه الأخطاء.

٢- وجود أخطاء في دفاتر المنشأة: كالإهمال في إثبات عملية تمت مع المصرف في دفاتر المنشأة فقد يحدث أن تحرر المنشأة شيكا لصالح أحد الموردين دون أن يثبت ذلك في الدفاتر، بينما يظهر هذا الشيك في كشف المصرف وهنا يكون قيد التسوية:

×× من حـ/ الموردين

×× إلى حـ/ المصرف

إثبات قيمة شيك حرر لأمر أحد الموردين ولم يسجل في تاريخه.

المجموعة الثانية (عمليات تم إثباتها بدفاتر المصرف ولكنها لم تثبت بدفاتر المنشأة):

وعلى المنشأة القيام بإثبات هذا النوع من العمليات بدفاتر يوميتها وترحيلها إلى دفتر الأستاذ حتى تتطابق دفاتر المصرف ودفاتر المنشأة بشأنها.

ومن أمثلة ذلك:

أ- مصروفات وعمولات وفوائد يقوم المصرف بحسمها مباشرة من حساب المنشأة خلال فترة زمنية معينة، ويرسل إليها إشعار، ولكنه لا يصلها قبل نهاية تلك الفترة وهنا تكون القيود عند ورود الإشعار:

×× من حـ/ مصروفات وعمولات وفوائد المصرف

×× إلى حـ/ المصرف

ثم تقفل هذه المصاريف في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

من حـ/ أ.خ

إلى حـ/ مصروفات وعمولات وفوائد المصرف.

ب- المبالغ التي يدفعها المصرف للآخر حسماً من حساب المنشأة بناء على تعليماتها، ومنها:

- أقساط القروض
- أقساط التأمين
- تحويلات نقدية لحساب الآخر

ت- المبالغ التي أودعت لحساب المنشأة لدى المصرف ، أو حصلها المصرف لحسابها وإثباتها لهذا الحساب ، ولكن أشعار الإضافة الذي أرسله المصرف بشأنها لم يصل إليها حتى نهاية السنة ومن أمثلة ذلك :

-المبالغ التي أودعت حساب المنشأة لدى المصرف من عملائها أو وكلائها أو فروعها.

-المبالغ التي حصلها المصرف وقيدها لحساب المنشأة لديه كأرباح الأسهم وفوائد السندات التي تملكها المنشأة والمودعة باسمها لدى المصرف.

-الشيكات المرفوضة التي سبق أن أودعتها المنشأة لدى المصرف للتحصيل وسجلتها المنشأة مباشرة بحساب المصرف بدفاترها دون توسيط حساب شيكات برسم التحصيل.

-تحصيل كمبيالات مسحوبة لأمر المنشأة.

ث- الفوائد المستحقة للمنشأة والتي استخرج المصرف قيمتها وأثبتها في دفاتره إلا أن هذه الفوائد لم تسجل في دفاتر المنشأة لأن المصرف لم يعلمها بمقدار هذه الفوائد،

مثال :

ظهر حساب المصرف التجاري السوري في دفاتر أحد المنشآت في ٢٠٠٣/١٢/٣١ مدينا بمبلغ ٣٠٠٠٠ ل.س ، بينما ظهر رصيد حساب المنشأة في كشف حساب الزبون لدى المصرف في التاريخ نفسه دائنا بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س.

ولدى تدقيق العمليات التي تمت بين المنشأة والمصرف تبين أن أسباب الاختلاف تعود إلى ما يلي:

١-سجل المصرف المتحصلات التالية بحساب المنشأة لديه، ولكن إشعارات أضافتها لم تصل إليها إلا في ٢٠٠٤/١/٦

- إيرادات أوراق مالية ٩٠٠ ل.س
- كمبيالة محصلة (كانت قد أودعت لدى المصرف) ٦٩٠٠ ل.س
- إيداع من العميل محسن ٧٢٠٠ ل.س

٢-مبالغ حسمها المصرف من الحساب الجاري للمنشأة أو سددها للآخرين خلال شهر كانون أول ، وتسلمت المنشأة إشعارات حسمها في ٢٠٠٤/١/١٠ .

- عمولة المصرف ٣٠٠ ل.س
- مصاريف المصرف ٦٠ ل.س
- سداد قيمة ورقة دفع تنفيذا لتعليمات المنشأة ١٨٠٠ ل.س
- سداد قسط تأمين ٢٤٠٠ ل.س

٣- شيك بمبلغ ١٤٤٠ ل.س لأمر المنشأة قد استلمته من العميل سمير أودعته لدى المصرف في ٢٠٠٣/١٢/٢٨ وسجلته بحساب المصرف بدفاترها ولكن الزبون رفض سداد الشيك فرده المصرف للمنشأة وأرسل إليها أشعار رفض العميل في ٢٠٠٣/١٢/٣١ استلمته في ٢٠٠٤/١/٥.

٤- شيكات بمبلغ ٨١٠٠ ل.س استلمتها المنشأة خلال شهر كانون الأول وأرسلتها للمصرف للتحصيل وسجلتها في حساب المصرف مباشرة وقد حصلها المصرف في

٢٠٠٣/١٢/٣٠ ولكن المنشأة تسلمت أشعار المصرف بشأن تحصيلها في ٢٠٠٤/١/٥ . ولم ترد في كشف المصرف.

٥- نقدية قيمتها ٩٩٠٠ ل.س أودعتها المنشأة بحسابها لدى المصرف في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ولكن المصرف سجلها بحساب المنشأة لديه في ٢٠٠٤/١/٢ .

٦- شيكات حررتها المنشأة لحساب الآخرين وقيدتها بدفاترها ولكنها لم تقدم للمصرف لصرفها حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١ ولهذا لم تظهر بكشف حساب المصرف وتلك الشيكات هي :

شيك رقم ٢٥٠٢ لأمر محمد بمبلغ ٦٠٠ ل.س

شيك رقم ٢٥٠٤ لأمر أحمد بمبلغ ٩٠٠ ل.س

شيك رقم ٢٥٠٦ لأمر محمود بمبلغ ١٥٠٠ ل.س

المطلوب :

١- إثبات قيود اليومية اللازمة في دفاتر المنشأة.

٢- تصوير حساب المصرف لبيان رصيده الجديد المعدل.

٣- إعداد مذكرة التسوية.

الحل:

١- القيود اليومية في دفاتر المنشأة:

١٥٠٠٠ من حـ/ المصرف

إلى مذكورين

٩٠٠ حـ/ إيرادات أوراق مالية

٦٩٠٠ حـ/ أوراق القبض

٧٢٠٠ حـ/ الزبون محسن

إثبات المبالغ التي حصلها المصرف لحساب المنشأة وسجلها به ولكن المنشأة لم تستلم إشعارات أضافتها بعد.

من مذكورين

٣٠٠ حـ/ عمولة المصرف

٦٠ حـ/ مصاريف المصرف

١٨٠٠ حـ/ أوراق الدفع

٢٤٠٠ حـ/ أقساط التأمين

١٤٤٠ حـ/ الزبون سمير (الشيك المرفوض)

٦٠٠٠ إلى حـ/ المصرف

إثبات المبالغ التي سددها المصرف لحساب المنشأة وسجلها بحسابها بدفاتره ولكن المنشأة تسلمت إشعارات حسمها بعد ٣١/كانون الأول /٢٠٠٣ فلم تكن قد أثبتت بدفاترها حتى ذلك التاريخ.

٢- حساب المصرف:

حـ/ المصرف

٣٠٠٠٠ رصيد ١٢/٣١	٣٠٠ من حـ/ عمولات المصرف
٩٠٠ إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية	٦٠ من حـ/ مصاريف المصرف
٦٩٠٠ إلى حـ/ كمبيالات برسم التحصيل	١٨٠٠ من حـ/ أوراق دفع
٧٢٠٠ إلى حـ/ الزبون محسن	٢٤٠٠ من حـ/ أقساط تأمين
	١٤٤٠ من حـ/ العميل سمير
	٣٩٠٠٠ الرصيد الجديد المعدل في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣
٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠

٣- قائمة تسوية :

مذكرة تسوية

الحساب الجاري لدى المصرف التجاري السوري رقم .....

في ٢٠٠٣/١٢/٣١

رصيد الحساب من واقع كشف الحساب (دائن)		٢٤٠٠٠
يضاف : إيداعات لم تثبت بكشف الحساب	٨١٠٠	
شيكات واردة نقدية	٩٩٠٠	١٨٠٠٠
		٤٢٠٠٠

ينزل : شيكات أثبتت بدفاتر المنشأة ولم تقدم للصرف:

شيك رقم ٢٥٠٢	٦٠٠	
شيك رقم ٢٥٠٤	٩٠٠	
شيك رقم ٢٥٠٦	١٥٠٠	٣٠٠٠
الرصيد المعدل في كشف حساب المصرف (دائن)		٣٩٠٠٠

مثال :

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب جاري المصرف بدفاتر المنشأة ٧٣٠٠٠ ل.س مدينا ، في حين أن كشف الحساب المستلم من المصرف في التاريخ نفسه أوضح أن الرصيد ٨٤٠٠٠ ل.س دائنا.

وبمطابقة البنود الواردة بكشف الحساب مع بنود حساب المصرف جاري بدفاتر المنشأة اتضح ما يلي:

١- بلغت المصاريف التي حسبها المصرف عن خدمات قدمها للمنشأة٦٠٠ ل.س

٢- بلغت قيمة الفوائد الشهرية التي حسبها المصرف عن قرض للمنشأة مبلغ ١٠٠٠٠ ل.س (القرض ٢٠٠٠٠٠ ل.س بفائدة ٥٪ سنويا).

٣- تم تحصيل كمبيالة من الكمبيالات المودعة لدى المصرف برسم التحصيل قيمتها الاسمية ٤٠٠٠ ل.س.

٤- شيك رقم ٤٠١٥ بمبلغ ١١٢٠٠٠ ل.س محرر لأمر أحد الموردين قد تم تسجيله بكشف الحساب بمبلغ ١٠١٢٠٠ ل.س.

٥- شيك رقم ٤٥٠٠ بمبلغ ١٢٤٠٠ ل.س محرر بوساطة منشأة أخرى لصالح أحد مورديها تم إثباته خطأ في كشف الحساب المستلم من المصرف.

وقد أظهر رصيد حساب المصرف الجاري بدفاتر المنشأة البنود التالية والتي لم ترد بكشف الحساب المستلم من المصرف:

١-شيكات مستلمة من عملاء بمبلغ ٤٨٠٠٠ ل.س أرسلت لإيداعها بالمصرف يوم ٢٠٠٣/١٢/٣٠ .

٢-الشيك رقم ٤٠١٥ تم إثباته بدفاتر المنشأة بمبلغ ١٣٠٠٠٠ ل.س.

٣-شيكات محررة لموردين بمبلغ ٤٩٢٠٠ ل.س تقدم للصرف فيما بعد.

المطلوب :

إجراء قيود التسويات اللازمة لمطابقة رصيد حساب المصرف بالدفاتر مع رصيد كشف الحساب ،وتحديد الرصيد الذي سيظهر في الميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

الحل :

٦٠٠ من حـ/ مصاريف المصرف

٦٠٠ إلى حـ/ المصرف

١٠٠٠٠ من حـ/ فوائد القرض

١٠٠٠٠ إلى حـ/ المصرف

٤٠٠٠ من حـ / المصرف

٤٠٠٠ إلى حـ/ أوراق القبض برسم التحصيل

١٨٠٠٠ من حـ/ المصرف

١٨٠٠٠ إلى حـ/ إجمالي الموردين

الميزانية العمومية

٨٤٤٠٠ المصرف	

حـ/ المصرف

٧٣٠٠٠ رصيد	٦٠٠ من حـ/ مصاريف المصرف
٤٠٠٠ إلى حـ/ أوراق قبض برسم التحصيل	١٠٠٠٠ من حـ/ فوائد القرض
١٨٠٠٠ إلى حـ/ إجمالي الموردين	٨٤٤٠٠ رصيد (الميزانية)
٩٥٠٠٠	٩٥٠٠٠

مذكرة تسوية المصرف:

رصيد حـ/ المنشأة كما هو وارد بكشف الحساب		٨٤٠٠٠
يضاف :		
+ شيكات لم تحصل بعد	٤٨٠٠٠	
+ خطأ الشيك رقم ٤٥٠٠	١٢٤٠٠	٦٠٤٠٠
ينزل :		
- شيكات لم تصرف بعد	٤٩٢٠٠	١٤٤٤٠٠
- خطأ الشيك رقم ٤٠١٥	١٠٨٠٠	(٦٠٠٠٠)
رصيد حـ/ المصرف كما هو وارد بالدفاتر بعد التعديل		٨٤٤٠٠

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ حصل المصرف أرباح الأوراق المالية ومبلغها ٦٧٥٠ ل.س تسجل في دفاتر التاجر بعد.

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ سجل المصرف عمولات ومصارف بمبلغ ١٢٠٠ ل.س ولم تسجل في دفاتر التاجر بعد.

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ حسب المصرف فوائد الحساب الجاري لصالح التاجر بمبلغ ٣٦٠٠ ل.س لم تسجل في دفاتر التاجر بعد.

المطلوب:

❖ - إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لمطابقة رصيد حساب المصرف بالدفاتر مع رصيد كشف الحساب.

❖ - إعداد مذكرة التسوية.

❖ - تصوير حساب المصرف بدفاتر المنشأة.

❖ - تحديد الرصيد الذي سيظهر في الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

١٩- كان رصيد حساب المصرف الجاري في دفاتر المنشأة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ٩٩٠٠٠ ل.س في حين كان رصيد الكشف المرسل من المصرف في التاريخ نفسه ١١٥٣٥٠ ل.س ، وبمطابقة الرصيدين اتضح أن سبب الفرق يعود إلى ما يلي

☒ هناك كمبيالة قيمتها /١٥٠٠٠/ ل.س قام المصرف بتحصيلها لحساب المنشأة لم تسجل بعد.

☒ هناك مصروفات وعمولات قيمتها ٤٥٠ ل.س واردة في كشف الحساب قام المصرف بحسمها من رصيد المنشأة.

☒ هناك شيك أرسلته المنشأة إلى المصرف للتحصيل قيمته ٤٢٠٠ ل.س كانت المنشأة قد استلمته من شركة النصر التجارية سدادا لحسابها المدين غير أن المصرف رفض صرفه لعدم كفاية الرصيد.

☒ - أن هناك مبلغ ٩٠٠٠ ل.س أودعته المنشأة في المصرف بتاريخ ١٢/٣١ لم يتضمنه كشف الحساب .

☒ - أن هناك شيكين أصدرتهما المنشأة سدادا لحساب مورديها الأول رقم ٦٠٩ بمبلغ ٧٨٠٠ ل.س ، والثاني برقم ٦٩٠ بمبلغ ٧٢٠٠ ل.س ولم يتقدم أصحابها للمصرف لصرف قيمتها .

المطلوب :

- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لمطابقة الرصيدين .
- إعداد حساب المصرف في دفاتر المنشأة
- إعداد مذكرة التسوية
- بيان رصيد المصرف الذي سيظهر في الميزانية

٢٠- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وصل كشف حساب المصرف وكان رصيده دائنا بمبلغ ٥٥٢٠٠ ل.س بينما كان رصيد المصرف في دفاتر المنشأة مدينا بمبلغ ٤٥٢١٠ ل.س . وقد ظهر من مقارنة كشف المصرف مع الإيداعات والمسحوبات وتفاصيل الحساب الجاري في دفاتر المنشأة ما يأتي :

- شيكات لم تقدم للصرف بعد قيمتها ٦٠٠٠ ل.س
- أودعت المنشأة في ١٢/٣١ مبلغ ٨٤٠٠ ل.س لم يظهر في كشف المصرف بعد.
- شيك بمبلغ ١٣٥٠ ل.س أعطي لأحد الدائنين وقد سجل خطأ في دفاتر المنشأة ١٦٢٠ ل.س
- وجد أن المصرف قد أضاف قيمة كمبيالة بمبلغ ١٢٠٠٠ ل.س سبق أن أرسلت إليه للتحصيل . وحسم عمولة تحصيل مقدارها ٣٠ ل.س.
- وجد أن المصرف قد أضاف مبلغ ١٥٠ ل.س فوائد لصالح المنشآت .

المطلوب :

- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لمطابقة الرصيدين

- إعداد حساب المصرف في دفاتر المنشأة.
- إعداد مذكرة تسوية المصرف
- بيان رصيد المصرف الذي سيظهر في الميزانية

٢١- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد كشف حساب المصرف مدينا ٤٠٠٠٠ ل.س بينما كان رصيد حساب المصرف في دفاتر المنشأة دائنا بمبلغ ١٢٠٨٠٠ ل.س ، وعند البحث عن السبب تبين ما يلي:

أ- شيك رقم ٣٩٨٠ بمبلغ ٣٢٠٠٠ ل.س وشيك رقم ٣٩٩٠ بمبلغ ٢٨٠٠٠ ل.س لم يقدما للصرف بعد .

ب- وجد أن المصرف قد صرف شيكا بقيمة ١٢٠٠٠ ل.س مسحوبا من قبل منشأة أخرى وطرحه من الحساب نتيجة خطأ في تقارب أسماء المنشأتين، وعلم المصرف بذلك وأجرى اللازم.

ت- إيداع في الطريق ١٢٠٠٠٠ ل.س لم يظهر في كشف المصرف .

ث- أن المصرف أضاف قيمة كمبيالة بمبلغ ١٥٣٦٠٠ ل.س سبق أن أرسلت إليه للتحصيل كما أن المصرف حسم عمولة مقدارها ٨٠٠ ل.س.

المطلوب

- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لمطابقة الرصيدين
- إعداد حساب المصرف في دفاتر المنشأة
- إعداد مذكرة تسوية المصرف
- بيان رصيد المصرف الذي سيظهر في الميزانية

٢٢- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر كشف الحساب المستلم من المصرف التجاري السوري رصيدا مدينا قدره ٧٨٨٠٠ ل.س في حين أن دفاتر المنشأة أظهرت رصيدا دائنا للمصرف في ذلك التاريخ ٨٢٢٤٠ ل.س ، وبمطابقة البنود الواردة في كل من كشف حساب المصرف بدفاتر المنشأة اتضح ما يلي:

أ- هناك شيكات مسحوبة لبعض الموردين بمبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س لم يقدموها للصرف حتى الآن.

ب- إن الشيكات المستلمة من الزبائن في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بلغت ١٨٨٠٠ ل.س ولكنها لم ترسل بعد للمصرف للتحصيل.

ت- شيك رقم ٢١٨ مسحوب لصالح أحد موردي المنشأة بمبلغ ١٤٤٠٠ ل.س تم تسجيله بدفتر النقدية على أنه ٢٢٤٠٠ ل.س.

ث- بلغت الفوائد المدينة عن الفترة ١٦٠٠ ل.س ومصاريف وعمولة المصرف التي حسبها ٩٦٠ ل.س

ج- هناك كمبيالة مسحوبة على أحد عملاء المنشأة بمبلغ ٣١٢٠ ل.س قد رفضت وكانت المنشأة قد سبق وأن حسمتها لدى المصرف وقد بلغت مصاريف البروتستو (الاحتجاج) وعمولة المصرف ٨٠ ل.س.

المطلوب :

- إجراء قيود التسويات اللازمة
- إعداد حساب المصرف لدى المنشأة
- إعداد مذكرة تسوية المصرف
- بيان رصيد المصرف الذي سوف يظهر في الميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٣- المطلوب اختيار الإجابة الصحيحة لكل من الأسئلة التالية :

١- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حـ/ المصرف الجاري في دفاتر منشأة سامر مبلغ ١٠٤٠٠ ل.س (مدين)، وبمراجعة بنود هذا الحساب مع بنود كشف الحساب المستلم من المصرف في ذلك التاريخ، اتضح أن هناك فوائد مدينة بمبلغ (٣٦٠) ل.س ومصاريف للمصرف بمبلغ (٤٠) ل.س لم تكن قد قيدت بالدفاتر، في حين أن هناك شيك بمبلغ ٢٠٠٠ ل.س محرر لأحد الموردين لم يقدم للمصرف بعد ، وباستخدام البيانات السابقة، فإن الرصيد الدائن لكشف الحساب سيكون :

أ – ٨٠٠٠ ل.س ، ب – ١٦٦٠٠ ل.س ، جـ – ١٢٤٠٠ ل.س

د – ١٢٠٠٠ ل.س

٢- تسمح منشأة سامر التجارية لأمين الصندوق بعجز في الصندوق في حدود ٢٪ من الرصيد الدفتري في تاريخ إجراء الجرد الفعلي. وفي كانون الأول ٢٠٠٣ تم إجراء جرد فعلي للصندوق وقد اتضح أن الموجود فعلاً يقل عن الرصيد الدفتري بمبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س وقد تعهد أمين الصندوق بسداد المستحق عليه من هذا العجز وقدره ١٦٠٠٠٠ ومن البايانات السابقة يتضح أن الموجود فعلاً بالصندوق في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بلغ :

أ – ٢٠٠٠٠٠ ب – ٢٢٠٠٠٠ جـ – ١٨٠٠٠٠ د – ٢٤٤٠٠٠ ل.س

٢٤- في ٢٠٠٣/٣/٣١ تسلمت منشأة سامر كشف الحساب من المصرف والذي أظهر رصيد دائناً بمبلغ ٣٦٠٠٠ ل.س وبمطابقة مفرداته مع مفردات حـ/ المصرف بدفتر الأستاذ اتضح وجود شيك مستلم من أحد العملاء، ولم يرسل بعد للتحصيل بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س في حين وجد شيك محرر لأحد الموردين بمبلغ ٧٠٠٠٠ ل.س لم يقدم بعد للمصرف، هذا بالإضافة إلى شيك بمبلغ ٤٠٠٠ ل.س تم تحصيله وقيد بكشف الحساب مرتين. ومن البايانات السابقة يتضح أن الرصيد الدفتري لحساب المصرف جاري بدفاتر منشأة سامر في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان :

أ – ١٤٠٠٠ ل.س (دائن) ب – ١٤٠٠٠ ل.س (مدين)

جـ – ١٠٠٠٠ ل.س (مدين) د – ٩٨٠٠ ل.س (دائن)

٢٥ – الآتي العناصر التي أدت إلى عدم تطابق رصيد حـ/ المصرف بالدفاتر مع رصيد كشف الحساب . والمطلوب اختيار العناصر التي ستؤثر على رصيد حـ/المصرف بالدفاتر عند إجراء التسوية اللازمة لتحقيق المطابقة المطلوبة .

أ – شيكات محررة لموردين ولم تقدم للمصرف بعد .

ب – شيكات مستلمة من العملاء سداداً للمستحق عليهم ولم ترسل للتحصيل بعد.

جـ – مصاريف وعمولات مستحقة للمصرف عن خدمات مؤداة للمنشأة .

د – فوائد مدينة مستحقة للمصرف .

هـ – شيك محرر لأحد الموردين تم تسجيله بكشف الحساب بمبلغ مغاير .

و – شيكات مرتدة من المصرف مع كشف الحساب لعدم إمكانية تحصيلها لوجود أخطاء مادية بها .

ز – تحصيل كمبيالات كانت مودعة لدى المصرف للتحصيل ولم يكن قد تم إخطار المنشأة بذلك .

٢٦- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهرت دفاتر منشأة عامر رصيد مدين لحساب المصرف جاري يبلغ ٣٦٠٠٠٠ ل.س . وقد تسلمت المنشأة في ذلك التاريخ كشف الحساب المرسل من المصرف عن شهر كانون الأول ٢٠٠٣ والذي أظهر رصيد دائن قدره ٧٦٠٠٠٠ ل.س .

وقد قام المحاسب بمراجعة البنود الواردة بكل من دفاتر المنشأة وكشف الحساب وقد اتضح ما يلي :

٢- بلغ مقدار الفوائد المدينة عن الشهر ١٨٠٠ ل.س

٣- الشيكات التالية تم تحريرها لبعض الموردين ولكن لم تقدم للصرف بعد :

شيك رقم ٨٩٢٨ بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ل.س لأمر المورد "فاروق".

شيك رقم ٨٩٣٥ بمبلغ ١٦٤٠٠٠ ل.س لأمر المورد "سامي"

شيك رقم ٩٤٠٢ بمبلغ ٣٦٠٠٠ ل.س لأمر المورد "سعيد"

٤- الشيكات التالية تم استلامها من بعض العملاء ولكن لم تحصل بعد :

شيك رقم ١٦٨١ بمبلغ ٧٠٠٠٠ ل.س من العميل "رزق"

شيك رقم ٦٧١٨ بمبلغ ٥٠٠٠٠ ل.س من العميل "فهمي"

شيك رقم ١٣٨٢٦ بمبلغ ٨٠٠٠٠ ل.س من العميل منشأة السعادة

٥- اتضح أن الشيك رقم ٨٩١٩ بمبلغ ١٨٠٠٠٠ ل.س والمحرر لصالح المورد قد تم تسجيله بدفتر النقدية مرتين، في حين أن الشيك رقم ١٣٨٢٦ بمبلغ ٨٠٠٠٠ ل.س المستلم من العميل منشأة السعادة لم يكن قد قيد بدفتر النقدية حتى الآن .

المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة للمطابقة بين رصيد حـ/ مصرف جاري بدفاتر منشأة عامر وبين رصيد كشف الحساب المستلم من المصرف .

٢٧- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تسلمت منشأة عامر التجارية كشف الحساب المرسل من المصرف والذي أظهر رصيداً دائناً بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ل.س وبمطابقة مفردات كل من حساب المصرف بالدفاتر وكشف الحساب، اتضح ما يلي :

١- هناك شيكات مستلمة من بعض العملاء في ١٢/٣١/ بمبلغ ٤٨٠٠٠٠ ل.س لم ترسل للمصرف للتحصيل حتى الآن، في حين أن هناك شيكات مسحوبة لبعض الموردين بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ ل.س لم تقدم للمصرف بعد .

٢- إن هناك كمبيالة سبق حسمها لدى المصرف قيمتها الاسمية ١٦٠٠٠٠ ل.س وبلغت مصاريف حسمها ٤٠٠٠ ل.س ، وقد توقف العميل عن سدادها في ميعاد الاستحقاق ٢٠٠٣/١٢/٢٨ وقد بلغت مصاريف البروتستو ١٠٠٠٠ ل.س ولم يخطر المصرف المنشأة بذلك قبل إرسال كشف الحساب .

٣- إن الشيك رقم ٩٥١٥ بمبلغ ١٢٢٠٠٠ والمستلم من العميل "عبد الوهاب" قد تم إثباته بكشف الحساب بمبلغ ٢٤٠٠٠٠ ل.س ، والمسحوب لأمر المورد "سعيد" قد قام بصرفه من المصرف وورد بكشف الحساب ، وقد اتضح أن العملية لم تقيد بدفاتر المنشأة حتى الآن .

٤- إن هناك أوراق مالية قيمتها الاسمية ١٣٠٠٠٠٠ ل.س أودعت في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لدى المصرف كأمانة للمحافظة عليها وحمايتها وقد احتسب المصرف مصاريف إيداع قدرها ٢٠٠٠٠ ل.س وقد قيدت بكشف الحساب فقط .

٥- إن رصيد حـ/ المصرف بدفاتر المنشأة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بلغ ٧٠٠٠٠٠ ل.س (مدين).

المطلوب :

أ – إجراء القيود الدفترية اللازمة لإثبات التسويات السابقة بدفاتر منشأة عامر .

ب – إعداد مذكرة تسوية المصرف للمطابقة بين رصيد كشف الحساب ورصيد حـ/ المصرف جاري بدفاتر المنشأة .

المصرف جاري بدفاتر المنشأة .

٢٧- في ٢٠٠٣/١/٣١ أظهرت دفاتر منشأة سامر رصيداً مديناً لحساب المصرف جاري يبلغ ٦٤٠٠٠٠ ل.س في حين أن كشف الحساب المستلم من المصرف أظهر رصيداً دائناً قدره ٥٢٠٠٠٠ ل.س وقد اتضح من مراجعة بنود كشف الحساب ما يلي :

أ – المصاريف التي احتسبها المصرف عن الشهر ٤٠٠٠٠ ل.س

ب – كمبيالتين مودعتين لدى المصرف للتحصيل بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ ل.س تستحقان السداد في ٢٠٠٣/١/٣١ وقد تم تحصيل الأولى وقيمتها ١٠٠٠٠٠ ل.س في حين رفضت الثانية، وقد بلغت عمولة التحصيل التي احتسبها المصرف ١٠٠٠٠ ل.س .

جـ – كمبيالات سبق حسمها في المصرف قيمتها الاسمية ٢٦٠٠٠٠ ل.س رفضت في ميعاد الاستحقاق ٢٠٠٣/١/٢٩ وقد بلغت مصاريف البروتستو ١٠٠٠٠ ل.س .

د – شيك رقم ١١٩١١ بمبلغ ٩٠٠٠٠ والمستلم من العمليل "راشد" قد تم تحصيله ولكن تم إدراجه بكشف الحساب بمبلغ ١٠٨٠٠٠ ل.س .

وبمراجعة دفاتر المنشأة، اتضح أن هناك شيكات مسحوبة لبعض الموردين سداداً للمشتريات خلال شهر كانون الثاني، ولكنها لم تقدم للمصرف بعد وتبلغ قيمتها ٨٢٠٠٠ ل.س .

والمطلوب : إجراء التسويات اللازمة للمطابقة بين رصيد حساب المصرف بدفاتر المنشأة ورصيد كشف الحساب المستلم من المصرف وذلك في ٢٠٠٣/١/٣١ .

٢٨- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهرت دفاتر إحدى المنشآت رصيداً لحساب النقدية قدره ٧٠٠٠٠٠ ل.س ورصيداً دائناً لحساب المصرف جاري بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ ل.س بالصندوق وعند استلام كشف الحساب من المصرف في ذلك التاريخ أظهر رصيداً دائناً أيضاً قدره ١٦٠٠٠٠ ل.س ولقد تم مطابقة البنود الواردة بكشف الحساب مع البنود المقيدة بالدفاتر ، فاتضح ما يلي:

أ – تبلغ الفوائد المدينة والمصاريف التي قيدها المصرف مبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س .

ب – إن الشيكات المستلمة من عملاء المنشأة تبلغ ٨٠٠٠٠ ل.س ولكنها لم ترسل للمصرف حتى الآن لتحصيلها .

جـ – هناك شيكات مسحوبة لبعض الموردين تبلغ ٥٦٠٠٠٠ ل.س تسلمها الموردين ولم يقدموها للمصرف لصرف قيمتها حتى تاريخ إعداد كشف الحساب .

فإذا علمت أن الجرد الفعلي للصندوق في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر أن الموجود فعلاً مبلغ ٧٢٠٠٠٠ ل.س .

والمطلوب :

١- تصوير حسابي النقدية بالصندوق والمصرف جاري بدفاتر المنشأة لإظهار أثر التسويات السابقة على رصيد ذلك الحسابين .

٢- إعداد مذكرة تسوية المصرف لإجراء المطابقة اللازمة بين رصيد كشف الحساب ورصيد دفاتر المنشأة .

٢٩ – تتم جميع عمليات المتحصلات والمدفوعات لمنشأة "عامر" باستخدام الشيكات ولقد أظهر حساب المصرف جاري رصيداً مديناً قدره ٦٨٣٢٠٠ ل.س في أول كانون الأول ٢٠٠٣، وخلال شهر كانون الأول بلغ إجمالي المتحصلات ١٠٤٩٦٠٠ ل.س وإجمالي المدفوعات ١٢٨٥٨٠٠ ل.س .

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تسلمت المنشأة كشف الحساب المرسل من المصرف والذي أظهر رصيداً دائناً يبلغ ٤٩٤٠٠٠ ل.س وبمراجعة بنود المدفوعات والمتحصلات خلال الشهر الواردة بالدفاتر مع ماهو وارد بكشف الحساب ، اتضح ما يلي :

١- شيكات مستلمة من عملاء أرسلت للمصرف في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ولم ترد بعد ضمن الإيداعات بكشف الحساب قيمتها تبلغ ٤٨٠٠٠ ل.س .

٢- شيكات أودعت بالمصرف ومقيدة بالدفاتر يوم ٢٠٠٣/١٢/٩ قيمتها ٤٣٦٠٠ ل.س ظهرت ضمن الإيداعات بكشف الحساب بمبلغ ٤٧٢٠٠ ل.س . وقد أظهر الفحص أن ذلك يرجع إلى وجود شيك مستلم من العميل "فوزي" بمبلغ ١٧٢٠٠ ل.س قد تم

إثباته بدفاتر المنشأة بمبلغ ١٣٦٠٠ ل.س .

٣- شيكات مسحوبة لموردين بمبلغ ٢٤٤٠٠ ل.س لم تقدم للمصرف بعد .

٤- شيك رقم ٨٥٦ بمبلغ ١١٢٠٠ ل.س لايخص منشأة "فاضل" قد ورد ضمن المدفوعات بكشف الحساب .

٥- شيك رقم ١٢١ بمبلغ ١٤٥٢٠٠ ل.س والمحرر لصالح "شركة النصر" قد قيد بدفاتر المنشأة على أنه بمبلغ ١٤٤٠٠٠ ل.س .

٦- أظهرت الإيداعات بكشف الحساب تحصيل كمبيالة بمبلغ ٨٠٠٠٠ ل.س من بين الكمبيالات المودعة لدى المصرف لتحصيلها وكان ميعاد استحقاقها ٢٠٠٣/١٢/٣٠ .

٧- تم تحميل المنشأة بمصاريف دورية تبلغ ٦٠٠ ل.س .

والمطلوب :

١- إجراء القيود الدفترية بدفاتر منشأة "فاضل" في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

٢- إعداد مذكرة تسوية المصرف لمطابقة رصيد حـ/ المصرف بالدفاتر مع رصيد كشف حـ/ المستلم من المصرف .

٣٠- الآتي بعض الأرصدة الظاهرة بدفاتر منشأة "عامر" في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١١٦٠٠٠٠ النقدية بالصندوق

٢٠٠٠٠٠ مصرف (سحب على المكشوف)

١٢٠٠٠٠٠ مصرف إيداع

فإذا علمت أنه في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ، تم ما يلي :

١- تم إجراء جرد فعلي للخزينة، ولقد أوضح الجرد أن النقدية الموجودة فعلاً بالخزينة في ذلك التاريخ ١١٤٠٠٠٠ ل.س

٢- تم سحب نصف الوديعة المودعة بالمصرف لاستحقاق موعدها .

٣- تم استلام كشف الحساب من المصرف والذي أظهر رصيداً مديناً ٨٠٠٠٠ ل.س وبمطابقة بنود كشف الحساب مع دفاتر المنشأة اتضح أن :

أ – المصاريف والفوائد المدينة التي احتسبها المصرف ٣٠٠٠٠ ل.س

ب – الشيكات المسحوبة ولكنها لم تقدم للصرف بعد تبلغ ٢٦٠٠٠٠ ل.س

جـ – الشيكات المستلمة من العملاء وأرسلت للمصرف ولكنها لم تحصل بعد بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س

د – كمبيالات محصلة لحساب المنشأة بمبلغ ٤٠٠٠٠ ل.س لم يكن قد سبق للمصرف إخطار المنشأة بهذه العملية .

المطلوب :

١- إجراء التسويات اللازمة نتيجة إجراء الجرد الفعلي للصندوق واستلام كشف حساب المصرف .

٢- بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمنشأة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

المبحث الثاني

المدينون (Accounts receivable (Debars))

(وتكوين مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص الحسم المسموح به)

تعد أرصدة حسابات المدينين من بين الأصول المتداولة النقدية، وهي تنشأ نتيجة عمليات البيع على الحساب – أن منح الائتمان للمدينين – وهو ما يسمى بالائتمان التجاري. لذا فإن أولى خطوات معالجة المدينين محاسبي تتمثل بضرورة التأكد من صحة أرصدة حسابات المدينين في دفاتر المنشأة، ولتحقيق هذا الهدف ترسل المنشأة كشف حساب إلى كل مدين، ويتضمن هذا الكشف المبلغ المترتب على المدين والمبلغ المسدد منه والرصيد المدين للحساب في نهاية الفترة المحاسبية، ويطلب من المدين أن يدقق الكشف المرسل إليه مع دفاتره ويعلم المنشأة خطيا بصحة أو عدم صحة الرصيد وفي

حال عدم تطابق رصيد الكشف مع رصيد حساب المنشأة في دفاتر المدين لا بد من إجراء التسويات اللازمة إما في دفاتر المنشأة أو في دفاتر المدين حتى تتم المطابقة بين الرصيدين.

وبعد التأكد من صحة أرصدة حسابات المدينين يفحص رصيد حساب كل مدين على حدة حتى تتمكن المنشأة من تصنيفه ضمن إحدى الفئات التالية:

١- **الديون الجيدة (Good Debts)**: هي الذمم المستحقة على مديني المنشأة الذين يقومون بسداد ما عليهم في المواعيد المحددة، والذين يتمتعون بسمعة تجارية حسنة من حيث قدرتهم على السداد.

٢- **الديون المعدومة (Bad Debts)**: هي الديون التي تبين للمنشأة أنه لم يعد في الإمكان تحصيلها وذلك للأسباب التالية:

أ- إعلان إفلاس المدين وعدم توفر أموال كافية لديه لسداد الدين بالكامل وقيامه بسداد جزء من الدين واعتبار الباقي دينا معدوما.

ب- توقف الأعمال التجارية للمدين.

ت- موت المدين وعدم تركه أية أموال تكفي لسداد ديونه.

ث- اختفاء المدين أو سفره وانقطاع أخباره وعدم معرفة عنوانه.

ج- مطالبة المدين لفترة طويلة من الزمن والفشل في قيامه بسداد الدين.

ح- تقادم الدين بمرور خمس سنوات إذا كان الدين تجاريا ولم يطالب المدين بسداده خلال هذه المدة.

٣- **الديون المشكوك في تحصيلها :(Doubtful Debts)** هي الذمم المستحقة على أشخاص يبدو من ظروفهم وأحوالهم أن هناك شكا في إمكانية تحصيلها، كما لو كانوا يطلبون من وقت إلى آخر تأجيل المواعيد المحددة لاستحقاق أوراق القبض المستحقة عليهم.

وتمشيا مع القاعدة المحاسبية التي تقضي بمقابلة الإيرادات الخاصة بفترة محاسبة معينة بالمصروفات المتعلقة بتحقيق تلك الإيرادات فإنه يجب تخفيض الإيرادات المتحققة خلال فترة محاسبية بمقدار الخسائر التي قد تلحق بالمنشأة نتيجة عدم تحصيل بعض أرصدة المدينين الناجمة عن المبيعات الآجلة التي تمت في تلك الفترة المحاسبية والتي ساهمت في تحقيق إيراداتها.

والخسائر التي قد تلحق بالمنشأة نتيجة تحصيل بعض أرصدة المدينين لا تخرج عن أن تكون إما:

١- خسائر ثابتة وأكيدة تتمثل بالديون المعدومة.

٢- خسائر محتملة وهي الخسائر المنتظر حدوثها والمتوقع تحقيقها وتتمثل بما يلي:

أ- الديون المشكوك في تحصيلها.

ب- الحسم المتوقع منحه لبعض المدينين فيما إذا قاموا بتسديد المبالغ المترتبة عليهم خلال المدة المتفق عليها.

أولا – المعالجة المحاسبية للديون المعدومة والديون المشكوك في تحصيلها:

Accounting Bad Debts And Doubtful Accounts

ثمة طريقتان لتسجيل الديون المعدومة في الدفاتر وإثباتها :

١- **الطريقة المباشرة (طريقة الحسم المباشر) Direct Charge-Off Method**

عندما يبيع المشروع بضاعة أو يقدم خدمة على حساب زبون ما ،يسجل قيداً يجعل فيه حساب الزبون مدينا وحساب المبيعات دائنا وفق ما يلي:

×× من حـ/ المدينين

×× إلى حـ/ المبيعات

وإذا تبين بأن هذا المدين لن يستطيع سداد ما عليه من دين لأحد الأسباب السابقة وقرر صاحب المنشأة أو مديرها اعتبار هذا الدين معدوما، أي خسائر ناتجة عن عدم استطاعة المنشأة، استرداد الدين عندها يتم تخفيض قيمة المدينين مباشرة بقيمة

الديـون المعدومة التي أعدمت فعلا خلال الفترة المحاسبية فقط.وذلك مع إهمال ما يتوقع إعدامه في المستقبل وذلك بالقيد:

×× من حـ/ ديون معدومة

×× إلى حـ/ المدينين

وفي نهاية العام يتم إقفال الديون المعدومة في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ د.م

وهـذه الطريقة لا تتطلب تكوين مخصص للديون المشكوك فيها، ويعاب على هذه الطريقة في أنها:

١- لا تتفق مع مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات.

٢- لا تلـبي متطلـبات سياسـة التحفظ أو الحيطة والحذر، لذلك لا ينصح باستخدام هذه الطريقة بخاصة في المنشآت التي ترتفع فيها قيمة المدينين .

٢- الطريقة غير المباشرة (طريقة تكوين مخصص الديون المشكوك فيها)

Allowance For Doubtful (Uncollectible) Accounts

هـذه الطريقة تهتم بتطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات (النفقات) وذلك عـن طـريق تكوين مخصص للديون المقدر عدم تحصيلها مستقبلا، وذلك بناء على خبرة المشروع في هذا المجال، على أن تعد تلك الخسائر المتوقعة كمصروفات في الفترة التي يتم فـيها البـيع بما يترتب عليه قياس صافي الربح أو الخسارة بطريقة تعكس التوقعات عن الخسائر المحتملة والناتجة عن البيع الآجل. وبديهي أنه لا يمكن تخفيض تلك الخسائر من حسـابات زبـائن محدديـن طالمـا أن هـذا مجرد تقدير عن الخسائر المحتملة أو المتوقعة من إجمـالي الـزبائن والـناتجة عـن اتـباع سياسـة البيع الآجل، وبناء على ذلك تم تبسيط حسـاب يسـمى مخصـص الديون المشكوك في تحصيلها وهذا الحساب يعد بمثابة حساب تقيـيم أو حسـاب مقابل ويظهر في الميزانية مطروحا من رصيد حساب المدينين والصافي

يعبر عن صافي القيمة القابلة للتحصيل حيث إنه قد تم استبعاد الديون المشكوك في تحصيلها من إجمالي أرصدة الزبائن.

ومن الناحية العملية توجد ثلاثة طرق لتقدير الديون المشكوك في تحصيلها وخاصة عند قياس مبالغ الخسائر المحتملة أو المتوقعة أو تقديرها وهذه الطرق هي:

أ-تقدير الديون المشكوك في تحصيلها كنسبة مئوية من المبيعات الآجلة :

ويطلق على هذا المدخل "مدخل قائمة الدخل "، حيث يتم ربط خسائر عدم التحصيل بقيمة المبيعات، وبذلك يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس نسبة مئوية من صافي المبيعات الآجلة خلال الفترة. وبذلك نجد أن المدخل ينظر إلى الديون المعدومة على أنها مبيعات آجلة لم تكتمل عن طريق إتمام تحصيل قيمتها، ولذلك يجب عدم الانتظار حتى موعد التحصيل في الفترة التالية لإتمام عملية المقابلة، ويتم تحديد النسبة المئوية لتقدير الديون المشكوك في تحصيلها من خلال تحليل مبيعات الشركة في السنوات السابقة ودراسة العلاقة بين المبيعات الآجلة وبين مقدار الديون المعدومة ثم تحويل تلك العلاقة إلى نسبة مئوية، مع تعديل تلك النسبة على ضوء ما يظهره التطبيق العملي في السنوات المالية المختلفة، فإذا لاحظنا أن رصيد حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يتناقص بسرعة سنة فإن ذلك يتطلب بالضرورة استخدام نسبة أعلى من النسبة المطبقة حاليا لتقدير الديون المشكوك في تحصيلها والعكس صحيح.

ب-تقدير الديون المشكوك في تحصيلها كنسبة مئوية من أرصدة المدينين:

ويطلق على هذا المدخل " مدخل قائمة المركز المالي " وهنا تستخدم أرصدة حسابات المدينين كأساس لتقدير الديون المشكوك في تحصيلها بدلا من صافي المبيعات الآجلة، فالمدخل الثاني ينظر إلى الديون المعدومة على أنها تنشأ من خطأ في عملية منح الائتمان وليس في عملية البيع، ومن ثم فهي مرتبطة بأرصدة حسابات المدينين.

وتعتمد المنشأة على خبرتها السابقة لتقدير تلك النسبة المئوية من إجمالي العملاء والتي تتوقع المنشأة عدم تحصيلها من المدينين.

جـ-تقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس فترة الدين (عمر المدينين):

وهـذه الطـريقة تقـوم عـلى أساس دراسة حساب كل مدين من حسابات الزبائن وفحصـه وتحديـد عمـر كـل حسـاب على أساس أن هناك علاقة بين طول عمر الحساب واحتمالات تحصيله فكلما طال عمر الحساب انخفضت احتمالات تحصيله.

ويـتم حسـاب عمـر الرصيد من تاريخ انتهاء الفترة المحددة لمنح الائتمان أي الفترة الـتي يـتعين فيها على الزبون سداد الدين المستحق عليه والناشئ من عملية بيع السلع والخدمـات. وفي هـذه الحالـة سـيتم تبويـب حسـابات الـزبائن إلى مجموعات وفقا لعمر الرصـيد، ثـم اسـتخدام نسـبة مئوية تدل على تقدير الديون المشكوك في تحصيلها لكل مجموعة من هذه المجموعات مع مراعاة تزايد تلك النسبة كلما زاد عمر الرصيد، ولا شك أن ذلـك التبويـب سـوف يلفـت نظـر الإدارة إلى الحسابات التي تحتاج إلى اهتمام خاص لطول الفترة الزمنية التي انقضت عليها بدون تحصيل.

د-إثبات الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية العام:

في نهايـة كل سنة مالية يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس ضرب النسبة المئوية المحددة في صافي المبيعات الآجلة، على أن يجري القيدين التاليين:

×× من حـ/ مصروف د.م فيها

×× إلى حـ/ م.د.م فيها

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ مصروف د.م فيها

وهناك بعض المحاسبين يختصرون القيدين بقيد واحد:

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها.

إلا أن اختصـار القـيدين بقيد واحد يتنافى مع مبدأ الإفصاح المحاسبي لأن مخصص الديـون المشـكوك فـيها يعد من الحسوم كما هو معروف مكانها الطبيعي الميزانية وليس

الحل :

٩٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٩٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٩٠٠٠ ديـون معدومـة جديـدة + ٦٠٠٠ ديـون معدومة قديمة = ١٥٠٠٠ ل.س مجموع الديون المعدومة.

١٥٠٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٥٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

١٨٩٠٠٠ رصيد المدينين – ٩٠٠٠ ديون معدومة جديدة = ١٨٠٠٠٠ رصيد المدينين النهائي .

١٨٠٠٠٠ × ٥٪ = ٩٠٠٠ الديون المشكوك في تحصيلها والمراد تكوين مخصص لها

٩٠٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٩٠٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٩٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

حـ/ المدينين

١٨٩٠٠٠ رصيد	٩٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة
	١٨٠٠٠ رصيد المدينين
١٨٩٠٠٠	١٨٩٠٠٠

حـ/ ديون معدومة

٦٠٠٠ رصيد	١٥٠٠٠ من مخصص ديون مشكوك فيها
٩٠٠٠ إلى المدينين	
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٥٠٠٠ إلى ديون معدومة	١٥٠٠٠ رصيد
٩٠٠٠ رصيد الميزانية	٩٠٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
—	—
٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠

حـ/ أ.خ عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩٠٠٠ إلى مصروف ديون مشكوك فيها	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠٠٠ مدينون	
٩٠٠٠- مخصص ديون مشكوك فيها	
—	
١٧١٠٠٠	

٢- حالة زيادة الديون المعدومة على مخصص الديون المشكوك فيها :

مثال : أظهر ميزان المراجعة من ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٦٣٠٠٠ مدينون ، ٢٥٠٠ ديون معدومة ، ٣٥٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

- يعدم دين مقداره ٣٠٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين .
- يحجز مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد المدينين .

المطلوب : إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة لذلك

الحل :

٣٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٣٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

٣٠٠٠ ديـون معدومـة جديـدة + ٢٥٠٠ ديـون معدومة قديمة = ٥٥٠٠ مجموع الديون المعدومـة إذا نظرنا إلى مخصص الديون المشكوك فيها الموجود في ميزان المراجعة نجد بأنه ٣٥٠٠ ل.س إذا لا يكفي لتغطية الديون المعدومة ويكون القيد :

من مذكورين

٣٥٠٠ من حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها

٢٠٠٠ حـ/ أ.خ

٥٥٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

٦٣٠٠٠ رصـيد المديـنون – ٣٠٠٠ ديـون معدومـة جديـدة = ٦٠٠٠٠ رصـيد الزبائن النهائي

٦٠٠٠٠ × ٥٪ = ٣٠٠٠ ديون مشكوك فيها يراد تكوين مخصص لها

٣٠٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٣٠٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٣٠٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

حـ/ المدينين

٦٣٠٠٠ رصيد	٣٠٠٠ من ديون معدومة
	٦٠٠٠ رصيد المدينين
—	—
٦٣٠٠٠	٦٣٠٠٠

حـ/ ديون معدومة

٢٥٠٠ رصيد	٥٥٠٠ من مذكورين
٣٠٠٠ إلى المدينين	
—	—
٥٥٠٠	٥٥٠٠٠

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٥٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة	٣٥٠٠ رصيد
٣٠٠٠ رصيد (الميزانية)	٣٠٠٠ من مصروف ديون مشكوك فيها
٦٥٠٠	٦٥٠٠

حـ/ أ.خ عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/٢/٣١

٣٠٠٠ إلى مصروف ديون مشكوك فيها	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٦٠٠٠٠ مدينون	
٣٠٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
٥٧٠٠٠	

٣- حال زيادة مخصص الديون المشكوك فيها على الديون المعدومة :

مثال :

أظهر ميزان المراجعة من ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٧٤٤٠٠ مدينون ، ٢٤٠٠ ديون معدومة ، ٦٦٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها .

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- يعدم دين مقداره ٢٤٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد الزبائن

٢- يحجز مخصص الديون المشكوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد الزبائن

المطلوب : إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة .

الحل :

٢٤٠٠ من حـ/ديون معدومة

٢٤٠٠ إلى حـ/ المدينون

٢٤٠٠ ديون معدومة جديدة + ٢٤٠٠ ديون معدومة قديمة = ٤٨٠٠ مجموع الديون المعدومه

٤٨٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٤٨٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

إذا هناك زيادة في المخصص مقدارها ٦٦٠٠ – ٤٠٠ = ١٨٠٠ يحتفظ بها لحين تكوين المخصص الجديد .

٧٤٤٠٠ رصيد الزبائن – ٢٤٠٠ ديون معدومة جديدة = ٧٢٠٠٠ رصيد الزبائن النهائي

٧٢٠٠٠ × ٥٪ = ٣٦٠٠ ديون مشكوك في تحصيلها يراد تكوين مخصص لها .

بما أن هناك زيادة في المخصص السابق مقدارها ١٨٠٠ والمخصص المراد تكوينه ٣٦٠٠ إذاً يجب تكوين ١٨٠٠ فقط بالقيود :

١٨٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

١٨٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٨٠٠ من حـ/ أ.خ

١٨٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

حـ/ المدينون

٧٤٤٠٠ رصيد	٢٤٠٠ من ديون معدومة
	٧٢٠٠٠ رصيد الزبائن النهائي
—	—
٧٤٤٠٠	٧٤٤٠٠

حـ/ ديون معدومة

٢٤٠٠ رصيد	٤٨٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها
٢٤٠٠ إلى المدينون	
—	—
٤٨٠٠	٤٨٠٠

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٤٨٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة	٦٦٠٠ رصيد
٣٦٠٠ رصيد (الميزانية)	١٨٠٠ من مصروف ديون مشكوك فيها
—	—
٨٤٠٠	٨٤٠٠

حـ/ أ.خ عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠ إلى مصروف ديون مشكوك فيها	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٧٢٠٠٠ مدينون	
٢٤٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
—	
٦٩٤٠٠	

استرداد الديون المعدومة (الديون المعدومة المحصلة)

Recovery Of An Account Written Off

بالنسبة للديون المعدومة المستردة أي تلك الديون التي سبق إعدامها ولكن أمكن تحصيلها فيما بعد فهذه الديون تتم معالجتها بأسلوبين:

١- بوساطة حساب مخصص ديون مشكوك فيها :

قيد إظهار قيمة الدين الذي سبق إعدامه في حساب المدينين وتخفيضه من رصيد حساب المخصص :

×× من حـ/ المدينين

×× إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

قيد التحصيل الفعلي لما سبق إعدامه :

×× من حـ/ النقدية

×× إلى حـ/ المدينين

٢- عدم توسيط حساب مخصص ديون مشكوك فيها :

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ د.م. محصلة

(تحصيل ديون سبق إعدامها)

×× من حـ/ د.م. محصلة

×× إلى حـ/ أ.خ

(إقفال حـ/ د.م. المحصلة)

ثانيا – المعالجة المحاسبية للحسم المسموح به في نهاية الفترة المالية :

الحسم المسموح به هو الحسم النقدي أو حسم تعجيل الدفع الذي تسمح به المنشأة لزبائنها عند سداد قيمة مشترياتهم الآجلة إليها خلال فترة معينة ، فإذا قام المشتري بسداد قيمة مشترياته نقداً قبل نهاية الأجل المتفق عليه قامت المنشأة بالتنازل عن نسبة ضئيلة من قيمة مبيعاتها له .

يرى فريقٌ من المحاسبين أنه لا يجوز عمل مخصص للحسم المحتمل المسموح به . وذلك لأن هذا الحسم ينبغي أن يظهر فقط في حسابات الفترة التجارية التي يتم فيها قبض قيمة المبيعات من الزبائن في خلال الفترة الممنوح لهم .

بينما يرى بعض المحاسبين أن حساب المدينين إنما يظهر بالدفاتر نتيجة العمليات الآجلة . وأن هناك قدراً معيناً من الأرباح قد حصلت عليه المنشأة من كل عملية من عمليات البيع التي قامت بها رغم أن الدين الذي نتج من عمليات البيع لم يسدد كاملاً

خلال الفترة التجارية الحالية . ولما كان الحسم الذي يسمح به للمدين عند الدفع إنما هو تخفيض لهذه لأرباح لذا يجب أن يثبت هذا الحسم في الفترة التجارية نفسها التي يظهر فيها الربح الناتج من عمليات البيع .

ولهذا فهم يرون أنه من الواجب أن تؤخذ في الحسبان الأرباح الحقيقية الناتجة من كل عملية من عمليات البيع وطالما أن الأرباح لا تتحقق فعلاً حتى يتم قبض قيمة الذمم التي تنشأ عند البيع على الحساب ،فإنه يجب إثبات الخسائر في نفس المدة التي تثبت فيها الأرباح بمجرد إثبات عملية البيع .

والهدف من عمل مخصص للحسم هو إظهار أرباح المنشأة بقيمتها الحقيقية بحساب الأرباح والخسائر ، وإظهار رصيد حساب الذمم بقيمتها الحقيقية بالميزانية .

وللمنشأة أن تسلك أحد الطريقتين التاليتين لتحديد قيمة مخصص الحسم المسموح به عند جرد حسابات المدينين في آخر العام .

١- فإما أن يكون ذلك نتيجة لدراسة حالة أرصدة حسابات المدينين وذلك لتحديد مقدار ما تسمح به المنشأة من حسم بالنسبة لكل منها على حدة في السنة التالية .

٢- وإما أن يكون ذلك بأخذ نسبة مئوية من رصيد حساب الذمم في آخر العام مسترشدة عند تحديد هذه النسبة بنتيجة تجاربها السابقة .

وعلى أن يلاحظ أنه عند احتساب قيمة الحسم المسموح به ينبغي مراعاة :

أ- ضرورة استبعاد الديون المعدومة التي ظهرت عند الجرد من حساب الذمم.

ب- ضرورة استبعاد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها لأن مخصص الديون المشكوك فيها إنما يمثل قيمة المبالغ التي ترى المنشأة أن هناك شكاً في إمكان تحصيلها .

وقيود تكوين مخصص الحسم المسموح به تكون كما يلي :

×× من حـ/ مصروف حسم مسموح به

×× إلى حـ/ مخصص حسم مسموح به

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/مصروف حسم مسموح به

المعالجة المحاسبية للحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به في العام القادم :

هـــناك عدة احتمالات للمعالجة المحاسبية للحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به :

١- حالـــة تساوي الحسم المسموح به في العام الحالي مع ما أعد للحسم المسموح به من مخصص في العالم الماضي :

مثال : أظهر ميزان المراجعة من ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٥١٢٠٠ مدينون ، ٤٨٠٠ ديون معدومة ، ١٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ٣٦٠٠ مخصص حسم مسموح به ، ٣٦٠٠ خصم مسموح به .

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

- يعدم دين بمبلغ ٧٢٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين
- يكون مخصص الديون المشكوك فيها بمعدل ٥٪ من رصيد المدينين
- يكون مخصص للحسم المسموح به بمعدل ٢٪ من الديون الجيدة.

المطلوب : إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة .

الحل :

٧٢٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٧٢٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٢٠٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشوك فيها

١٢٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

٧٢٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٧٢٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٧٢٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٢٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

الحسم المسموح به :

٣٦٠٠ من حـ/ مخصص حسم مسموح به

٣٦٠٠ إلى حـ/ حسم مسموح به

١٥١٢٠٠ رصيد المدينين – ٧٢٠٠ ديون معدومة جديدة – ٧٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

= ١٣٦٨٠٠ قيمة الديون الجيدة.

١٣٦٨٠٠ ×٢٪ = ٢٧٣٦ ل.س مخصص الحسم المسموح به المراد تكوينه

٢٧٣٦ من حـ/ مصروف حسم مسموح به

٢٧٣٦ إلى حـ/ مخصص حسم مسموح به

٢٧٣٦ من حـ/ أ.خ

٢٧٣٦ إلى حـ/ مصروف حسم مسموح به

أثر العمليات السابقة على حساب الأرباح والخسائر والميزانية تكون كما يلي :

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٧٢٠٠ إلى مصروف ديون مشكوك فيها	
٢٧٣٦ إلى مصروف حسم مسموح به	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٤٤٠٠٠ مدينون	
٧٢٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
٢٧٣٦ – مخصص حسم مسموح به	
١٣٤٠٦٤	

٢- حالة زيادة الحسم المسموح به على مخصص الحسم المسموح به :

مثال :

أظهر ميزان المراجعة من ضمن أرصدته الأرصدة التالية ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٥١٢٠٠ مدينون ، ٦٠٠٠ ديون معدومة ، ٨٤٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ٤٨٠٠ حسم مسموح به ، ٣٦٠٠ مخصص حسم مسموح به

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- يعدم دين مقداره ٧٢٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين

٢- يحجز مخصص للديون المشوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد المدينين

٣- يحجز مخصص للحسم المسموح به بمعدل ٢٪ من الديون الجيدة.

المطلوب : إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة

الحل :

٧٢٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٧٢٠٠ إلى حـ/مدينون

من مذكورين

٨٤٠٠ حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٤٨٠٠ حـ/ أ.خ

١٣٢٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

٧٢٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها د

٧٢٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٧٢٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٢٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

معالجة الحسم المسموح به :

الديـون الجـيدة = ١٥١٢٠٠ رصـيد المدينين – ٧٢٠٠ ديون معدومة جديدة –٧٢٠٠

مخصص ديون مشكوك فيها = ١٣٦٨٠٠ ل.س

١٣٦٨٠٠ ×٢٪ = ٢٧٣٦ مخصص الحسم المسموح به المراد تكوينه

من مذكورين

٣٦٠٠ حـ/ مخصص حسم مسموح به

١٢٠٠ حـ/ أ.خ

٤٨٠٠ إلى حـ/ حسم مسموح به

٢٧٣٦ من حـ/ مصروف حسم مسموح به

٢٧٣٦ إلى حـ/ مخصص حسم مسموح به

٢٧٣٦ من حـ/ أ.خ

٢٧٣٦ إلى حـ/ مصروف حسم مسموح به

٣- حالة زيادة مخصص الحسم المسموح به على الحسم المسموح به :

مثال :

أظهر ميزان المراجعة من ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٤٨٨٠٠ مديـنون ، ٤٨٠٠ ديـون معدومة ، ١٣٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ٣٦٠٠ حسم مسموح به ، ٤٨٠٠ مخصص حسم مسموح به

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

- يُعدم دين مقداره ٤٨٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد الزبائن
- يحجز مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد الزبائن
- يحجز مخصص للحسم المسموح به بمعدل ٢٪ من الديون الجيدة.

الحل :

٤٨٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٤٨٠٠ إلى حـ/ المدينين

٩٦٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٩٦٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

٣٦٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٣٦٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٦٠٠ من حـ/ أ.خ

٣٦٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

معالجة الحسم المسموح به :

٣٦٠٠ من حـ/ مخصص حسم مسموح به

٣٦٠٠ إلى حـ/ حسم مسموح به

الديون الجيدة = ١٤٨٨٠٠ رصيد المدينين – ٤٨٠٠ ديون معدومة جديدة – ٧٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها = ١٣٦٨٠٠

١٣٦٨٠٠ × ٢٪ = ٢٧٣٦

هناك زيادة سابقة مقدارها ١٢٠٠ إذاً لابد من تكوين مخصص للحسم المسموح به بمقدار ١٥٣٦ ل.س فقط

١٥٣٦ من حـ/ مصروف حسم مسموح به

١٥٣٦ إلى حـ/ مخصص حسم مسموح به

١٥٣٦ من حـ/ أ.خ

١٥٣٦ إلى حـ/ مصروف حسم مسموح به

أثر العمليات على الحسابات الختامية والميزانية العمومية :

حـ/ أخ عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣٦٠٠ إلى مصروف ديون مشكوك فيها	
١٥٣٦ إلى مصروف حسم مسموح به	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٤٤٠٠٠ مدينون	
٧٢٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
٢٧٣٦ – مخصص حسم مسموح به	
—	
١٣٤٠٦٤	

أسئلة المبحث الثاني تمارينه

١- هناك مشاكل خاصة بتقييم حسابات المدينين لأغراض إعداد القوائم المالية ،اشرح بعضا من هذه المشاكل مع عرض مختصر للحلول المحاسبية المناسبة .

٢- ما هي طرق معالجة الديون المعدومة ؟ وأيها أفضل ؟

٣- لماذا يعد تقدير الديون المشكوك فيها أمرا مهما في المحاسبة ؟وكيف تعالج هذه الديون؟

٤- ما المقصود بالطريقة المباشرة لإلغاء الدين وما مزايا هذه الطريقة وعيوبها ؟

٥- بيّن أسس تقدير مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ؟

٦- أي الطريقتين أفضل : استخدام الطريقة المباشرة أو طريقة المخصص عند وجود ديون مشكوك في تحصيلها؟

٧- اذكر المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تؤيد تطبيق طريقة المخصص في حالة وجود ديون مشكوك في تحصيلها ؟

٨- بيّن أثر تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها على القوائم المالية؟

٩- كيف يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها عند اتباع طريقة صافي المبيعات ؟

١٠- قارن بين تقدير الديون المشكوك في تحصيلها باتباع طريقة صافي المبيعات وطريق رصيد المدينين ؟

١١- ما هي المعالجة المحاسبية " للديون المعدومة المحصلة " أي الديون التي سبق إعدامها لم نتمكن من تحصيلها بعد ؟

١٢- الآتي بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة "سامر" وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١:

البيـــ	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
المبيعات النقدية	٢٥٠٠٠٠٠	-
المبيعات الآجلة	٤٧٥٠٠٠٠	-
إجمالي العملاء	-	٥٠٠٠٠٠
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	١٨٠٠٠٠	-

المطلوب : إجراء القيود الدفترية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لإثبات الديون المشكوك في تحصيلها عن العام، وتصوير حساب مخصص الديون المشكوك فيها، بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وذلك في كل حالة من الحالات التالية :

أ – تقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس ٢٪ من المبيعات الآجلة .

ب – تقدر الديون المشكوك في تحصيلها عن العام بمعدل ١٠٪ من رصيد إجمالي العملاء.

جـ – تبلغ الديون المشكوك في تحصيلها عن العام من خلال فحص العملاء مبلغ ٢٥٠٠٠٠ ل.س .

١٣– في ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد حساب إجمالي العملاء في إحدى المنشآت ١٢٥٠٠٠٠ ل.س ورصيد حساب مخصص الديون المشكوك فيها ٢٩٠٠٠ ل.س ، وقد تمت العمليات التالية خلال العام بالنسبة لحسابات العملاء :

أ – بلغ مجموعة يومية المبيعات عن العام ٣٦٥٠٠٠٠ ل.س ومجموعة يومية مردودات المبيعات ١٥٠٠٠٠ ل.س .

ب – بلغ إجمالي المتحصلات النقدية من العملاء ٢١٩٠٠٠٠ ل.س وبين هذه المتحصلات مبلغ ١٥٠٠٠ ل.س يمثل دين سبق إعدامه على أحد العملاء في كانون الأول ٢٠٠٢ .

جـ – بلغ مجموع يومية أوراق القبض عن العام ٣٨٠٠٠ ل.س .

د – بلغت الديون المعدومة خلال العام ٢٧٢٠٠ ل.س .

المطلوب :

١– إجراء قيود اليومية لتسجيل العمليات السابقة .

٢– تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها في آخر المدة، علماً بأن المنشأة تحدد هذه الديون على أساس ١٪ من المبيعات الآجلة السنوية .

٣– إجراء القيود الدفترية لإثبات الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية السنة المالية.

٤- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢ والميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٤- فيما يلي بعض الأرصدة الظاهرة بميزانية منشأة "السعد" وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١:

الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول	خصوم
٩٠٠٠٠٠ إجمالي العملاء	
٥٠٠٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
٨٥٠٠٠٠	
٥٢٠٠٠ أوراق قبض	

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ٢٠٠٣ :

١- بلغت المبيعات الآجلة خلال العام ٨٠٠٠٠٠ ل.س والمبيعات النقدية ٤٥٠٠٠٠ ل.س.

٢- بلغت المتحصلات من العملاء خلال العام ١٠٠٠٠٠٠ ل.س بعد حسم نقدي ٢٠٠٠٠ ل.س

٣- بلغت مردودات المبيعات خلال العام مبلغ ٥٣٠٠٠ ل.س

٤- بلغت إجمالي الكمبيالات المسحوبة على العملاء تسديداً لحساباتهم مبلغ ١٢٠٠٠٠ ل.س ، أرسل منها ما قيمته ٢٠٠٠٠ ل.س للتحصيل، وتم حسم ما قيمته ٤٥٠٠٠ ل.س في المصرف التجاري السوري وبلغت مصاريف الحسم ١٨٠٠ ل.س

٥- بلغت الكمبيالات التي رفضت في ميعاد الاستحقاق مبلغ ٧٠٠٠٠ ل.س وبلغت مصاريف البروتستو عنها ٢٠٠٠ ل.س .

٦- بلغت الديون المعدومة خلال العام مبلغ ٣٠٠٠٠ ل.س

فإذا علمت أن المنشأة تقوم بتقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس ٢٪ من المبيعات الآجلة .

المطلوب :

١- تصوير حساب إجمالي العملاء وحساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، كما يظهر في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وبعد إجراء التسويات اللازمة .

٢- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية لمنشأة "السعد" في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٥- ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية وذلك في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣

٦١٥٠٠ مدينون ، ٢٤٠٠ ديون معدومة ، ٣٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبيّن أن هناك ديونا معدومة جديدة مقدارها ١٥٠٠ ل.س كما تقرر عمل مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٧٪ من رصيد المدينين .

المطلوب :

١- تسجيل قيود التسويات الجردية اللازمة.

٢- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٦- ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية وذلك في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣ .

٧٢٩٠٠ مدينون ، ١٨٠٠ ديون معدومة ، ٨١٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أعدم دين مقداره ٩٠٠ ل.س . وقد قررت المنشأة تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد المدينين .

المطلوب :

إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة وأثرها على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٧- ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية وذلك في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣

٧٢٠٠٠ مدينون ، ٣٦٠٠ ديون معدومة ، ٤٨٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ١٨٠٠ حسم مسموح به ، ١٨٠٠ مخصص حسم مسموح به .

وعند الجرد تبيّن ما يلي :

- إعدام دين مقداره ٢٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين
- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥٪ من رصيد المدينين
- تقرر تكوين مخصص للحسم المسموح به بنسبة ٢٪ من الديون الجديدة

المطلوب :

أ- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة وإظهار أثرها على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

ب- تصوير حساب الديون المعدومة و الحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به ومخصص الديون المشكوك فيها .

١٨- ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية وذلك في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣

٩٦٠٠٠ مدينون ، ٤٨٠٠ ديون معدومة ، ٣٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ٢٤٠٠ حسم مسموح به ، ١٦٠٠ مخصص حسم مسموح به .

وعند الجرد تبيّن ما يلي :

أ- إعدام دين مقداره ١٦٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين

ب- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥٪ من رصيد المدينين

ت- تقرر تكوين مخصص للحسم المسموح به بنسبة ٢٪ من الديون الجيدة .

المطلوب :

❖ إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة وإظهار أثرها على الحسابات الختامية والميزانية العمومية.

❖ تصوير حساب الديون المعدومة والحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به ومخصص الديون المشكوك فيها .

١٩- ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية وذلك في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣

١٠٨٠٠٠ مدينون ، ٥٤٠٠ ديون معدومة ، ٩٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ٢٧٠٠ حسم مسموح به ، ٣٦٠٠ مخصص حسم مسموح به .

وعند الجرد تبيّن ما يلي :

أ- إعدام دين مقداره ١٨٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين

ب- تقرر تكوين مخصص للديون المشوك به بنسبة ٥٪ من رصيد المدينين

ت- تقرر تكوين مخصص للحسم المسموح به بنسبة ٢٪ من الديون الجيدة .

المطلوب :

-إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة وإظهار أثرها على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

-تصوير حساب الديون المعدومة والحسم المسموح به ومخصص الحسم المسموح به ومخصص الديون المشكوك فيها .

٢٠- فيما يلي بعض العمليات التي تمت مع المدينين خلال العام :

أ- حصلت الشركة من علي على مبلغ ١٨٠٠٠ ل.س وكان حسابه قد أقفل في العام الماضي على أساس أنه دين معدوم ، وقد كان رصيد حساب علي آنذاك ٤٠٥٠٠ ل.س.

ب- انتهى إفلاس عصام المدين للمنشأة بمبلغ ٥٤٠٠٠ ل.س وحصل منه ٤٠٪ من أصل الدين .

ت- توفي عاصم المدين بمبلغ ٢٢٥٠٠ ل.س ولم تتمكن المنشأة من تحصيل أكثر من ١٠٨٠٠ ل.س من التركة .

المطلوب :

إثبات العمليات السابقة في يومية المنشأة .

٢١- فيما يلي بعض أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة "سامر" وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــان
٣٨٠٠٠٠	-	إجمالي الزبائن (العملاء)
-	٦٢٠٠٠	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
١٢٠٠٠٠	-	أوراق قبض
١٥٠٠٠٠	-	نقدية (صندوق)

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

١- أعدم دين جديد على أحد الزبائن ويبلغ ٨٠٠٠ ل.س

٢- أشهر إفلاس زبون وتم تحصيل مبلغ ٦٠٠٠ ل.س فقط من أصل الدين المستحق عليه وقدره ١٨٠٠٠ ل.س

٣- تم تحصيل مبلغ ١٦٠٠٠ ل.س من أحد الزبائن كان قد سبق إعدامه منذ عام .

٤- تم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها على أساس ٥٪ من رصيد إجمالي الزبائن .

المطلوب :

١- إجراء القيود اللازمة لإثبات التسويات الجردية السابقة .

٢- تصوير حساب إجمالي الزبائن وحساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

٣- بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ /٢٠٠٣/١٢ .

المبحث الثالث

جرد أوراق القبض (وتكوين مخصص الأجيو)

Bills Receivable Inventor

أوراق القبض تعرف بأنها وثائق قابلة للتداول بالطرق التجارية وتمثل حقوق المنشأة بقبض مبلغ محدد من النقود وتعهد غير مشروط لسداد هذا المبلغ في ميعاد قصير الأجل وأوراق القبض تكون على نوعين:

١- السند الأذني (السند لأمر) : وهو تعهد كتابي من شخص ما بأن يدفع مبلغاً معيناً في تاريخ معين لأمر شخص آخر ، والطرف الأول في هذه الحالة يسمى المدين والسند الأذني بالنسبة له يمثل حسما من الخصوم (أوراق الدفع) . والطرف الثاني يسمى المستفيد ويعد السند الأذني بالنسبة له أحد بنود الأصول (أوراق القبض).

٢- الكمبيالة : وهي أمر صادر من شخص معين (ب) مثلا ويوجه ذلك الأمر إلى شخص (أ) مثلا لدفع المبلغ المحدد في الكمبيالة لأمر (ب) أو أي شخص آخر ، ويسمى (ب) في هذه الحالة ساحب الكمبيالة أما الطرف (أ) فيسمى المسحوب عليه وهو الشخص الذي يوقع الكمبيالة ويتعهد بالدفع في تاريخ لاحق ، أما الشخص أو الطرف المسمى على الكمبيالة ويتعهد بالدفع في تاريخ لاحق ، أما الشخص أو الطرف المسمى على الكمبيالة لتحصيل القيمة فيسمى المستفيد وقد يكون هو الساحب أو أي طرف آخر يحدده الساحب.

وأوراق القبض التي ترد إلى المنشأة تسجل في حساب أوراق القبض الذي يجعل مدينا بقيمة أوراق القبض الواردة ودائنا بقيمة الأوراق الصادرة بسبب تحصيلها أو رهنها أو تظهيرها ، ويمثل حساب أوراق القبض في دفتر الأستاذ قيم السندات التي تمتلكها المنشأة ، ويظهر في الميزانية عند إعدادها في جانب الأصول مع الأصول المتداولة .

وتتمثل أوراق القبض التي تمتلكها المنشأة في نهاية الفترة المحاسبية :

١- أوراق القبض الموجودة في حيازة المنشأة ، والتي لم يحن تواريخ استحقاقها ويمكن تحصيل قيمتها .

٢- أوراق القبض التي سلمتها المنشأة إلى المصرف برسم التحصيل أو برسم الحسم ، ولم يرد إشعار من المصرف لتحصيلها أو حسمها بعد .

٣- أوراق القبض التي أودعتها المنشأة لدى إحدى المصارف ضمانا للحصول على قرض مصرفي .

وأولى خطوات جرد أوراق القبض هو تحديد عدد أوراق القبض وقيمتها التي تملكها المنشأة في نهاية الدورة المالية أي في تاريخ الميزانية سواء كانت هذه الأوراق مودعة بخزانتها أم مودعة برسم التحصيل أو برسم التأمين لدى المصرف .

ولهذا تعد قائمة تبين بها الكمبيالات المسحوبة لأمر المنشأة أو المحولة لأمرها ،وكذلك السندات المحررة لأمرها ، سواء أكانت هذه الأوراق لدى المنشأة أم أرسلت للمصرف للتحصيل ،أم أرسلت لعمل البروتستو .

والخطوة الثانية بعد ذلك هي إيجاد القيمة الحالية لهذه الأوراق على أساس افتراض حسم أوراق القبض في تاريخ إعداد الميزانية،وتحسب القيمة الحالية للورقة كما يلي :

القيمة الحالية = القيمة الاسمية للورقة – مبلغ الحسم

والقيمة الاسمية (Face Value) للورقة هي المبلغ المكتوب على وجه الورقة والذي يستحق في تاريخ استحقاق الورقة ،بينما تمثل القيمة الحالية (Present Value) القيمة الصافية لها في حالة حسمها بالمصرف ، وهي الفرق بين القيمة الاسمية ومبلغ الحسم ، ولتحديد القيمة الحالية للورقة لا بد من اتباع الخطوات التالية :

١- تحديد القيمة الاسمية وهي المبلغ المكتوب على الوجه .

٢- تحديد فترة الحسم ويجب أن تحسب بالأيام وذلك من تاريخ الحسم حتى تاريخ الاستحقاق ، وعند حساب عدد الأيام يهمل اليوم الذي تم فيه حسم الورقة بينما يحسب اليوم الذي تستحق فيه .

٣- يحسب مبلغ الحسم بضرب القيمة الاسمية للورقة في معدل الحسم في فترة الحسم وفق المعادلة التالية :

مبلغ الحسم = م × ع × ي÷٣٦٠

أو : مبلغ الحسم = م × ع × ش ÷ ١٢

حيث :

م: مجموع القيم الاسمية لأوراق القبض كما تظهر في دفتر الأستاذ وفي قائمة جرد أوراق القبض.

ع: معدل الفائدة المعمول به في المصرف في تاريخ الجرد .

ي: المدة الواقعة بين تاريخ نهاية الفترة المحاسبية ومتوسط تاريخ الاستحقاق الذي يقع في الفترة المحاسبية التالية والذي يمكن تحديده بطريقة رياضية.

٤- ينزل مبلغ الحسم من القيمة الاسمية للورقة للوصول إلى القيمة الحالية أو القيمة الصافية لها حسب المعادلة التالية:

القيمة الحالية = القيمة الاسمية – مبلغ الحسم

٥- يكون مخصص حسم أوراق القبض (يسمى مخصص الأجيو) في نهاية الفترة المالية بالقيمة المتوقع للحسم، فيما لو حسمت أوراق القبض التي تملكها المنشأة في ذلك التاريخ، والغرض من وجود هذا المخصص إظهار أوراق القبض بقيمتها الحالية ومقابلة أية فروق بين القيمة الاسمية لأوراق القبض والقيمة الحالية لها عند حسمها في المستقبل.

ويتم تكوين مخصص الأجيو بالقيود التالية:

×× من حـ/ مصروف الأجيو
×× إلى حـ/ مخصص الأجيو

×× من حـ/ أ.خ
×× إلى حـ/ مصروف الأجيو

وتظهر أوراق القبض في الميزانية في جانب الأصول مطروحا منها طرحا شكليا مخصص الأجيو.

مثال:

لو فرضنا أن المنشأة تمتلك ورقة قبض واحدة قيمتها الاسمية ١٤٤٠٠٠ ل.س وتستحق بتاريخ ٢٠٠٤/٢/٢٨ ، فإذا فرضنا أن المنشأة حسمت الورقة في يوم الجرد ١٢/٣١/ ٢٠٠٣، وكان معدل الحسم ٨٪ ومصاريف التحصيل ٠,٠٠١ .

المطلوب :

حساب مخصص الأجيو مع تسجيل قيود التسويات الجردية اللازمة لذلك .

الحل :

مخصص الأجيو = مبلغ الحسم + مصاريف التحصيل

مبلغ الحسم = م × ع ×(ي + ٣٦٠)

= ١٤٤٠٠٠ × ٨٪ × (٢+١٢)

مصاريف التحصيل = ١٤٤٠٠٠ × (١+١٠٠)

= ١٤٤

مخصص الأجيـــــو = ١٩٢٠ + ١٤٤

= ٢٠٦٤ ل.س

٢٠٦٤ من حـ/ مصروف الأجيو

٢٠٦٤ إلى حـ/ مخصص الأجيو

٢٠٦٤ من حـ/ أ.خ

٢٠٦٤ إلى حـ/ مصروف الأجيو

معالجة الآجيو مع مخصص الآجيو في الفترة المحاسبية التالية لتشكيل المخصص :

في نهاية الفترة المحاسبية التالية لفترة تشكيل مخصص الأجيو قد يظهر بين أرصدة ميزان المراجعة رصيد لحساب مصاريف الأجيو ، ورصيد لحساب مخصص الأجيو ، وفي

هذه الحالة يقفل حساب مصاريف الآجيو في حساب مخصص الآجيو قبل تعديل الحساب الأخير حسب المخصص الجديد المراد تكوينه ، وهنا نصادف عدة احتمالات :

أولا – حال تساوي مصاريف الآجيو مع مخصص الآجيو:

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت :

٢١٦٠٠٠ أراق القبض ٢٢٥٠ مصاريف الآجيو

٢٢٥٠ مخصص الآجيو

وعند الجرد تقرر تشكيل مخصص آجيو علما بأن متوسط تاريخ استحقاق هذه الأوراق هو ٢٠٠٤/٣/١ وأن معدل الحسم لدى المصرف هو ٦٪ ومصاريف الحسم تقدر بمبلغ ٣٦٠ ل.س

المطلوب :

حساب مخصص الآجيو مع تسجيل قيود التسويات الجردية اللازمة لذلك.

- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية.

الحل :

٢٢٥٠ حـ/ مخصص الآجيو

٢٢٥٠ إلى حـ/ مصاريف الآجيو

مخصص الآجيو = مبلغ الحسم + مصاريف الحسم

مبلغ الحسم = م × ع × (ي÷١٢)

$= ٢١٦٠٠٠ \times ٦٪ \times \frac{2}{12}$

= ٢١٦٠

مخصص الآجيو = ٢١٦٠ + ٣٦٠

= ٢٥٢٠ ل.س

٢٥٢٠ من حـ/ مصروف الأجيو

٢٥٢٠ إلى حـ/ مخصص الأجيو

٢٥٢٠ من حـ/ أ.خ

٢٥٢٠ إلى حـ/ مصروف الأجيو

حـ/ أوراق القبض

٢١٦٠٠٠رصيد	

حـ/ مصاريف الأجيو

٢٢٥٠ من حـ/ مخصص الأجيو	٢٢٥٠ رصيد
٢٥٢٠ من حـ/ أ.خ	٢٥٢٠ إلى حـ/ آجيو
—	—
٤٧٧٠	٤٧٧٠

حـ/ مخصص الأجيو

٢٢٥٠ رصيد	٢٢٥٠ إلى مصروف آجيو
٢٥٢٠ من مصروف آجيو	٢٥٢٠ رصيد (الميزانية)
—	—
٤٧٧٠	٤٧٧٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٥٢٠ إلى مصروف آجيو	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢١٦٠٠٠ أوراق قبض	
٢٥٢٠ — مخصص آجيو	
—	
٢١٣٤٨٠ القيمة الحالية لأوراق القبض	

ثانيا – حالة زيادة مصاريف الآجيو على مخصص الآجيو :

مثال:

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان ا لمراجعة المستخرج من دفاتر إحدى المنشآت :

٢١٦٠٠٠ أوراق القبض	٣٦٠٠ مصاريف الآجيو
٢٢٥٠ مخصص الآجيو	

وعند الجرد تقرر تشكيل مخصص آجيو علما بأن متوسط تاريخ استحقاق هذه الأوراق هو ٢٠٠٤/٣/١ وأن معدل الحسم لدى المصرف هو ٦٪ ومصاريف الحسم تقدر بمبلغ ٣٦٠ ل.س.

المطلوب :

حساب مخصص الآجيو مع تسجيل قيود التسويات الجردية اللازمة لذلك .

– بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية.

الحل :

من مذكورين

٢٢٥٠ حـ/ مخصص الآجيو

١٣٥٠ حـ/ أ.خ

٣٦٠٠ إلى حـ/ مصاريف الآجيو

مخصص الآجيو = مبلغ الحسم + مصاريف الحسم

مبلغ الحسم = م × ع × (ي+ ١٢)

$= ٢١٦٠٠٠ \times ٦٪ \times \frac{2}{12}$

= ٢١٦٠

مخصص الآجيو = ٢١٦٠ + ٣٦٠

= ٢٥٢٠ ل.س

حـ/ مصاريف الآجيو

١٣٥٠ رصيد	١٣٥٠ من حـ/ مخصص الآجيو
١٠٨٠ إلى مخصص آجيو	١٠٨٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٢٤٣٠	٢٤٣٠

حـ/ مخصص الآجيو

١٣٥٠ إلى حـ/ مصاريف آجيو	٢٢٥٠ رصيد
١٩٨٠ رصيد (الميزانية)	١٠٨٠ من مصروف آجيو
—	—
٣٣٣٠	٣٣٣٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٠٨٠ إلى حـ/ مصروف الآجيو	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠٠٠ أوراق قبض	
١٩٨٠ – مخصص آجيو	
—	
١٧٨٠٢٠ القيمة الحالية لأوراق القبض	

رابعا – حال زيادة مخصص الآجيو عن مصاريف الآجيو وعن المخصص الجديد للآجيو مجتمعين :

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة ضمن أرصدته الأرصدة التالية :

١٦٢٠٠٠ أوراق قبض — ٩٠٠ مصاريف آجيو

٢٧٠٠ مخصص آجيو

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تقرر تقدير أوراق القبض بقيمتها الحالية علما أن متوسط تاريخ الاستحقاق هو ٢٠٠٤/٣/١ ومعدل الفائدة المعمول به في المصرف ٤٪ ومصاريف الحسم ٢٧٠ ل.س.

المطلوب :

١- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة

٢- تصوير الحسابات التي تتأثر بالقيود السابقة

٣- إظهار الأرصدة في الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

٩٠٠ من حـ/ مخصص الأجيو

٩٠٠ إلى حـ/ مصاريف الأجيو

إذاً هناك زيادة في مخصص الأجيو مقداره ٢٧٠٠-٩٠٠ = ١٨٠٠ ل.س يحتفظ به لحين تكوين المخصص الجديد.

مخصص الأجيو = مبلغ الحسم + مصاريف التحصيل

مبلغ الحسم = م × ع × (ي + ٣٦٠)

$= ٢٦٢٠٠٠ \times ٤\% \times \frac{2}{12}$

= ١٠٨٠

مخصص الأجيو = ١٠٨٠ + ٢٧٠

= ١٣٥٠ ل.س

الزيادة مقداره = ١٨٠٠ والمراد تكوينه ١٣٥٠ ل.س إذا هناك مخصص زائد على الحاجة مقداره = ١٨٠٠-١٣٥٠ = ٤٥٠ ل.س يجب إعادتها إلى حساب الأرباح والخسائر بالقيد :

٤٥٠ من حـ/ مخصص الأجيو

٤٥٠ إلى حـ/ مصروف الأجيو

٤٥٠ من حـ/ مصروف الأجيو

٤٥٠ إلى حـ/ أ.خ

حـ/ أوراق القبض

١٦٢٠٠٠ رصيد	

حـ/ مصروف الأجيو

٩٠٠ رصيد	٩٠٠ مخصص الأجيو
٤٥٠ إلى حـ/ أ.خ	٤٥٠ مخصص الأجيو
—	—
١٣٥٠	١٣٥٠

حـ/ مخصص الأجيو

٩٠٠ إلى مصاريف آجيو	٢٧٠٠ رصيد
٤٥٠ إلى مصروف آجيو	
١٣٥٠ رصيد الميزانية	—
—	٢٧٠٠
٢٧٠٠	

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	٤٥٠ من مصروف الأجيو

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٦٢٠٠٠ أوراق قبض	
١٣٥٠ – مخصص الأجيو	
—	
١٦٠٦٥٠ القيمة الحالية أوراق القبض	

أسئلة المبحث الثالث وتمريناته

١- لماذا تعد أوراق القبض من بين الأصول المتداولة النقدية ؟

٢- ما هو المقصود بحسم الورقة التجارية؟

٣- هل تتساوى القيمة المستلمة بتاريخ الحسم مع قيمة الورقة في تاريخ الاستحقاق ؟ ولماذا؟

٤- فيما يلي كشف بأوراق القبض في محفظة الأوراق التجارية لمنشأة حسن في ٢٠٠٣/١٢/٣١

تاريخ الاستحقاق	مبلغ الورقة	اسم العميل	رقم الكمبيالة
٢٠٠٤/١/٣١	٤٨٠٠٠	سامر ابراهيم	١
٢٠٠٤/٢/٢٨	١٢٠٠٠	زكريا علي	٢
٢٠٠٤/٣/٣١	١٦٠٠٠	حسين داهور	٣
٢٠٠٤/٤/٣٠	٢٤٠٠٠	عمر علي	٤
الجموع	١٠٠٠٠٠ ل.س		

فإذا علمت أن معدل الحسم السائد في السوق هو ١٠٪ وأن أوراق القبض الموجودة في المحفظة كافة لا تحمل فائدة.

المطلوب :

إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بدفاتر منشأة حسن مع بيان كيفية إظهار أوراق القبض بالميزانية بذلك التاريخ .

٥- بفرض أن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية أظهر رصيداً لأوراق القبض قدره ٢٦٤٠٠ ل.س في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وقد تضمنت قائمة الأوراق بعض البيانات التالية :

نوع الورقة	المبلغ	المسحوب عليه	مغطي الورقة	تاريخ الاستحقاق	المدة
١- سند	١٤٤٠٠	مصطفى ابراهيم	علي حسان	٥/٣٠	٥
٢- سند	٤٨٠٠	عمار عاصم	عادل عمر	٣/٣١	٣
٣- كمبيالة	٧٢٠٠	سامر عباس	ياسر عمار	٢/٢٨	٢

المطلوب :

تحديد القيمة الحقيقية (الحالية) لهذه الأوراق بفرض أن ما يحسمه المصرف (الآجيو) ٦٪ سنوياً .

٦- بفرض أن رصيد حساب أوراق القبض في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان مقداره ٦٩٦٠٠ ل.س فإذا علمت أن سعر الحسم الذي حدده المصرف لهذه الأوراق هو ٦٪ وأن متوسط استحقاق هذه الأوراق هو ٤ شهور .

المطلوب :

حساب قيمة مخصص الآجيو

٧- بفرض أن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية ظهر به رصيد دائن لمخصص الآجيو قدره ١٠٨٠ ل.س ورصيد مصروف الآجيو مدين بمقدار ١٠٨٠ ل.س ورصيد حساب أوراق القبض هو ٣٦٠٠٠ ل.س وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

فإذا علمت أن سعر الحسم في المصرف هو ٧٪ وأن متوسط استحقاق أوراق القبض هو ٤ شهور .

المطلوب :

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة

٢- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

٨- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية رصيد حساب أوراق القبض بمبلغ ٣٦٠٠٠ ل.س ورصيد دائن لمخصص الآجيو بـ ١٠٨٠ ل.س ورصيد مدين لمصروف الآجيو بمبلغ ٩٦٠ ل.س

فإذا علمت أن سعر الحسم في المصرف هو ٧٪ وأن متوسط استحقاق أوراق القبض هو ٤ شهور .

المطلوب :

- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة
- بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية .

٩- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية رصيد حساب أوراق القبض بمبلغ ٣٦٠٠٠ ورصيد دائن لمخصص الآجيو بـ ٩٦٠ ل.س ورصيد مدين لمصروف الآجيو مدين لمصروف الآجيو مدين بمبلغ ١٠٨٠ ل.س

فإذا علمت أن معدل الحسم في المصرف هو ٧٪ وأن متوسط استحقاق أوراق القبض هو ٤ شهور .

المطلوب :

إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة

إظهار أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية .

ب- السيطرة على شركات أخرى : إذا كان هدف المنشأة من شراء الأسهم هو السيطرة على الشركة المصدرة للأسهم والتي يطلق عليها في هذه الحالة الشركة التابعة بقصد منع هذه الشركة من منافسة الشركة القابضة ، أو لكي تستأثر المنشأة بمنتجات الشركة التابعة عندما تكون منتجاتها مواد أولية للمنشأة القابضة، وفي هذه الحالة تعد الأوراق المالية أصلا ثابتا وتقدر بقيمتها الشرائية (التكلفة) دون النظر إلى قيمتها السوقية . ويكتفي بذكر القيمة بتاريخ الجرد بين قوسين بجوار الأوراق المالية في الميزانية .

ت- إذا كان هدف المنشأة من شراء الأوراق المالية هو استثمار الأرصدة النقدية الفائضة عن حاجة المنشأة لجني الأرباح أو الفوائد التي توزعها الشركات مصدرة الأوراق المالية إضافة إلى ما قد تحققه المنشأة من أرباح عند بيع هذه الأوراق المالية إذا حصل ارتفاع في قيمتها .في هذه الحالة تعد الأوراق المالية أصلا متداولا وتقدر بالقيمة الشرائية إذا كانت أدنى من القيمة السوقية لأن تقدير الأوراق المالية بالقيمة السوقية في مثل هذه الحالة يترتب عليه حساب أرباح لم تتحقق بعد ، أما إذا كانت القيمة السوقية أقل من القيمة التقديرية فإنه يجب الاحتياط لهذه الخسائر المتوقعة بتشكيل مخصص هبوط أسعار أوراق مالية بمقدار الفرق بين القيمتين الشرائية (التكلفة) والسوقية وذلك تمشيا مع قاعدة الحيطة والحذر وذلك بإجراء القيود المحاسبية التالية :

×× من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

×× إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

تكوين مخصص بالفرق بين سعر السوق وسعر التكلفة القيمة الشرائية .

ويظهر حساب مخصص هبوط أسعار أوراق مالية في الميزانية بجانب الأصول مطروحا طرحا شكليا من رصيد حساب أوراق المالية .

وإذا بيعت الأوراق المالية في الفترة المحاسبية القادمة وتحققت الخسائر المتوقعة يستخدم المخصص المشكل لمقابلة هذه الخسائر بذلك لا تتحمل الدورة المالية التالية خسائر نتيجة تدني قيمة الأوراق المالية في الدورة المالية المنصرمة .

مثال :

كان رصيد حساب الأوراق المالية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٣٥٠٠٠ ل.س بينما كانت القيمة السوقية لهذه الأوراق المالية حسب أسعار السوق المالي في ذلك التاريخ مبلغ ١٢٦٠٠٠ ل.س.

المطلوب : إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة .

الحل :

٩٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٩٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٩٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

تكوين مخصص بالفرق بين القيمة الدفترية للأوراق المالية والقيمة السوقية :

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩٠٠٠ إلى خسائر هبوط أسعار أوراق مالية	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٣٥٠٠٠ أوراق مالية	
٩٠٠٠ – مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	
١٢٦٠٠٠ القيمة السوقية للأوراق المالية	

وفي العام القادم أمام المنشأة حالتان :

الحالة الأولى : الاحتفاظ بالأوراق المالية :

معالجة مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية في الفترة المحاسبية التالية لتكوينه هناك عدة حالات :

١- أن تصبح القيمة السوقية للأوراق المالية أقل من سعر التكلفة وأقل من سعر السوق السابق

إذا فرضنا أن القيمة السوقية للأوراق المالية في نهاية الفترة المحاسبية التالية هي ١٢٠٠٠٠ ل.س ، أي أن الخسائر المحتملة إذا بيعت الأوراق المالية هي :

١٣٥٠٠٠ – ١٢٠٠٠٠ = ١٥٠٠٠ ل.س

فيجب تعديل مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية وزيادته بالفرق بين رصيد القديم والخسارة المحتملة الجديدة أي :

١٥٠٠٠ – ٩٠٠٠ = ٦٠٠٠ المراد تكوينه من المخصص ٢٠٠٤/١٢/٣١

٦٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٦٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

ويكون حساب المخصص الجديد كما يلي :

حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٥٠٠٠ رصيد (الميزانية)	٩٠٠٠ رصيد ١/١
	٦٠٠٠ من حـ/ أ.خ
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

الميزانية كما هي في ٢٠٠٤/١٢/٣١

١٣٥٠٠٠ أوراق مالية	
١٥٠٠٠ – مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	
١٢٠٠٠٠ القيمة السوقية للأوراق المالية	

٢– أن تصبح القيمة السوقية للأوراق المالية في العام القادم أقل من سعر التكلفة وأعلى من سعر السوق السابق .

إذا فرضنا أن القيمة للأوراق المالية في نهاية الفترة المحاسبية التالية بلغت ١٢٩٠٠٠ ل.س فتكون الخسارة المحتملة إذا بيعت الأوراق المالية :

١٣٥٠٠٠ – ١٢٩٠٠٠ = ٦٠٠٠ ل.س

وبذلك يصبح المخصص المراد تكوينه عن مقدار الخسائر المتوقعة هو ٦٠٠٠ ل.س ، لذا يجب تعديل المخصص وإعادة الزيادة إلى حساب الأرباح والخسائر بإجراء القيد التالي :

٩٠٠٠ المخصص السابق – ٦٠٠٠ المخصص المراد تكوينه = ٣٠٠٠ الزيادة في المخصص

٣٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٣٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٣٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٣٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٣٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ	٩٠٠٠ رصيد
٦٠٠٠ رصيد (الميزانية)	
٩٠٠٠	٩٠٠٠

الميزانية كما هي في ٢٠٠٤/١٢/٣١

١٣٥٠٠٠ أوراق مالية	
٦٠٠٠ – مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	
—	
١٢٩٠٠٠ القيمة السوقية لأوراق المالية	

٣- أن تبقى القيمة السوقية للأوراق المالية كما هي دون تعديل وأقل من سعر التكلفة

إذا فرضنا أنه لم تحصل تقلبات في الأسعار وبقيت القيمة السوقية للأوراق المالية ثابتة ، هنا لا داع لإجراء أية قيود محاسبية لتعديل حساب مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ، الذي يبقي رصيده كما هو في الفترة المحاسبية المنصرمة أي ٩٠٠٠ ل.س .

الحالة الثانية : بيع الأوراق المالية :

قد تحتاج المنشأة إلى نقدية جاهزة فتعمد إلى بيع ما تملك من الأوراق المالية كليا أو جزئيا ، وتثبت العملية في الدفاتر المحاسبية بجعل حساب الصندوق مدينا وحساب الأوراق المالية دائنا ، إذا ما بيعت الأوراق المالية بسعر التكلفة دون زيادة أو نقصان أما إذا كان سعر البيع يختلف عن القيمة الدفترية يسجل الفرق في حساب خسارة بيع الأوراق المالية ، إذا كان سعر البيع أقل من القيمة الدفترية يسجل الفرق في حساب أرباح بيع الأوراق المالية إذا كان سعر البيع يزيد عن القيمة الدفترية .

إذا تم بيع الأوراق المالية في العام القادم فإنه لا بد من معالجة الأوراق المالية ومخصص هبوط أسعار الأوراق المالية محاسبيا ومن أجل المعالجة سوف نواجه أحد الاحتمالات التالية :

١- احتمال بيع الأوراق المالية بأقل من سعر السوق المالي بتاريخ الجرد وأقل من ثمن التكلفة.

٢- احتمال بيع الأوراق المالية بسعر السوق المالي بتاريخ الجرد ولكن أقل من ثمن التكلفة .

٣- احتمال بيع الأوراق المالية بسعر أعلى من سعر السوق المالي بتاريخ الجرد ولكن أقل من ثمن التكلفة .

٤- احتمال بيع الأوراق المالية بسعر يعادل ثمن التكلفة .

٥- احتمال بيع الأوراق المالية بسعر أكبر من سعر التكلفة وتحقيق ربح جراء البيع .

مثال :

أظهر ميزان المراجعة لإحدى المحلات التجارية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ رصيد الأوراق المالية بـ ١٢٠٠٠٠ ل.س وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ قدرت الأوراق المالية حسب سعر السوق المالي بمبلغ ١٠٨٠٠٠ ل.س.

المطلوب :

إثبات القيود اللازمة لذلك .

الحل :

١٢٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٢٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

وتعالج الحسابات في العام القادم وفق الاحتمالات التالية عند بيع الأوراق المالية :

١) بيعت الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٩٦٠٠٠ ل.س

٢) بيعت الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٠٨٠٠٠ ل.س

٣) بيعت الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١١٤٠٠٠ ل.س

٤) بيعت الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٢٠٠٠٠ ل.س

٥) بيعت الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٣٢٠٠٠ ل.س

المطلوب :

تسجيل القيود اللازمة لكل حالة على حدا :

١) بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٩٦٠٠٠ ل.س

أ- بيع الأوراق المالية

من مذكورين

٩٦٠٠٠ حـ/ النقدية

٢٤٠٠٠ حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الأوراق المالية

ب- إقفال الخسارة الناتجة عن البيع في حساب مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية والأرباح والخسائر بالقيد التالي :

من مذكورين

١٢٠٠٠ حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ حـ/ أ.خ

٢٤٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٢) بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٠٨٠٠٠ ل.س

أ- بيع الأوراق المالية

من مذكورين

١٠٨٠٠٠ حـ/ النقدية

١٢٠٠٠ حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الأوراق المالية

ب- إقفال الخسارة الناتجة عن البيع في حساب المخصص :

١٢٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٣) بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١١٤٠٠٠ ل.س

أ- بيع الأوراق المالية

من مذكورين

١١٤٠٠٠ حـ/ النقدية

٦٠٠٠ حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الأوراق المالية

ب- إقفال الخسائر الناتجة عن البيع في المخصص وإعادة المخصص الزائد عن الحاجة لحساب الأرباح والخسائر :

٦٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

(إقفال خسائر البيع للأوراق المالية)

٦٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

٦٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٤) بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٢٠٠٠٠ ل.س

أ- بيع الأوراق المالية

١٢٠٠٠٠ من حـ/ النقدية

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الأوراق المالية

ب- إعادة مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية الزائدة إلى حساب الأرباح والخسائر نظرا لعدم الحاجة إليه :

١٢٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٥) بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ١٣٢٠٠٠ ل.س

أ- بيع الأوراق المالية :

١٣٢٠٠٠ من حـ/ النقدية

إلى مذكورين

١٢٠٠٠٠ حـ/ الأوراق المالية

١٢٠٠٠ حـ/ أرباح بيع أوراق مالية

ب- إعـادة مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية لحساب الأرباح والخسائر وكذلك إقفال أرباح بيع الأوراق المالية :

١٢٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

١٢٠٠٠ من حـ/ أرباح بيع أوراق مالية

١٢٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

إقفال أرباح بيع أوراق مالية في حـ/ أ.خ

أسئلة المبحث الرابع وتمريناته

١- ما هي المبادئ المحاسبية التي تتبع تقييم الاستثمارات قصيرة الأجل في الأوراق المالية؟

٢- بين أساس تقييم الأوراق المالية في نهاية السنة المالية ؟

٣- ما هو المقصود بالأوراق المالية وما هو أساس تبويبها في الميزانية ؟

٤- ما هي طبيعة حساب مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية ؟ اذكر كيف تعالجه دفتريا .

٥- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبيّن أن لدى منشأة النجاح التجارية الأوراق المالية قصيرة الأجل التالية :

الاسم	التكلفة	سعر السوق
شركة أ	٢٤٠٠٠	٢٦٤٠٠
شركة ب	٤٨٠٠٠	٤٣٢٠٠
شركة ج	٧٢٠٠٠	٦٩٦٠٠
الإجمالي	١٤٤٠٠٠	١٣٩٢٠٠

المطلوب :

إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة بدفاتر منشأة النجاح في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وبيان كيفية إظهار الحسابات المتعلقة بالأوراق المالية بالميزانية في ذلك التاريخ .

٦- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الأوراق المالية ٧٦٨٠٠ ل.س لدى منشأة الحياة التجارية كما كان رصيد حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ٤٨٠٠ ل.س

المطلوب :

إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة بدفاتر منشأة الحياة وإظهار الحسابات المتعلقة بالأوراق المالية بالميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لكل حالة من الحالات التالية إذا علمت أنه بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان :

أ- سعر السوق للأوراق المالية ٧٢٠٠٠ ل.س

ب- سعر السوق للأوراق المالية ٦٩٦٠٠ ل.س

ت- سعر السوق للأوراق المالية ٧٣٨٠٠ ل.س

ث- سعر السوق للأوراق المالية ٧٨٠٠٠ ل.س

٧- بفرض أن ميزان المراجعة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بين أن رصيد الأوراق المالية ٥٤٠٠٠ ل.س، وكانت القيمة السوقية لهذه الأوراق في ذلك التاريخ ٥٠٤٠٠ ل.س ،وبفرض أن الأوراق المالية بيعت في عام ٢٠٠٤ وفق الحالات التالية :

أ- بفرض أنه تم بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٥٠٤٠٠ ل.س

ب- بفرض أنه تم بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٥٤٠٠٠ ل.س

ت- بفرض أنه تم بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٥٢٢٠٠ ل.س

ث- بفرض أنه تم بيع الأوراق المالية في عام ٢٠٠٣ بمبلغ ٥٥٨٠٠ ل.س

المطلوب :

إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لكل حالة على حده ، وإظهار أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية .

٨- تمت العمليات التالية بدفاتر منشأة روان التجارية :

- في ٢٠٠٣/٢/١ اشترت المنشأة ٢٠٠ سهماً من أسهم الشركة العالمية المساهمة بسعر ٥٠٠ ل.س للسهم الواحد ، كما دفعت مبلغ ١٨٠٠٠ ل.س عمولة وكيل الشراء بشيك .
- في ٢٠٠٣/٨/١ استلمت المنشأة توزيعات بشيكات بمقدار دينار واحد لكل سهم من أسهم الشركة العالمية .

المطلوب :

إثبات العمليات السابقة والتالية بدفاتر منشأة روان التجارية باقتراض كل حالة على حدة .

أ- في ٢٠٠٣/٨/١٠ باعت المنشأة الأوراق المالية التي بحوزتها بمبلغ ٩٢٠٠٠ ل.س بشيك

ب- في ٢٠٠٣/٨/١٠ باعت المنشأة الأوراق المالية التي بحوزتها بمبلغ ١٠٤٠٠٠ ل.س بشيك .

٩- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمحلات جمل التجارية

أوراق قبض	١٤٤٠٠٠ ل.س
أوراق مالية	٢١٦٠٠٠ ل.س
إيرادات أوراق مالية	١٤٤٠٠ ل.س
خسائر بيع أوراق مالية	١٩٢٠٠ ل.س
مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	٢٨٨٠٠ ل.س
مصاريف آجيو	٩٦٠٠ ل.س
مخصص آجيو	١٤٤٠٠ ل.س

فإذا علمت أنه عند الجرد تبين ما يلي :

أ- قدرت الأوراق المالية في السوق بمبلغ ٢٢٠٨٠٠ ل.س

ب- أن متوسط استحقاق أوراق القبض هو و٢٠٠٤/٤/١ ومعدل الحسم هو ٨٪ وعمولة الحسم هي ٠,٠٠٥ .

المطلوب :

بيان التسويات اللازمة في يومية محلات جمل التجارية مع تصوير حسابي مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ومخصص الآجيو ثم بيان أثرهما على الميزانية .

١٠- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمحلات النجاح التجارية :

٧٣٢٨٠ مدينون ، ٦٤٠٠٠ أوراق قبض ، ٨٠٠٠٠ أوراق مالية ، ٣٢٠٠ ديون معدومة ، ١٢٨٠ حسم مسموح به ، ٣٨٤٠ مخصص ديون مشكوك فيها ، ١١٢٠ مخصص آجيو ، ١٢٨٠ مخصص حسم مسموح به .

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية:

أ - أن حسن المدين بمبلغ ١٦٠٠ ل.س قد أفلس وقد أخطر وكيل الدائنين المنشأة بأنه سيوزع مبلغ ٣٢٠ ل.س.

ب - يراد تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل ٥٪ ومخصص حسم مسموح به بمعدل ١٪ .

جـ - أن معدل حسم أوراق القبض هو ٦٪ سنوياً ومتوسط تاريخ الاستحقاق هو ٣/٣١/ ٢٠٠٤ .

د - أن القيمة السوقية للأوراق المالية بلغت ٧٥٢٠٠ ل.س

المطلوب :

١- إثبات قيود الجرد اللازمة

٢- تصوير الحسابات التي تتأثر بالقيود السابقة

٣- بيان أثر القيود الجردية على الحسابات الختامية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١١- في ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد حساب الأوراق المالية مبلغ ٦٧٢٠٠ ل.س حساب مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ٤٨٠٠ ل.س.

- وبتاريخ ٢٠٠٣/٦/١٥ باعت المنشأة قسما من الأوراق المالية الموجودة لديها وتكلفتها ١٢٨٠٠ ل.س باعتها بمبلغ ١٢٠٠٠ ل.س.

- وبتاريخ ٢٠٠٣/١١/١٨ باعت المنشأة قسما آخر من الأوراق المالية تكلفتها ١٧٦٠٠ ل.س باعتها بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س.

- وبتاريخ الجرد ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبيّن أن سعر الأوراق المالية الباقية في المنشأة ، في السوق هو ٣٨٤٠٠ ل.س.

المطلوب :

أ- بيان قيود اليومية للعمليات السابقة .

ب- تصوير الحسابات ذات العلاقة بالأوراق المالية من ٢٠٠٣/١/١ وحتى نهاية الجرد ، ثم بيان أثر العمليات السابقة على الميزانية .

١٢- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة قبل الجرد :

١٤٧٢٠٠ أوراق مالية ، ٤٨٠٠ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية ، ١٢٨٠٠ إيراد أوراق مالية ، ٨٠٠٠ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية .

وعند الجرد :

أ- أن سعر الأوراق المالية في السوق يوم الجرد هو ١٥٢٠٠٠ ل.س

ب- أن هناك إيراد لبعض الأوراق المالية لم يقبض بعد بمبلغ ١٦٠٠ ل.س.

المطلوب :

بيان قيود التسويات الجردية اللازمة في اليومية والحسابات ذات العلاقة والأرصدة في الميزانية العمومية.

المبحث الخامس

جرد المخزون السلعي Merchandise Inventory

يعد المخزون السلعي من مفردات الأصول المتداولة غير النقدية التي تحظى باهتمام غالبية المنشآت التجارية والصناعية ، في حين يقل هذا الاهتمام أو ينعدم في منشآت الخدمات .

وترجع هذه الأهمية لما للمخزون السلعي من تأثير مباشر على تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة وعلى مركزها المالي .

ويشير اصطلاح المخزون السلعي إلى إجمالي العناصر الملموسة والمملوكة للمنشأة التي يتم حيازتها لغرض إعادة بيعها من خلال النشاط العادي للمنشأة أو التي في مرحلة الإنتاج لإتمام تصنيعها تمهيدا لبيعها ، أو تلك التي سوف تستهلك في الوقت القريب في سبيل إنتاج السلع والخدمات التي ستصبح متاحة للبيع .

وتختلف مكونات المخزون السلعي تبعا لنوعية النشاط الذي تزاولها المنشأة ، ففي المنشآت الصناعية يتكون المخزون السلعي من العناصر التالية :

- بضاعة تامة الصنع ، والتي تم تصنيعها داخل المنشأة ، وهي تمثل المنتج النهائي للمنشأة والذي سيطرح في الأسواق تمهيدا لعملية البيع
- بضاعة تحت التشغيل (غير تامة الصنع) والتي تمثل مرحلة متوسطة بين المواد الخام والبضاعة تامة الصنع حيث تم تصنيعها جزئيا .
- مواد أولية (مواد خام) ،هي الخامات والمواد الأساسية التي تستخدم في إنتاج السلعة النهائية، ويمكن تتبع أثرها بالنسبة للمنتج النهائي .

أما في المنشآت التجارية فيكتسب المخزون السلعي أهمية تفوق سائر عناصر الأصول المتداولة الأخرى بصفته أكبر هذه العناصر حجما وأكبرها أهمية نسبية في النشاط الاقتصادي لهذه المنشآت وكبر حجم المخزون السلعي وارتفاع قيمته يستوجب

اتخاذ الإجراءات الكفيلة بضمان مراقبة كميات المخزون السلعي الموجود في المخازن ويتم بذلك تنظيم بطاقة صنف تبين الكميات الواردة والصادرة من كل صنف ثم رصيده بعد كل عملية إدخال وإخراج .

ومن واقع بطاقات الصنف يمكن تحديد الرصيد الدفتري لكل صنف والذي يمثل الكميات الباقية من ذلك الصنف في نهاية الدورة المالية .

وتتم مطابقة الرصيد الدفتري كما يظهر من واقع بطاقة الصنف ، مع الكمية الموجودة فعلا من ذلك الصنف بإجراء عملية الجرد الفعلي الذي تنجزه لجنة الجرد التي تقوم بعملية حصر الموجود فعلا من المخزون السلعي بالعد أو الوزن أو الكيل أو القياس وذلك حسب طبيعة المخزون السلعي ، ثم تثبت نتيجة الجرد في كشوف خاصة يطلق عليها قوائم الجرد ولا تظهر قوائم الجرد كمية المخزون السلعي فحسب بل تظهر قيمته أيضا .

ولقياس الدخل المحاسبي بصورة سليمة ، يتطلب الأمر ضرورة التأكد من ملكية المنشأة لمفردات المخزون التي تم حصرها ، فالمعول بملكية المنشأة لمفردات المخزون وليس لوجودها في مخازن المنشأة ، فقياس الدخل يستلزم توزيع تكلفة البضاعة المشتراة خلال العام بين تكلفة البضاعة المبيعة وتكلفة الوحدات المتبقية بدون بيع في نهاية السنة المالية . ومن ثم فإن الأساس في عملية القياس بملكية المخزون وليس بمكان وجوده ولذلك يتعين على المحاسب إجراء التسويات اللازمة للتوصل إلى وحدات المخزون المملوكة للمنشأة والتي تمثل مخزون آخر المدة والذي يعد أحد مكونات القوائم المالية ،وذلك إذا اتضح أن كشوف جرد المخزون قد أعدت وفقا لمفهوم الوجود بمخازن المنشأة .

ويستلزم قياس المخزون السلعي ملاحظة الأمور التالية :

١- إضافة وحدات المخزون السلعي المملوكة للمنشأة وغير الموجودة بتاريخ إجراء الجرد الفعلي في مخازن المنشأة مثل :

-البضاعة الموجودة بمخازن المنشأة ومصانعها ومتاجرها ومعارضها .

-البضـاعة التي لدى وكلاء البيع أو الفروع بالمناطق المختلفة سواء أكانت داخل البلاد أم خارجها .

-البضاعة بالطريق أي البضاعة التي تعاقدت المنشأة على شرائها وشحنت إليها ، ولكنها لم تصل بعد إلى مخازنها حتى تاريخ الجرد .

-البضـاعة الموجودة بمخازن الاستيداع بالجمارك ، أو بمخازن المصارف كضمان للحصول على قرض .

٢- استبعاد وحـدات المخـزون السلعي الموجودة بمخازن المنشأة في تاريخ الجرد الفعلي ولكنها غير مملوكة للمنشأة مثل :

- بضاعة مباعة وغير مسلمة للعملاء حتى تاريخ الجرد .

-البضـاعة المرسـلة إلى المنشـأة برسم البيع أو الرد برسم التأمين أو على سبيل الأمانة طالما أن ملكيتها لم تنتقل قانونيا إلى المنشأة .

- البضاعة المودعة بمخازن المنشأة كضمان لقرض مقدم لأحد العملاء .

مثال : أظهـرت كشـوف جـرد المخـزون السـلعي لمنشأة الحياة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أن تكلفة المخزون الموجود فعلا في المخازن في ذلك التاريخ ٢١٠٠٠٠ ل.س ولقد أمكن التوصل إلى البيانات التالية :

١- في ٢٠٠٣/١٢/١ حصلت المنشأة على قرض بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س من المصرف التجاري السوري لمدة ستة شهور بضمان بضاعة ، ولقد أودعت البضاعة المطلوبة في مخازن المصرف.

٢- في ٢٠٠٣/١٢/٢٥ تم شراء بضاعة بمبلغ ٣٦٠٠٠ ل.س ولكنها لم تصل بعد حتى تاريخ الجرد الفعلي .

٣- في ٢٠٠٣/١٢/٢٨ باعـت المنشـأة بضاعة نقداً بمبلغ ١٨٠٠٠ ل.س ، وقد طلب الزبون مـن المنشـأة إرسال البضاعة إلى مخازنه يوم ٢٠٠٤/١/٩ حتى يتمكن من إعداد مكان لها بمخازنه.

٤- في ٢٠٠٣/١٢/٢٩ وصل إلى ميناء اللاذقية بضاعة كانت المنشأة قد استوردتها منذ أسبوعين بمبلغ ٧٨٠٠٠ ل.س وحتى الآن لم يتم التخليص عليها انتظاراً لاستكمال بعض الأوراق المطلوبة .

٥- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تسلمت المنشأة كشف المبيع المرسل من وكيلها في حمص الذي أظهر أن الوكيل قد باع نصف البضاعة التي أرسلت إليه نقداً بمبلغ ٢٧٠٠٠ ل.س علمت :

أ- أن منشأة الحياة تضيف ٥٠٪ إلى سعر التكلفة لتحديد سعر بيع البضاعة سواء عن طريق الوكلاء أم بوساطتها مباشرة .

ب- أن المصرف التجاري السوري يقدم القروض على أساس ٨٠٪ من قيمة البضاعة المقدمة كضمان .

المطلوب : تحديد قيمة المخزون السلعي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بهدف إعداد القوائم المالية الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

الحل :

٢١٠٠٠٠ تكلفة المخزون السلعي الموجود فعلا في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٦٢٠٠٠ + بضاعة مملوكة للمنشأة ولكنها غير موجودة بالمخازن

٣٦٠٠٠ بضاعة مشتراة ولم تصل (بالطريق)

٧٨٠٠٠ بضاعة مستوردة وما زالت بالميناء

١٨٠٠٠ بضاعة لدى الوكيل بحمص (٢٧٠٠٠ × $\frac{100}{150}$)

٣٠٠٠٠ بضاعة مقدمة للبنك كضمان للحصول على قرض

(١٢٠٠٠) – بضاعة موجودة بالمخازن ولكنها غير مملوكة للمنشأة

١٢٠٠٠ بضاعة مباعة ولم يتسلمها الزبون بعد (١٨٠٠٠ × $\frac{100}{150}$)

٣٦٠٠٠ تكلفة المخزون السلعي المملوك للمنشأة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وهذا المخزون سوف يظهر في القوائم الختامية لإظهار نتيجة الأعمال والمركز المالي للمنشأة .

تقييم (قياس) المخزون السلعي Inventory Valuation:

بعد حصر كميات المخزون السلعي التي بحوزة المنشأة تكون الخطوة التالية هي تقييم هذا المخزون وبشكل عام هناك طرق متعددة يمكن استخدامها لتقييم المخزون السلعي:

أولا – تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة Inventory Pricing Cost:

أن المبدأ الأساسي هو أن يتم تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة ويقصد بسعر التكلفة قيمة البضاعة واصلة إلى مخازن المنشأة وعلى هذا فإن تكلفة المخزون السلعي تشمل ثمن الشراء مضافاً إليه مصاريف الشحن والنقل والتأمين وعمولة وكلاء الشراء والرسوم الجمركية ومصاريف التخزين وغيرها بعامة فإن تكلفة المخزون تشمل كل المصروفات والأعباء المباشرة وغير المباشرة التي تحملتها المنشأة للحصول على المخزون بدءاً من تاريخ طلبه حتى تسلمه وتخزينه.

وهناك عدة بدائل لتطبيق مبدأ التكلفة عند تقييم المخزون في نهاية الفترة ومن بين البدائل الشائعة الاستخدام ما يلي :

١– طريقة التميز العيني :Specific Identification

وفقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة عن طريق حصر وحدات المخزون حيث تحدد تكلفة الشراء لكل وحدة استنادا إلى الفواتير . وهذه الطريقة تستخدم في المنشآت التي يتصف فيها المخزون السلعي بالوحدات القليلة ذات القيمة المرتفعة . وتتصف هذه الطريقة بالدقة والموضوعية في تحديد تكلفة المخزون ، إلا أنها غير عملية ومكلفة ، وقد تكون غير ممكنة في المنشآت الكبيرة والتي تتعامل بأصناف متعددة وبكميات كبيرة ، بحيث يصعب تتبع عملية تدفق البضاعة ، ولذلك يلجأ المحاسبون إلى طرق أخرى عملية لقياس تكلفة المخزون .

٢– طريقة الوارد أولاً صادرًا أولاً First – in, First Out (FIFO)

هذه الطريقة تفترض أن الوحدات التي تدخل إلى مخازن المنشأة تباع بحسب الترتيب الزمني لدخولها فالوحدات المشتراة أولا هي التي تباع أولا ، وهذا يعني أن البضاعة الباقية هي من البضاعة المشتراة في أواخر الفترة المحاسبية .

٣- طريقة الوارد خير صادر أولا Last-in, First- Out (LIFO) :

وتفترض هذه الطريقة أن الوحدات المشتراة أخيرا هي الوحدات المبيعة أولا وأن تكلفة بضاعة آخر المدة تتضمن تكلفة الوحدات المشتراة أولا وهذه الطريقة يكون أثرها معاكس للطريقة السابقة أي أن تكلفة الوحدات المبيعة بأسعار أحدث الصفقات بينما تحدد تكلفة الوحدات غير المبيعة (بضاعة آخر المدة) بأسعار أقدم الصفقات.

٤- طريقة المتوسط المرجح Weighted Average:

وفق هذه الطريقة يستخدم سعر موحد لتسعير كل من بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المبيعة ، ويحسب هذا السعر بعد كل عملية شراء كما يلي :

السعر الموحد = (تكلفة الرصيد + تكلفة المشتريات)÷

(كمية الرصيد + كمية المشتريات)

وقد تكون هذه الطريقة ملائمة إذا كان هناك تقلبات ملموسة في أسعار البضاعة خلال الفترة المالية . وهذه الطريقة غالبا تؤدي إلى إعطاء قيمة المخزون آخر المدة ومجمل الربح أقل تحفظا من طريقة

(LIFO) . ولا بد من الإشارة إلى أن هذه الطرق تستخدم لتحديد تكلفة المخزون السلعي بغض النظر عن نظام الجرد المتبع بمعنى أنها تستخدم في كل من :

١- نظام الجرد الدوري Periodical Inventory:

في ظل هذه الطريقة يتم التحقق من الرصيد الفعلي للبضاعة مرة واحدة تتم عادة قرب نهاية الفترة المالية ، ويعاب على هذه الطريقة :

أ- تعطيل العمل في المنشأة

ب- أن الإدارة قد تضطر لغرض التعجيل بعملية الجرد إلى الاستعانة بأناس من العاملين ممن ليست لديهم الخبرة الكافية مما ينتج عنه عدم دقة بيانات الجرد

ت- أن الجرد الدوري في نهاية الفترة المالية يحول دون اكتشاف الأخطاء أو التجاوزات حال حصولها وتلافي أسبابها مما يتعارض والهدف المنشود من الجرد الفعلي .

٢- نظام الجرد المستمر (الدائم):Perpetual System

تقوم هذه الطريقة على أساس الجرد الفعلي للبضاعة بصورة مستمرة على مدار العام وفقا لبرامج سرية توضع مسبقا تحدد بموجبها الأصناف التي تجرد في كل مرة وتواريخ إجراء الجرد ، ويعتمد عدد المرات التي يجرد بها كل صنف خلال السنة على قيمة الصنف وحركة دوران ذلك الصنف ومعدله ، على أن يجرد كل صنف على الأقل مرة واحدة في السنة ، وتمتاز هذه الطريقة :

أ- تضمن عدم توقف أعمال المنشأة

ب- عدم الاستعانة بعاملين غير أكفياء للقيام بأعمال الجرد .

ت- القيام بالجرد المستمر يحث أمناء المخازن وموظفي المخازن على العناية بالمخزون وسلامة التسجيل في السجلات على الدوام تحسبا منهم لإجراء الجرد في أية لحظة وبصورة غير متوقعة .

ث- تساعد على اكتشاف الأخطاء بسرعة وتسويتها دون أن تستمر في الدفاتر حتى يتم الجرد في نهاية السنة .

ونتيجة لهذه المزايا أصبح الاتجاه الحالي هو التحول من الجرد الدوري لمرة واحد إلى الجرد المستمر (الدائم).

مثال :

فيما يلي البيانات الإجمالية عن حركة المخزون خلال عام ٢٠٠٣ :

في ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد المخزون السلعي	٢٤٠٠ وحدة بسعر ٨ ل.س للوحدة
في ٢٠٠٣/٢/٤ مشتريات	١٢٠٠ وحدة بسعر ١٠ ل.س للوحدة
في ٢٠٠٣/٣/٣ مبيعات	١٦٠٠ وحدة

في ٢٠٠٣/٤/١٤ مشتريات	١٦٠٠ وحدة بسعر ١٤ ل.س للوحدة
في ٢٠٠٣/٦/١٥ مبيعات	٢٠٠٠ وحدة
في ٢٠٠٣/٨/١٨ مردودات مبيعات	٤٠٠ وحدة
في ٢٠٠٣/١٢/٩ مشتريات	٢٨٠٠ وحدة بسعر ١٦ ل.س للوحدة
في ٢٠٠٣/١٢/٢٧ مبيعات	١٦٠٠ وحدة

بافتراض أن الشركة وضعت سعرا محددا للبيع قدره ٢٠ ل.س للوحدة ومصاريف التشغيل خلال عام ٢٠٠٣ (١٠٠٠٠ ل.س) .

المطلوب :

١- تحديد تكلفة المخزون حسب كل طريقة من الطرق الثلاث السابقة .

٢- إظهار آثار كل من الطرق الثلاث السابقة على صافي ربح الشركة لعام ٢٠٠٣

أولا - بافتراض أن المنشأة تتبع نظام الجرد الدوري :

١- تحديد تكلفة المخزون السلعي :

وهنا لابد من تحديد عدد وحدات آخر المدة من المخزون السلعي :

عدد مخزون وحدات أول المدة :	٢٤٠٠
عدد الوحدات المشتراة خلال العام :	٥٦٠٠
	٨٠٠٠
- صافي عدد الوحدات المبيعة :	(٤٨٠٠)
	٣٢٠٠

عدد وحدات مخزون آخر المدة :

صافي عدد الوحدات المبيعة = عدد الوحدات المبيعة - عدد الوحدات المردودة

= (١٦٠٠ + ٢٠٠٠ + ١٦٠٠) - (٤٠٠)

= ٤٨٠٠

وبعد استخراج عدد وحدات مخزون آخر المدة يمكن استخراج تكلفة المخزون السلعي وفق الطرق الثلاث :

١- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) :

يتم تقييم المخزون هنا بأحدث أسعار الصفقات :

= (٢٨٠٠ × ١٦) + (٤٠٠ × ١٤)

= ٤٤٨٠٠ + ٥٦٠٠

= ٥٠٤٠٠ ل.س

٢- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) :

يتم تقييم المخزون هنا بأقدم أسعار الصفقات :

= (٢٤٠٠ × ٨) + (٨٠٠ × ١٠)

= ١٩٢٠٠ + ٨٠٠٠

= ٢٧٢٠٠

٣- طريقة المتوسط الحسابي المرجح لأسعار التكلفة :

ويتم تحديد المتوسط المرجح لأسعار تكلفة الوحدة كما يلي :

تكلفة البضاعة المتاحة خلال العام ÷ عدد الوحدات المتاحة خلال العام

$$= \frac{(16\times2800)+(14\times1600)+(10\times1200)+(8\times2400)}{8000}$$

$$= \frac{98400}{8000}$$

= ١٢,٣١

تكلفة المخزون = ١٢,٣١ × ٣٢٠٠ عدد وحدات آخر المدة

= ٣٩٣٩٢

٢- تحديد تكلفة البضاعة المبيعة :

تكلفة البضاعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة المخزون السلعي

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المبيعة وفق الطرق الثلاث السابقة :

١- طريقة الوارد أولا صادر أولا :

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

= (٢٤٠٠ × ٨) + (١٢٠٠ × ١٠) + (١٦٠٠ × ١٤) + (٢٨٠٠ × ١٦)

= ٩٨٤٠٠ ل.س

تكلفة البضاعة المبيعة = ٩٨٤٠٠ – ٥٠٤٠٠ ل.س

= ٤٨٠٠٠ ل.س

٢- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا :

تكلفة البضاعة المبيعة = ٩٨٤٠٠ – ٢٧٢٠٠

= ٧١٢٠٠ ل.س

٣- طريقة المتوسط المرجح لأسعار التكلفة :

تكلفة البضاعة المبيعة = ٩٨٤٠٠ – ٣٩٣٩٢

= ٥٩٠٠٨ ل.س

٤- إظهار أثر الطرق السابقة على صافي الربح :

قائمة الدخل الملخصة لعام ٢٠٠٣

بيان	طريقة الوارد أولا صادر أولاً	الوارد أخيرا صادر أخيرا	المتوسط المرجح للأسعار
قيمة المبيعات	(٤٨٠٠ × ٢٠) = ٩٦٠٠٠	٩٦٠٠٠	٩٦٠٠٠
- تكلفة البضاعة المبيعة	(٤٨٠٠٠)	(٧١٢٠٠)	(٥٩٠٠٨)
مجمل الربح	٤٨٠٠٠	٢٤٨٠٠	٣٦٩٩٢
- مصروفات التشغيل	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)
صافي ربح التشغيل	٣٨٠٠٠	١٤٨٠٠	٢٦٩٩٢

ومن الجدول السابق يمكن تلخيص آثار كل طريقة على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي :

الطريقة	صافي الربح	تكلفة المخزون بقائمة المركز المالي
طريقة الوارد أولا صادر أولا	٣٨٠٠٠	٥٠٤٠٠
طريقة الوارد أخيرا صادر أولا	١٤٨٠٠	٢٧١٠٠
طريقة المتوسط المرجح لأسعار التكلفة	٢٦٩٩٢	٣٩٣٩٢

القيود المحاسبية لحركة البضاعة في ظل نظام الجرد الدوري :

١- إثبات قيد المشتريات في ٢٠٠٣/٢/٤

١٢٠٠٠ من حـ/ المشتريات

١٢٠٠٠ إلى حـ/ الموردين

١٢٠٠ × ١٠

٢- إثبات قيد المبيعات في ٢٠٠٣/٣/٣

٣٢٠٠٠ من حـ/ المدينين

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

١٦٠٠ × ٢٠

٣- لا داعي لإثبات قيد تكلفة البضاعة المبيعة

٤- إثبات قيد المشتريات في ٢٠٠٣/٤/١٤

٢٢٤٠٠ من حـ/ المشتريات

٢٢٤٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٦٠٠ × ١٤

٥- إثبات قيد المبيعات في ٢٠٠٣/٦/١٥

٤٠٠٠٠ من حـ/ المدينين

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

٢٠٠٠ × ٢٠

٦- لا داعي لإثبات قيد تكلفة البضاعة المبيعة .

٧- إثبات قيد مردودات المبيعات في ٢٠٠٣/٨/١٨

٨٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات

٨٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٨- لا داعي لإثبات قيد تخفيض تكلفة البضاعة المردودة

٩- إثبات قيد المشتريات في ٢٠٠٣/١٢/٩:

٤٤٨٠٠ من حـ/ المشتريات

٤٤٨٠٠ إلى حـ/ الموردين

٢٨٠٠ × ١٦

١٠- إثبات قيد المبيعات في ٢٠٠٣/١٢/٢٧ :

٣٢٠٠٠ من حـ/ المدينين

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

١٦٠٠ × ٢٠

١١- لا داعي لإثبات قيد تكلفة البضاعة المبيعة .

١٢- قيود الإقفال في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

١٠٦٢٠٠ من حـ/ المتاجرة

إلى مذكورين

١٩٢٠٠ حـ/ مخزون أول المدة ٢٤٠٠ × ٨

٧٩٢٠٠ حـ/ المشتريات

٨٠٠٠ حـ/ مردودات المبيعات

٥٠٤٠٠ من حـ/ مخزون آخر المدة

٥٠٤٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

١٠٤٠٠٠ من حـ/ المبيعات

١٠٤٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

ثانيا – بافتراض أن المنشآت تتبع نظام الجرد المستمر :

إن الفرق بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر يكمن في أن الأول يتم بهدف إعداد الحسابات الختامية ، ويكتفي بالتحقيق من رصيد الصنف في نهاية الفترة المحاسبية ، بينما الثاني يهدف إلى تتبع حركة الصنف أولا بأول وتحديد رصيد الصنف في أعقاب كل عملية ورود إلى المخازن وكذلك في أعقاب كل عملية صرف منها لذا يوفر نظام الجرد المستمر وسائل رقابية على المخزون .

حل المثال السابق وفق نظام الجرد المستمر بالطرق الثلاث :

١– طريقة الوارد أولا صادر أولا :

بطاقة الصنف وفق نظام الجرد المستمر

تاريخ	بيان	وارد			صادر			رصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
١/١	رصيد							٢٤٠٠	٨	١٩٢٠٠
٢/٤	مشتريات	١٢٠٠	١٠	١٢٠٠٠				٢٤٠٠ ١٢٠٠	٨ ١٠	١٩٢٠٠ ١٢٠٠٠
٣/٣	مبيعات				١٦٠٠	٨	١٢٨٠٠	٨٠٠ ١٢٠٠	٨ ١٠	٦٤٠٠ ١٢٠٠٠
٤/١٤	مشتريات	١٦٠٠	١٤	٢٢٤٠٠				٨٠٠ ١٢٠٠ ١٦٠٠	٨ ١٠ ١٤	٦٤٠٠ ١٢٠٠٠ ٢٢٤٠٠
٦/١٥	مبيعات				٨٠٠ ١٢٠٠	٨ ١٠	٦٤٠٠ ١٢٠٠٠	١٦٠٠	١٤	٢٢٤٠٠
٨/١٨	مردودات مبيعات				٤٠٠	١٠	(٤٠٠٠)	٤٠٠ ١٦٠٠	١٠ ١٤	٤٠٠٠ ٢٢٤٠٠
١٢/٩	مشتريات	٢٨٠٠	١٦	٤٤٨٠٠				٤٠٠ ١٦٠٠ ٢٨٠٠	١٠ ١٤ ١٦	٤٠٠٠ ٢٢٤٠٠ ٤٤٨٠٠
٢٧/ ١٢	مبيعات				٤٠٠ ١٢٠٠	١٠ ١٤	٤٠٠٠ ١٦٨٠٠	٤٠٠ ٢٨٠٠	١٤ ١٦	٥٦٠٠ ٤٤٨٠٠
							٤٨٠٠٠	٣٢٠٠ وحدة		٥٠٤٠٠ ل.س

٢- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا :

تاريخ	بيان	وارد			صادر			رصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
١/١	رصيد							٢٤٠٠	٨	١٩٢٠٠
٢/٤	مشتريات	١٢٠٠	١٠	١٢٠٠٠				٢٤٠٠ ١٢٠٠	٨ ١٠	١٩٢٠٠ ١٢٠٠٠
٣/٣	مبيعات				١٢٠٠ ٤٠٠	١٠ ٨	١٢٠٠٠ ٣٢٠٠	٢٠٠٠	٨	١٦٠٠٠
٤/١٤	مشتريات	١٦٠٠	١٤	٢٢٤٠٠				٢٠٠٠ ١٦٠٠	٨ ١٤	١٦٠٠٠ ٢٢٤٠٠
٦/١٥	مبيعات				١٦٠٠ ٤٠٠	١٤ ٨	٢٢٤٠٠ ٣٢٠٠	١٦٠٠	٨	١٢٨٠٠
٨/١٨	مردودات مبيعات				٤٠٠	٨	(٣٢٠٠)	٤٠٠ ١٦٠٠	٨ ٨	٣٢٠٠ ١٢٨٠٠
١٢/٩	مشتريات	٢٨٠٠	١٦	٤٤٨٠٠				٤٠٠ ١٦٠٠ ٢٨٠٠	٨ ٨ ١٦	٣٢٠٠ ١٢٨٠٠ ٤٤٨٠٠
١٢/٢٧	مبيعات				١٦٠٠	١٦	٢٥٦٠٠	٤٠٠ ١٦٠٠ ١٢٠٠	٨ ٨ ١٦	٣٢٠٠ ١٢٨٠٠ ١٩٢٠٠
							٦٣٢٠٠	٣٢٠٠ وحدة		٣٥٢٠٠ ل.س

٣- طريقة المتوسط الحسابي المرجح لأسعار التكلفة :

تاريخ	بيان	وارد			صادر			رصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة
١/١	رصيد							٢٤٠٠	٨	١٩٢٠٠
٢/٤	مشتريات	١٢٠٠	١٠	١٢٠٠٠				٣٦٠٠	٨,٦٦	٣١٢٠٠
٣/٣	مبيعات				١٦٠٠	٨,٦٧	١٣٨٨٨	٢٠٠٠	٨,٦٦	١٧٣٣٣
٤/١٤	مشتريات	١٦٠٠	١٤	٢٢٤٠٠				٣٦٠٠	١١,٠٣	٣٩٧٣٣
٦/١٥	مبيعات				٢٠٠٠	١١,٠٣	٢٢٠٦٠	١٦٠٠	١١,٠٣	١٧٦٧٣
٨/١٨	مردودات مبيعات				٤٠٠	١١,٠٣	(٤٤١٢)	٢٠٠٠	١١,٠٣	٢٢٠٦٠
١٢/٩	مشتريات	٢٨٠٠	١٦	٤٤٨٠٠				٤٨٠٠	١٣,٩٣	٦٦٨٦٠
/٢٧ ١٢	مبيعات				١٦٠٠	١٣,٩٣	٢٢٢٨٨	٣٢٠٠	١٣,٩٣	٤٤٥٧٦
							٥٣٨٠٣			

مقارنة بين نتائج نظامي الجرد الدوري والجرد المستمر

بيـــان	نظم الجرد	تكلفة البضاعة المبيعة	تكلفة المخزون	الإجمالي
طريقة الوارد أولا صادر أولا	الدوري	٤٨٠٠٠	٥٠٤٠٠	٩٨٤٠٠
	المستمر	٤٨٠٠٠	٥٠٤٠٠	٩٨٤٠٠
طريقة الوارد أخير صادر أولا	الدوري	٧١٢٠٠	٢٧٢٠٠	٩٨٤٠٠
	المستمر	٦٣٢٠٠	٣٥٢٠٠	٩٨٤٠٠
المتوسط الحسابي المرجح لأسعار التكلفة	الدوري	٥٩٠٠٨	٣٩٣٩٢	٩٨٤٠٠
	المستمر	٥٣٨٢٤	٤٤٥٧٦	٩٨٤٠٠

القيود المحاسبية لحركة البضاعة في ظل نظام الجرد المستمر :

في ٢/٤

١٢٠٠٠ من حـ/ مراقبة المخزون

١٢٠٠٠ إلى حـ/ الموردين

في ٣/٣

٣٢٠٠٠ من حـ/ المدينين

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

بيع ١٦٠٠ وحدة × ٢٠

١٢٨٠٠ من حـ/ تكلفة البضاعة

١٢٨٠٠ إلى حـ/ مراقبة المخزون

١٦٠٠ × ٨

في ٤/١٤

٢٢٤٠٠ من حـ/ مراقبة المخزون

٢٢٤٠٠ إلى حـ/ الموردين

١٦٠٠ × ١٤

في ٥/١٥

٤٠٠٠٠ من حـ/ المدينين

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

٢٠٠٠ × ٢٠

١٨٤٠٠ من حـ/ تكلفة البضاعة المبيعة

١٨٤٠٠ إلى حـ/ مراقبة المخزون

٨٠٠ × ٨ = ٦٤٠٠

١٢٠٠ × ١٠ = ١٢٠٠٠

٨٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات

٨٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٤٠٠ × ٢٠ ل.س

٤٠٠٠ من حـ/ مراقبة المخزون

٤٠٠٠ إلى حـ/ تكلفة البضاعة المبيعة

رد ٤٠٠ وحدة بتكلفة ١٠ ل.س

٤٤٨٠٠ من حـ/ مراقبة المخزون

٤٤٨٠٠ إلى حـ/ الموردين

٢٨٠٠ × ١٦ ل.س

٣٢٠٠٠ من حـ/ المدينين

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

١٦٠٠ × ٢٠ ل.س

٢٠٨٠٠ من حـ/ تكلفة البضاعة المبيعة

٢٠٨٠٠ إلى حـ/ مراقبة المخزون

٤٠٠ × ١٠ = ٤٠٠٠

١٢٠٠ × ١٤ = ١٦٨٠٠

٥٦٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

إلى مذكورين

٤٨٠٠٠ حـ/ تكلفة البضاعة المبيعة

٨٠٠٠ حـ/ مردودات المبيعات

١٠٤٠٠٠ من حـ/ المبيعات

١٠٤٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

ثانيا – تقييم المخزون على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل

: Inventory Pricing at Lower-Of – Cost-Or – Maret

إن الأساس هو تقييم المخزون السلعي على أساس التكلفة الفعلية ، إلا إذا كان هناك انخفاضا في سعر السوق يترتب عليه أن تكون المنفعة المتوقعة من البضاعة أقل من التكلفة بسبب التقادم ، والتلف ، أو ركود في أسواق البيع وما إلى ذلك ،وفي هذه الحالة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يمكن للمحاسب الابتعاد عن مبدأ التكلفة واستخدام طريقة أخرى لتقييم المخزون السلعي آخر المدة بطريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل ، حيث يتم تقييم المخزون على أساس سعر السوق إذا كان سعر السوق أقل من سعر التكلفة . ويقصد بسعر السوق بصفة عامة سعر الإحلال الجاري لبضاعة مماثلة من أسواق الشراء العادية وفي ضوء الظروف العادية للمشروع . أما من حيث المعالجة المحاسبية لتطبيق الأقل في السجلات المحاسبية إذا كان سعر السوق هو الأقل فهناك طريقتان أساسيتان هما :

١- طريقة التحقيق المباشر للمخزون عن طريق أخذ سعر السوق وهو الأقل كأساس لتقييم المخزون السلعي وينعكس أثر ذلك مباشرة على تحديد تكلفة البضاعة المبيعة والتي ستكون مرتفعة نتيجة لتقييم مخزون آخر المدة بالقيمة الأقل .

٢- طريقة تكوين مخصص هبوط أسعار المخزون وذلك بتسجيل الخسائر المحتملة (غير المحققة) على حيازة المخزون وتكون قيود اليومية كما يلي

×× من حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون (البضاعة)

×× إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون (البضاعة)

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون (البضاعة)

وهذا المخصص يظهر في الميزانية مطروحا طرحا شكليا من تكلفة المخزون السلعي .

مثال :

أظهر ميزان المراجعة ضمن أرصدته الأرصدة التالية وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٢٠٠٠ بضاعة ١/١ – ٦٢٥٠٠ مشتريات – ٧٣٠٠٠ مبيعات – ٢٥٠٠ مردودات مشتريات – ٣٠٠٠ مردودات مبيعات – ٥٠٠٠ مصاريف شراء .

وعند الجرد : اتضح أن سعر تكلفة بضاعة آخر المدة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ يبلغ ١٨٠٠٠ ل.س وأن سعر السوق لهذه البضاعة يبلغ ١٥٠٠٠ ل.س

المطلوب :

إثبات قيود العمليات الجردية في اليومية .

بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية .

الحل :

٨٢٥٠٠ من حـ/ المتاجرة

إلى مذكورين

١٢٠٠٠ حـ/ بضاعة ١/١

٦٢٥٠٠ حـ/ المشتريات

٣٠٠٠ حـ/ مردودات المبيعات

٥٠٠٠ حـ/ مصاريف الشراء

من مذكورين

٧٣٠٠٠ حـ/ المبيعات

٢٥٠٠ حـ/ مردودات المشتريات

٧٥٥٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

١٨٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

١٨٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات بضاعة آخر المدة بثمن التكلفة

٣٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي

٣٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي

٣٠٠٠ من حـ/أ.خ

٣٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي

تكوين مخصص بالفرق بين ثمن التكلفة وسعر البيع .

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٢٠٠٠ حـ/ بضاعة ١/١	١٨٠٠٠ من حـ/ بضاعة ١٢/٣١
٦٢٥٠٠ إلى مشتريات	٧٣٠٠٠ من مبيعات
٣٠٠٠ إلى مردودات مبيعات	٢٥٠٠ من مردودات مشتريات
٥٠٠٠ إلى مصاريف الشراء	
١١٠٠٠ مجمل الربح	
إلى حـ/ أ.خ	
٩٣٥٠٠	٩٣٥٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣٠٠٠ إلى خسائر هبوط أسعار البضائع	١١٠٠٠ من حـ/ متاجرة

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠٠ بضاعة آخر المدة	
(٣٠٠٠) – مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي	
١٥٠٠٠	

وفي العام القادم تعالج الحسابات على ضوء قيمة المبيعات وهنا نواجه عدة احتمالات :

١- أن تباع البضاعة بالسعر المقدر لها ويستخدم المخصص كاملا لتغطية الخسارة المتوقعة .

٢- أن تباع البضاعة بسعر أعلى من سعر السوق المقدر لها ولكن أقل من ثمن تكلفتها ويتم استخدام جزء من المخصص لتغطية الخسارة المتوقعة .

٣- أن تباع البضاعة بسعر يعادل سعر التكلفة ولا حاجة عندئذ أن يستخدم المخصص ويعاد بأكمله إلى حساب الأرباح والخسائر .

٤- أن تباع البضاعة بسعر أعلى من سعر التكلفة ويتحقق ربح لا يستخدم المخصص بل يتم تحويله إلى حساب الأرباح والخسائر وكذلك الأمر يتم تحويل الربح المحقق من بيع البضاعة إلى حساب الأرباح والخسائر أيضا .

مثال : أظهر الجرد في إحدى المحلات التجارية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أن ثمن تكلفة المخزون السلعي تبلغ ٦٠٠٠٠ ل.س ، وأن سعر السوق يقل بنسبة ٢٥٪ عن سعر التكلفة .

المطلوب :

١- إجراء قيود التسوية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

٦٠٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٦٠٠٠٠ × ٧٥ ٪ = ٤٥٠٠٠ ل.س سعر البيع

١٥٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي

١٥٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي

١٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٥٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي

٢- بيان المعالجة المحاسبية اللازمة وفق كل من الافتراضات التالية :

- بيعت البضاعة في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٤٥٠٠٠ ل.س
- بيعت البضاعة في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٥٢٥٠٠ ل.س
- بيعت البضاعة في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٦٠٠٠٠ ل.س
- بيعت البضاعة في عام ٢٠٠٤ بمبلغ ٦٧٥٠٠ ل.س

الحالة الأولى : بيع البضاعة بـ ٤٥٠٠٠ ل.س

أ- تحويل بضاعة آخر المدة لعام ٢٠٠٣ بحيث تصبح بضاعة ٢٠٠٤/١/١ بالقيد :

٦٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة ١/١

ب- بيع البضاعة المدورة من العام السابق :

من مذكورين

٤٥٠٠٠ حـ/ النقدية

١٥٠٠٠ حـ/ خسائر بيع بضاعة

٦٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

٦٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

ت- إقفـل الخسائر الناتجة عن بيع المخزون السلعي بسعر أقل من ثمن التكلفة بمخصص هبوط أسعار البضاعة :

١٥٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي

١٥٠٠٠ إلى حـ/ خسائر بيع المخزون السلعي

الحالة الثانية : بيع البضاعة بـ ٥٢٥٠٠ ل.س

أ- تحويل بضاعة آخر المدة لعام ٢٠٠٣ بحيث تصبح بضاعة ٢٠٠٤/١/١ بالقيد:

٦٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة ١/١

ب- بيع المخزون السلعي المدور من العام السابق :

من مذكورين

٥٢٥٠٠ حـ/ النقدية

٧٥٠٠ حـ/ خسائر بيع المخزون السلعي

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

ت- إقفل المبيعات في حساب المتاجرة :

٦٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

ث- إقفـل الخسـائرة الناتجة عن البيع وتحويل المخصص غير المستخدم إلى حـ/ أ.خ بالقيد :

٧٥٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي

٧٥٠٠ إلى حـ/ خسائر بيع المخزون السلعي

(إقفال خسائر بيع المخزون السلعي)

٧٥٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي

٧٥٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون

٧٥٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون السلعي

٧٥٠٠ إلى حـ/ أ.خ

الحالة الثالثة : بيع البضاعة بمبلغ ٦٠٠٠٠ ل.س

١- تحويل مخزون آخر المدة لعام ٢٠٠٣ بحيث تصبح بضاعة ٢٠٠٤/١/١ بالقيد :

٦٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ مخزون ١/١

٢- بيع البضاعة المدورة من العام السابق :

٦٠٠٠٠ من حـ/ النقدية

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات (المخزون)

٣- إقفال المبيعات في حساب المتاجرة :

٦٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات (المخزون)

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٤- رد مخصص هبوط أسعار المخزون غير المستخدم إلى حساب الأرباح والخسائر :

١٥٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

الحالة الرابعة : بيع البضاعة بمبلغ ٦٧٥٠٠ ل.س

١- تحويل المخزون آخر المدة لعام ٢٠٠٣ بحيث تصبح بضاعة ٢٠٠٤/١/١:

٦٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة ١/١

٢- بيع المخزون المدور من العام السابق :

٦٧٥٠٠ من حـ/ النقدية

إلى مذكورين

٦٠٠٠٠ حـ/ المبيعات (المخزون)

٧٥٠٠ حـ/ أرباح بيع بضائع

٣- إقفال المبيعات في حساب المتاجرة :

٦٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات (المخزون)

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٤- تحويل المخصص غير المستخدم بالقيد :

١٥٠٠٠ من حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠ إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠٠ من حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون

١٥٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٥- إقفال أرباح بيع البضاعة في حـ/ أ.خ بالقيد :

٧٥٠٠ من حـ/ بيع المخزون

٧٥٠٠ إلى حـ/ أ.خ

نقص البضاعة (عجز البضاعة) :

كثيراً ما تظهر نتيجة الجرد الفعلي أن كمية البضاعة الموجودة فعلا في المخازن بتاريخ الجرد هي أقل من الرصيد الدفتري الظاهر بدفاتر المنشأة وبالتالي لابد في هذه الحالة من المعالجة المحاسبية لتسوية الفروقات بين الرصيدين وقبل الحديث عن المعالجة المحاسبية لا بد من ذكر بعض الأسباب التي تؤدي إلى نقص الرصيد الفعلي للمخزون السلعي عن الرصيد الدفتري ومن أهم هذه الأسباب :

١- أسباب طبيعية : ناتجة عن طبيعة المواد وبفعل عوامل التبخر أو الرطوبة أو الجفاف أو التكسر أو التفتيت ، أو نتيجة لإخراج المواد بطريقة تقريبية أو نتيجة لأخطاء حسابية .

٢- أسباب عملية : مثل المناولة والنقل والوزن وغيرها .

٣- أسباب شخصية : مثل عوامل الإهمال والسرقة والاختلاس .

ولا يكون أمين المستودع مسؤولا عن النقص أو العجز الناجم عن أسباب طبيعية أو عملية إذا كانت كميات النقص (العجز) في حدود النسب المحددة من إدارة المنشأة وبالتالي يحمل هذا العجز (النقص) إلى حـ/ أ.خ بالقيد :

×× من حـ/ نقص (عجز) المخزون السلعي

×× إلى حـ/ بضاعة آخر المدة

إثبات العجز الطبيعي

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ نقص (عجز) المخزون السلعي

تحميل حساب الأرباح والخسائر بقية النقص الطبيعي للبضاعة أما في حال كون أمين المستودع مسؤولا عن النقص (العجز) بسبب الإهمال أو بسبب الاختلاس فإن قيمة العجز في هذه الحالة تحمل إلى الحساب الشخصي بالقيود التالية :

×× من حـ/ نقص (عجز) المخزون

×× إلى حـ/ بضاعة آخر المدة

إثبات النقص غير الطبيعي

×× من حـ/ أمين المستودع (المخزن)

×× إلى حـ/ نقص (عجز) المخزون

تحميل أمين المخزن قيمة النقص غير الطبيعي

البضاعة التالفة :

قد يتعرض قسم من البضاعة إلى التلف أو الصدأ أو التقادم التكنولوجي أو العطب الجزئي أو الكلي بفعل عوامل عديدة كالرطوبة والحرارة الشديدة ، وتعد البضاعة التالفة خسارة تحمل إلى حساب الأرباح والخسائر وتعالج محاسبيا بالقيود التالية :

×× من حـ/ بضاعة تالفة

×× إلى حـ/ بضاعة آخر المدة

استبعاد البضاعة التالفة من حساب بضاعة آخر المدة

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ بضاعة تالفة

تحميل حـ/ أ.خ بتكلفة البضاعة التالفة لعدم التمكن من بيعها .

وقد تتمكن المنشأة من بيع البضاعة التالفة بسعر مخفض في محاولة لتخفيض الخسائر الناتجة عن تلف البضاعة وفي هذه الحالة تكون القيود المحاسبية على الشكل التالي :

من حـ/ بضاعة تالفة

إلى حـ/ بضاعة آخر المدة

تخفيض بضاعة آخر المدة بمقدار التالف منها .

×× من حـ/ النقدية

×× إلى حـ/ بضاعة تالفة

إثبات بيع البضاعة التالفة وتحصيل قيمتها

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ بضاعة تالفة

تحميل حـ/ أ.خ بالفرق بين تكلفة البضاعة التالفة وثمن بيعها .

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ قدرت بضاعة آخر المدة بحسب سعر التكلفة بمبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س وبحسب سعر السوق بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س.

وأثناء عملية الجرد الفعلي وجد ضمن بضاعة آخر المدة بضاعة تالفة تكلفتها ٤٠٠٠ ل.س وقد تمكنت المنشأة من بيعها بمبلغ ١٤٠٠ ل.س.

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية اللازمة
- تصوير حسابات دفتر الأستاذ التي تتأثر بالقيود المحاسبية السابقة

الحل :

٢٠٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٤٠٠٠ من حـ/ بضاعة تالفة

٤٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة آخر المدة

١٤٠٠ من حـ/ النقدية

١٤٠٠ إلى حـ/ بضاعة تالفة

٢٦٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٦٠٠ إلى حـ/ بضاعة تالفة

حـ/ بضاعة آخر المدة

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة	٤٠٠٠ من بضاعة تالفة
	١٦٠٠٠ رصيد مرحل مدين
—	—
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

حـ/ بضاعة تالفة

٤٠٠٠ إلى بضاعة آخر المدة	١٤٠٠ من النقدية
	٢٦٠٠ من حـ/ أ.خ
٤٠٠٠	٤٠٠٠

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	٢٠٠٠٠ من بضاعة آخر المدة

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٦٠٠ حـ/ بضاعة تالفة	

أسئلة المبحث الخامس وتمريناته

١- ما المقصود بكل من نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر وماهو الفرق بينهما ؟

٢- اشرح معنى (سعر السوق) كما جاء في قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل .

٣- ماذا تعني قاعدة التقييم على أساس قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل ؟ وكيف تطبق ؟

٤- بيّن كيف يمكن تحديد تكلفة البضاعة المبيعة باتباع نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر .

٥- ما هو المقصود بالأصول المتداولة ؟ ولماذا تعد البضاعة الموجودة بالمخازن أصلا متداولا؟

٦- ما هو المقصود بسعر التكلفة ؟

٧- هل توافق أو لاتوافق على العبارات التالية مع إبداء السبب باختصار :

أ – على الرغم من أن المزاولة العملية لمهنة المحاسبة مازالت تعتمد على مفهوم السيولة النسبية والمقدرة على السداد للتفرقة بين الأصول، فإن ذلك المفهوم بدأ يصبح أقل أهمية عما كان عليه في الماضي .

ب – يتم تعريف الأصول المتداولة على أنها تلك الأصول التي تتحول إلى نقدية خلال فترة النشاط العادية للمشروع .

ج – يُعد الهدف من شراء الأصل هو المعيار الوحيد الذي يستخدم للتفرقة بين الأصول الثابتة والأصول المتداولة .

د – تستخدم الدورة العادية للتشغيل في المشروعات كأساس لتبويب الأصول المتداولة على أساس أن تلك الدورة تستغرق باستمرار فترة زمنية تقل عن سنة ميلادية .

هـ - تُعد المصروفات المدفوعة مقدماً من بين الأصول المتداولة عند تبويب مفردات المركز المالي للمنشأة .

و - إن العبرة عند إجراء الجرد الفعلي للمخزون السلعي آخر المدة، وجود البضاعة بمخازن المنشأة وليس بملكية المنشأة لها .

ز - يُعد المخزون السلعي من الأصول المتداولة غير النقدية في حين أن حسابات العملاء (الزبائن) من الأصول المتداولة النقدية .

ط - إن هدف قياس أو تقييم المخزون السلعي هو إجراء مقابلة بين إيرادات الفترة والتكاليف المرتبطة بتلك الإيرادات لهدف تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال تلك الفترة .

ق - باستخدام نظام الجرد الدوري للمخزون تتمكن إدارة المنشأة من إجراء المقارنة الدورية بين الأرصدة الدفترية لحسابات أصناف المخزون مع الموجود فعلاً، واكتشاف أي فروق تمهيداً للبحث عن أسباب حدوثها .

٨- أوضح بالنسبة لكل حساب من الحسابات التالية، إذا ماكان هذا الحساب سيظهر بدفاتر المنشأة في ظل نظام محاسبي يتسخدم طريقة الجرد المستمر، أو طريقة الجرد الدوري، أو في كلتا الطريقتين، علماً بأن المنشأة تستخدم الطريقة الإجمالية في تسجيل مشتريات البضاعة .

أ - حساب المشتريات .

ب - حساب مردودات ومسموحات المشتريات

جـ - حساب مخزون له رصيد يعادل رصيد أول المدة خلال الفترة المحاسبية .

د - حساب مخزون يتغير رصيده خلال الفترة المحاسبية بالمشتريات أو المبيعات .

هـ - حساب تكلفة البضاعة المباعة .

و - مصاريف نقل للداخل .

٩- على افتراض أن المنشأة تستخدم طريقة الجرد الدوري للمخزون السلعي، أوضح تأثير كل من الأخطاء التالية على تكلفة البضاعة المبيعة، بحيث تشمل الإجابة أحد ثلاث إجابات (بالزيادة – بالنقص – لاتأثير) :

أ – تقييم المخزون آخر المدة بأقل من قيمته .

ب – تقييم المخزون آخر المدة بأكبر من قيمته .

ج – عدم إثبات فاتورة شراء بضاعة على الحساب .

د – إثبات مصاريف نقل المشتريات بأكثر من قيمتها الفعلية نتيجة خطأ حسابي.

هـ – إثبات المبيعات لأحد العملاء (الزبائن) مرتين بالدفاتر .

و – تضمن المخزون السلعي آخر المدة بعض عناصر من الأصول الثابتة .

ز – إدراج بضاعة مبيعة لأحد الزبائن ولم يتسلمها في قوائم جرد المخزون السلعي آخر المدة .

ح – عدم إثبات خصم نقدي حصلت عليه المنشأة نتيجة السداد المبكر .

ط – بضاعة مستوردة تم تسجيلها بالدفاتر ولكنها مازالت بالجمارك ولم يتم إدراجها ضمن كشوف الجرد آخر المدة .

ي – مبيعات نقدية تم إثباتها على أنها مبيعات آجلة .

١٠- لم تتمكن إحدى المنشآت من إجراء الجرد الفعلي للمخزون السلعي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ (وهو تاريخ نهاية السنة المالية) ، حيث إنه يوافق أحد أيام الأعياد لذلك فقد تم إجراء الجرد الفعلي يوم ٢٠٠٤/١/٤ ، وقد أمكن التوصل إلى المعلومات التالية :

أ- أوضحت كشوف الجرد أن البضاعة الموجودة في تاريخ الجرد الفعلي قدرت بمبلغ ٤٢٥٠٠ ل.س.

ب- بلغت قيمة المشتريات خلال الفترة من ٢٠٠٤/١/١ إلى ٢٠٠٤/١/٤ مبلغ ٢٠٠٠ ل.س وقد تم استلام ما قيمته ١٨٠٠ ل.س من هذه البضاعة فقط حتى ٢٠٠٤/١/٤.

ت- بلغت قيمة المبيعات خلال الفترة من ٢٠٠٤/١/١ إلى ٢٠٠٤/١/٤ مبلغ ١٢٠٠ ل.س.

ث- هناك بضاعة مشتراة خلال العام بمبلغ ٨٠٠٠ ل.س لم تستلم حتى تاريخ نهاية السنة المالية : وقد تم استلام نصف هذه البضاعة خلال الفترة من ٢٠٠٤/١/١ حتى ٢٠٠٤/١/٤.

ج- هناك بضاعة قيمتها ٢٥٠٠ ل.س مودعة بمخازن المنشأة كضمان لقرض مقدم لأحد عملاء المنشأة وما زالت موجودة حتى الآن بمخازن المنشأة .

ح- هناك بضاعة مبيعة خلال العام بمبلغ ٢٤٠٠ ل.س ، لم يتسلمها العملاء حتى تاريخ إجراء الجرد الفعلي .

فإذا علمت أن :

١- تبلغ نسبة الربح العادية التي تضيفها المنشأة ٢٠٪ من سعر التكلفة وذلك لغرض تحديد سعر البيع .

٢- يتم تسجيل المشتريات بالدفاتر يوم استلام فاتورة الشراء ويتم تسجيل المبيعات بالدفاتر يوم إصدار فاتورة البيع .

المطلوب :

حساب قيمة المخزون السلعي (مخزون آخر المدة) في نهاية السنة المالية ٢٠٠٣/١٢/٣١ على أساس عدم إجراء قيود تعديل بالدفاتر للمبيعات أو المشتريات

١١- فيما يلي البيانات الإجمالية عن حركة المخزون خلال عام ٢٠٠٣

في ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد بضاعة أول المدة ٢٠٠٠ وحدة وبسعر ١٠ ل.س للوحدة .

في ٢/٢٥ مبيعات	١٥٠٠ وحدة
في ٣/٢ مشتريات	٣٠٠٠ وحدة بسعر ١١ ل.س للوحدة
في ٤/٣ مبيعات	٣١٠٠ وحدة
في ٥/١٠ مشتريات	٢٠٠٠ وحدة بسعر ١٢ ل.س للوحدة
في ٦/٢٠ مبيعات	١٤٠٠ وحدة
في ٨/١٥ مشتريات	٤٠٠٠ وحدة بسعر ١٣ ل.س للوحدة

وبافتراض أن الشركة وضعت سعرا محددا للبيع قدره ١٥ ل.س للوحدة ومصاريف التشغيل خلال عام ٢٠٠٣ بلغت ١٥٠٠٠ ل.س .

المطلوب :

١- تحديد تكلفة المخزون السلعي (بضاعة آخر المدة) حسب كل طريقة من الطرق التالية :

- طريقة الوارد صادر أولا
- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا
- طريقة متوسط السعر (متوسط سعر التكلفة)

وفق أنظمة الجرد الدوري والجرد المستمر .

٢- إظهار آثار كل من الطرق الثلاث السابقة على صافي الربح للشركة عن عام ٢٠٠٣ .

١٢- لو فرضنا البيانات التالية عن حركة المخزون خلال الشهر :

وفي ٢٠٠٣/١٠/١ كان رصيد بضاعة أول المدة ٥٠٠ وحدة بسعر ٧ ل.س للوحدة

في ٢٠٠٣/١٠/٥ وحدات مشتراة ٢٥٠ وحدة بسعر ٨ ل.س للوحدة

في ٢٠٠٣/١٠/٣ وحدات مباعة ٤٠٠ وحدة

في ٢٠٠٣/١٠/١٥ وحدات مشتراة ١٥٠ وحدة بسعر ٩ ل.س

في ٢٠٠٣/١٠/١٧ وحدات مباعة ٢١٠ وحدة

المطلوب :

١- تحديد تكلفة المخزون في نهاية الشهر

٢- تحديد تكلفة البضاعة المبيعة خلال الشهر

وذلك في ظل الطرق التالية :

أ- طريقة الوارد أولا صادر أولا

ب- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا

ت- طريقة متوسط سعر التكلفة

علما أن المنشأة تتبع أسلوب الجرد الدوري في جرد المخزون السلعي .

١٣- لو فرضنا أنه في ٢٠٠٣/١٢/٣١ قدر مخزون آخر المدة بحسب سعر التكلفة بمبلغ ٦٧٥٠٠ ل.س وبحسب سعر السوق بمبلغ ٥٤٠٠٠ ل.س وأن البضاعة تقوم دائما بحسب سعر التكلفة .

المطلوب :

إثبات قيود العمليات الجردية في اليومية

ولو فرضنا أن البضاعة بيعت في العام القادم وفق الاحتمالات الأربع التالية :

أ- بيع المخزون بمبلغ ٥٤٠٠٠ ل.س

ب- بيع المخزون بمبلغ ٥٨٥٠٠ ل.س

ت- بيع المخزون بمبلغ ٦٧٥٠٠ ل.س

ث- بيع المخزون بمبلغ ٧٢٠٠٠ ل.س

المطلوب :

تسجيل قيود اليومية اللازمة لكل حالة على حدا .

١٤- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ سعر المخزون آخر المدة لشركة الاتحاد بالتكلفة بمبلغ ٩٠٠٠٠ ل.س في حين كان سعره في السوق في هذا التاريخ يبلغ ٨٧٥٠٠ ل.س.

المطلوب :

إثبات قيود العمليات الجردية في اليومية فيما لو افترضنا أن المخزون بيع في العام القادم وفق الاحتمالات التالية :

١- بيع المخزون بـ ٩٠٠٠٠ ل.س

٢- بيع المخزون بـ ٩٦٠٠٠ ل.س

٣- بيع المخزون بـ ١٠٦٠٠٠ ل.س

٤- بيع المخزون بـ ١١٢٠٠٠ ل.س

٥- بيع المخزون بـ ٨٧٥٠٠ ل.س

٦- بيع المخزون بـ ٨٠٠٠٠ ل.س

١٥- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة :

٢١٧٠٠٠ بضاعة أول المدة – ٤٢٠٧٠٠ مشتريات – ٩٨٠٠ مصاريف نقل مشتريات – ٦٦٥٠ عمولات وكلاء شراء – ٥٦٠٠ رسوم جمركية على المشتريات – ٨٣٣٠٠٠ مبيعات – ٩٥٩٠ مردودات المشتريات .

وكانت بضاعة آخر المدة كما يلي :

أ- المخزون في المخازن :

١. ٢١٨٦٨٠ ل.س منها ٢٨٠ تالف تلفا كليا .

٢. ٤٢٠٠ ل.س مباعة ولم يستلمه المشتري بعد .

ب- البضائع الموجودة خارج المخازن :

١- ٨٤٠٠٠ ل.س مشتراة ومدفوعة قيمتها ولا زالت في الطريق .

٢- ١٥٤٠٠ ل.س بضاعة موجودة لدى وكلاء البيع .

٣- ٤٢٠٠٠ ل.س بضاعة موجودة لدى الفروع منها ٤٢٠٠ ل.س تالفة بنسبة ٥٠٪

فإذا علمت أن تبيين الآتي :

١- هناك مصاريف نقل مشتريات مدفوعة مقدماً بمبلغ ٧٠٠ ل.س

٢- هناك عمولة وكلاء شراء مستحقة وغير مدفوعة بمبلغ ١٧٥٠ ل.س.

المطلوب :

تصوير حساب المتاجرة وبيان نتيجته .

١٦- فيما يلي البيانات المتعلقة بحركة المخازن لأحد الأصناف لمنشأة عامر خلال السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

١- المشتريات :

التاريخ	الوحدات	سعر تكلفة الوحدة
٣/٤	٨٠٠	١٨ ل.س
٧/١٢	١٠٠٠	٢١ ل.س
٨/١٠	٦٠٠	٢٤ ل.س
١١/٣١	١٢٠٠	١٢ ل.س

٢- المبيعات :

١/١٥	١٠٠٠
٧/١٦	١٢٠٠
٩/١٤	١٠٠٠

٣- بلغ رصيد مخزون هذا الصنف في بداية السنة المالية ١٢٠٠ وحدة بتكلفة قدرها ١٨٠٠٠ ل.س

المطلوب :

تقدير تكلفة المخزون السلعي آخر المدة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ في ظل الافتراضات التالية :

١- الوارد أولاً صادر أولاً ، باستخدام طريقة الجرد الدوري وطريقة الجرد المستمر.

٢- الوارد أخيراً صادر أولاً ، باستخدام طريقة الجرد الدوري وطريقة الجرد المستمر.

الفصل الرابع
قياس عناصر المركز المالي – الأصول الثابتة

المبحث الأول : تعريف الأصول الثابتة

- تصنيف الأصول الثابتة
- أنواع الأصول الثابتة

المبحث الثاني : استهلاك الأصول الثابتة

- تعريف الاستهلاك
- الأسباب التي تدعو إلى ضرورة حساب الاستهلاك
- العناصر التي يجب مراعاتها عند تحديد قيمة الاستهلاك
- طرق الاستهلاك
  - طريقة القسط الثابت
  - طريقة القسط المتناقص
  - طريقة مجموع سنوات العمر الإنتاجي
  - طريقة معدل الاستخدام (طريقة وحدات الإنتاج)
  - طريقة معدل النفاذ

المبحث الثالث : المعالجة المحاسبية لإثبات الاستهلاك في دفاتر المنشأة

- طريقة التسجيل المباشر
- طريقة توسيط حساب مجمع الاستهلاك (الطريقة غير المباشرة)
- النفقات الإيرادية والرأسمالية والتحسينات
- مصروفات الصيانة والتحسينات على الأصل الثابت

- المعالجة المحاسبية لحالات خاصة بالأصول الثابتة الملموسة

المبحث الرابع : المعالجة المحاسبية للاستغناء عن الأصول الثابتة

- طرق الاستغناء عن الأصول الثابتة
- الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع
  - البيع بسعر يعادل القيمة الدفترية
  - البيع بسعر أقل من القيمة الدفترية
  - البيع بسعر يزيد عن القيمة الدفترية
- الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة
  - مبادلة الأصل بأصل غير مشابه
  - مبادلة الأصل بأصل مشابه
- الاستغناء عن الأصل الثابت بالشطب/التنازل بدون مقابل .
- الاستغناء بتلف الأصل أو اهتلاكه
- تمرينات الفصل الرابع

الفصل الرابع

قياس عناصر المركز المالي – الأصول الثابتة

(Fixed Assets Adjustment)

المبحث الأول

تعريف الأصول الثابتة وتصنيفها .

اختلف رجال الاقتصاد والمحاسبون حول مفهوم الأصول الثابتة . فيرى الاقتصاديون من أمثال آدم سميث وريكاردو ومارشل إطلاق لفظ الأصول الثابتة على تلك التي تتميز بطول فترة بقائها داخل المشروع واستخدامها في العملية الإنتاجية غير مرة ، بمعنى أن فيصل التفرقة بين الأصول الثابتة والمتداولة هو درجة البقاء أي فترة الاستثمار. وهي الفترة التي تنقضي بين التاريخ الذي تبدأ فيه حياة الأصل من ناحية مشروع ما والتاريخ الذي تنتهي فيه حياته من وجهة نظر نفس المشروع . في حين أن المحاسبين ينظرون إلى الأصول الثابتة من حيث الغرض من حيازتها وليس على أساس طبيعتها وبهذا نجد أن فيصل التفرقة من وجهة النظر هذه بين الأصول الثابتة والمتداولة هو الغرض من الشراء . ولبيان ذلك لا بد من إعطاء بعض التعاريف التي تناولت الأصول الثابتة وهذه التعاريف هي :

١- **الأصول الثابتة** : هي الأصول ذات الطبيعة الدائمة ، التي يحصل عليه المشروع بغرض تحقيق الأرباح لعدد من السنوات ،وذلك عن طريق الاستعمال . ومثال على ذلك المباني والآلات والسيارات.

٢- **الأصول الثابتة** : هي الممتلكات الملموسة وغير الملموسة ، والتي يكون الغرض من شرائها استخدامها في عمليات المشروع ، وهذا ما يميزها عن الأصول المتداولة التي تقتنى بهدف إعادة بيعها .

نتيجة استعراض التعريفين السابقين يمكن وضع مجموعة من المعايير للتمييز بين الأصول الثابتة والمتداولة.

١- الغرض من حيازة الأصل : فالأصول الثابتة تقتنى ليس بهدف إعادة بيعها لكن لاستخدامها في العملية الإنتاجية ، ويتحدد هذا الغرض طبقا لطبيعة العمل الذي يزاوله المشروع .فالأراضي تُعد من الأصول الثابتة في منشأة صناعية ومتداولة في المنشآت العقارية التي يكون هدفها شراء الأراضي وبيعها .

٢- العمر الطبيعي للأصل : فالأصول الثابتة تتميز بطول فترة بقائها لدى المشروع بعكس الحال في الأصول المتداولة .

٣- معدل التحول إلى مصروف : فكلما زادت سرعة تحويل الأصل إلى مصروف كلما عُدّ من الأصول المتداولة . وإذا كان الأصل لا يتحول إلى مصروف في الفترة القصيرة فيُعد من الأصول الثابتة .

٤- درجة السيولة : أي مدى سهولة تحويل الأصل إلى نقدية في الفترة القصيرة دون تحمل خسارة تذكر . فإذا كان مصير الأصل بطبيعته والغرض من حيازته هو التحول إلى نقدية في الفترة القصيرة فهو من الأصول المتداولة وسبب ذلك أن هذه الأصول هي مصدر الوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل المستحقة السداد.

أنواع الأصول الثابتة :

تقسم الأصول الثابتة من حيث وجودها المادي إلى نوعين :

١- **الأصول الثابتة (الملموسة)** :وهي الأصول الثابتة التي لها قيمة ذاتية وكيان مادي ملموس وتنقسم بدورها إلى قسمين :

أ) أصول ثابتة مادية ذات حياة إنتاجية محدودة مما يوجب إخضاعها للاستهلاك ومنها الآلات والمباني والسيارات والأثاث .

ب) أصول ثابتة مادي لا تبلى بالاستعمال وذات حياة إنتاجية غير محدودة لذا فهي لا تخضع للاستهلاك ومثالها الأراضي.

٢- **الأصول الثابتة غير المادية (المعنوية) غير الملموسة** : وهـي الأصـول الثابتة التي ليس لها وجود مادي ملموس وتنقسم من حيث إمكانية تحقيقها إلى :

أ) أصـول ثابـتة غـير ماديـة حقيقية : وهي أصول ثابتة ليس لها قيمة في حد ذاتها إنما تسـتمد قيمـتها مـن أهميـتها الـتجارية ومثالها :شهرة المحل – حق الامتياز – براءة الاختراع – العلامة التجارية.

ب) أصول ثابتة غير مادية وهمية : وهي أصول لا يمكن استردادها ولا تحقيقها مثل :

ت) مصاريف التأسيس التي تضم : نفقات الدراسات التمهيدية ، نفقات التسجيل في السـجل الـتجاري والطوابـع ونفقـات الدعايـة والإعـلان الـتي تتحمـلها المنشأة لـتعريف الأوساط وليس أصول بالمعنى الحقيقي للكلمة إلا أنها تدرج مع الأصول لكـي يـتم اسـتهلاكها عـلى عـدة فـترات محاسبية وتحاشيا لتحميل الفترة المحاسبية الأولى عبء هذه المصاريف دفعة واحدة .

المبحث الثاني
استهلاك الأصول الثابتة
Depreciation Of Fixed Assets

كمـا قلنا سابقا فإن الأصول الثابتة تؤدي خدمات إنتاجية طويلة الأجل لذا يعمد المحاسبون إلى توزيع تكلفة الأصول على الفترات المحاسبية التي تستفيد من خدمات تلك الأصول .

وعملية جرد الأصول تتضمن تحديد المبلغ الذي تحمل به الحسابات الختامية لكل فـترة محاسـبية مـن تكلفـة الأصـول الثابـتة الـتي تشـتريها المنشأة وهو ما يعرف بقسط الاستهلاك ، ثم إثبات ذلك في الدفاتر المحاسبية .

تعريف الاستهلاك :

يمكن تعريف الاستهلاك بأنه إجراء محاسبي يهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت على فترة عمره الإنتاجي بطريقة منظمة ورشيدة وعادلة تضمن أن تحمل كل فترة محاسبية من تلك التكلفة ما يعادل النقص التدريجي الذي لحق بقيمة الأصل خلال تلك الفترة يتناسب غالبا مع مقدار استفادة المنشأة من خدمات الأصل .

الأسباب التي تدعو إلى ضرورة احتساب الاستهلاك :

نلخص فيما يلي أهم الأسباب التي تدعو إلى ضرورة احتساب الاستهلاك :

١- إظهار عناصر تكاليف الإنتاج والأرباح على حقيقتها : إذ يجب أن يتحمل هذا الربح بمقدار الخسارة التي تتحقق نتيجة استهلاك الأصل الثابت حياته الإنتاجية عند تحديد تكلفة الإنتاج وتحديد صافي الربح تحديدا سليما .

٢- إظهار الأصول الثابتة بقيمتها الحقيقية في الميزانية : فاحتساب الاستهلاك يؤدي إلى إثبات النقص الذي طرأ على قيمة الأصول في نهاية السنة الحالية ، حتى تصور الميزانية القيمة الحقيقية للأصول الثابتة التي تملكها المنشأة .

٣- المحافظة على رأس المال سليما : ينبغي على المنشأة أن تحجز من أرباحها السنوية جزءا لمقابلة قيمة النقص في الأصول الثابتة حتى يمكن أن تدخر من المال ما تستخدمه في شراء أصول ثابتة جديدة تحل محل الأصول الثابتة القديمة ، وبذا يمكن المحافظة على رأس مال المنشأة سليما.

العناصر التي يجب مراعاتها عند تحديد قيمة الاستهلاك :

عند تحديد قيمة الاستهلاك يجب أن تلاحظ العناصر التالية :

١- **تكلفة الأصل (Asset Cost)** : أي ثمن تكلفة الشراء والمصروفات المختلفة التي أنفقت في الحصول عليه ونقل ملكيته إلى المنشأة وإعداده للإنتاج .

٢- **العمر الإنتاجي المقدر للأصل (Productive Life)** : والمقصود هو الحياة الإنتاجية للأصل بانقضائها ،أي المدة التي يصبح الأصل غير قادر على العمل أو

الإنتاج. وتتوقف الحياة الإنتاجية للأصل على عوامل عدة منها كفاية العمال والمشرفين عليه ومدى حرص المنشأة على صيانة الأصل والمحافظة عليه .

٣- **قيمة النفاية المقدرة في نهاية عمره الإنتاجي (Scrap Or Salvage Value)**

ويقصد بالنفاية القيمة التقديرية البيعية لأنقاض المباني وخردة الآلات في نهاية عمره الإنتاجي ويدعو بعض المحاسبين إلى إهمال قيمة النفاية وعدم ملاحظتها أو إهمالها لأنها قد تعادل في قيمتها مصاريف الإزالة والفك.

٤- **تاريخ بدء الاستهلاك** : ينقسم المحاسبون إزاء تحديد تاريخ البدء في استهلاك الأصول الثابتة إلى قسمين :قسم يدعو إلى حساب الاستهلاك بدءا من تاريخ شراء الأصل ، بينما يدعو القسم الآخر إلى حساب الاستهلاك بدءاً من تاريخ وضع الأصل موضع الاستخدام.

طرق الاستهلاك Depreciation Methods:

يختلف قسط الاستهلاك باختلاف الطريقة الرياضية المتبعة في حسابه ،ومن أهم طرق الاستهلاك هي:

أولا – طريقة القسط الثابت Straight-Line Method :

وتقوم هذه الطريقة على أساس توزيع قيمة الأصل المستهلك بعد استبعاد قيمة النفاية في نهاية حياته الإنتاجية توزيعا متساويا . لذا فإنه يجب أن تحمل كل فترة محاسبية بقسط متساو من قيمة الأصل القابلة للاستهلاك . ويحسب القسط بتقسيم التكلفة بعد استبعاد قيمة النفاية على العمر الإنتاجي وفق المعادلة التالية :

قسط الاستهلاك = قيمة الأصل القابلة للاستهلاك ÷ العمر الإنتاجي للأصل

= تكلفة الأصل – قيمة النفاية المقدرة في نهاية العمر الإنتاجي ÷ العمر الإنتاجي للأصل

فـإذا اشـترت منشأة الآلات بلغت قيمتها ٤٥٠٠٠٠ ل.س وقدرت حياتها الإنتاجية بأربع سنوات وقيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي قدرت بـ٥٠٠٠٠ ل.س فإنه عند اتباع طريقة القسط الثابت يكون القسط السنوي للاستهلاك في هذه الحالة هو :

قسط الاستهلاك =(٤٥٠٠٠٠ – ٥٠٠٠٠) ÷ ٤ = ١٠٠٠٠ ل.س

وقـد يحسـب قسـط الاسـتهلاك بأخذ نسبة مئوية من تكلفة الأصل بعد استبعاد قيمة النفاية كما هو مبين في المعادلة التالية :

قسط الاستهلاك= معدل الاستهلاك(تكلفة الأصل – قيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي)

فـإذا فرضـنا بـأن النسـبة المـئوية للاسـتهلاك في مثالـنا السـابق ٢٥٪ فـإن قسـط الاستهلاك يكون :

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{25}{100}\ (٤٥٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠)$$

$$= ١٠٠٠٠ \text{ ل.س}$$

ثانيا – طريقة القسط المتناقص (Double Declining Balance Method) :

نتـيجة تناقص الكفاءة النتاجية للأصل الثابت مع تقدم الزمن ، فإن استفادة كل فـترة محاسبية من خدمات الأصل تكون بنسبة أكبر من استفادة الفترة المحاسبية التي تليها ،وعـلى هـذا فـإن الفـترة المحاسبية الأولى من عمر الأصل الإنتاجي تكون أكثر الفترات استفادة من خدماته تليها الفترة الثانية والثالثة وهكذا . ولكي تتناسب أعباء الاستهلاك مـع الكفـاءة الإنتاجـية للأصـل ومـع مـدى اسـتفادة الفـترات مـن خدماته ، فإن قسط الاستهلاك يجب أن يكون مرتفعا خلال الفترة الأولى من عمر الأصل ثم يأخذ بالتناقص من فترة إلى أخرى وهذا ما دعا إلى تسميتها بطريقة القسط المتناقص .

وتتفرع عن هذه الطرق طريقتان هما :

أولا - طريقة ضعف نسبة القسط الثابت من رصيد الأصل الثابت

: Double-Declining Balance Method

هـذه الطـريقة تهمـل قيمة الأصل كخردة عند احتساب الاستهلاك السنوي كما يتوقف احتساب الاستهلاك عندما تصل قيمة الأصل المستهلك إلى ما يعادل قيمة الخردة.

وبموجب هذه الطريقة يجب اتباع الخطوات التالية لحساب قسط الاستهلاك :

أ- تحديد نسبة الاستهلاك حسب طريقة القسط الثابت

ب- مضاعفة النسبة

جـ- تضرب النسبة في قيمة الأصل ويُعد الناتج استهلاك السنة الأولى

د - يطـرح اسـتهلاك السـنة الأولى مـن قـيمة الأصـل ويضـرب الـباقي في نسـبة الاستهلاك المضاعفة ويكون الناتج استهلاك السنة الثانية وهكذا .

هـ- يوقف الاستهلاك عندما تصل صافي القيمة إلى قيمة الخردة المقدرة.

مـثال : بلغـت تكالـيف أصل من الأصول مبلغ ٥٥٠٠٠ ل.س وقدرت قيمة كخردة في نهاية عمره الإنتاجي بمبلغ ٥٠٠٠ ل.س والعمر الإنتاجي له خمس سنوات .

المطلوب : حساب قسط الاستهلاك وفق طريقة ضعف نسبة القسط الثابت.

الحل :

١- الاستهلاك السنوي وفق القسط الثابت = $\frac{5000-55000}{5}$ = ١٠٠٠٠ ل.س سنوياً

نسبة الاستهلاك السنوي وفق القسط الثابت = $\frac{10000}{5000-55000}$ = ٢٠٪

٢- مضاعفة نسبة الاستهلاك = ٢٠٪ × ٢ = ٤٠ ٪

ملاحظة: يمكن حساب نسبة الاستهلاك المضاعفة وفق المعادلة التالية :

نسبة الاستهلاك المضاعفة = ٢ (١+ن)

حيث أن العمر الإنتاجي للأصل = ٢ (١ + ٥) = ٤٠٪

جدول حساب أقساط الاستهلاك عن السنوات الخمس

السنة	نسبة الاستهلاك	رصيد الأصل	قسط الاستهلاك	الرصيد المتراكم
١	٪٤٠	٥٥٠٠٠	٢٢٠٠٠	٢٢٠٠٠
٢	٪٤٠	٣٣٠٠٠	١٣٢٠٠	٣٥٢٠٠
٣	٪٤٠	١٩٨٠٠	٧٩٢٠	٤٣١٢٠
٤	٪٤٠	١١٨٨٠	٤٧٥٢	٤٧٨٧٢
٥	٪٤٠	٧١٢٨	٢١٢٨	٥٠٠٠٠

ثانياً – طريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي

Sum-Of The Years Digits Method

بموجب هذه الطريقة لا بد من إتباع الإجراءات التالية :

أ- تحديد مجموع سنوات العمر الإنتاجي

ب- يستخرج معدل الاستهلاك السنوي والذي يُعد كسراً عادياً مقامه مجموع سنوات عمر الأصل والبسط عدد السنوات للعمر الإنتاجي محسوبة من بداية الفترة المالية .

ج - نضرب الكسر الأول في القيمة القابلة لاستهلاك الأصل (التكلفة – قيمة الخردة) ويكون الناتج هو استهلاك السنة الأولى وهكذا بالنسبة لبقية السنوات.

مثال :

بلغت تكاليف أصل من الأصول مبلغ ١٦٥٠٠٠ ل.س وقدرت قيمة الخردة في نهاية العمر الإنتاجي بمبلغ ١٥٠٠٠ ل.س والعمر الإنتاجي له خمس سنوات .

المطلوب :

حساب قسط الاستهلاك وفق طريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي .

الحل :

جدول الاستهلاك للسنوات الخمس

السنة	مجموع أرقام السنوات	القيمة القابلة للاستهلاك من الأصل	قيمة الاستهلاك
١	$\frac{5}{15}$	١٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
٢	$\frac{4}{15}$	١٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
٣	$\frac{3}{15}$	١٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
٤	$\frac{2}{15}$	١٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٥	$\frac{1}{15}$	١٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠
			١٥٠٠٠٠

ثالثاً – طريقة معدل الاستخدام (طريقة وحدات الإنتاج) Unit Output Method :

وتسمى هذه الطريقة طريقة الكميات المنتجة وتختلف عن سابقتها بأن العمر الإنتاجي للأصل لا يقاس بوحدات زمنية وإنما بوحدات إنتاج مادية يتم اختيارها طبقا لنوع الأصل ، فالوحدة المستخدمة بالنسبة إلى الآلات مثلا ساعات التشغيل .

ويستخرج قسط الاستهلاك وفق هذه الطريقة كما يلي :

١- نقسم القيمة القابلة لاستهلاك الأصل على عدد الوحدات المتوقع إنتاجها بوساطة الأصل المراد استهلاكه لحساب عبء الاستهلاك لكل وحدة منتجة :

عبء الاستهلاك لكل وحدة منتجة = قيمة الأصل القابلة للاستهلاك ÷ عدد الوحدات المتوقع إنتاجها

٢- يضرب عبء الاستهلاك لكل وحدة منتجة في عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة المحاسبية :

قسط الاستهلاك لكل وحدة منتجة × عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة

مثال :

بلغت تكلفة آلة في ٢٠٠٣/١/١ مبلغ ١٠٥٠٠ ل.س وقد قدر الخبراء قيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي لهذه الآلة بمبلغ ٥٠٠ ل.س

المطلوب : حساب قسط استهلاك الآلة وفق طريقة معدل الاستخدام إذا علمت أن عدد الوحدات المنتجة خلال الفترة كانت كما يلي :

السنة الأولى ١٥٠٠٠ وحدة

السنة الثانية ٣٠٠٠٠ وحدة

السنة الثالثة ٢٠٠٠٠ وحدة

السنة الرابعة ١٥٠٠٠ وحدة

السنة الخامسة ٢٠٠٠٠ وحدة

الحل :

عبء الاستهلاك للوحدة المنتجة = $\frac{500-10500}{100000}$ = ١٠٪

قسط استهلاك السنة الأولى = ١٥٠٠٠ × ٠,١ × ١٥٠٠ ل.س

قسط استهلاك السنة الثانية = ٣٠٠٠٠ × ٠,١ = ٣٠٠٠ ل.س

قسط استهلاك السنة الثالثة = ٢٠٠٠٠ × ٠,١ = ٢٠٠٠ ل.س

قسط استهلاك السنة الرابعة = ١٥٠٠٠ × ٠,١ = ١٥٠٠ ل.س

قسط استهلاك السنة الخامسة = ٢٠٠٠٠ × ٠,١ = ٢٠٠٠ ل.س

رابعا – طريقة معدل النفاذ Amortization Method :

وفق هذه الطريقة يحسب الاستهلاك على أساس نفاد قيمة الثروة التي يحتويها الأصل عند توزيعها على عدد من السنوات حتى تستنفذ أو حتى يصبح استغلاله عملية غير اقتصادية .

وعند حساب قسط الاستهلاك السنوي وفق هذه الطريقة لا بد من اتباع الخطوات التالية :

١- يحدد قسط الاستهلاك على أساس تحديد مجموع التكاليف اللازمة للحصول على هذا الأصل أو استخراج الثروة القابلة للاستغلال .

٢- يتم تحديد ثمن تكلفة الوحدة المستخرجة بقسمة مجموع تلك التكاليف ناقصا قيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي على مجموع الكمية المقدرة لمحتويات المنجم وتستبعد تكلفة الوحدات المستخرجة خلال العام من مجموع تكلفة الأصل في نهاية السنة المالية .

مثال : إذا قدرت محتويات أحد المناجم أو الآبار من مادة معينة بـ ١٠٠٠٠ طن ، وتكاليف استخراجها ١٢٠٠٠٠٠ ل.س وقدرت قيمة البقايا في نهاية حياة المنجم بـ ٢٠٠٠٠٠ ل.س

المطلوب :

حساب قسط الاستهلاك السنوي وفق طريقة معدل النفاد إذا علمنا بأن المواد المستخرجة خلال سنوات العمر الإنتاجي الأربعة قدرت بـ ٣٠٠٠٠ طن ثم ٣٠٠٠٠ طن ثم ٢٠٠٠٠ طن ثم ٢٠٠٠٠ طن على التوالي :

الحل : ثمن تكلفة استخراج الطن = $\frac{200000-1200000}{100000}$ = ١٠ ل.س

جدول حساب قسط الاستهلاك السنوي

السنة	الكمية المتوقع استخراجها	تكلفة إنتاج الوحدة	قسط الاستهلاك
	طن	ل.س	ل.س
١	٣٠٠٠٠	١٠	٣٠٠٠٠
٢	٣٠٠٠٠	١٠	٣٠٠٠٠
٣	٢٠٠٠٠	١٠	٢٠٠٠٠
٤	٢٠٠٠٠	١٠	٢٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠

خامساً – طريقة إعادة التقدير Revaluation Method :

تستخدم هذه الطريقة لاستخراج قسط استهلاك الأصول الثابتة التي تتصف بأنها كثيرة العدد وزهيدة القيمة ، وذات حياة إنتاجية قصيرة نسبيا ،والتي تتعرض قيمتها للنقص بسبب الضياع أو بسبب البلى غير الناتج عن الاستخدام في عمليات الإنتاج ، ومن أمثلة الأصول الثابتة التي يتم استهلاكها بطريقة إعادة التقدير : العدد والأدوات الصغيرة مثل أحرف الطباعة والمطارق والعبوات وغيرها .

سادساً – استهلاك مصاريف التأسيس :

هناك خلافات في وجهات النظر بين المحاسبين حول طبيعة مصاريف التأسيس فمنهم من يُعدها بمثابة أصلاً ثابتاً ملموساً (معنوياً) تستفيد الشركة من خدماته طوال عمرها الإنتاجي. ومنهم من عُدّ هذه المصاريف وحسب مبدأ الحيطة والحذر أصلاً ثابتاً غير ملموس يجب استهلاكه بأسرع وقت ممكن إلا أنه جرى العرف المحاسبي على استهلاك مصاريف التأسيس ضمن مدة تتراوح ما بين ٣-٥ سنوات على الأقل بدءاً من العام الأول الذي تحقق فيه المنشأة أرباحا تجارية . ويتم استهلاك مصاريف التأسيس خلال السنوات الأولى من عمر الشركة الإنتاجي والتي تتراوح بين ٣-٥ سنوات على الأقل وبأقساط متساوية وذلك بتحميل حساب الأرباح والخسائر سنوياً قسط الاستهلاك حيث يجعل حساب الأرباح والخسائر مدينا بمبلغ القسط و حساب مصاريف التأسيس دائنا بنفس المبلغ وذلك بالقيد :

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ مصاريف التأسيس

تحميل حـ/ أ.خ بقسط مصاريف التأسيس

أو بتوسيط حساب قسط استهلاك مصاريف التأسيس وتكون القيود :

×× من حـ/ قسط استهلاك التأسيس

×× إلى حـ/ مصاريف التأسيس

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ قسط استهلاك مصاريف التأسيس

ويستمر سنوياً تحميل حساب الأرباح والخسائر قسط استهلاك مصاريف التأسيس حتى يتم استهلاكها بالكامل.

المبحث الثالث

المعالجة المحاسبية لإثبات الاستهلاك في دفاتر المنشأة

يتم إثبات الاستهلاك في دفاتر المنشأة بإحدى الطريقتين التاليتين :

أولا – طريقة التسجيل المباشرة:

بموجب هذه الطريقة يفتح حساب لعبء استهلاك الأصل يجعل مدينا بقيمة قسط الاستهلاك ،وحساب للأصل الثابت المستهلك يجعل دائنا ويكون القيد المحاسبي :

×× من حـ/ عبء استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ الأصل المستهلك

إثبات الاستهلاك وترحيله مباشرة إلى حساب الأصل .

وبترحيل القيد إلى حساب الأصل ينخفض رصيده بمقدار قسط الاستهلاك ،ويظهر حساب الأصل الذي يمثل صافي قيمة الأصل في الميزانية مع الأصول الأخرى .

أما حساب عبء الاستهلاك يتم ترحيل رصيده إلى حساب الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

×× من حـ/ الأرباح والخسائر

×× إلى حـ/ عبء استهلاك الأصل

إقفال عبء استهلاك الأصل في حـ/ الأرباح والخسائر

وما يعيب هذه الطريقة هو أنها لا تظهر تكلفة الأصل الثابت قبل الاستهلاك ولا مجموع الاستهلاكات وإنما تظهر الميزانية صافي قيمة الأصل فقط ، لذا فإنه يمكن استخدام هذه الطريقة للأصول التي تستهلك بطريقة إعادة التقدير مثل العدد والأدوات.

مثال :

أظهر ميزان المراجعة قبل الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ الأرصدة التالية :

١٠٠٠٠ سيارات – ٦٠٠٠٠ مباني

علما بأن الأصول الثابتة السابقة تستهلك بطريقة القسط الثابت وعلى خمس سنوات .

المطلوب :

حساب قسط الاستهلاك.

إجراء قيود الاستهلاك للأصول الثابتة .

الحل :

١- استهلاك السيارات :

قسط استهلاك السيارات = $\frac{10000}{5}$ = ٢٠٠٠ ل.س سنوياً

٢٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارات

٢٠٠٠ إلى حـ/ السيارات

٢٠٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات

٢- استهلاك المباني :

قسط استهلاك المباني = $\frac{60000}{5}$ = ١٢٠٠٠ ل.س سنوياً

١٢٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك المباني

١٢٠٠٠ إلى حـ/ المباني

١٢٠٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

١٢٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك المباني

وبعد ترحيل قيود الاستهلاك إلى حساباتها في دفتر الأستاذ والحسابات الختامية تظهر الحسابات على الشكل التالي :

حـ/ السيارات

١٠٠٠٠ رصيد	٢٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارات
	٨٠٠٠ رصيد ٢٠٠٣/١٢/٣١
—	—
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

حـ/ المباني

٦٠٠٠٠ رصيد	١٢٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك المباني
	٤٨٠٠٠ رصيد ٢٠٠٣/١٢/٣١
—	—
٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

حـ/ عبء استهلاك السيارات

٢٠٠٠ إلى حـ/ السيارات	٢٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٢٠٠٠	٢٠٠٠

حـ/ عبء استهلاك المباني

١٢٠٠٠ إلى حـ/ المباني	١٢٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
١٢٠٠٠	١٢٠٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٠٠٠ عبء استهلاك السيارات	
١٢٠٠٠ عبء استهلاك المباني	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول ثابتة	
٨٠٠٠ سيارات	
٤٨٠٠٠ مباني	

ثانيا – طريقة توسيط حساب مجمع الاستهلاك (الطريقة غير المباشرة) :

وفق هذه الطريقة يبقى حساب الأصل ثابتاً دون تعيير طيلة حياة الأصل الإنتاجية ،ويثبت استهلاك الأصل في حساب خاص يسمى " مجمع استهلاك الأصل الثابت " حيث يجعل عبء استهلاك الأصل الثابت مدينا ومجمع استهلاك الأصل الثابت دائناً بقيمة قسط الاستهلاك ويكون القيد :

×× من حـ/ عبء استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ مجمع استهلاك الأصل

إثبات استهلاك الأصل

ثـم يقفل حساب عبء استهلاك الأصل في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر وذلك بالقيد التالي :

×× من حـ/ عبء استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ مجمع استهلاك الأصل

إثبات استهلاك الأصل

ثـم يقفل حساب عبء استهلاك الأصل في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر وذلك بالقيد التالي :

×× من حـ/ الأرباح والخسائر

×× إلى حـ/ عبء استهلاك الأصل

إقفل عبء استهلاك في حـ/ أ.خ

ويعمد كثير من المحاسبين إلى اختصار القيدين السابقين بقيد واحد هو :

×× من حـ/ أ.خ

×× إلى حـ/ مجمع استهلاك الأصل

تحميل حـ/أ.خ بالاستهلاك الخاص بالأصل

ويـتزايد مجمـع اسـتهلاك الأصل سنه بعد أخرى بمقدار الاستهلاك السنوي حتى نهايـة العمـر الإنـتاجي للأصـل ، ويظهـر حساب مجمع استهلاك الأصل في الميزانية في طـرف الأصـول مطروحا طرحا شكليا من رصيد حساب الأصل ، وبذلك تظهر الميزانية تكلفة الأصل الأساسية ومجمع الاستهلاك المتراكم ثم صافي قيمة الأصل .

إلا أن كثيرا من المحاسبين يفضلون إظهار مجمع استهلاك الأصل في جانب الخصوم من الميزانية بصفته مصدراً من مصادر الأموال .

مـثال : بـتاريخ ٢٠٠٣/١/١ اشترت إحدى المنشآت سيارة بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ ل.س نقداً حيث قـدر عمـرها الإنتاجي بـ ٣ سنوات وقيمة نفايتها في نهاية العمر الإنتاجي بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ل.س .

المطلوب :

إثبات العمليات المتعلقة بالسيارة في الدفاتر خلال السنتين الأوليتين من عمر السيارة .

الحل :

قسط استهلاك السيارة = $\frac{700000 - 100000}{3}$ = ٢٠٠٠٠٠ ل.س سنوياً

أ- إثبات عبء الاستهلاك في نهاية عام ٢٠٠٣ :

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارة

حـ/ عبء استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة	٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ رصيد	٢٠٠٠٠٠ من عبء استهلاك السيارة
—	—
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٠٠٠٠٠ إلى عبء استهلاك السيارة	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٤/١٢/٣١

٧٠٠٠٠٠ السيارة	
٢٠٠٠٠٠ – مجمع استهلاك السيارة	
—	
٥٠٠٠٠٠ صافي قيمة الأصل	

ب- إثبات عبء الاستهلاك في نهاية عام ٢٠٠٤

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارة

حـ/ عبء استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأصل	٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٤٠٠٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	٢٠٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارة
	٢٠٠٠٠ رصيد
—	—
٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارة	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٤/١٢/٣١

٧٠٠٠٠٠ السيارة	
٤٠٠٠٠٠ – مجمع استهلاك السيارة	
—	
٣٠٠٠٠٠ صافي قيمة السيارة	

مثال شامل : فيما يلي بعض أرصدة ميزان المراجعة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٣٦٠٠٠٠٠	–	أراضي مباني
–	١٢٠٠٠٠٠	مجمع استهلاك مباني
٢٤٠٠٠٠٠	–	الآلات
–	٦٠٠٠٠٠	مجمع استهلاك آلات
٥٧٦٠٠٠٠	–	حفارات
–	١٥٣٦٠٠٠	مجمع استهلاك حفارات

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تقرر ما يلي :

١- تستهلك المباني بطريقة القسط الثابت وبمعدل ٢٪ سنوياً علما بأن قيمة الأراضي ١٢٠٠٠٠٠ ل.س .

٢- تستهلك الآلات بطريقة القسط المتناقص وبمعدل ٢٥٪ سنوياً .

٣- تستهلك الحفارات بطريقة القسط الثابت وبمعدل ١٠٪ سنوياً ، علما بأنه من ضمن الحفارات حفارة تم شراؤها ف ٢٠٠٣/٧/١ تكلفتها ١٩٢٠٠٠٠ ل.س.

المطلوب :

١- إثبات قيود استهلاك الأصول الثابتة في دفاتر المنشأة .

٢- تصوير حسابات دفتر الأستاذ التي تتأثر بالتسويات السابقة .

٣- إظهار الأرصدة السابقة بعد تعديلها بالميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

الحل :

١- إثبات استهلاك المباني :

٣٦٠٠٠٠٠ – ١٢٠٠٠٠ = ٢٤٠٠٠٠٠ قيمة المباني

٢٤٠٠٠٠ × ٢٪ = ٤٨٠٠٠ القسط السنوي للاستهلاك

٤٨٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك المباني

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك المباني

٤٨٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك المباني

حـ/ عبء استهلاك المباني

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك المباني	٤٨٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٤٨٠٠٠	٤٨٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك المباني

١٢٤٨٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	١٢٠٠٠٠٠ رصيد
	٤٨٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
١٢٤٨٠٠٠	١٢٤٨٠٠٠

٢- إثبات استهلاك الآلات :

قسط الاستهلاك = الرصيد × المعدل

= (التكلفة – مخصص استهلاك العام السابق) × المعدل

= (٢٤٠٠٠٠٠ – ٦٠٠٠٠٠) × ٢٥٪

= ٤٥٠٠٠٠ قسط الاستهلاك السنوي

٤٥٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الآلات

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات

٤٥٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات

حـ/ عبء استهلاك الآلات

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات	٤٥٠٠٠٠ حـ/ أ.خ
٤٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك الآلات

١٠٥٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	٦٠٠٠٠٠ رصيد
	٤٥٠٠٠٠ من حـ/ من استهلاك الآلات
١٠٥٠٠٠٠	١٠٥٠٠٠٠

٣- إثبات استهلاك الحفارات :

٥٧٦٠٠٠٠ قيمة الحفارات

٣٨٤٠٠٠٠ تستهلك عن سنة كاملة

١٩٢٠٠٠٠ اشتريت في ٧/١ وتستهلك من ٢٠٠٣/٧/١ حتى ٢٠٠٣/٣١٢

قسط استهلاك الحفارات = (٣٨٤٠٠٠٠ × ١٠%) + (١٩٢٠٠٠٠ × $\frac{6}{12}$ × ١٠%)

= ٣٨٤٠٠٠ + ٩٦٠٠٠

= ٤٨٠٠٠٠ ل.س سنوياً

٤٨٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الحفارات

٤٨٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الحفارات

٤٨٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٤٨٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الحفارات

حـ/ عبء استهلاك الحفارات

٤٨٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الحفارات	٤٨٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
٤٨٠٠٠٠	٤٨٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك الحفارات

٢٠١٦٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	١٥٣٦٠٠٠ رصيد
	٤٨٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
٢٠١٦٠٠٠	٢٠١٦٠٠٠

إظهار الأرصدة السابقة في حساب الأرباح والخسائر والميزانية :

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك المباني	
٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات	
٤٨٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الحفارات	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

الأصول الثابتة :	
٣٦٠٠٠٠٠ أراضي ومباني	
١٢٤٨٠٠٠ – مجمع استهلاك المباني	
ــــــ	
٢٣٥٢٠٠٠	
٢٤٠٠٠٠٠ الآلات	
١٠٥٠٠٠٠– مجمع استهلاك الآلات	
ــــــ	
١٣٥٠٠٠٠	
٥٧٦٠٠٠٠ الحفارات	
٢٠١٦٠٠٠ – مجمع استهلاك حفارات	
ــــــ	
٣٧٤٤٠٠٠	

النفقات الإيرادية والرأسمالية والتحسينات :

المصروفات الإيرادية هي تلك المصروفات التي تدفع مقابل منافع تتعلق بفترة مالية واحدة ولذلك تسجل بالدفاتر كمصروفات وتحمل لحساب المتاجرة والأرباح والخسائر نفس الفترة التي تحدث فيها ومن أمثلة ذلك ، المصروفات التشغيلية المتكررة مثل الرواتب والأجور والإيجارات . بينما تميز النفقات الرأسمالية بأنها تنفق مقابل خدمات تفيد أكثر من فترة مالية واحدة . وكذلك تكلفة الأصول الثابتة تُعد تكلفة رأسمالية لأنها تمثل ثمن الخدمات التي يتضمنها الأصل والتي ستستفيد منها أكثر من فترة مالية ،وعادة ما تكون المصروفات الرأسمالية ضخمة نسبيا .

مصروفات الصيانة والتحسينات على الأصل الثابت :

مصروفات الصيانة تمثل مصروفات الصيانة الدورية للأصل الثابت ، والتي تنفق بقصد المحافظة على الطاقة والعمر الإنتاجي للأصل المحدد وليس بهدف زيادة الطاقة والعمر الإنتاجي للأصل كذلك تعامل مصروفات الصيانة كمصروفات إيرادية تحمل لحساب الأرباح والخسائر نفس الفترة التي تم خلالها دفع المصروف . بينما التحسينات على الأصل الثابت تُعد نفقات رأسمالية لأنها تدفع بهدف زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل الثابت من خلال زيادة الطاقة والعمر الإنتاجي للأصل . وفيما يتعلق بالأصل الثابت فإن جميع النفقات التي تنفق على الأصل قبل أن يصبح جاهز للاستخدام بالمشروع يجب رأسملتها أي عدها جزءاً من تكلفة الأصل بما فيها مصاريف الشحن والتركيب ..الخ. وبعد أن يصبح الأصل جاهزاً للاستخدام في المشروع تُعد جميع النفقات التي تنفق على الأصل الثابت نفقات إيرادية وتحمل لحساب الأرباح والخسائر الفترة التي دفعت فيها النفقات إلا إذا أدت إلى ما يلي :

أ- زيادة العمر الإنتاجي للأصل الثابت

ب- أو زيادة الطاقة الإنتاجية الثابت

ت- أو تحسين نوعية المنتج الذي ينتجه الأصل الثابت

ففي هذه الحالة تُعد النفقة التي تنفق على الأصل تكلفة رأسمالية ويتم تحميلها لتكلفة الأصل . ويترتب على ذلك إعادة تقدير معدلات الاستهلاك للأصل الثابت .

المعالجة المحاسبية لحالات خاصة بالأصول الثابتة الملموسة :

١- تغير نسب استهلاك الأصول الثابتة :

قد تتغير نسب استهلاك الأصول الثابتة وذلك للأسباب التالية :

أ- زيادة تكلفة الأصل الثابت خلال (عمره) حياته الإنتاجية :

قد يتغير مبلغ الاستهلاك السنوي للأصل الثابت خلال حياته الإنتاجية نتيجة لإنفاق مبالغ إضافية عليه ، فالمبالغ التي تنفق على الأصل الثابت لتحسين الأصل الذي

لا زال في الاستعمال أو تجديدات تضاف على الأصل مما يرفع الطاقة الإنتاجية للأصل الثابت وترفع الطاقة الإنتاجية للأصل . في هذه الحالة تضاف هذه النفقات إلى قيمة الأصل الثابت لأنها تُعد نفقات رأسمالية وهكذا فإن مبلغ الاستهلاك السنوي يتغير نظراً للإضافة الجديدة التي حدثت .

مثال :

لو فرضنا أن آلة اشترتها المنشأة بمبلغ /٤٥٠٠٠٠/ ل.س وقدر لها عمراً إنتاجياً بـ ١٠ سنوات وبعد استعمال الآلة في الإنتاج /٦/ سنوات أجريت عليها تحسينات كلفت /١٤٤٠٠٠/ ل.س وقد قدر أن هذه التحسينات سوف تزيد من عمر الآلة سنتين إضافيتين على عمرها المتبقي .

المطلوب :

حساب قسط الاستهلاك لهذه الآلة بعد إجراء التحسينات .

الحل : قيمة التحسينات التي دفعت هي ١٤٤٠٠٠ ل.س

١٤٤٠٠٠ من حـ/ الآلة

١٤٤٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

قيمة الاستهلاك السنوي قبل التحسينات هو كما يلي : ٤٥٠٠٠٠ ÷ ١٠ سنوات = ٤٥٠٠٠ ل.س ويساوي ١٠٪ .

أما مبلغ الاستهلاك السنوي بعد التحسينات فهو كما يلي :

٤٥٠٠٠٠ × ٦ سنوات = ٢٧٠٠٠٠ ل.س

٤٥٠٠٠٠ التكلفة – ٢٧٠٠٠٠ استهلاك متجمع = ١٨٠٠٠٠ ل.س المتبقي من الأصل

١٨٠٠٠٠ التكلفة المتبقية + ١٤٤٠٠٠ التحسينات = ٣٢٤٠٠٠ التكلفة الجديدة للأصل بعد التحسينات.

المتبقي من عمر الآلة هو ٤ سنوات + ٢ سنة جديدة = ٦ سنوات

٣٢٤٠٠٠ ÷ ٦ سنوات = ٥٤٠٠٠ قسط الاستهلاك الجديد.

ب- خطأ في تقدير الأصل الثابت :

قد تتغير نسبة الاستهلاك السنوي للأصل الثابت الذي لا يزال في الاستعمال إذا اكتشف أن نسبة الاستهلاك قدرت عند شرائه أكثر أو أقل مما يجب ، بالحصلة عمر الأصل الثابت قد قدر بأكثر أو بأقل من عمره الحقيقي . فقد تشتري المنشأة أثاثاً ويقدر عمره بـ ٥ سنوات مثلاً فيكون الاستهلاك بنسبة ٢٠٪سنوياً على أساس القسط الثابت ، وبعد استعماله لمدة سنتين قد تجد المنشأة أن عمر الأثاث كان يجب أن يقدربـ ٨ سنوات، ولذا كان يجب أن تكون نسبة الاستهلاك السنوي ١٢,٥٪ بدلاً من ٢٠٪ ، أو قد تجد المنشأة أن عمر الأثاث كان يجب أن يقدر بـ ٤ سنوات بدلاً من ٥ سنوات وهكذا تكون نسبة الاستهلاك السنوي ٢٥٪ بدلا من ٢٠٪.

ونتيجة تقدير عمر الأصل الثابت بأكثر أو بأقل من عمره الحقيقي يؤدي إلى تحميل حساب الأرباح والخسائر لكل سنة من السنين الماضية بمبلغ استهلاك أقل أو أكثر مما يجب ، ولتعديل نسبة الاستهلاك هناك طريقتان :

١- *الطريقة الأولى* :

إهمال السنين السابقة التي استعمل الأصل الثابت خلالها والتي تحملت بمبالغ استهلاك أكثر أو أقل مما يجب ، واعتبار القيمة الدفترية للأصل الثابت تاريخ تبديل نسبة الاستهلاك (أي المتبقي من قيمة الأصل ، أو تكلفته الأصلية ناقصا الاستهلاك المتجمع حتى تاريخ تغير العمر الإنتاجي) أساسا لحساب مبلغ الاستهلاك السنوي لعمر الأصل الثابت المتبقي .

٢- *الطريقة الثانية* :

تصحيح نسبة الاستهلاك للسنتين السابقتين ومن ثم يتم تصحيح الأخطاء التي نتجت عن نسبة الاستهلاك السابقة وتُعد نسبة الاستهلاك الجديدة أساسا لاحتساب مبالغ الاستهلاك السنوي لما تبقى من عمر الأصل الثابت .

مثال :

اشترت إحدى المنشآت سيارة بمبلغ /٨٢٠٠٠٠/ ل.س وقد قدر لها عمر إنتاجي ١٠ سنوات ، على أن تستهلك بطريقة القسط الثابت ، وبعد مضي /٥/ سنوات على شراء السيارة ، أعيد النظر في عمر السيارة المقدر عند الشراء فتقرر أن السيارة ستبقى في الاستعمال على فرض :

١- ١٠ سنوات أخرى (أي يكون عمرها ١٥ سنة ابتداء من تاريخ شرائها)

٢- ٣ سنوات أخرى (أي يكون عمرها ٨ سنوات ابتداء من تاريخ شرائها)

المطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة

الفرضية الأولى :

إذا اتبعت الطريقة الأولى : أي غض النظر عن مبالغ الاستهلاك التي حملت بها السنوات السابقة ونلاحظ تكلفة السيارة الباقية في نهاية السنة الخامسة كأساس لحساب مبلغ الاستهلاك السنوي يكون الحل كما يلي :

٧٢٠٠٠٠ ÷ ١٠ سنوات = ٧٢٠٠٠ القسط السنوي ويساوي ١٠٪ من تكلفة السيارة الأصلية .

٧٢٠٠٠ × ٥ سنوات = ٣٦٠٠٠٠ ل.س مجموع الاستهلاك المتراكم .

٧٢٠٠٠٠ – ٣٦٠٠٠٠ = ٣٦٠٠٠٠ ل.س المتبقي من تكلفة الأصل .

لذلك يكون مبلغ الاستهلاك للسنوات المتبقية بعد إضافة العمر الجديد :

٣٦٠٠٠٠ ÷ ١٠ سنوات = ٣٦٠٠٠ ل.س ، ويساوي ١٠٪ من تكلفة الأصل الأصلية المتبقية.

إذا اتبعت الطريقة الثانية : أي تصحيح الأخطاء التي نتجت عن الخطأ في تقدير العمر الإنتاجي للأصل عند شرائه فإن مبلغ الاستهلاك يكون :

٧٢٠٠٠٠ ÷ ١٠ = ٧٢٠٠٠ قسط الاستهلاك السنوي حسب العمر القديم

قسط الاستهلاك حسب العمر الجديد = ٧٢٠٠٠٠ ÷ ١٥ = ٤٨٠٠٠ ل.س

٧٢٠٠٠ – ٤٨٠٠٠ = ٢٤٠٠٠ فرق الاستهلاك في كل سنة

٢٤٠٠٠ × ٥ سنوات= ١٢٠٠٠٠ ل.س

ونتيجة لذلك فإن مجمع استهلاك السيارة قد ظهر بأكثر من قيمة بـ /١٢٠٠٠٠/ ل.س ، وبما أن مبلغ الاستهلاك السنوي يقفل في حساب الأرباح والخسائر وصافي الربح يضاف إلى رأس المال في الميزانية فتكون المعالجة كما يلي :

١٢٠٠٠٠ من حـ/ مجمع استهلاك السيارة

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

١٢٠٠٠٠ من حـ/ مجمع استهلاك السيارة

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال

وبعد ترحيل القيد إلى حساب مجمع الاستهلاك فإن الرصيد الجديد هو :

٧٢٠٠٠ × ٥ سنوات = ٣٦٠٠٠٠ رصيد المجمع بما فيه الخطأ

٣٦٠٠٠٠ – ١٢٠٠٠٠ = ٢٤٠٠٠٠ مجمع استهلاك السيارة .

الفرضية الثانية :

إذا اتبعت الطريقة الأولى أي إحمال مبالغ الاستهلاك الزائدة في السنوات السابقة يكون مبلغ الاستهلاك كما يلي :

٧٢٠٠٠٠ تكلفة السيارة – ٣٦٠٠٠٠ مجمع استهلاك السيارة لخمس سنوات = ٣٦٠٠٠٠ ل.س وعليه يكون مبلغ الاستهلاك لكل سنة من السنوات الثلاثة التالية يساوي :

٣٦٠٠٠٠ ÷ ٣ سنوات = ١٢٠٠٠٠ القسط السنوي ويساوي ٣٣,٣٣٣٪ من التكلفة الأصلية.

أما إذا اتبعنا الطريقة الثانية وهي تعديل العمر الإنتاجي للأصل فيكون الحل كما يلي :

٩٠٠٠٠ – ٧٢٠٠٠ = ١٨٠٠٠

لقد حمل حساب الأرباح والخسائر لكل سنة من السنوات الخمس التي استعملت فيها السيارة بمبلغ استهلاك يساوي :

٧٢٠٠٠٠ + ١٠ سنوات = ٧٢٠٠٠ ل.س القسط السنوي وفق العمر السابق .

وبالتالي فإن صافي الربح الذي أضيف إلى رأس المال في نهاية كل سنة من السنوات الخمسة السابقة كان أكثر من حقيقته بـ /١٨٠٠٠/ ل.س

٧٢٠٠٠٠ + ٨ سنوات = ٩٠٠٠٠ القسط وفق العمر الجديد.

٩٠٠٠٠ – ٧٢٠٠٠ = ١٨٠٠٠

١٨٠٠٠ عن كل سنة × ٥ سنوات = ٩٠٠٠٠ ل.س الاستهلاك الزائد

وبالتالي تكون القيود كما يلي :

٩٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

زيادة رصيد مجمع استهلاك السيارة

أو :

٩٠٠٠٠ من حـ/ رأس المال

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

وبعد إجراء التصحيح السابق تكون القيمة الصافية أو المتبقية للسيارة كما يلي :

٧٢٠٠٠٠ تكلفة السيارة الأصلية – ٤٥٠٠٠٠ مجمع استهلاك السيارة = ٢٧٠٠٠٠ ل.س

وبالتالي يكون مبلغ الاستهلاك لكل سنة من السنوات الثلاث الباقية كما يلي :

٢٧٠٠٠٠ + ٣ سنوات = ٩٠٠٠٠ ل.س

أو :

٧٢٠٠٠٠ + ٨ سنوات = ٩٠٠٠٠ ل.س

المبحث الرابع
الاستغناء عن الأصول الثابتة
Disposal Of Fixed Assets

ذكرنا سابقاً إن الأصول الثابتة يتم اقتناؤها بقصد استخدامها في عمليات الإنتاج وليس بقصد إعادة بيعها ، إلا ن هنالك حالات تجد المنشأة نفسها مضطرة للاستغناء عن أحد أصولها الثابتة إما لأن هذا الأصل أصبح غير صالح للاستخدام لانتهاء عمره الإنتاجي ، وإما بسبب ظهور أصول جديدة أكثر تطورا جعلت استخدام الأصل القديم على الرغم من عدم انتهاء عمره الإنتاجي ، عملية غير اقتصادية ، أو بسبب عدم ملاءمة الأصل للمنشأة بعد توسع حجم أعمالها.

طرق الاستغناء عن الأصول الثابتة : Disposal Of Fixed Assets Methods

١- الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع

٢- الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة **Exchanging Fixed Assets**

٣- تلف الأصل أو هلاكه **Scraping Fixed Assets**

٤- الشطب / التنازل عنه بدون مقابل

أولا – الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع :

إذا بيع الأصل الثابت بكامل عناصره وجب إقفال حسابه المدين ، ورصيد حساب مجمعه الدائن ، كما يجب أن يتم إثبات ثمن البيع بجعل حساب المصرف أو الصندوق مدينا في حالة البيع النقدي أو جعل حساب المدينين أو أوراق القبض مدينا في حالة البيع الآجل ، ولا بد أن تظهر القيود المحاسبية الأرباح والخسائر الرأسمالية عن عملية بيع الأصول الثابتة .

وقد سميت الأرباح والخسائر بأنها رأسمالية لأنها ناشئة عن بيع أحد الأصول الرأسمالية ،والأرباح والخسائر الرأسمالية (Capital Gains Or Loss) أرباح عارضة ،

فهي ليست دورية ولا متكررة وهي بهذا تختلف عن الأرباح العادية التي تتصف بالدورية والتكرار والاستمرار طالما بقيت المنشأة تمارس أعمالها ونشاطها . ولاستخراج الأرباح والخسائر الرأسمالية لا بد من تسجيل القيود التالية التي تظهر كيف يتم تسجيل بيع الأصل تحت افتراضات ثلاثة لأسعار بيع مختلفة .

١- البيع بسعر يعادل القيمة الدفترية :

هنا يكون القيد :

من مذكورين

×× من حـ/ النقدية

×× من حـ/ مجمع استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ الأصل

٢- البيع بسعر أقل من القيمة الدفترية:

يكون القيد :

من مذكورين

×× حـ/ النقدية

×× حـ/ مجمع استهلاك الأصل

×× حـ/ خسائر استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ الأصل

وفي نهاية العام يتم إقفل خسائر بيع الأصل في حساب الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

×× من حـ/أ.خ

×× إلى حـ/ خسائر بيع الأصل

٣- البيع بسعر يزيد على القيمة الدفترية :

يكون القيد :

من مذكورين

×× حـ/ النقدية

×× حـ/ مجمع استهلاك الأصل

إلى مذكورين

×× حـ/ الأصل

×× حـ/ أرباح بيع الأصل

وفي نهاية العام يتم إقفال أرباح بيع الأصل في حساب الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

×× من حـ/ أرباح بيع الأصل

×× إلى حـ/أ.خ

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد حساب السيارات مدينا بمبلغ ٩٤٥٠٠٠ ل.س ورصيد حساب مجمع استهلاك السيارات دائنا بمبلغ ٦٧٥٠٠٠ ل.س وبالتاريخ نفسه بيعت السيارات وفق الافتراضات التالية :

١- بيعت السيارات بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ ل.س نقداً

٢- بيعت السيارات بمبلغ ١٨٠٠٠٠ ل.س نقداً

٣- بيعت السيارات بمبلغ ٣٦٠٠٠٠ ل.س نقداً

المطلوب :

تسجيل قيود اليومية اللازمة ، وتصوير حسابات دفتر الأستاذ اللازمة .

١- بيع السيارات بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ نقداً .

من مذكورين

٢٧٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٦٧٥٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٩٤٥٠٠٠ حـ/ السيارات

حـ/ السيارات

٩٤٥٠٠٠ رصيد	٩٤٥٠٠٠ من مذكورين
—	—
٩٤٥٠٠٠	٩٤٥٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٦٧٥٠٠٠ حـ/ السيارات	٦٧٥٠٠٠ رصيد
—	—
٦٧٥٠٠٠	٦٧٥٠٠٠

٢- بيع السيارات بمبلغ ١٨٠٠٠٠ ل.س

من مذكورين

١٨٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٦٧٥٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٩٠٠٠٠ حـ/ خسائر بيع السيارات

٩٤٥٠٠٠ إلى حـ/ السيارات

حـ/ السيارات

٩٤٥٠٠٠ رصيد	٩٤٥٠٠٠ من مذكورين
—	—
٩٤٥٠٠٠	٩٤٥٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٦٧٥٠٠٠ إلى حـ/ السيارات	٦٧٥٠٠٠
—	—
٦٧٥٠٠٠	٦٧٥٠٠٠

حـ/ خسائر بيع السيارات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ السيارات	٩٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠

٩٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ خسائر بيع السيارات

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ خسائر بيع السيارات	

٣- بيع السيارات بمبلغ ٣٦٠٠٠٠ ل.س نقداً

من مذكورين

٣٦٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٦٧٥٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارات

إلى مذكورين

٩٤٥٠٠٠ حـ/ السيارات

٩٠٠٠٠ حـ/ أرباح ببيع السيارات

في نهاية العام :

٩٠٠٠٠ من حـ/ أرباح بيع السيارات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ أخ

حـ/ السيارات

٦٧٥٠٠ رصيد	٦٧٥٠٠٠ من مذكورين
ــــ	ــــ
٦٧٥٠٠٠	٦٧٥٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٩٤٥٠٠٠ إلى مذكورين	٩٤٥٠٠٠ رصيد
ــــ	ــــ
٩٤٥٠٠٠	٩٤٥٠٠٠

حـ/ أرباح بيع السيارات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ أخ	٩٠٠٠٠ من مذكورين
ــــ	ــــ
٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠

حـ/ أخ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	٩٠٠٠٠ من حـ/ أرباح بيع السيارات

أما إذا بيعت الأصول الثابتة خلال الفترة المحاسبية فلا بد من حساب قسط استهلاك الأصل الثابت عن المدة الواقعة بين أول الفترة المحاسبية التي تم فيها البيع وتاريخ البيع ، ولا بد من إثبات قيد الاستهلاك وفق ما يلي :

×× من حـ/ عبء استهلاك الأصل

×× إلى حـ/ مجمع استهلاك الأصل

إثبات قسط الاستهلاك من أول الفترة المحاسبية حتى تاريخ البيع

وبترحيل القيد السابق يزيد رصيد حساب مجمع استهلاك الأصل الثابت مما يؤثر أخيراً على نتيجة البيع فيزداد الربح الرأسمالي أو تقل الخسائر الرأسمالية على حساب عبء استهلاك الأصل الثابت فيقفل في نهاية العام في حساب الأرباح والخسائر بالقيد

×× من حـ/أ.خ

×× إلى حـ/ عبء استهلاك الأصل

مثال :

بتاريخ ٢٠٠٣/١/١ كان رصيد حساب المباني مدينا بمبلغ ١٢٠٠٠٠٠ ل.س ورصيد حساب مجمع استهلاك المباني دائنا بمبلغ ٧٨٠٠٠٠ ل.س.

وبتاريخ ٢٠٠٣/٧/١ بيعت المباني بمبلغ ٥٢٨٠٠٠ ل.س.

علما أن المباني تستهلك بطريقة القسط الثابت وبمعدل ٢,٥ سنوياً وأن القيمة المقدرة للنفاية في نهاية العمر الإنتاجي تبلغ ٢٤٠٠٠٠ ل.س.

المطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة

تصوير الحسابات اللازمة

الحل :

- أولاً لابد من استخراج قيمة الاستهلاك عن الفترة الواقعة بين :

٢٠٠٣/١/١ و ٢٠٠٣/٧/١ وهي ستة أشهر :

(١٢٠٠٠٠٠ – ٢٤٠٠٠٠) × ٢,٥٪ × ٦ + ١٢ = ١٢٠٠٠ ل.س

- إثبات الاستهلاك عن ستة أشهر :

١٢٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك المباني

١٢٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك المباني

إذاً مجمع استهلاك المباني أصبح : ٧٨٠٠٠٠ + ١٢٠٠٠ = ٧٩٢٠٠٠٠ ل.س

- إثبات عملية البيع :

من مذكورين

٥٢٨٠٠٠ حـ/ النقدية

٧٩٢٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك المباني

إلى مذكورين

١٢٠٠٠٠٠ حـ/ المباني

١٢٠٠٠٠ حـ/ ربح بيع المباني

إقفال ربح بيع المباني

١٢٠٠٠٠ من حـ/ ربح بيع المباني

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

- وفي نهاية العام يتم إقفال عبء استهلاك المباني عن ستة أشهر بالقيد

١٢٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٢٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك المباني

ثالثاً- الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة Exchanging fixed Assets :

تؤكد المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية FASB على ضرورة التميز بين نوعين من عملية مبادلة الأصول .

١- مبادلة الأصل بأصل غير مشابه

٢- مبادلة الأصل بأصل مشابه

- **مبادلة أصول ثابتة غير مشابهة Exchange Of Disimilar Assets**

عند مبادلة الأصل القديم بأصل غير مشابه ، كاستبدال آلة بسيارة في هذه الحالة تتطلب المعايير المحاسبية المتعارف عليها أن يسجل بالدفاتر الأصل الجديد (السيارة) بالقيمة السوقية العادلة له وتسجيل مكاسب أو خسائر المبادلة والتي تشكل الفرق بين الأصول المستعملة .

ويمكن استخدام المعادلة التالية لتحديد مكاسب المبادلة وخسائرها :

مكاسب (خسائر) المبادلة = (تكلفة الأصل القديم + النقدية المدفوعة)

(صافي القيمة الدفترية للأصل القديم)

فإذا كانت قيمة الأصول المستلمة أكبر من قيمة الأصول المضحى بها ينجم عن ذلك مكاسب لعملية المبادلة ، بينما تترتب خسائر على عملية المبادلة إذا كانت قيمة الأصول المستلمة أقل من الأصول المضحى بها .

مثال :

في ٢٠٠٣/١/١ اشترت منشأة ما سيارة بمبلغ /٨٤٠٠٠٠/ ل.س ، وقدر عمر السيارة بـ ٥ سنوات وقيمة النفاية المتوقعة في نهاية العمر الإنتاجي بـ /١٤٠٠٠٠/ ل.س وتستهلك السيارة بطريقة القسط الثابت ، وبعد ثلاث سنوات تم استبدال السيارة بآلة تقدر قيمتها السوقية /٦٣٠٠٠٠/ ل.س .

المطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة للمبادلة ، ضمن الفرضين التاليين:

١- دفعت المنشأة ٢٤٥٠٠٠ ل.س بالإضافة إلى إعطاء السيارة

٢- دفعت المنشأة ١٤٠٠٠٠ ل.س بالإضافة إلى إعطاء السيارة

الفرضية الأولى :

دفع ٢٤٥٠٠٠ ل.س وإعطاء السيارة :

من مذكورين

٦٣٠٠٠٠ حـ/ الآلة

٤٢٠٠٠٠ حـ/ م.ك السيارة

٣٥٠٠٠ حـ/ خسائر مبادلة الأصول

إلى مذكورين

٨٤٠٠٠٠ حـ/ السيارة

٢٤٥٠٠٠ حـ/ النقدية

الفرضية الثانية :

دفع /١٤٠٠٠٠/ ل.س وإعطاء السيارة

من مذكورين

٦٣٠٠٠٠ حـ/ الآلة

٤٢٠٠٠٠ حـ/ م.ك السيارة

إلى مذكورين

٨٤٠٠٠٠ حـ/ السيارة

١٤٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٧٠٠٠٠ حـ/ ربح مبادلة الأصول

- **مبادلة أصول ثابتة بأصول أخرى مشابهة Exchange Of Similar Assets :**

إن مكاسب المبادلة وخسائرها تحدد بالأسلوب السابق نفسه ولكن هناك قيود على الاعتراف بالأرباح إذا يترتب على عملية المبادلة مكاسب . حيث نص المعيار المحاسبي الدولي رقم /٢٩/ الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية FASB على ضرورة:

١- إثبات الخسائر المترتبة على مبادلة أصل بأصل آخر مشابه له

٢- عدم إثبات الأرباح المترتبة عن مبادلة أصل ثابت بأصل آخر مشابه لـه وتنزل قيمة الربح من قيمة الأصل الجديد.

ففي الحالة الأولى تمثل وجود خسائر عن استبدال أصل بأصل آخر مشابه فإن المعالجة المحاسبية لهذه الحالة لا تختلف عن المعالجة المحاسبية بمبادلة الأصول غير المشابهة .

أما في الحالة الثانية وهي استبدال أصل بأصل مشابه مع وجود أرباح ففي هذه الحالة يجب التمييز بين نوعين من عمليات المبادلة

أ- وجود عملية مدفوعات نقدية للحصول على الأصل الجديد وفي هذه الحالة لا يتم الاعتراف بمكاسب المبادلة بل يتم تأجيل الاعتراف بها ويتم معاملتها لتخفيض تكلفة الأصل الجديد. وبالتالي يسجل الأصل بالقيمة السوقية العادلة مطروحا منها مكاسب المبادلة ولا تسجل مكاسب المبادلة بالدفاتر .

ب- وجود عملية مقبوضات نقدية بالإضافة للأصل الجديد مقابل الاستغناء عن الأصل القديم ففي هذه الحالة يتم الاعتراف بمكاسب المبادلة جزئيا والجزء المعترف به من مكاسب المبادلة يكون متناسبا مع نسبة النقدية المقبوضة للقيمة السوقية العادلة للأصل القديم والجزء الباقي من مكاسب المبادلة لا يعترف به ويتم تأجيل الاعتراف به ويعامل كتخفيض لتكلفة الأصل الجديد .

وتتحدد قيمة الجزء من المكاسب التي يتم الاعتراف بها حالة عملية المبادلة بالمعادلة التالية :

المكاسب التي يعترف بها = إجمالي المكاسب × (النقدية المحصلة ÷ النقدية المحصلة + القيمة السوقية للأصل الذي تم الحصول عليه).

وتتحدد تكلفة الأصل الذي يتم الحصول عليه بأكثر من طريقة وذلك كما يلي :

تكلفة الأصل الذي يتم الحصول عليه = القيمة السوقية للأصل الذي تم الحصول عليه – المكاسب المؤجلة .

أو :

تكلفة الأصل الذي يتم الحصول عليه = القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه – الجزء من القيمة الدفترية المفترض بيعه

أو :

تكلفة الأصل الذي يتم الحصول عليه = القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه – النقدية المحصلة + المكاسب المعترف بها .

مثال :

بفرض أن منشأة ما قامت بمبادلة آلات قيمتها الدفترية /٨١٠٠٠٠/ ل.س ومجمع استهلاكها /٣٩٠٠٠٠/ ل.س ، وقيمتها السوقية /٩٠٠٠٠٠/ ل.س بآلات أخرى قيمتها السوقية /٨٤٠٠٠٠/ ل.س وقامت المنشأة بتحصيل مبلغ /٦٠٠٠٠/ ل.س مقابل عملية المبادلة.

المطلوب : إثبات قيود المبادلة

الحل :

١- حساب المكاسب الإجمالية لعملية المبادلة :

القيمة السوقية للآلات المتنازل عنها	٩٠٠٠٠٠ ل.س
يطرح القيمة الدفترية للآلات المتنازل عنها	٨١٠٠٠٠ ل.س
إجمالي مكاسب المبادلة	٩٠٠٠٠ ل.س

٢- بما أن المنشأة حصلت على ٦٠٠٠٠ ل.س يمكن حساب الجزء من المكاسب التي يعترف بها أو المحققة كما يلي :

$$٩٠٠ \times \frac{٦٠٠٠٠}{٦٠٠٠٠ + ٨٤٠٠٠٠} = ٦٠٠٠ \text{ ل.س}$$

٣- يمكن الوصول إلى قيمة المكاسب المؤجلة (غير المحققة) كما يلي :

= إجمالي المكاسب – المكاسب التي يعترف بها (المحققة)

= ٩٠٠٠٠ – ٦٠٠٠ = ٨٤٠٠٠

٤- بعـد ذلك يتم تحديد تكلفة الآلات الجديدة التي تم الحصول عليها بإحدى الطرق السابقة:

تكلفة الآلات الجديدة = القيمة السوقية للأصل الذي تم الحصول عليه – المكاسب المؤجلة

= ٨٤٠٠٠٠ – ٨٤٠٠٠

= ٧٥٦٠٠٠ ل.س

أو :

تكلفة الآلات الجديدة = القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه – الجزء من القيمة الدفترية المفترض بيعه

$$= ٨١٠٠٠٠ - \left(٨١٠٠٠٠ \times \frac{60000}{840000 + 60000} \right) = ٧٥٦٠٠٠ \text{ ل.س}$$

أو :

تكلفة الآلات الجديدة = القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه – النقدية المحصلة + المكاسب المعترف بها

= ٨١٠٠٠٠ – ٦٠٠٠٠+٦٠٠٠

= ٧٥٦٠٠٠ ل.س

وبالتالي يكون القيد المحاسبي كما يلي :

من مذكورين

٧٥٦٠٠٠ حـ/ الآلات الجديدة

٦٠٠٠٠ حـ/ النقدية

٣٩٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك الآلات القديمة

إلى مذكورين

١٢٠٠٠٠٠ حـ/ الآلات القديمة

٣٠٠٠٠ حـ/ ربح استبدال الآلات

ثالثاً – شطب الأصل الثابت أو التنازل عنه دون مقابل :

يتم الاستغناء عن الأصل الثابت برميه أو التنازل عنه دون مقابل كما هو الحال في آبار البترول أو المناجم التي تنضب قبل الوقت المحدد وما شابه ذلك . والخسارة التي تلحق بالمنشأة من جراء ذلك تكون محصورة في القيمة الدفترية للأصل الثابت .

مثال :

كان لدى المنشآت آلة تكلفتها ١٦٥٠٠٠٠ ل.س وعمرها الإنتاجي خمس سنوات وكان رصيد مخصص استهلاكها ١٥٠٠٠٠٠ ل.س لغاية تاريخ شطب الآلة . علماً بأن المنشأة تتبع طريقة القسط الثابت.

المطلوب : إثبات قيود شطب الآلة

الحل :

من مذكورين

١٥٠٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك الآلة

١٥٠٠٠٠ حـ/ خسارة شطب الآلة

١٦٥٠٠٠٠ إلى حـ/ الآلة

وفي نهاية العام :

١٥٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٥٠٠٠٠ إلى حـ/ خسارة شطب الآلة

ثالثا – تلف الأصل أو هلاكه :

قد يهلك الأصل الثابت أو يتلف نتيجة ظروف معينة طارئة كالحريق أو حدوث حروب أو زلازل وما إلى ذلك . ففي هذه الحالة تتم معالجة الأصل التالف محاسبيا كما في حالة بيع الأصل باختلاف عائدات التلف والتي تتكون من :

١- المبالغ المحصلة من شركات التأمين – في حالة وجود تأمين

٢- المبالغ المحصلة من بيع الأصل كخردة (نفاية)

أما صافي العائدات فهو عائدات التلف مطروحا منها أية مصاريف أخرى دفعت في سبيل الاستغناء عن الأصل كمصاريف إزالة الأصل وتنظيفه أو نقله.

مثال :

كان لدى المنشآت سيارة نقل تكلفتها الأساسية ٨٢٥٠٠٠ ل.س عمرها الإنتاجي ٥ سنوات وكان رصيد استهلاكها ٧٥٠٠٠٠ ل.س لغاية التلف علما بأن المنشأة تتبع طريقة القسط الثابت .

فإذا علمت أنه نتيجة لظروف معينة احترقت السيارة وتمكنت المنشأة من الحصول على مبلغ ٦٠٠٠٠ ل.س من شركة التأمين ودفعت عليها ٣٠٠٠ ل.س لسحبها .

المطلوب :

تسجيل قيود اليومية اللازمة وفق الفرضيتين التاليتين :

١- أن المنشأة باعت السيارة كخردة بمبلغ ٢٥٥٠٠ ل.س

٢- أن المنشأة باعت السيارة كخردة بمبلغ ١٠٥٠٠ ل.س

الحل :

١- البيع بمبلغ ٢٥٥٠٠ ل.س

من مذكورين

٨٢٥٠٠ حـ/ النقدية

٧٥٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارة

إلى مذكورين

٨٢٥٠٠٠ حـ/ السيارة

٧٥٠٠ حـ/ أرباح الاستغناء عن السيارة

وفي نهاية العام :

٧٥٠٠ من حـ/ أرباح الاستغناء عن السيارة

٧٥٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٢- البيع بمبلغ ١٠٥٠٠ ل.س

من مذكورين

٦٧٥٠٠ حـ/ النقدية

٧٥٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٧٥٠٠ حـ/ خسائر الاستغناء عن السيارة

٨٢٥٠٠٠ إلى حـ/ السيارة

إثبات عملية الاستغناء عن السيارة

وفي نهاية العام :

٧٥٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٥٠٠ إلى حـ/ خسائر الاستغناء عن السيارة

إقفال الخسائر الناتجة عن الاستغناء في حـ/ أ. خ

أسئلة الفصل الرابع وتمريناته

١- عرف ما يلي : الأصول الثابتة (الطويلة الأجل) ، الأصول الثابتة الملموسة ، الأصول الثابتة غير الملموسة .

٢- كيف تتحدد تكلفة الأصل الثابت؟

٣- كيف يتم معالجة الأرباح أو الخسائر الناتجة عن الاستغناء عن الأصول الثابتة المتشابهة ؟

٤- كيف يتم معالجة الأرباح أو الخسائر الناتجة عن الاستغناء عن الأصول الثابتة غير المتشابهة ؟

٥- ما هو المقصود بالعمر الإنتاجي ،وكيف يتم تحديده ؟

٦- ما هي الأسباب التي تدعو إلى استهلاك الأصول الثابتة ؟

٧- ما هي الطرق المختلفة لاستهلاك الأصول الثابتة؟

٨- اذكر أهم الشروط الرئيسية الواجب توافرها لكي يتم تصنيف أصل من أصول المنشأة ضمن مجموعة الأصول الثابتة ؟

٩- بيّن أي العناصر التالية يُعد جزءا من تكلفة الآلة :

أ- مصروفات نقل الآلة

ب- مصروفات تركيب الآلة

ت- سعر شراء الآلة

ث- مصروفات الإعلان عن جودة إنتاج الآلة

ج- مصروفات مد الأسلاك الكهربائية للغرفة التي توضع بها الآلة

١٠- بيّن أي العناصر التالية يجب عدّه جزءاً من تكلفة مبنى جديد:

أ- تكاليف إزالة مبنى قديم ، وتسوية الأرض

ب- تكاليف خريطة البناء

ت- تكاليف مواد البناء

ث- راتب مدير المصنع الذي قام بالإشراف على البناء

ج- ضرائب عن الأراضي خلال عملية البناء .

١١- في ٢٠٠٣/١٢/١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة

٧٠٠٠٠٠ أراضي ، ٢١٠٠٠٠٠ مباني ، ٣٥٠٠٠٠ أثاث ، ١٧٥٠٠٠٠ سيارات

وعند الجرد ظهرت المعلومات :

١- قدر عمر المباني بـ ٢٥ سنة وقيمة الانقاض ٣٥٠٠٠٠ ل.س وتقرر حساب قسط الاستهلاك بطريقة القسط الثابت.

٢- قدرت قيمة خردة السيارة ٧٠٠٠٠ ل.س ، وقدرت عدد الكيلو مترات التي يمكن أن تقطعها السيارة بـ ٢٤٠٠٠٠ كم . وقد قطعت خلال هذه السنة ٢٥٠٠٠ كم .

٣- تقدير قيمة الأثاث بمبلغ ٣١٥٠٠٠ ل.س مع العلم أنه تم شراء الأثاث في منتصف السنة .

المطلوب :

إجراء قيود اليومية اللازمة

تصوير الحسابات الختامية والميزانية فيما يتعلق بالعمليات السابقة

١٢- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة :

٨٠٠٠٠٠ أراضي ومباني ، ٢٤٠٠٠٠ أثاث ، ١٢٤٠٠٠٠ سيارات ، ٧٠٠٠٠ عدد وأدوات ، ٢١٠٠٠٠٠ الآلات.

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية :

١. قدرت قيمة الأراضي بمبلغ ١٤٠٠٠٠٠ ل.س وتقرر استهلاك المباني بنسبة ١٠٪ من التكلفة

٢. قدرت قيمة العدد والأدوات في نهاية السنة بمبلغ ٦٤٠٠٠ ل.س

٣. قدر عمر الآلات بخمس سنوات وإنقاصها بمبلغ ٢٤٠٠٠٠ ل.س

٤. قدرت قيمة خردة السيارات بمبلغ ٤٠٠٠٠ ل.س على أن تستهلك بطريقة القسط المتناقص مرة و بطريقة ضعف نسبة قسط الاستهلاك الثابت ومرة أخرى بطريقة مجموع سنوات العمر الإنتاجي .

المطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة لذلك

تصوير الحسابات الختامية والميزانية بما يتعلق بالعمليات السابقة .

١٣- بتاريخ ٢٠٠٣/١/١ ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر منشأة الحياة التجارية:

٣٠٠٠٠٠٠ آلات ، ١٠٠٠٠٠٠ مجمع استهلاك آلات ،

٧٥٠٠٠٠ أثاث ، ٢٥٠٠٠٠ مجمع استهلاك أثاث ، ١٥٠٠٠٠٠ سيارات

وخلال عام ٢٠٠٣ تمت العمليات التالية :

في ٢٠٠٣/٥/١ اشترت المنشأة آلات جديدة بمبلغ ١١٧٥٠٠٠ ل.س سدد ثمنها نقداً من الصندوق وبلغت تكاليف تركيبها ٧٥٠٠٠ ل.س.

وفي ٢٠٠٣/٧/١ اشترت المنشأة أثاثا جديدا بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ ل.س سدد قيمته بشيك على المصرف .

فإذا علمت ما يلي :

أ- الآلات تستهلك بطريقة القسط الثابت بمعدل ١٠٪ سنويا

ب- الأثاث يستهلك بمعدل ٢٠٪ بطريقة القسط المتناقص (طريقة مجموع أرقام السنوات)

ت- السيارات تستهلك بمعدل ٢٠٪ سنويا وبطريقة القسط الثابت

المطلوب :

١. تسجيل قيود الجرد اللازمة لإثبات الاستهلاكات

٢. تصوير حسابات الأصول الثابتة المذكورة أعلاه وحسابات مجمعات استهلاكها .

١٤- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية ضمن أرصدة ميزان المراجعة لمحلات نادر:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٢٠٠٠٠٠٠	-	عقارات
-	١١٢٥٠٠	مجمع استهلاك عقارات
٥٠٠٠٠٠	-	أثاث
-	١٣٥٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث
١١٢٥٠٠٠	-	الآلات
-	٦٠٠٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات
١٢٥٠٠٠٠	-	سيارات
-	٥٦٢٥٠٠	مجمع استهلاك السيارات

وعند الجرد تقرر ما يلي :

١- تستهلك المباني بمعدل ٢,٥٪سنويا مع العلم بأن قيمة الأراضي قدرت بـ ٥٠٠٠٠٠ ل.س

٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠٪ سنويا ، علما أن هنالك أثاثا قيمته ٥٠٠٠٠ ل.س تم شراؤه بتاريخ ٢٠٠٣/١٠/١

٣- تستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ سنويا ،علما بأن قيمة الآلات كخردة في نهاية العمر الإنتاجي تقدر بـ ١٢٥٠٠٠ ل.س

٤- تقرر استهلاك السيارات بطريقة المتناقص وبمعدل ٢٥٪ سنويا

المطلوب :

أ -إثبات قيود اليومية اللازمة للاستهلاكات

ب- تصوير حسابات مجمعات الاستهلاك

ت-إظهار الأصول ومجمعاتها في الميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٥- إليك البيانات التالية المتعلقة بإحدى السيارات في دفاتر سامر إبراهيم في ٢٠٠٣/١/١

تكلفة السيارة ٣٤٠٠٠٠٠ ل.س

مجمع الاستهلاك (وفق القسط الثابت) (١٨٠٠٠٠٠)-ل.س

القيمة الدفترية للسيارة ١٦٠٠٠٠٠ ل.س

مع العلم بأن العمر الإنتاجي لهذه السيارة ٥ سنوات وأن قيمة الخردة قدرت بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ ل.س وقد بيعت السيارة في ٢٠٠٣/٥/١ بمبلغ ١٤٢٠٠٠٠ ل.س نقداً .

المطلوب :

١- بيان تاريخ شراء السيارة

٢- تسجيل قيود اليومية اللازمة لبيع السيارة

٣- تسجيل قيود اليومية اللازمة للاستغناء عن السيارة إذا ما كان ثمن البيع ١٣٨٠٠٠٠ ل.س

٤- تسجيل قيود اليومية إذا ما استبدلت هذه السيارة بأخرى مشابهة قيمتها السوقية ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س دفعت الشركة ، بالإضافة إلى السيارة القديمة مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س نقداً.

٥- تسجيل قيود اليومية إذا ما استبدلت هذه السيارة بأخرى مشابهة قيمتها السوقية ٤٠٠٠٠٠٠ل.س ودفعت الشركة ، بالإضافة إلى السيارة القديمة مبلغ ٢٨٠٠٠٠٠ ل.س نقداً.

٦- تسجيل قيود اليومية إذا ما استبدلت هذه السيارة بأخرى غير مشابهة قيمتها السوقية ٤٢٠٠٠٠٠ ل.س ،ودفعت الشركة ، بالإضافة إلى السيارة القديمة مبلغ ٢٢٠٠٠٠٠ ل.س نقداً.

٧- تسجيل قيود اليومية إذا ما استبدلت هذه السيارة بأخرى غير مشابهة قيمتها السوقية ٤٢٠٠٠٠٠ ل.س ، ودفعت الشركة ، بالإضافة إلى السيارة القديمة مبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س نقداً.

١٦- اشترت منشأة سامي في ٢٠٠٣/١/١ حفارة بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س ، وقد قدر العمر الإنتاجي لهذه الحفارة بأربع سنوات وقيمة الخردة ٣٠٠٠٠٠ ل.س

المطلوب :تحديد الاستهلاك حسب الجدول التالي :

طرق الاستهلاك	قسط الاستهلاك		القيمة الدفترية	
	العام الأول	العام الثاني	العام الأول	العام الثاني
- القسط الثابت				
- القسط المتناقص				
* ضعف نسبة قسط الاستهلاك الثابت				
* مجموع أرقام السنوات				

فيما يلي بيانات عن الأصول الثابتة التي تمتلكها منشأة ما :

الأصل	التكلفة	قيمة الخردة	تاريخ الشراء	العمر الإنتاجي
أثاث	١٣٤٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠	٢٠٠١/١/١	٦ سنوات
سيارات	٣٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٢٠٠٢/١/١	٥ سنوات
آلة	١٦٠٠٠٠٠	صفر	٢٠٠٣/١/١	٤ سنوات

المطلوب :

أولا – حساب قسط الاستهلاك لكل أصل في ٢٠٠٣/١٢/٣١

ثانيا – تحديد رصيد مجمع الاستهلاك لكل أصل في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بافتراض اتباع الطرق التالية :

أ- طريقة القسط الثابت بالنسبة للأثاث

ب- طريقة مجموع أرقام السنوات بالنسبة للآلة

ت- طريقة ضعف نسبة قسط الاستهلاك الثابت بالنسبة للسيارات

١٧- في ٢٠٠٣/١/١ تم شـراء أصـل ثابت بمبلغ ٤٢٠٠٠٠٠ ل.س وقدر عمره الإنتاجي بـ ١٠ سنوات وقدرت قيمته كخردة بـ ٢٠٠٠٠٠ ل.س كما قدرت عدد الوحدات التي يمكن أن ينتجها الأصل بـ ٨٠٠٠٠ وحدة .

المطلوب :

تحديد قسط الاستهلاك ومجمع الاستهلاك للسنة الثانية بافتراض إتباع ما يلي :

أ- طريقة القسط الثابت

ب- طريقة ضعف نسبة قسط الاستهلاك الثابت

ت- طريقة مجموع أرقام السنوات

ث- طـريقة وحـدات الإنـتاج عـلما بـأن الأصل قد أنتج ١٠٠٠٠ وحدة في السنة الأولى و ٨٠٠٠ وحدة في السنة الثانية

١٨- في ٢٠٠٣/٧/١ اشـترت شـركة الطـيران السـورية طائـرة بمبلغ ٢٤٠٠٠٠٠٠ ل.س وقدر عمرها الإنتاجي بـ ١٦ سنة كما قدرت قيمتها كنفاية بـ ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س

المطلوب :

تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات قسط الاستهلاك في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بافتراض أن الشركة تتبع ما يلي :

١. طريقة القسط ا لثابت

٢. طريقة مجموع أرقام السنوات

٣. طريقة ضعف نسبة قسط الاستهلاك الثابت

٤. طريقة ساعات الطيران ، علما بأن الساعات لطيران الطائرة خلال عمـرها الإنـتاجي قـدرت بـ ٨٠٠٠٠ سـاعة وأن الطائرة قد قامت برحلات حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١ بلغت في مجموعها ٢٢٠٠ ساعة .

١٩- في ٢٠٠٣/٤/١ اشترت إحدى المنشآت آلة بلغت تكلفتها ٢٤٠٠٠٠٠ ل.س وقدر عمرها الإنتاجي بـ ٥ سنوات وقيمتها كنفاية بـ ٤٠٠٠٠٠ ل.س ، وفي نهاية عام ٢٠٠٣ استبدلت الآلة بأخرى مشابهة قيمتها ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س علما بأن المنشأة تتبع طريقة القسط الثابت.

المطلوب :

١- تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات اقتناء الأصل في تاريخ الشراء

٢- تسجيل قيود اليومية اللازمة لاستبدال الآلة بأخرى مشابهة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بافتراض أن المنشأة دفعت مبلغ ١٨٠٠٠٠٠ ل.س بالإضافة للآلة القديمة

٣- تسجيل قيود اليومية اللازمة لاستبدال الآلة بأخرى مشابهة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بافتراض أن المنشأة دفعت مبلغ ٢٢٠٠٠٠٠ ل.س بالإضافة للآلة القديمة .

٢٠- قامت شركة المقاولات باستبدال رافعة قيمته الدفترية ٨٦٤٠٠٠ ل.س والتكلفة الأصلية ١٠٨٠٠٠٠ ل.س ومجمع الاستهلاك ٢١٦٠٠٠ ل.س بسيارة نقل من وكيل سيارات النقل ثمن شرائها ١٢٦٠٠٠٠ ل.س وفيما يلي بعض البيانات الأخرى المتاحة:

	شركة المقاولات	شركة السيارات للنقل
القيمة السوقية العادلة للرافعة	٧٥٦٠٠٠	-
القيمة السوقية لسيارة النقل	-	١٦٢٠٠٠٠
النقدية المدفوعة	٨٦٤٠٠٠	-
النقدية المستلمة .		٨٦٤٠٠٠

المطلوب :

١- إثبات قيود اليومية اللازم في سجلات شركة المقاولات

٢- إثبات قيود اليومية اللازم في سجلات شركة السيارات بافتراض أن القيمة السوقية العادة للرافعة ٩١٨٠٠٠ ل.س والنقدية المدفوعة ٧٠٢٠٠٠ ل.س

٣- إثبات قيود اليومية اللازمة في سجلات شركة المقاولات في ضوء الفرضية (ب) بافتراض أن الأصول كلها روافع.

٢١- في ٢٠٠٣/٩/١ قامت منشأة الحياة بمبادلة بعض الأصول الثابتة ببعض الأصول الثابتة لمنشأة النجاح وفيما يلي المعلومات المتعلقة بعملية المبادلة:

	منشأة الحياة	منشأة النجاح
التكلفة الأصلية	٧٧٤٠٠٠	٩٠٠٠٠٠
مجمع الاستهلاك في تاريخ المبادلة	٢٧٠٠٠٠	٣٧٨٠٠٠
القيمة السوقية العادلة في تاريخ المبادلة	٥٤٤٥٠٠	٦٧٥٠٠٠
النقدية المدفوعة	١٣٥٠٠٠	-
النقدية المستلمة	-	١٣٥٠٠٠

المطلوب :

١- إثبات قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية المبادلة في دفاتر كل من المنشأتين بافتراض أن الأصول متماثلة في المنشأتين .

٢- إثبات قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية المبادلة في دفاتر كل من المنشأتين بافتراض أن الأصول غير متماثلة في المنشأتين

٢٢- فيما يلي بعض العمليات التي قامت بها منشأة العامر خلال عام ٢٠٠٣ والتي تتعلق باقتناء الأصول الثابتة والاستغناء عنها :

١- في ٢٠٠٣/١/١ قامت المنشأة ببيع سيارة سبق أن تم شراؤها في ٢٠٠١/٧/١ بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ ل.س وقدر عمرها الإنتاجي في ذلك الوقت بخمس سنوات وقيمتها كخردة ٢٢٥٠٠

هـ - افترض أن ٣٠٠٠٠ وحدة تم إنتاجها في الربع الأول من عام ٢٠٠٤ احسب عبء الاستهلاك عن هذا الربع تحت كل طريقة من الطرق الأربع .

٢- في كانون الأول ١٩٩٩ اشترت منشأة آلة بمبلغ ٤٢٠٠٠٠ ل.س نقداً . قدر العمر الإنتاجي للآلة بستة سنوات وقيمة الخردة قدرت بمبلغ ١٤٠٠٠ ل.س. طريقة القسط المتناقص هي طريقة الاستهلاك المستخدمة .

المطلوب :

أ - حساب القيمة الدفترية للآلة كما هي في ٢٠٠٢/٧/١ .

ب- بفرض أنه تم الاستغناء عن الآلة في ٢٠٠٢/٧/١ . المطلوب تسجيل قيود اليومية اللازمة لتسجيل التخلص من الآلة تحت كل من الافتراضات التالية :

- تم بيع الآلة بسعر ٧٠٠٠٠٠ ل.س نقداً .
- تم بيع الآلة بسعر ١٠٥٠٠٠ ل.س نقداً .
- تم مبادلة الآلة ومبلغ المبادلة هو ٤٢٠٠٠٠ ل.س نقداً مقابل آلة جديدة سعرها النقدي ٤٥٥٠٠٠ ل.س .
- تم إتلاف الآلة بالكامل نتيجة حريق شبّ فيها، مبلغ ٥٦٠٠٠ ل.س يتوقع تحصيله من شركة التأمين .

٣-منشأة العامر للشحن هي منشأة للنقل العام تنقل النفط الخام من حقول الجبسة، تملك في الوقت الحاضر ٢٠ صهريج نفط خام .

المعلومات التالية خاصة بأحد الصهاريج :

أ - تاريخ شراء الصهريج هو ٢٠٠١/٧/١

ب - تكلفة ا لصهريج : ٨٧٥٠٠٠ ل.س

٧٠٠٠٠ ل.س مصاريف الصهريج دهان الصهريج

جـ - العمر الإنتاجي المقدر للصهريج ١٢٠٠٠٠ كيلومتر .

د – قيمة الخردة للصهريج المقدرة تبلغ ١٨٩٠٠٠ ل.س

هـ – مصاريف عام ٢٠٠٣ على الصهريج كانت :

- مبلغ ٤٢٠٠٠ ل.س لشراء إطارات جديدة وصيانة دورية .
- مبلغ ٣٦١,٠٨ ل.س لإعادة تصليح بالكامل لموتور الصهريج، والذي أدى إلى زيادة العمر الإنتاجي له

٨٠٠٠٠ كيلومتر وأبقى قيمة الخردة المتوقعة دون تغيير .

الكيلومترات المقطوعة :

١١٠٠٠ كم	٢٠٠١
٢٤٠٠٠ كم	٢٠٠٢
١٣٠٠٠ كم	٢٠٠٣ (قبل إعادة تصليح الموتور)
٧٠٠٠ كم	٢٠٠٣ (بعد تصليح الموتور)
١٤٠٠٠ كم	٢٠٠٤ (حتى تاريخ المبادلة)

و – خلال عام ٢٠٠٤ تم مبادلة الصهريج مقابل صهريج جديد سعره المعلن يبلغ ٩٩٤٠٠٠ ل.س . منشأة العامر حددت أن الصهريج الجديد يمكن أن يتم شراؤه مقابل مبلغ ٩١٠٠٠٠ ل.س نقداً، مبلغ ٣٥٠٠٠٠ ل.س تم دفعه نقداً على عملية المبادلة .

المطلوب :

تسجيل قيود اليومية باستخدام طريقة وحدات الإنتاج

أ – شراء الصهريج

ب – عبء الاستهلاك عن :

- ٢٠٠١
- ٢٠٠٢
- ٢٠٠٣
- ٢٠٠٤ (حتى تاريخ المبادلة)

ج – المصاريف على الصهريج خلال عام ٢٠٠٣

د – مبادلة الصهريج بواحد جديد خلال عام ٢٠٠٤ .

الفصل الخامس
قياس عناصر المركز المالي : الخصوم وحق الملكية

- **المعالجة المحاسبية للالتزامات قصيرة الأجل**
  - جرد الدائنين
  - جرد أوراق الدفع قصيرة الأجل
- تعريف أوراق الدفع
- أنواع أوراق الدفع
  - جرد القروض قصيرة الأجل
- **المعالجة المحاسبية للالتزامات طويلة الأجل**
- الفرق بين الالتزامات قصيرة الأجل وطويلة الأجل
- **المعالجة المحاسبية لحقوق الملكية**
- حساب رأس المال
- حساب المسحوبات الشخصية
- الحساب الجاري
- رصيد حساب الأرباح والخسائر
- أمثلة وتمارين عملية

الفصل الخامس
قياس عناصر المركز المالي : الخصوم وحق الملكية

تعرف الخصوم بأنها التزامات بذمة المنشأة تجاه الآخرين في لحظة زمنية معينة هي تاريخ إعداد الميزانية في العادة . وبمعنى آخر إذا كانت الأصول تمثل ما تمتلكه المنشأة من موجودات سواء أكانت بحوزتها أم لدى الغير في لحظة زمنية معينة ، فإن الخصوم هي ما على هذه الموجودات من مطلوبات قائمة الآخرين في اللحظة نفسها.

وتنقسم الخصوم من حيث علاقتها بالمنشأة إلى نوعين :

١) التزامات (خصوم) طويلة الأجل وتتمثل بالالتزامات التي يتجاوز أجلها السنة المالية ومثال ذلك القروض الطويلة الأجل والسندات الطويلة الأجل وأوراق الدفع طويلة الأجل .

٢) التزامات قصيرة الأجل وتتمثل في الديون الناتجة عن ممارسة الأعمال العادية للمشروع ، مثال ذلك الدائنون و أوراق الدفع والقروض قصيرة الأجل ، وكذلك الإيرادات المقبوضة والمصروفات المستحقة .

أولاً – المعالجة المحاسبية للالتزامات قصيرة الأجل :

تُعدّ التفرقة بين الالتزامات قصيرة الأجل والالتزامات طويلة الأجل في غاية الأهمية في تقييم المركز المالي للمنشأة وفي الحكم على مقدرتها على الوفاء بالتزاماتها في مواعيد استحقاقها . وتُعدّ الالتزامات قصيرة الأجل من مصادر التمويل الهامة في المشروعات وينتج جزء كبير من تلك الالتزامات عن عمليات المنشأة مثل ذلك أوراق الدفع إلا أن هناك جزء منها ناتجاً عن قرارات إدارة المنشأة مثل الحصول على قروض أو الشراء بالأجل لمقابلة النشاط المتزايد للمشروع . ويترتب على تخفيض أحد عناصر الالتزامات قصيرة الأجل أو حذفه تخفيض في جانب الأصول ، والعكس صحيح . ولهذا فإن المحاسبة السليمة والتقارير الدقيقة عن الخصوم أو الالتزامات المتداولة أو قصيرة الأجل تُعدّ في غاية الأهمية بالنسبة للعملية المحاسبية .

وأن العرف المحاسبي جرى على اعتبار الالتزامات قصيرة الأجل إذا كانت تستحق خلال سنة . وتُعدّ القيمة الحالية للالتزام الذي سيستحق في المستقبل هي أفضل مقاييس القيمة عند تحميله أو إثباته ، وعلى الرغم من ذلك فقد جرى العرف المحاسبي على تسجيل الالتزامات في السجلات والقوائم المالية بقيمتها الاسمية ،وذلك لأن الفرق بين القيمة الحالية أو القيمة الاسمية لا يكون كبير بسبب قصر المدة التي تستحق فيها تلك الالتزامات وهذا الإجراء يُعدّ مقبولا وفقا لمقتضيات البساطة والملائمة وذلك على حساب الدقة .

١- *جرد الدائنين* Payable Adjustment :

المقصود بجرد الدائنين هو التحقق من صحة المبالغ المستحقة على المنشأة لدائنيها. ويتم ذلك في الحية العملية بمطابقة أرصدة الدائنين بدفاتر المنشأة على ما هو وارد بدفاترهم طبقا لكشوف الحساب التي أرسلها الدائنون ، أو طبقا للكشوف التي ترسلها إليهم المنشأة للمصادقة عليها .

وتعمد المنشأة عادة في نهاية كل فترة محاسبية إلى إعداد قائمة تبيّن أرصدة الدائنين المستخرجة من دفاتر أستاذ الدائنين ، ومجموع هذه القائمة يجب أن يطابق حكما رصيد حساب إجمالي الدائنين في دفتر الأستاذ العام. وهذه القائمة تتضمن في كثير من الأحيان خصما نقديا يتوقع تحقيقه فيما إذا سددت المبالغ خلال المدة المحددة ، وإذا كانت إمكانية المنشأة المالية تسمح بتسديد الالتزامات خلال المهل المتفق عليها للاستفادة من الخصم فيمكن عندها ملاحظة هذا الربح ويثبت في دفاتر المنشأة بإجراء القيد المحاسبي التالي :

×× من حـ/ مخصص خصم مكتسب

×× إلى حـ/ إيراد خصم مكتسب

×× من حـ/ إيراد خصم مكتسب

×× إلى حـ/أ.خ

وبترحيل مخصص الخصم المكتسب يظهر له رصيد وهذا الرصيد يكون مدينا ،لذا يظهر في الميزانية في طرف الخصوم مطروحا شكليا من حساب الدائنين الذي يظهر في الميزانية العمومية برصيده الدفتري دون أن يتأثر بمخصص الخصم المكتسب وقد اعترض بعض المحاسبين على استعمال اصطلاح مخصص الخصم المكتسب لأن المخصص يطلق كما هو معروف على ما تحمل به الأرباح لا على ما يضاف إليها ، إلا أننا استعملنا هذا الاصطلاح ، على الرغم من هذه الاعتراضات المحقة ، نظرا لشيوع استعماله.

ومن جهة ثانية فإن كثيراً من المحاسبي لا يقرون أصلا فكرة تكوين مخصص الخصم المكتسب لأن هذا رأيهم يؤدي إلى زيادة أرباح المنشأة بأرباح غير محققة وهذا يتعارض مع قاعدة الحيطة والحذر والذي يقوم بأخذ الخسائر المحتملة في الحسبان وعدم أخذ الأرباح المحتملة وغير المحققة في الحسبان.

وقد رد على هذه الاعتراضات فريق من المحاسبين بأن المنشأة إذا سددت الديون المستحقة عليها في تاريخ إعداد الميزانية فستدفع مبلغاً أقل من القيمة الاسمية لهذه الديون بمقدار الخصم النقدي ،وعلى هذا فإن الالتزام الحقيقي المستحق على المنشأة بتاريخ إعداد الميزانية هو مقدار الالتزامات مطروحا منها الخصم المتوقع ،لذلك فلا بد من أخذا الخصم بالحسبان لكي تكون الميزانية ممثلة للمركز المالي الحقيقي للمنشأة . وفي كثير من الحالات يقدر الخصم المكتسب المتوقع بنسبة من رصيد الدائنين وإذا حدث أن ظهر بين أرصدة ميزان المراجعة حساب للخصم المكتسب وحساب لمخصص الخصم المكتسب فيقفل حساب الخصم المكتسب بحساب مخصص الخصم المكتسب ، ثم يعدل المخصص حتى يصبح مساويا للخصم المكتسب المتوقع الحصول عليه الفترة المحاسبية المقبلة على غرار ما اتبع في معالجة الخصم المسموح به ومخصص الخصم المسموح به مع مراعاة أن تكون القيود عكسية .

٢- جرد أوراق الدفع قصيرة الأجل **Short-Term Notes Payable Adjustment** :

تعرف أوراق الدفع بأنها وثائق قابلة للتداول بالطرق التجارية وتمثل التزاماً كتابياً – أو تعهداً كتابياً – لدفع مبلغ محدد في تاريخ معين ولأمر شخص معين ، وتضم أوراق الدفع كلا من :

- السفاتج (الكمبيالات) التي تقبلها المنشأة لأمر الدائنين .
- إسناد لأمر (إسناد إذنية) التي تحررها المنشأة لأمر الدائنين.

ومهما يكن شكل الالتزام بورقة الدفع من الناحية القانونية ، فإنه يترتب عليها من وجهة نظر المدين أو المسحوب عليه التزاما يسجل بالقيمة الظاهرة على ورقة الدفع والتي تسمى بالقيمة الاسمية وفق القيد المحاسبي التالي :

×× من حـ/ الدائنين

×× إلى حـ/ أوراق الدفع

ولا بد من مراعاة أن أية تسويات جردية في نهاية السنة المالية مرتبطة بالفوائد على الكمبيالات وذلك إذا كانت الكمبيالة تتضمن شرط دفع الفائدة بنسبة معينة .

ويتم إثبات الفوائد المستحقة التي تخص الفترة بالقيد:

×× من حـ/ فوائد مدينة

×× إلى حـ/ فوائد مستحقة

وعند إيفاء قيمة ورقة الدفع في تاريخ الاستحقاق يكون القيد :

×× من حـ/ أوراق الدفع

×× إلى حـ/ النقدية

وفي حالة سداد القيمة الاسمية للورقة مع الفوائد المستحقة لا بد من ملاحظة بأن جزءا من الفوائد المستحقة التي سبق عدّها مصروفاً يخص الفترة السابقة .

مثال : إذا افترضنا بأن إحدى المنشآت قامت بشراء بضاعة على الحساب بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ ل.س في ٢٠٠٣/٨/١ وفي ٢٠٠٣/٩/١ قبلت المنشأة كمبيالة لصالح المورد بقيمة اسمية ٧٠٠٠٠٠

ل.س تسدد بعد ٥ شهور بالإضافة إلى فوائد بمعدل ١٢٪ سنويا . وفي تاريخ الاستحقاق قامت المنشأة بسداد التزاماتها عن الكمبيالة للمورد نقداً .

المطلوب :

تسجيل القيود المحاسبية المتعلقة بورقة الدفع .

الحل :

٢٠٠٣/٨/١ :

٧٠٠٠٠٠ من حـ/ المشتريات

٧٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الدائنين

٢٠٠٣/٩/١ :

٧٠٠٠٠٠ من حـ/ الدائنين

٧٠٠٠٠٠ إلى حـ/ أوراق الدفع

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

٢٨٠٠٠ من حـ/ فوائد مدينة

٢٨٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مستحقة

٧٠٠٠٠٠ × ٤ ÷ ١٢ × ١٢٪ = ٢٨٠٠٠ ل.س

في تاريخ استحقاق الكمبيالة وهي ٢٠٠٤/٢/١ :

من مذكورين

٧٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق الدفع

٢٨٠٠٠ حـ/ فوائد مدينة مستحقة

٧٠٠٠ حـ/ الفوائد المدينة ٧٠٠٠ × ١ ÷ ١٢ × ١٢٪

٧٣٥٠٠٠ إلى حـ/ النقدية

٣- *جرد القروض قصيرة الأجل :*

قد تلجأ المنشأة إلى عقد قروض عندما تشعر بحاجتها إلى المال ولا يكون في وسعها زيادة رأس مالها ، وتكون هذه القروض عادة بضمان بعض أوكل ما تملكها المنشأة من أموال ثابتة أو أموال منقولة .

وتكون هذه القروض في مقابل الفوائد المتفق عليها والتي تدفع في المواعيد المحددة لها بالعقد .

وفي نهاية الدورة المالية يجب على المنشأة أن تراجع مقدار الفوائد المستحقة عليها نتيجة هذه القروض ومقدار ما دفعته منها وما بقي مستحقا عليها .

فإذا تبين أنها قد دفعت قيمة الفوائد المستحقة عليها كاملا فلا توجد أي مشكلة محاسبية أما إذا تبين أنها لم تدفع جزءا من هذه الفوائد فيجب إثباتها بالدفاتر طبقا للقواعد التي ذكرناها عند معالجة جرد الإيرادات والمصروفات.

مثال :بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية ضمن أرصدته ما يلي :

١٠٠٠٠٠٠ قرض بمعدل ٦٪ عقد في ٢٠٠٣/٤/١

٣٥٠٠٠ فوائد القروض

المطلوب :

١- إجراء قيود اليومية اللازمة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢- تصوير الحسابات التي تتأثر بالتسويات السابقة

٣- بيان الأرصدة في الميزانية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

الفائدة الواجب دفعها عن المدة الواقعة من ٢٠٠٣/٤/١ وحتى تاريخ الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٠٠٠٠٠٠ × ٦٪ × ٩ ÷ ١٢ = ٤٥٠٠٠ ل.س

ما يخص الدورة الحالية ٤٥٠٠٠ – المدفوع فعلا ٣٥٠٠٠

إذاً هناك فوائد مدينة مستحقة مقدارها ١٠٠٠٠ ل.س

١٠٠٠٠ من حـ/ فوائد مدينة

١٠٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مدينة مستحقة

الإقفال يتم بما يخص الدورة الحالية :

٤٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٤٥٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مدينة

حـ/ فوائد قرض

٣٥٠٠٠ رصيد	٤٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ
١٠٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مدينة مستحقة	
—	—
٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠

حـ/ فوائد قرض مستحقة

١٠٠٠٠ رصيد (الميزانية)	١٠٠٠٠ من حـ/ فوائد مدينة
—	—
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

حـ/ الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤٥٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مدينة	

الميزانية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٠٠٠٠٠٠ قرض	
١٠٠٠٠ فوائد قرض مستحقة	

ثانياً – المعالجة المحاسبية للالتزامات طويلة الأجل :

يُعدّ الالتزام طويل الأجل إذا كان إيفاءه يمتد لأكثر من فترة محاسبية أي أن تاريخ استحقاقه يكون عادة خلال فترة تزيد عن سنة من تاريخ إعداد الميزانية ،مثل ذلك القروض طويلة الأجل والسندات طويلة الأجل وأوراق الدفع طويلة الأجل . وتوجد هذه الالتزامات غالبا في الشركات المساهمة لأنها هي نوع من الشركات الذي له الحق قانونيا في إصدار السندات . وعموما فإنه يجب أن تتطابق أرصدته تلك الحسابات والظاهرة في ميزانية المنشأة مع الكشوف الواردة من الجهات صاحبة هذه القروض الطويلة الأجل كما يجب التأكد من أخذ الفوائد المتعلقة بهذه القروض في الحسبان عند إعداد الميزانية عن طريق إجراء التسويات الجردية المناسبة ، وأخيرا يجب أن تظهر الضمانات المعطاة لتلك القروض على بعض الأصول بصورة واضحة في الميزانية العمومية .

المعالجة المحاسبية لحقوق الملكية :

إن جوهر التفرقة بين الالتزامات وحقوق الملكية هو ما إذا كان الحق مستحقاً لشخص خارجي أو لمالك من ملاك المنشأة ، أي أنه إذا كان هناك التزام بالدفع لشخص خارجي فإنه يقال أن هذا بمثابة التزام . أما إذا لم يكن هناك تعهد من جانب المنشأة ، أي أن الفشل في التنفيذ لا يعرض المنشأة للمسألة القانونية ، فإننا نكون أمام حق من حقوق ملاك المنشأة ، وإن التفرقة بين الالتزامات وحقوق الملكية تُعدّ في غاية الأهمية ذلك لأن الفائدة المستحقة على القروض (الالتزامات) ، تُعدّ من الأعباء الواجبة الحسم من وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية ، أما الأرباح الموزعة على الملاك فهي ليست كذلك .

وحقوق الملكية في المنشآت الفردية تتمثل في الحسابات التالية :

١- **حساب رأس المال** : ويمثل هذا الحساب الأموال التي قدمها صاحب المنشأة لاستثمارها في الوحدة المحاسبية .

٢- حساب المسحوبات الشخصية : ويمثل هذا الحساب ما يقوم صاحب المنشأة بسحبه من منشأته في صورة نقدية أو عينية .

٣- الحساب الجاري : ويمثل هذا الحساب المبالغ التي يودعها صاحب المنشأة بصفة مؤقتة بمنشأته .

٤- رصيد حساب الأرباح والخسائر : ويمثل نتيجة النشاط النهائية التي تُعدّ من حقوق الملكية طالما أنها تحققت فعلا.

وتظهر أرصدة هذه الحسابات في الميزانية العمومية بغض النظر عن طبيعة الأرصدة الظاهرة بها ، أي ندرج أولاً الأرصدة الدائنة ثم تستبعد الأرصدة المدينة وذلك للوصول إلى صافي حقوق الملكية . وفي نهاية الفترة المحاسبية فإنه قد يقفل حساب المسحوبات وحساب الأرباح والخسائر في حساب رأس المال.

ولكن عيب هذه الطريقة أن رأس المال لا يظل ثابتا ، وإنما ينخفض بالمسحوبات ويزداد بالأرباح المحققة ، ولهذا تفضل بعض المنشآت الفردية معالجة المسحوبات والأرباح في الحساب الجاري لصاحب المنشأة وذلك بترحيل هذين الحسابين إلى الحساب الجاري ، وبهذه الطريقة يظل حساب رأس المال ثابتاً.

الفصل السادس
قائمة التسوية وإعداد القوائم المالية الختامية

- محتويات قائمة التسوية (قائمة العمل)
- إعداد قائمة التسوية (قائمة العمل)
- مثال عملي حول إعداد قائمة التسوية (قائمة العمل)
- إعداد القوائم المالية الختامية
- إعداد القوائم على شكل حسابات
- إعداد القوائم على شكل تقرير
- إقفال حسابات قائمة الدخل
- إقفال حسابات قائمة المركز المالي
- مسائل شاملة محلولة
- مسائل شاملة غير محلولة

- قائمة التسوية Work Sheet
- إعداد قائمة التسوية (العمل)
- مثال محلول

الفصل السادس
قائمة التسوية وإعداد القوائم المالية الختامية
(Work Sheet)

في نهاية الدورة المالية يحتاج المحاسب إلى القيام بالعديد من الأنشطة المحاسبية ، من استخراج أرصدة الحسابات وإعداد موازين المراجعة وتحليل الحسابات لتحديد الحاجة إلى قيود التسويات ، وتسجيل التسويات وترحيلها وإعداد القوائم المالية وإقفال أرصدة الحسابات المؤقتة . ومع تزايد حجم الأنشطة وتعدد الحسابات والتسويات الخاصة بها ، تكثر الأخطاء المحاسبية ويزيد الجهد المبذول لاكتشاف تلك الأخطاء عند وقوعها . ومن أهم الوسائل التي يلجأ إليه المحاسب لتنظيم الأنشطة التي يقوم بها في نهاية الدورة هو استخدام قائمة التسوية . وقائمة التسوية ليست حسابا بل كشفا يصمم على ورقة خارجية حيث يوضع في منتصف الصفحة اسم المنشأة واسم القائمة والفترة التي تغطيها . وقائمة التسوية (ورقة العمل) تحتوي على ستة أعمدة أو خانات موزعة كما يلي :

١- الخانة الأولى وتخصص للبيان Accounts Tites :

٢- الخانة الثانية وتخصص لميزان المراجعة بالأرصدة قبل التسويات الجردية وتقسم إلى قسمين مدين ودائن Trial Balance

٣- الخانة الثالثة وتخصص للتسويات الجردية وأيضا تقسم إلى قسمين مدين ودائن Adjustments

٤- الخانة الرابعة وتخصص لميزان المراجعة بعد التسويات الجردية Adjusted Trial Balance وأيضا تقسم إلى قسمين مدين ودائن .

٥- الخانة الخامسة وتخصص لقائمة الدخل (المتاجرة والأرباح والخسائر) Income Statement و تقسم إلى مدين ودائن .

٦- الخانة السادسة وتخصص لقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) Balance Sheet وتقسم إلى أصول وخصوم .

ولإعداد قائمة التسوية لا بد من القيام بالخطوات التالية :

أولاً – إثبات أرصدة الحسابات في أعمدة (خانة) ميزان المراجعة قبل التسويات:

بعد تسجيل جميع العمليات المحاسبية خلال الدورة المالية ، واستخراج رصيد الحسابات في نهاية الفترة ، يتم نقل اسم كل حساب ورصيد المدين أو الدائن في كل من العمودين المخصصين لميزان المراجعة قبل إجراء التسويات الجردية في قائمة التسوية وتؤخذ أرصدة الحسابات مباشرة من دفتر الأستاذ ، ولا بد من مراعاة التأكد من توازن ميزان المراجعة قبل التسويات بإيجاد مجموع الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة .

ثانياً – إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة في عمودي التسويات الجردية :

يتم إثبات المبالغ المترتبة على كل تسوية من التسويات الجردية في نهاية السنة مدينة أو دائنة أمام الحساب الخاص به في عمود التسويات الجردية المدين أو الدائن وهنا لا بد من مراعاة :

١- أن يميز كل قيد من قيود التسويات الجردية .

٢- إذا ترتب على أي قيد تسوية ضرورة فتح حسابات جديدة ليست موجودة في الحسابات الواردة في ميزان المراجعة قبل التسويات (مثل حسابات للمصروفات أو الإيرادات أو المستحقات أو المقدمات) فيتم تخصيص أسطر لتلك الحسابات الجديدة تلي الحسابات التي ظهرت في ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية .

وبعد الانتهاء من تسجيل أثر جميع قيود التسويات الجردية في خانتين بقائمة التسوية ،ويتم إيجاد مجموع التسويات الجردية في العمود المدين و مجموع التسويات الجردية في العمود الدائن ، وبالطبع لابد من التأكد من تساوي مجموع القيود المدينة مع تلك الدائنة .

ثالثاً – إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية (ميزان المراجعة المعدل) :

وتهدف هذه الخطوة إلى استخراج رصيد كل حساب بعد التسويات بإضافة الأثر الناتج من التسويات كما هو مسجل بعمودي التسويات الجردية إلى رصيد الحساب كما هو مسجل في ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية . أي جمع أرقام الخانات الأربعة الأولى من قائمة التسوية أفقيا بالنسبة لكل حساب ويطلق على هذه العملية الحسابية اسم CROSS FOOTING . أما الحسابات التي لم تتأثر بالتسويات تنقل أرصدتها كما هي ، وكذلك الحسابات التي ليس لها أرصدة أصلا ولكن نتجت عن التسوية الجردية تنتقل مبالغها كما هي مدينة أم دائنة .

رابعاً – نقل رصيد كل حساب من ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية إما إلى خانات قائمة الدخل (متاجر وأرباح وخسائر) أو قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) :

وبعد الانتهاء من إعداد خانات ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية ،فإن الأرصدة الظاهرة به إما أن تظهر في قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي . ولذلك لا بد من تحديد طبيعة كل حساب من الحسابات الظاهرة في قائمة التسوية ومن ثم نقلها إلى قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي .

خامساً – إيجاد مجموع خانات قائمة الدخل – ثم إيجاد الفرق بين مجموع العمود المدين والعمود الدائن لقائمة الدخل – ثم إثبات الفرق كمتمم حسابي في كلّ من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي – ثم إيجاد مجموع الأربعة أعمدة لقائمة الدخل وقائمة المركز المالي :

بعد أن يتم نقل أرصدة الحسابات من ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية إلى قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي ،يتم جمع كل عمود من الأعمدة الأربعة الخاصة بقائمة الدخل أو قائمة المركز المالي . وبالنسبة لعمودي قائمة الدخل الخانة المدينة سوف تظهر مجموع أرصدة حسابات المصروفات والخانة الدائنة مجموع أرصدة الإيرادات . والفرق بينهما يمثل صافي الربح أو صافي الخسارة .

ويسجل صافي الربح كمتمم حسابي في العمود المدين من قائمة الدخل وفي الوقت نفسه يسجل في عمود الخصوم من قائمة المركز المالي ،نظرا لأنه يمثل زيادة في حقوق الملكية .

أما صافي الخسارة فتسجل كمتمم حسابي في العمود الدائن في قائمة الدخل وفي نفس الوقت تسجل في عمود الخصوم من قائمة المركز المالي بوصفها نقصا في حقوق الملكية ولكن بإشارة سالبة أو في عمود الأصل بإشارة موجبة .

ويمكن إعداد قائمة التسوية (ورقة العمل) كما يلي :

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمنشأة السعادة :

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	البيان
١٢٦٠٠٠	-	صندوق
-	١٢٦٠٠٠٠	مبيعات
٧٠٠٠٠	-	مردودات مبيعات ومسموحاتها
١٢٢٥٠	-	حسم مسموح به
٤٤٨٠٠٠	-	المشتريات
-	٣٥٠٠٠	مردودات مشتريات ومسموحاتها
-	٧٠٠٠	حسم مكتب
١٧٥٠٠	-	رسوم جمركية على المشتريات
٨٤٠٠٠	-	بضاعة أول المدة
١٩٢٥٠	-	مصاريف نقل المشتريات
٦٣٠٠	-	مصاريف نقل مبيعات

حساب جاري /المصرف	–	٨٤٠٠٠٠
السيارات	–	٩٨٠٠٠
الأثاث	–	١٥٤٠٠٠
مجمع استهلاك السيارات	٢٨٠٠٠	–
مجمع استهلاك الأثاث	٨٤٠٠٠	–
مدينون	–	٣٥٠٠٠
أوراق دفع	٧٠٠٠٠	–
دائنون	١١٢٠٠٠	–
رواتب	–	٩٤٥٠٠
إيجار	–	٤٢٠٠٠
رأس المال	٤٦٢٠٠٠	–
قروض دائنة	٣٥٠٠٠	–
أوراق قبض	–	٤٢٠٠٠
مصاريف دعاية وإعلان	–	٢١٠٠٠
مصاريف المياه والكهرباء	–	٥٦٠٠
إيراد تأجير عقار	٢٢٤٠٠	–
المجموع	٢١١٥٤٠٠	٢١١٥٤٠٠

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

١- قدرت بضاعة آخر المدة الموجودة في المخازن ٧٠٠٠٠ ل.س بسعر التكلفة و٨٠٥٠٠ ل.س بسعر السوق .

٢- تستهلك الأصول الثابتة بطريقة القسط الثابت بمعدل ١٠٪ سنوياً .

٣- تبلغ الرواتب الشهرية التي تدفعها منشأة السعادة ٧٧٠٠ ل.س

٤- مصاريف الدعاية والإعلان تمثل تكاليف حملة الدعاية التي ستغطي ١٨ شهراً بدءاً من ٢٠٠٣/٧/١ .

٥- إيراد العقار يشكل إيراد إيجار المخازن لمدة سنة تبدأ من ٢٠٠٣/٤/١ .

٦- يبلغ الإيجار الشهري لمنشأة السعادة ٤٢٠٠ ل.س، ابتداءً من ٢٠٠٣/١/١ .

المطلوب :

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٢- إعداد الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر في ٢٠٠٣/١٢/٣١)

٣- إعداد قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٤- إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

الحل :

١-*إثبات قيود التسويات الجردية في* ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

٧٠٠٠٠ من حـ/بضاعة آخر المدة

٧٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٩٨٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارات

٩٨٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٩٨٠٠٠ × ١٠٪ = ٩٨٠٠

٩٨٠٠ من أ. خ

٩٨٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات

١٥٤٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث

١٥٤٠٠ إلى حـ/مجمع استهلاك الأثاث

١٥٤٠٠ من حـ/ أ. خ

١٥٤٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث

٢١٠٠ من حـ/ الرواتب مدفوعة مقدماً

٢١٠٠ إلى حـ/ الرواتب

٧٧٠٠ × ١٢ = ٩٢٤٠٠ مايخص العام

٩٤٥٠٠ مدفوع – ٩٢٤٠٠ مايخص العام = ٢١٠٠ المدفوع مقدماً

٩٢٤٠٠ من حـ/ أ . خ

٩٢٤٠٠ إلى حـ/ الرواتب

١٤٠٠٠ من حـ/ مصاريف الدعاية والإعلان المدفوعة مقدماً

٧٤٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف الدعاية والإعلان

$$٢١٠٠٠ \times \frac{١٢}{١٨} = ١٤٠٠٠ \text{ المدفوع مقدماً}$$

٧٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٧٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف الدعاية والإعلان

$$٢١٠٠٠ \times \frac{٦}{١٢} = ٧٠٠٠ \text{ مايخص العام}$$

٥٦٠٠ من حـ/ إيراد تأجير عقار

٥٦٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار مقبوض مقدماً

$$٢٢٤٠٠ \times \frac{٣}{١٢} = ٥٦٠٠ \text{ ل.س المدفوع مقدماً}$$

١٦٨٠٠ من حـ/ إيراد تأجير عقار

١٦٨٠٠ إلى حـ/ أ . خ

٢٢٤٠٠ × ٩/١٢ = ١٦٨٠٠ ل.س مايخص العام

٨٤٠٠ من حـ/ الإيجار

٨٤٠٠ إلى حـ/ الإيجار المستحق

٤٢٠٠ × ١٢ = ٥٠٤٠٠ مايخص العام

٤٢٠٠٠ – ٥٠٤٠٠ = ٨٤٠٠ ل.س المستحق وغير المدفوع

٥٠٤٠٠ من حـ/ أ . خ

٥٠٤٠٠ إلى حـ/ الإيجار

٢- *إعداد الحسابات الختامية :*

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٨٤٠٠٠ بضاعة أول المدة	٧٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة
٧٠٠٠٠ مردودات مبيعات ومسموحاتها	١٢٦٠٠٠٠ مبيعات
١٢٢٥٠ حسم مسموح به	٣٥٠٠٠ مردودات مشتريات ومسموحاتها
٤٤٨٠٠٠ المشتريات	٧٠٠٠ حسم مكتسب
١٧٥٠٠ رسوم جمركية على المشتريات	
١٩٢٥٠ مصاريف نقل مشتريات	
٦٣٠٠ مصاريف نقل مبيعات	

تابع حـ/ المتاجرة

٧٠٠٠ مصاريف الدعاية والإعلان	
٧٠٧٧٠٠ رصيد (مجمل الربح) إلى حـ/ أ.خ	
١٣٧٢٠٠٠	١٣٧٢٠٠٠

٧٠٧٧٠٠ من حـ/ المتاجرة

٧٠٧٧٠٠ إلى حـ/ أ . خ

إعداد حساب الأرباح والخسائر :

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩٨٠٠ إلى عبء استهلاك السيارة	٧٠٧٧٠٠ من حـ/ المتاجرة
١٥٤٠٠ إلى عبء استهلاك الأثاث	١٦٨٠٠ من إيراد تأجير عقار
٩٢٤٠٠ إلى حـ/ الرواتب	
٥٠٤٠٠ إلى حـ/ الإيجار	
٥٦٠٠ إلى حـ/ مصاريف المياه والكهرباء	
٥٥٠٩٠٠ رصيد (صافي الربح)	
٧٢٤٥٠٠	٧٢٤٥٠٠

٣-إعداد قائمة الدخل لمنشأة السعادة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

قائمة الدخل لمنشأة السعادة عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

كلي	جزئي	بيـــــــــان
	١٢٦٠٠٠٠	**المبيعات**
	(٧٠٠٠٠)	يطرح : مردودات المبيعات ومسموحاتها
	(١٢٢٥٠)	يطرح : الخصم المسموح به

محلات علي التجارية

قائمة التسوية

السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

قائمة المركز المالي		قائمة الدخل		ميزان المراجعة بعد التسويات		التسويات الجردية		ميزان المراجعة		البيـــان
خصوم	أصول	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	

مثال محلول :

ظهـرت الأرصـدة التالية في دفاتر الأستاذ لمحلات عبد الكريم التجـــارية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

البيـــــــان	مـــــدين	دائـــــــن
صندوق	٨٠٠٠٠٠	–
مدينون	١٠٠٠٠٠٠	–
بضاعة أول المدة ٢٠٠٣/١/١	١٨٠٠٠٠٠	–
تأمين مدفوع مقدماً	٧٢٠٠٠	–
أدوات وقرطاسية	٣٤٠٠٠	–
سيارات	١٦٠٠٠٠٠	–
مجمع استهلاك سيارات	–	٤٠٠٠٠٠
دائنون	–	١٣٩٦٠٠٠
رأس المال	–	٢٨٠٠٠٠٠
مسحوبات شخصية	٤٠٠٠٠	–
المبيعات	–	١٢٢٤٠٠٠٠
مردودات المبيعات	٤٠٠٠٠	–
خصم مسموح به	٢٠٠٠٠٠	–
المشتريات	٨٢٠٠٠٠٠	–
مردودات المشتريات	–	٢٠٠٠٠٠
خصم مكتسب	–	١٦٠٠٠٠
مصاريف نقل المشتريات	١٢٠٠٠٠	–
رواتب وأجور	١٩٢٠٠٠٠	–
مصاريف دعاية وإعلان	٥٠٠٠٠	–
إيجار	٤٨٠٠٠٠	–
مصاريف مختلفة	٨٤٠٠٠٠	–
المجموع	**١٧١٩٦٠٠٠**	**١٧١٩٦٠٠٠**

وقد اتضح بنتيجة الجرد العملي والحسابي ما يلي :

١- قـدرت بضاعة آخر المدة بحسب سعر السوق بمبلغ ٢٤٥٠٠٠٠ ل.س الذي يزيد عن سعر التكلفة بنسبة ٢٥٪.

٢- هناك ديون معدومة قدرها ٤٠٠٠٠ ل.س ويراد تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٥٪ من رصيد الزبائن النهائي .

٣- بلـغ مـا يخـص الـدورة المالية الحالية من مصاريف التأمين المدفوعة مقدماً ٣٦٠٠٠ ل.س.

٤- بلغت قيمة ما استهلاك من الأدوات والقرطاسية مبلغ ١٤٠٠٠ ل.س.

٥- تستهلك السيارات بنسبة ١٠٪ سنويا.

٦- هناك رواتب مستحقة وغير مدفوعة قيمتها ٨٠٠٠٠ ل.س

المطلوب :

١) إعداد قائمة التسوية (قائمة العمل) لمحلات عبد الكريم التجارية للفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢) إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة

٣) إعداد قائمة الدخل عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤) تصوير قائمة المركز المالي كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٥) تسجيل قيود الإقفال للحسابات والدفاتر

٦) تسجيل القيود الافتتاحية (العكسية في ٢٠٠٤/١/١)

الحل :

١- قائمة التسوية (قائمة العمل)

محلات عبد الكريم

قائمة التسوية للفترة المنتهية في ١٩٩٤/١٢/٣١

البيان	ميزان المراجعة		التسويات الجردية		ميزان المراجعة بعد التسويات		قائمة الدخل		قائمة المركز المالي	
	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	أصول	خصوم
صندوق	٨٠٠٠٠٠	–	–	–	٨٠٠٠٠٠	–	–	–	٨٠٠٠٠٠	–
مدينون	١٠٠٠٠٠٠	–	–	٤٠٠٠٠	٩٦٠٠٠٠	–	–	–	٩٦٠٠٠٠	–
بضاعة ١/١	١٨٠٠٠٠٠	–	–	–	١٨٠٠٠٠٠	–	١٨٠٠٠٠٠	–	–	–
تأمين مدفوع مقدماً	٧٢٠٠٠	–	–	٣٦٠٠٠	٣٦٠٠٠	–	–	–	٣٦٠٠٠	–
أدوات وقرطاسية	٣٤٠٠٠	–	–	١٤٠٠٠	٢٠٠٠٠	–	–	–	٢٠٠٠٠	–
سيارات	١٦٠٠٠٠٠	–	–	–	١٦٠٠٠٠٠	–	–	–	١٦٠٠٠٠٠	–
مجمع استهلاك سيارات	–	٤٠٠٠٠٠	–	١٦٠٠٠٠	–	٥٦٠٠٠٠	–	–	–	٥٦٠٠٠٠
دائنون	–	١٣٩٦٠٠٠	–	–	–	١٣٩٦٠٠٠	–	–	–	١٣٩٦٠٠٠
رأس المال	–	٢٨٠٠٠٠٠	–	–	–	٢٨٠٠٠٠٠	–	–	–	٢٨٠٠٠٠٠
مسحوبات شخصية	٤٠٠٠٠	–	–	–	٤٠٠٠٠	–	–	–	٤٠٠٠٠	–
المبيعات	–	١٢٢٤٠٠٠٠	–	–	–	١٢٢٤٠٠٠٠	–	١٢٢٤٠٠٠٠	–	–
مردودات المبيعات	٤٠٠٠٠	–	–	–	٤٠٠٠٠	–	٤٠٠٠٠	–	–	–
خصم مسموح به	٢٠٠٠٠٠	–	–	–	٢٠٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠٠	–	–	–
المشتريات	٨٢٠٠٠٠٠	–	–	–	٨٢٠٠٠٠٠	–	٨٢٠٠٠٠٠	–	–	–
مردودات المشتريات	–	٢٠٠٠٠٠	–	–	–	٢٠٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠٠	–	–
خصم مكتسب	–	١٦٠٠٠٠	–	–	–	١٦٠٠٠٠	–	١٦٠٠٠٠	–	–
مصاريف نقل مشتريات	١٢٠٠٠٠	–	–	–	١٢٠٠٠٠	–	١٢٠٠٠٠	–	–	–

رواتب وأجور	١٩٢٠٠٠٠	–	٨٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠٠٠	–	٢٠٠٠٠٠٠	–	–	–
مصاريف دعاية وإعلان	٥٠٠٠٠	–	–	–	٥٠٠٠٠	–	٥٠٠٠٠	–	–	–
إيجار	٤٨٠٠٠٠	–	–	–	٤٨٠٠٠٠	–	٤٨٠٠٠٠	–	–	–
مصاريف مختلفة	٨٤٠٠٠٠	–	–	–	٨٤٠٠٠٠	–	٨٤٠٠٠٠	–	–	–
مجموع	١٧١٩٦٠٠٠	١٧١٩٦٠٠٠								
بضاعة آخر المدة	–	–	١٩٦٠٠٠٠	–	١٩٦٠٠٠٠	–	–	–	١٩٦٠٠٠٠	–
قائمة الدخل	–	–	–	١٩٦٠٠٠٠	–	١٩٦٠٠٠٠	–	١٩٦٠٠٠٠	–	–
ديون معدومة	–	–	٤٠٠٠٠	–	٤٠٠٠٠	–	٤٠٠٠٠	–	–	–
مصروف ديون مشكوك فيها	–	–	٤٨٠٠٠	–	٤٨٠٠٠	–	٤٨٠٠٠	–	–	–
مخصص ديون مشكوك فيها	–	–	–	٤٨٠٠٠	–	٤٨٠٠٠	–	–	–	٤٨٠٠٠
مصاريف التأمين	–	–	٣٦٠٠٠	–	٣٦٠٠٠	–	٣٦٠٠٠	–	–	–
أدوات وقرطاسية	–	–	١٤٠٠٠	–	١٤٠٠٠	–	١٤٠٠٠	–	–	–
استهلاك سيارات	–	–	١٦٠٠٠٠	–	١٦٠٠٠٠	–	١٦٠٠٠٠	–	–	–
رواتب مستحقة	–	–	–	٨٠٠٠٠	–	٨٠٠٠٠	–	–	–	٨٠٠٠٠
صافي الدخل (الربح)	–	–	–	–	–	–	٥٣٢٠٠٠	–	–	٥٣٢٠٠٠
	–	–	٢٣٣٨٠٠٠	٢٣٨٠٠٠	١٩٤٤٤٠٠٠	١٩٤٤٤٠٠٠	١٤٥٦٠٠٠٠	١٤٥٦٠٠٠	٥٤١٦٠٠٠	٥٤١٦٠٠٠

٢- قيود التسويات الجردية :

أ) بضاعة أخر المدة :

إذا كان سعر التكلفة ١٠٠ سعر السوق ١٢٥

س ٢٤٥٠٠٠٠

س = $\frac{100 \times 2450000}{125}$ = ١٩٦٠٠٠٠ سعر التكلفة .

١٩٦٠٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

١٩٦٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

ب) إثبات الديون المعدومة :

٤٠٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

ج) إثبات مخصص الديون المشكوك فيها :

رصيد المدينون في ميزان المراجعة ١٠٠٠٠٠٠ - ٤٠٠٠٠ ديون معدومة جديدة = ٩٦٠٠٠٠ رصيد المدينون.

٩٦٠٠٠٠ × ٥٪ = ٤٨٠٠٠ ديون مشكوك في تحصيلها يجب تكوين مخصص لها

٤٨٠٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها .

د) إثبات نصيب الفترة من التأمين المدفوع مقدماً :

٣٦٠٠٠ من حـ/ مصروف التأمين

٣٦٠٠٠ إلى حـ/ التأمين المدفوع مقدماً

هـ) إثبات نصيب الفترة من القرطاسية :

١٤٠٠٠ من حـ/ مصاريف قرطاسية

١٤٠٠٠ إلى حـ/ الأدوات القرطاسية

و) إثبات نصيب الفترة من استهلاك السيارات :

١٦٠٠٠٠٠ × ١٠٪ = ١٦٠٠٠٠ استهلاك الفترة الحالية

١٦٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك سيارات

١٦٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك سيارات

ز) إثبات الرواتب المستحقة :

٨٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب والأجور

٨٠٠٠٠ إلى حـ/ الرواتب والأجور المستحقة

ويظهر حساب الرواتب والأجور المستحقة ضمن الخصوم المتداولة في قائمة بالمركز المالي .

٣- إعداد قائمة الدخل :

المبيعات			١٢٢٤٠٠٠٠
- مردودات المبيعات	٤٠٠٠٠		
- الخصم المسموح به	٢٠٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠
صافي المبيعات			١٢٠٠٠٠٠٠
- تكلفة البضاعة المباعة			(٧٨٠٠٠٠٠)
بضاعة ١/١		١٨٠٠٠٠٠	
مشتريات	٨٢٠٠٠٠٠		
- مردودات المشتريات	٢٠٠٠٠٠		
الخصم المكتسب	١٦٠٠٠٠		
صافي المشتريات		٧٨٤٠٠٠٠	
+ مصاريف نقل المشتريات		١٢٠٠٠٠	
-بضاعة آخر المدة		(١٩٦٠٠٠٠)	
مجمل الربح			٤٢٠٠٠٠٠
- المصاريف الإدارية والعمومية			(٣٦٦٨٠٠٠)
رواتب وأجور		٢٠٠٠٠٠٠	
مصاريف دعاية وإعلان		٥٠٠٠٠	
إيجار		٤٨٠٠٠٠	
مصاريف مختلفة		٨٤٠٠٠٠	
ديون معدومة		٤٠٠٠٠	
مصروف ديون مشكوك فيها		٤٨٠٠٠	
مصاريف تأمين		٣٦٠٠٠	
مصاريف قرطاسية		١٤٠٠٠	
استهلاك سيارات		١٦٠٠٠٠	
صافي الربح			٥٣٢٠٠٠

٤- تصوير قائمة المركز المالي (الميزانية) :

أ) قائمة المركز المالي بالأسلوب التقليدي :

الميزانية العمومية كما هي في ١٩٩٤/١٢/٣١ لمحلات عبد الكريم التجارية

الأصول الثابتة :	٣٢٩٢٠٠٠ حقوق أصحاب المشروع
١٦٠٠٠٠٠ سيارات	٢٨٠٠٠٠٠ رأس المال
٥٦٠٠٠٠ مجمع استهلاك سيارات	(٤٠٠٠٠) – المسحوبات الشخصية
	٥٣٢٠٠٠ + صافي الربح
١٠٤٠٠٠٠	١٤٧٦٠٠٠ الخصوم المتداولة
الأصول المتداولة :	١٣٩٦٠٠٠ دائنون
٨٠٠٠٠٠ صندوق	٨٠٠٠٠ رواتب وأجور
٩٦٠٠٠٠ مدينون	
٤٨٠٠٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
٩١٢٠٠٠	
١٩٦٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة	
٣٦٠٠٠ تأمين مدفوع مقدماً	٤٧٦٨٠٠٠
٢٠٠٠٠ الأدوات والقرطاسية	
٤٧٦٨٠٠٠	

ب) قائمة المركز المالي على شكل تقرير :

الأصول المتداولة :		٣٧٢٨٠٠٠
صندوق	٨٠٠٠٠٠	
مدينون (٩٦٠٠٠٠٠ – ٤٨٠٠٠)	٩١٢٠٠٠	
بضاعة آخر المدة	١٩٦٠٠٠٠	
تأمين مدفوع مقدماً	٣٦٠٠٠	
أدوات وقرطاسية	٢٠٠٠٠	(١٤٧٦٠٠٠)
– الخصوم المتداولة	ــــــ	
دائنون	١٣٩٦٠٠٠	ــــــ
رواتب مستحقة	٨٠٠٠٠	٢٢٥٢٠٠٠
	ــــــ	١٠٤٠٠٠٠
صافي رأس المال العامل		ــــــ
+ الأصول الثابتة :	١٠٤٠٠٠٠	٣٢٩٢٠٠٠
السيارات (١٦٠٠٠٠٠ – ٥٦٠٠٠٠)		
صافي قيمة الأصول = حقوق أصحاب المشروع	٢٨٠٠٠٠٠	
حقوق أصحاب المشروع	٥٣٢٠٠٠	
رأس المال	ــــــ	
+ صافي الربح	٣٣٣٢٠٠٠	
	٤٠٠٠٠	
– المسحوبات الشخصية	ــــــ	
	٣٢٩٢٠٠٠	

٥- قيود إقفال الحسابات والدفاتر :

أولاً - إقفال حسابات قائمة الدخل :

أ) إقفال بضاعة أول المدة

١٨٠٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

١٨٠٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة أول المدة

ب) إقفال حساب المبيعات والحسابات المتعلقة بها :

١٢٢٤٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات

إلى مذكورين

٤٠٠٠٠ حـ/ مردودات المبيعات

٢٠٠٠٠٠ حـ/ الخصم المسموح به

١٢٠٠٠٠٠٠ حـ/ المتاجرة

ج) إقفال حساب المشتريات والحسابات المتعلقة بها :

من مذكورين

٧٩٦٠٠٠٠ حـ/ المتاجرة

٢٠٠٠٠٠ حـ/ مردودات المشتريات

١٦٠٠٠٠ حـ/ الخصم المكتسب

إلى مذكورين

٨٢٠٠٠٠٠ حـ/ المشتريات

١٢٠٠٠٠ حـ/ مصاريف نقل المشتريات

٤٢٠٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

١٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

إقفال مجمل الربح في حساب الأرباح والخسائر

د) إقفال حساب المصروفات :

٣٦٦٨٠٠٠ من حـ/أ.خ	إلى مذكورين
	٢٠٠٠٠٠٠ حـ/ رواتب وأجور
	٥٠٠٠٠ حـ/ مصاريف دعاية وإعلان
	٤٨٠٠٠٠ حـ/ الإيجار
	٨٤٠٠٠٠ حـ/ المصاريف المختلفة
	٤٠٠٠٠ حـ/ الديون المعدومة
	٤٨٠٠٠ حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
	٣٦٠٠٠ حـ/ مصاريف التأمين
	١٤٠٠٠ حـ/ القرطاسية
	١٦٠٠٠٠ حـ/ عبء استهلاك السيارات

هـ) إقفال حساب الأرباح والخسائر في حساب رأس المال :

٥٣٢٠٠٠ من حـ/أ.خ

٥٣٢٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال

ثالثاً – إقفال حسابات قائمة المركز المالي :

أ- إقفال حسابات الأصول والخصوم ورأس المال :

من مذكورين	إلى مذكورين
١٣٩٦٠٠٠ حـ/ الدائنين	٨٠٠٠٠٠ حـ/ الصندوق
٨٠٠٠٠ حـ/ الرواتب والأجور	٩٦٠٠٠٠ حـ/ المدينون
٣٢٩٢٠٠٠ حـ/ رأس المال	١٩٦٠٠٠٠ حـ/ بضاعة آخر المدة
٤٨٠٠٠٠ حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها	٣٦٠٠٠ حـ/ تأمين مدفوع مقدماً
٥٦٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارات	٢٠٠٠٠ حـ/ الأدوات والقرطاسية
	١٦٠٠٠٠٠ حـ/ السيارات

٦- قيود الافتتاحية (العكسية) :

من مذكورين	إلى مذكورين
٨٠٠٠٠٠ حـ/ الصندوق	١٣٩٦٠٠٠ حـ/ الدائنين
٩٦٠٠٠٠ حـ/ المدينون	٨٠٠٠٠ حـ/ الرواتب والأجور
١٩٦٠٠٠٠ حـ/ بضاعة آخر المدة	٣٢٩٢٠٠٠ حـ/ رأس المال
٣٦٠٠٠ حـ/ تأمين مدفوع مقدماً	٤٨٠٠٠ حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
٢٠٠٠٠ حـ/ الأدوات والقرطاسية	٥٦٠٠٠٠ حـ/ مجمع استهلاك السيارات
١٦٠٠٠٠٠ حـ/ السيارات	

اسئلة وتمرينات

١- ماهي خطوات الدورة المحاسبية التي تقوم بها المنشأة ، إذا ما قامت باستخدام قائمة التسوية ؟

٢- رتب المراحل التالية حسب تسلسل القيام بها في الدورة المحاسبية :

- إعداد القوائم المالية
- تسجيل قيود دفتر اليومية
- إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال
- إعداد المستندات وتحديد العمليات الواجبة الإثبات
- إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات
- إثبات قيود الإقفال وترحيلها
- ترصيد الحسابات وإعداد ميزان المراجعة قبل التسويات
- إثبات قيود التسويات
- ترحيل قيود اليومية إلى حساب دفتر الأستاذ

٣- ماهو الغرض من إعداد قائمة التسوية ؟

٤- ماهو الحساب أو الحسابات التي يتم إقفالها بجعلها مدينة والأرباح والخسائر دائناً من بين الحسابات التالية :

- مسحوبات صاحب المنشأة
- مصروف إعلان
- أوراق قبض
- مصروف رواتب
- مصروف استهلاك
- مجمع استهلاك

٥- فسّر لماذا تم إضافة مجموع الأطراف المدينة لقيود التسويات إلى مجموع الأرصدة المدينة لميزان المراجعة قبل التسويات، فإن الإجمالي لايساوي مجموع الأرصدة المدينة في ميزان المراجعة بعد التسويات .

مسألة رقم (١) :

فيما يلي الأرصدة الخاصة بمنشأة سامر للفترة المحاسبية المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
٨٧٥٠٠	–	صندوق
١٤٠٠٠٠	–	بضاعة أول المدة
٦٣٠٠٠	–	تأمين مدفوع مقدماً
٦٦٥٠٠	–	مصاريف قرطاسية
٥٢٥٠٠٠	–	أراضي
٢٤٥٠٠٠٠	–	مباني
٥٨٨٠٠٠	–	أثاث
–	١٦٤٥٠٠	دائنون
–	١٢٦٠٠٠	إيراد مقبوض مقدماً
–	١٢٢٥٠٠٠	أوراق دفع
–	٢٥٢٥٦٠٠	رأس المال
–	١١٤١٠٠٠	مبيعات
٤٢٠٠٠	–	مردودات المبيعات
٤٢٠٠	–	حسم مسموح به
١٠٥٠٠٠٠	–	مشتريات
–	٥٦٠٠	حسم مكتسب
١٤٠٠٠	–	مصاريف نقل مشتريات
١٠٥٠٠٠	–	رواتب
٣٥٠٠٠	–	مصارف ماء وكهرباء
١٧٥٠٠	–	مصاريف إعلان
٥١٨٧٧٠٠	٥١٨٧٧٠٠	المجمـــــــــوع

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- التأمين المدفوع مقدماً تم دفعه في ٢٠٠٣/١/١ عن مدة ١٨ شهراً .

٢- تبين من جرد القرطاسية أن القرطاسية الباقية في المخازن تعادل ٤٥٥٠٠ ل.س

٣- قدرت تكلفة بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٣٨٠٠٠ ل.س

٤- إن الاهتلاك السنوي للمباني ٥٠٤٠٠ ل.س وللأثاث ٧٥٦٠٠ ل.س

٥- إن هناك رواتب بمبلغ ١٠٥٠٠ ل.س عن الأسبوع الأخير من العام لم تدفع بعد .

المطلوب :

١) تسجيل قيود التسويات الجردية .

٢) إعداد ورقة التسوية (العمل) لتشمل قيود التسويات وميزان المراجعة المعدل بعد التسويات .

٣) إعداد قائمة الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) وقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) .

مسألة رقم (٢) :

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمنشأة عامر في ٢٠٠٣/١٢/٣١

قبل التسويات :

رقم الحساب	اسم الحساب	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
١	صندوق	٣٥٠٠٠٠					
٢	المدينون	٣٢٢٠٠٠					
٣	الدائنون		٢٢٤٠٠٠				
٤	السيارات	١٠٨٥٠٠٠					
٥	قرض مصرفي		٥٦٠٠٠٠				
٦	بضاعة أول المدة	٤٢٠٠٠٠					
٧	المشتريات	٣٨٥٠٠٠٠					
٨	مردودات مشتريات		٥٦٠٠٠				
٩	المبيعات		٦٠٢٠٠٠٠				
١٠	حسم مسموح به	١٠٥٠٠٠					
١١	حسم مكتسب		٨٤٠٠٠				

١٢	مردودات مبيعات	٤٢٠٠٠					
١٣	مصاريف شراء	٢٦٦٠٠٠					
١٤	مصاريف مبيع	١٦٨٠٠٠					
١٥	إيجار مدفوع مقدماً	٢٥٢٠٠٠					
١٦	أجور	٨٧٥٠٠					
١٧	رواتب	٢٤٥٠٠٠					
١٨	مصاريف دعاية وإعلان	١٢٦٠٠٠					
١٩	مسحوبات شخصية	٤٥٥٠٠					
٢٠	رأس المال		٤٢٠٠٠٠				
	المجموع	٧٣٦٤٠٠٠	٧٣٦٤٠٠٠				

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١-الإيجار المدفوع مقدماً عن سنة كاملة بدءاً من ٢٠٠٣/٣/١

٢-هناك أجور للأسبوع الأخير من شهر ٢٠٠٣/١٢ لم تدفع حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ١٠٥٠٠ ل.س

٣-العمر الإنتاجي للسيارات ٨ سنوات وقيمتها كخردة ٣٥٠٠٠ ل.س ، علماً أنه تم شراء السيارات في ٢٠٠٣/١/١ .

٤-قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٣٠٠٠ ل.س

المطلوب :

١- تكملة ورقة العمل الجزئية (التسويات) وإعداد ميزان المراجعة المعدل بعد التسويات.

٢- إعداد قائمتي الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) والمركز المالي (الميزانية العمومية، لمنشأة عامر في ٢٠٠٣/١٢/٣١) .

مسألة رقم (٣) :

فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة قبل التسويات في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لمنشأة الحياة التجارية :

رقم الحساب	اسم الحساب	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
١	صندوق	٣٠١٠٠٠					
٢	المدينون	٣٢٢٠٠٠					
٣	الدائنون		٢٦٢٥٠٠				
٤	الآلات	٩٤٥٠٠٠					
٥	قرض مصرفي		٤٦٩٠٠٠				
٦	بضاعة ٢٠٠٣/١/١	٤٢٠٠٠٠					
٧	المشتريات	٣٩٩٠٠٠٠					
٨	مردودات مشتريات		٥٦٠٠٠				
٩	حسم مكتسب		١٠٣٦٠٠				
١٠	المبيعات		٦١٦٠٠٠٠				
١١	مردودات مبيعات	٦٣٠٠٠					
١٢	حسم مسموح به	٨٨٩٠٠					
١٣	مصاريف بيع	١٦١٠٠٠					
١٤	إيجار مدفوع مقدماً	١٦٨٠٠٠					
١٥	رواتب	٢٤٥٠٠٠					
١٦	مسحوبات شخصية	٩٥٥٥٠٠					
١٧	رأس المال		٦٠٨٣٠٠				
	المجموع	٧٦٥٩٤٠٠	٧٦٥٩٤٠٠				

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ توفرت لديك المعلومات التالية :

١-إن الإيجار المدفوع مقدماً هو عن سنة كاملة بدءاً من ٢٠٠٣/٥/١

٢-هناك رواتب مستحقة وقدرها ٢٤٥٠٠ ل.س لم تدفع بعد تخص أحد الموظفين الجدد.

٣-إن العمر الإنتاجي المقدر للآلات هو ٦ سنوات وقدرت قيمتها كخردة ١٠٥٠٠٠ ل.س

٤-قدرت تكلفة بضاعة ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ٣٤٣٠٠٠ ل.س .

المطلوب :

١) إثبات قيود التسويات الجردية.

٢) استكمال ورقة العمل الجزئية (قائمة التسوية) لتحديد الأرصدة بعد التسويات .

٣) إعداد قائمة الدخل (حسابي المتاجرة الأرباح والخسائر) عن عام ٢٠٠٣ والميزانية في يوم ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

مسألة رقم (٤) :

فيما يلي البيانات المستخرجة من دفاتر محلات عامر التجارية في ٢٠٠٣/١٢/٣١:

ورقة العمل في ٢٠٠٣/١٢/٣١

رقم الحساب	اسم الحساب	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات		الميزانية	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	أصول	خصوم
١	صندوق	١٥٤٠٠٠٠									
٢	المدينون	٤٥٥٠٠٠									
٣	بضاعة أول المدة	٢٦٦٧٠٠٠									
٤	قرطاسية	٢٩٤٠٠٠									
٥	تأمين مدفوع مقدماً	٥٦٠٠٠٠									
٦	عقارات	١٠٥٧٠٠٠									
٧	مجمع اهتلاك عقارات		٣٠٨٠٠٠								
٨	دائنون		٥٧٤٠٠٠								
٩	أوراق دفع		٧٠٠٠٠٠								
١٠	إيراد عقار مقبوض مقدماً		٧٠٠٠٠								
١١	رأس المال		٢٧٤٤٠٠٠								
١٢	مسحوبات شخصية	٩٨٠٠٠									
١٣	مبيعات		٦٨٧٤٠٠٠								
١٤	حسم مسموح به	٧٠٠٠٠									
١٥	مشتريات	٢٩٤٧٠٠٠									
١٦	مردودات مشتريات		٢٣١٠٠٠								
١٧	مصاريف نقل مشتريات	٢٨٠٠٠									
١٨	أجور	١١٩٠٠٠٠									
١٩	مصاريف الدعاية	٢٨٠٠٠٠									
٢٠	إيجار	٣١٥٠٠٠									
	المجموع	١١٥٠١٠٠٠	١١٥٠١٠٠٠								

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

١- قدرت تكلفة بضاعة آخر المدة ٢٥٢٠٠٠٠ ل.س

٢- قدرت القرطاسية الباقية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ١٤٠٠٠٠ ل.س

٣- قسط الاهتلاك السنوي للعقارات ٣٥٠٠٠ ل.س

٤- إيراد العقار المتحقق والمتعلق بهذه الفترة المالية ٤٢٠٠٠ ل.س

٥- التأمين المدفوع مقدماً هو عن سنة كاملة بدءاً من ٢٠٠٣/٩/٣٠

٦- هناك أجور مقدارها ١٤٠٠٠ ل.س لم تدفع ولم تسجل بعد .

المطلوب :

١) إكمال ورقة العمل لمنشأة عامر التجارية .

٢) إعداد قائمة الدخل لمنشأة عامر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

٣) إعداد الميزانية (قائمة المركز المالي) لمنشأة عامر في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

مسائل محلولة

مسألة رقم (١) :

كان بين أرصدة ميزان المراجعة لمحلات سعيد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــان
١٤٠٠		خصم مسموح به
٩٣٧٥٠		مدينون
٦٠٠٠		ديون معدومة
	٨٢٥٠	مخصص ديون مشكوك فيها
	١٤٢٥	مخصص خصم مسموح به

ونتيجة لجرد حسابات المدينين ظهر ما يلي :

١- عباس ورصيد حسابه ٢٢٥٠ ل.س ينتظر تحصيلها بالكامل .

٢- حـامد ورصيد حسابه ١٥٧٥٠ ل.س توقف عن دفع ديونه منذ فترة طويلة وأجريت لـه عدة مطالبات ويحتمل ألا يحصل منه أكثر من ثلثي المبلغ.

٣- حسان ورصيد حسابه ٢٧٧٥٠ ل.س ينتظر تحصيلها كاملة .

٤- كمال ورصيد حسابه ٣٧٥٠ ل.س توفي بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٢٥ دون أن يخلف أي تركه .

٥- جمـال ورصيد حسابه ٢٢٥٠٠ ل.س ثمن بضاعة اشتراها بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٢٠ على أن يمنح خصما بمعدل ٥٪ أن سدد قيمة البضاعة في حدود عشرة أيام.

٦- عصام ورصيد حسابه ١٢٧٥٠ ل.س سقط الحق بمطالبته لمضي المدة .

المطلوب :

١- إجراء قيود اليومية اللازمة

٢- تصوير الحسابات التي ظهرت أرصدتها في ميزان المراجعة

٣- إظهار أرصدة الحسابات التالية في الميزانية .

الحل :

١- تصنيف حسابات المدينين :

المدين	رصيد الحساب الدفتري	ديون جيدة	ديون معدومة	ديون مشكوك فيها	حسم متوقع منحه
عباس	٢٢٥٠	٢٢٥٠	–	–	–
حامد	١٥٧٥٠	١٠٥٠٠	–	٥٢٥٠	–
حسان	٢٧٧٥٠	٢٧٧٥٠	–	–	–
كمال	٣٧٥٠	–	٣٧٥٠	–	–
جمال	٢٢٥٠٠	٢٢٥٠٠	–	–	١١٢٥
عصام	١٢٧٥٠	–	١٢٧٥٠	–	–
	٩٣٧٥٠	٧٢٠٠٠	١٦٥٠٠	٥٢٥٠	١١٢٥

٢- القيود اليومية :

أ) إعدام الديون الجديدة

١٦٥٠٠ من حـ/ ديون معدومة

١٦٥٠٠ إلى حـ/ المدينون

١٦٥٠٠ ديون معدومة جديدة + ٦٠٠٠ ديون معدومة قديمة = ٢٢٥٠٠ ل.س مجموع الديون المعدومة والمخصص الموجود في ميزان المراجعة ٨٢٥٠ ل.س إذا لا يكفي لتغطية الديون المعدومة ويكون القيد :

من مذكورين

٨٢٥٠ حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٤٢٥٠ حـ/ أ.خ

٢٢٥٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

ب) معالجة الديون المشكوك فيها ومقدارها ٧٢٠٠٠ ل.س لا بد من تكوين مخصص لها :

٥٢٥٠ من حـ/ مصروفات ديون مشكوك فيها

٥٢٥٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٥٢٥٠ من حـ/أ.خ

٥٢٥٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

ج) معالجة الخصم المسموح به :

١٢٠٠ من حـ/ مخصص خصم مسموح به

١٢٠٠ إلى حـ/ خصم مسموح به

إذا هناك زيادة في مخصص الخصم المسموح به مقداره = (١٤٢٥ – ١٢٠٠) = ٢٢٥ يتم الاحتفاظ به لحين تكوين المخصص الجديد.

المخصص الجديد المراد تكوينه ١١٢٥ ل.س ولكن هناك زيادة مقدارها ٢٢٥ إذا لابد من تكوين ٩٠٠ ل.س فقط.

٩٠٠ من حـ/ مصروف خصم مسموح به

٩٠٠ إلى حـ/ مخصص خصم مسموح به

---

٩٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠ إلى حـ/ مصروف خصم مسموح به

٣- حسابات الأستاذ :

حـ/ د.م

٦٠٠٠ رصيد	٢٢٥٠٠ من مذكورين
١٦٥٠٠ إلى حـ/ المدينون	
٢٢٥٠٠	٢٢٥٠٠

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٨٢٥٠ إلى ديون معدومة	٨٢٥٠ رصيد
٥٢٥٠ رصيد (الميزانية)	٥٢٥٠ من حـ/ أ.خ
—	—
١٣٥٠٠	١٣٥٠٠

خصم مسموح به

١٢٠٠ رصيد	١٢٠٠ من مخصص خصم مسموح به
—	—
١٢٠٠	١٢٠٠

حـ/ مدينون

٩٣٧٥٠ رصيد	١٦٥٠٠ من ديون معدومة
	٧٧٢٥٠ رصيد
—	—
٩٣٧٥٠	٩٣٧٥٠

حـ/ مخصص خصم مسموح به

١٢٠٠ إلى حـ/ خصم مسموح به	١٤٢٥ رصيد
١١٢٥ رصيد (الميزانية)	٩٠٠ من حـ/ أ.خ
—	—
٢٣٢٥	٢٣٢٥

٤- إظهار أرصدة الحسابات في الميزانية :

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٧٧٢٥٠ مدينون	
٥٢٥٠ – مخصص ديون مشكوك فيها	
—	
٧٢٠٠٠	
١١٢٥ – مخصص خصم مسموح به	
—	
٧٠٨٧٥	

مسألة رقم (٢) :

ورد في الميزانية الافتتاحية للسنة الثانية لأحد التجار ، الأصول والخصوم التالية:

الميزانية الافتتاحية في ٢٠٠٣/١/١

٣٠٠٠٠٠ الآلات	٤٥٠٠٠ مجمع استهلاك الآلات
٤٢٠٠٠٠ سيارات	٨٤٠٠٠ مجمع استهلاك سيارات
٩٠٠٠٠ أثاث	٤٥٠٠ مجمع استهلاك أثاث

فإذا علمت أنه :

١- تم شراء آلة جديدة في ٢٠٠٣/٧/١ تكلفتها ١٨٠٠٠٠ ل.س

٢- تم شراء سيارة جديدة بتاريخ ٢٠٠٣/٨/٣١ تكلفتها ٢٥٢٠٠٠ ل.س

المطلوب :

تسجيل القيود اليومية اللازمة وترحيلها إلى دفتر الأستاذ

تصوير حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية ، علما بأن :

١- معدلات الاستهلاكات بقيت ثابتة بدون تعديل

٢- يحسب استهلاك الآلات والأثاث على أساس التكلفة ، وقد تم شراء الأثاث في منتصف العام الأول ،والآلات والسيارات في بدايته.

٣- يحسب استهلاك السيارات على الرصيد

الحل :

١- لا بد من حساب معدلات الاستهلاك المعتمدة في السنة الأولى :

أ) معدل استهلاك الآلات = مجمع استهلاك العام الأول ÷ ثمن تكلفة الآلات

= ٤٥٠٠٠ ÷ ٣٠٠٠٠٠ = ٠,١٥

ب) معدل استهلاك السيارات = مجمع استهلاك العام الأول ÷ ثمن تكلفة السيارات = ٨٤٠٠٠ ÷ ٤٢٠٠٠٠ = ٠,٢

ج) استهلاك الأثاث : بما أن الأثاث قد تم شراؤه في منتصف العام الأول ، فاستهلاكه الظاهر في الميزانية الافتتاحية عن نصف سنة ، وعلى هذا يكون الاستهلاك السنوي : ٤٥٠٠ × ٢ = ٩٠٠٠ ل.س

معدل استهلاك الأثاث = ٩٠٠٠ ÷ ٩٠٠٠٠ = ٠,١

١) استهلاك الآلات :

استهلاك الآلات القديمة عن السنة كاملة ٣٠٠٠٠٠ × ١٥ ÷ ١٠٠ = ٤٥٠٠٠ ل.س

استهلاك الآلات الجديدة من ٢٠٠٣/٧/١ ـــ حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠٠٠ × ١٥٪ × ٦ ÷ ١٢ = ١٣٥٠٠ ل.س

قسط الاستهلاك للآلات = ٤٥٠٠٠ + ١٣٥٠٠

= ٥٨٥٠٠ ل.س

٥٨٥٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الآلات

٥٨٥٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات

٥٨٥٠٠ من حـ/ أ.خ

٥٨٥٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات

٢) استهلاك السيارات :

قسط استهلاك السيارات الموجودة من العام الأول = ٢٠٪ (٤٢٠٠٠٠-٨٤٠٠٠)

= ٦٧٢٠٠ ل.س

قسط استهلاك السيارات الجديدة من تاريخ شرائها ٢٠٠٣/٨/٣١ وحتى تاريخ الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

٢٥٢٠٠٠ × ٢٠٪ × ٤ ÷ ١٢ = ١٦٨٠٠ ل.س

قسط استهلاك السيارة الكلي = ٦٧٢٠٠ + ١٦٨٠٠

= ٨٤٠٠٠ ل.س

٨٤٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارات

٨٤٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٨٤٠٠٠ من حـ/أ.خ

٨٤٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات

٢- استهلاك الأثاث :

٩٠٠٠٠ × ١٠٪ = ٩٠٠٠ قسط استهلاك الأثاث

٩٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث

٩٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

٩٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث

حـ/ مجمع استهلاك الآلات

١٠٣٥٠٠ رصيد (الميزانية)	٤٥٠٠٠ رصيد
	٥٨٥٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الآلات
١٠٣٥٠٠	١٠٣٥٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارات

١٦٨٠٠٠ رصيد (الميزانية)	٨٤٠٠٠ رصيد
	٨٤٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك سيارات
ـــــ	ـــــ
١٦٨٠٠٠	١٦٨٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

١٣٥٠٠ رصيد (الميزانية)	٤٥٠٠ رصيد
	٩٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث
ـــــ	ـــــ
١٣٥٠٠	١٣٥٠٠

حـ/ الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٥٨٥٠٠ إلى عبء استهلاك الآلات	
٨٤٠٠٠ إلى عبء استهلاك سيارات	
٩٠٠٠ إلى عبء استهلاك أثاث	

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤٨٠٠٠٠ الآلات	
١٠٣٥٠٠ – مجمع استهلاك الآلات	
ـــــ	
٣٧٦٥٠٠	
٦٧٢٠٠٠ سيارات	
١٦٨٠٠٠ – مجمع استهلاك سيارات	
ـــــ	
٥٠٤٠٠٠	
٩٠٠٠٠ أثاث	
١٣٥٠٠ – مجمع استهلاك أثاث	
ـــــ	
٧٦٥٠٠	

مسألة رقم (٣) :

فيما يلي بيان الأرصدة المستخرجة من دفاتر أحد التجار بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	البيـــــــان
١٠٨٠٠٠	–	أثاث
–	١٧٦٤٠٠٠	رأس المال
١٨٠٠٠٠	–	تأمينات مستردة
١٢٨١٦٠٠	–	مشتريات
–	٢٠١٦٠٠	أوراق دفع
١٢٩٦٠	–	مصاريف آجيو
٢٧٦٠٠٠٠	–	أراضٍ ومبانٍ
٤٣٢٠٠	–	إيجار
٨٤٩٦٠	–	صندوق
٢٥٢٠٠٠	–	أوراق قبض
٣٠٦٠٠	–	عمولة وكلاء شراء
٢٧٠٠٠	–	مصاريف نقل مبيعات
–	١٤٤٠٠	مجمع استهلاك مباني
٢٢٦٨٠٠٠	–	مصاريف عامة
١٤٤٠٠٠	–	براءة اختراع
–	٩٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
١٦٢٠٠	–	مصاريف نقل مشتريات
–	٩٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث
٧٢٠٠٠	–	نفقات تأمين
–	١٩٧٢٨٠٠	مبيعات
–	٤٣٢٠٠٠	قرض دائن
–	٢٦٩٦٤٠	دائنون
–	٤٣٢٠٠	أرباح عام ٢٠٠٢
١٤٤٠٠٠	–	سيارات
٦٨٤٠٠٠	–	مصرف
١٢٦٠٠	–	ديون معدومة

عمولة وكلاء بيع	–	٦٤٨٠٠
مردودات مشتريات	٥٧٦٠٠	–
بضاعة ٢٠٠٣/١/١	–	٢١٦٠٠٠
فائدة قرض	–	١٤٤٠٠
حسم مسموح به	–	٣٥٢٨٠
حسم مكتسب	٢٧٧٢٠	–
مسحوبات شخصية	–	٢٨٨٠٠
مجمع استهلاك سيارات	٢٣٠٤٠	–
مدينون	–	٥٠٤٠٠٠
مردودات مبيعات	–	٨٤٨٠٠٠

وعند الجرد باعتبار تاريخ الإقفال ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- تبين أن بضاعة آخر المدة سعر تكلفتها ٢١٦٠٠٠ ل.س سعرها بحسب السوق ٢١١٥٠٠ ل.س

٢- تحسب الاستهلاكات كما يلي :

أ- تستهلك المباني خلال (٢٥) سنة مع العلم بأن قيمة الأراضي ٢١٦٠٠٠ ل.س

ب- تستهلك نفقات التأسيس خلال (٥) سنوات وبراءة الاختراع خلال المدة نفسها .

ت- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠٪ سنوياً علماً أن الأثاث تم شراؤه بتاريخ ٢٠٠٣/١/١ قيمته ١٨٠٠٠ ل.س

ث- تُستهلك السيارات خلال (٥) سنوات علماً أن القيمة البيعية المقدرة في نهاية المدة تقدر بـ ٢٠٪ من القيمة الأصلية .

٣- تبين من دراسة أرصدة الزبائن ما يلي :

أ- أن أحد الزبائن المدين بمبلغ ٣٦٠٠٠ ل.س أصبح عاجزاً عن الدفع ولا يمكن أن يحصل منه شيء.

ب- أن أحد الزبائن المدين بمبلغ ٢٨٨٠٠ ل.س مشكوك بأمر قدرته على الدفع ويراد تكوين مخصص له بما يعادل ٥٠٪ من دينه.

٤- تقدر القيمة الحالية لأوراق القبض بمبلغ ٢٤٤٨٠٠ ل.س

٥- عقد القرض في ٢٠٠٣/١/١ بفائدة سنوية بمعدل ٥٪

٦- أن الإيجار الشهري للمحل ٤٣٢٠ ل.س

٧- من ضمن المصاريف العامة ٢١٦٠٠ ل.س مدفوعة مقدماً عن العام المقبل

٨- هناك عمولة وكلاء شراء مدفوعة مقدماً ٦٠٠٠ ل.س وعمولة وكلاء بيع مستحقة الدفع ٦٠٠٠ ل.س

٩- لدى تدقيق كشف المصرف تبين أن للتاجر فوائد (٣٠٠٠٠) ل.س لم تسجل بعد.

المطلوب :

١- إثبات قيود اليومية للعمليات الجردية المذكورة أعلاه فقط

٢- إعداد حساب المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣- إعداد حساب الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤- تنظيم الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١) معالجة بضاعة آخر المدة :

٢١٦٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٢١٦٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٤٥٠٠ من حـ/أ.خ

٤٥٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة

٢) الاستهلاكات :

أ- استهلاك المباني :

٥٧٦٠٠٠ قيمة المباني والأراضي – ٢١٦٠٠٠ قيمة الأراضي = ٣٦٠٠٠٠ قيمة المباني

٣٦٠٠٠٠ ÷ ٢٥ = ١٤٤٠٠ عبء استهلاك العام الحالي

١٤٤٠٠ من حـ/ عبء استهلاك مباني

١٤٤٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك مباني

١٤٤٠٠ من حـ/ أ.خ

١٤٤٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك المباني

ت- استهلاك نفقات التأسيس وبراءة الاختراع :

١٤٤٠٠٠ + ٥ = ٢٨٨٠٠ استهلاك العام الحالي

٢٨٨٠٠ من حـ/ عبء استهلاك براءة اختراع

٢٨٨٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك براءة اختراع

٢٨٨٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٨٨٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك وبراءة اختراع

استهلاك نفقات التأسيس :

٧٢٠٠٠ + ٥ = ١٤٤٠٠ استهلاك العام الحالي

١٤٤٠٠ من حـ/أ.خ

١٤٤٠٠ إلى حـ/ نفقات التأسيس

ث- استهلاك الأثاث :

١٨٠٠٠ تم شراؤه بتاريخ ٧/١

١٠٨٠٠٠ قيمة الأثاث

٩٠٠٠٠ يستهلك عن عام كامل

١٨٠٠٠ × ١٠٪ × ٦ ÷ ١٢ = ٩٠٠

٩٠٠٠٠× ١٠٪ = ٩٠٠٠

٩٠٠ + ٩٠٠٠ = ٩٩٠٠ عبء استهلاك العام الحالي

٩٩٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث

٩٩٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

٩٩٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث

د- استهلاك السيارات :

١٤٤٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٨٨٠٠ قيمة النفاية المقدرة

١٤٤٠٠٠ – ٢٨٨٠٠ = ١١٥٢٠٠ التكلفة القابلة للاستهلاك

١١٥٢٠٠ ÷ ٥ = ٢٣٠٤٠ استهلاك العام الحالي

٢٣٠٤٠ من حـ/ عبء استهلاك السيارات

٢٣٠٤٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٢٣٠٤٠ من حـ/ أ.خ

٢٣٠٤٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات

٣) معالجة الزبائن :

أ) معالجة الديون المعدومة :

٣٦٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٣٦٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

ب) معالجة الديون المشكوك فيها :

٣٦٠٠٠ ديون معدومة جديدة + ١٢٦٠٠ ديون معدومة قديمة = ٤٨٦٠٠ مجموع الديون المعدومة المخصص الموجود في ميزان المراجعة ٩٠٠٠ إذا لا يكفي لتغطية الديون المعدومة إذا نأخذ الباقي من الأرباح والخسائر :

من مذكورين

٩٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٩٦٠٠ أ.خ

٤٨٦٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

تكوين مخصص الديون مشكوك فيها الجديدة :

١٤٤٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

١٤٤٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٤٤٠٠ من حـ/ أ.خ

١٤٤٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٤) معالجة أوراق القبض :

٧٢٠٠ من حـ/ مصروف آجيو

٧٢٠٠ إلى حـ/ مخصص آجيو

٢٠١٦٠ من حـ/ أ.خ

٢٠١٦٠ إلى حـ/ مصروف آجيو

٥) معالجة القرض :

٤٣٢٠٠٠ قيمة القرض × ٥٪ = ٢١٦٠٠ الفائدة التي تخص العام الحالي المدفوع فعلا ١٤٤٠٠ ما يخص الدورة الحالية ٢١٦٠٠ إذا هناك فوائد مستحقة مقدارها = ٢١٦٠٠ – ١٤٤٠٠ = ٧٢٠٠ ل.س

٧٢٠٠ من حـ/ فوائد القرض

٧٢٠٠ إلى حـ/ فوائد القرض المستحقة

الإقفال يتم بما يخص الدورة الحالية

٢١٦٠٠ من حـ/ أ.خ

٢١٦٠٠ إلى حـ/ فوائد قرض

٦) الإيجار الشهري :

٤٣٢٠ × ١٢ = ٥١٨٤٠ ما يخص الدورة الحالية

٤٣٢٠٠ الإيجار المدفوع فعلا ما يخص الدورة الحالية ٥١٨٤٠ إذا هناك إيجار مستحق مقداره ٨٦٤٠

٨٦٤٠ من حـ/ الإيجار

٨٦٤٠ إلى حـ/ الإيجار المستحق

الإقفال بتم بما يخص الدورة الحالية :

٥١٨٤٠ من حـ/ أ.خ

٥١٨٤٠ إلى حـ/ الإيجار

٧) معالجة المصاريف :

٢١٦٠٠ من حـ/ مصاريف عامة مدفوعة مقدماً

٢١٦٠٠ إلى حـ/ مصاريف عامة

٢٠٥٢٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٠٥٢٠٠ إلى حـ/ مصاريف عامة

٨) عمولة وكلاء الشراء :

٦٠٠٠ من حـ/ عمولة وكلاء شراء مدفوعة مقدماً

٦٠٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء شراء

٢٤٦٠٠ من حـ/ المتاجرة

٢٤٦٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء شراء

عمولة وكلاء البيع :

٦٠٠٠ من حـ/ عمولة وكلاء بيع

٦٠٠٠ إلى حـ/عمولة وكلاء بيع مستحقة

٧٠٨٠٠ من حـ/ متاجرة

٧٠٨٠٠ إلى حـ/ عمولة وكلاء بيع

٩) معالجة المصرف:

٣٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

٣٠٠٠٠ إلى حـ/ فوائد دائنة

٣٠٠٠٠ من حـ/ فوائد دائنة

٣٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢١٦٠٠٠ بضاعة ١/١	٢١٦٠٠٠ بضاعة آخر المدة
٢٧٠٠٠ م.نقل مبيعات	
١٢٨١٦٠٠ مشتريات	١٩٧٢٨٠٠ مبيعات
٦٤٨٠٠ مردودات مبيعات	٥٧٦٠٠ مردودات مشتريات
٧٠٨٠٠ حـ عمولة وكلاء بيع	
٣٥٢٨٠ خصم مسموح به	٢٧٧٢٠ خصم مكتسب
١٦٢٠٠ مصاريف نقل مشتريات	
٢٤٦٠٠ عمولة وكلاء شراء	
٥٣٧٨٤٠ مجمل الربح إلى حـ/ خ	
٢٢٧٤١٢٠	٢٢٧٤١٢٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤٥٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة	٥٣٧٨٤٠ من حـ/ المتاجرة
١٤٤٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك مباني	٣٠٠٠٠ من حـ/ فوائد دائنة
٢٨٨٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك براءة اختراع	
١٤٤٠٠ إلى حـ/ نفقات التأسيس	
٩٩٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث	
٢٣٠٤٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات	
٣٩٦٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة	
١٤٤٠٠ إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها	
٢٠١٦٠ إلى حـ/ مصروف آجيو	
٢١٦٠٠ إلى حـ/ فوائد قرض	
٥١٨٤٠ إلى حـ/ الإيجار	
٢٠٥٢٠٠ إلى حـ/ مصاريف عامة	
١٢٠٠٠٠ صافي الربح	
٥٦٧٨٤٠	٥٦٧٨٤٠

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

حقوق أصحاب المشروع		١٨٩٨٤٠٠	**أصول ثابتة**		
رأس المال	١٧٦٤٠٠٠				
- مسحوبات شخصية	٢٨٨٠٠		أراضي ومباني	٥٧٦٠٠٠	
	١٧٣٥٢٠٠		مجمع استهلاك مباني	٢٨٨٠٠	٥٤٧٢٠٠
أرباح عام ٢٠٠٢	٤٣٢٠٠		أثاث	١٠٨٠٠٠	
			- مجمع استهلاك أثاث	١٠٨٩٠٠	٨٩١٠٠
أرباح عام ٢٠٠٣	١٢٠٠٠٠		براءة اختراع	١٤٤٠٠٠	
			- مجمع استهلاك		
مطاليب متداولة		٩٢٥٠٨٠	شهادة اختراع	٢٨٨٠٠	١١٥٢٠٠
			سيارات	١٤٤٠٠٠	
دائنون	٢٦٩٦٤٠		- مجمع استهلاك السيارات	٤٦٠٨٠	٩٧٩٢٠
أوراق دفع	٢٠١٦٠٠				
			نفقات تأسيس		٥٧٦٠٠
قرض	٤٣٢٠٠٠		تأمينات مستردة		١٨٠٠٠٠
عمولة وكلاء بيع مستحقة	٦٠٠٠				
			أصول متداولة	٢١٦٠٠٠	
إيجار مستحق	٨٦٤٠		بضاعة آخر المدة	٤٥٠٠	٢١١٥٠٠
فوائد قرض مستحقة	٧٢٠٠		- مخصص هبوط أسعار بضاعة		
				٤٦٨٠٠٠	
			مدينون	١٤٤٠٠	٤٥٣٦٠٠
			- مخصص ديون مشكوك فيها	٢٥٢٠٠٠	
			أوراق قبض	٧٢٠٠	٢٤٤٨٠٠
			- مخصص آجيو		٧١٤٠٠٠
			بنك		٨٤٩٦٠
			صندوق		٦٠٠٠
			عمولة وكلاء شراء مدفوع مقدماً		٢١٦٠٠
			مصاريف عامة مدفوعة مقدماً		
		٢٨٣٤٨٠			٢٨٢٣٤٨٠

مسألة رقم (٤):

فيما يلي بيان الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المحلات التجارية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١:

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	البيـــــــــان
٨٠٠٠٠٠	–	الآلات
١٤٠٠٠٠	–	أثاث
١٦٥٠٠٠٠	–	بضاعة ٢٠٠٣/١/١
١٢٢٠٠٠٠	–	مشتريات
–	؟	رأس المال
–	١٠٠٠٠٠	قرض دائن
٥٥٠٠٠٠	–	أوراق مالية
–	٢٣٣٠٠٠	أوراق دفع
–	٥٩٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
–	٢٣٣٠٠	إيرادات أوراق مالية
–	٥٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث
٣٤٢٠٠	–	حسم مسموح به
٩٠٠٠	–	قسط تأمين ضد الحريق
–	٢٧٥٠٠	حسم مكتسب
٧٩٠٠٠	–	إيجار
٥٠٠٠٠	–	أوراق برسم التحصيل لدى المصرف
٤٨٧٣٠٠	–	مصرف
٦٠٠٠٠٠	–	أوراق قبض
١٠٠٠٠٠	–	مسحوبات شخصية
–	٧٠٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات
٢٦٨٠٠	–	مصاريف عامة
–	٧١٨٠٠٠	دائنون
١٥٠٠٠	–	فوائد قرض
٨٥٦٠٠٠	–	مدينون
–	٣٣٦٠٠٠٠	مبيعات
٢٣٦٢٠٠	–	الصندوق
٧٠٠٠٠	–	مصاريف إعلان
٤٥٠٠٠٠	–	أوراق قبض برسم الحسم

شيكات برسم القبض لدى المصرف	–	١٠٠٠٠٠
مخصص حسم مسموح به	٤٢٠٠	–
تأمينات مستردة	–	١٠٠٠٠
مصاريف نقل مشتريات	–	١٦٠٠٠
مصاريف نقل مبيعات	–	٢٢٥٠٠
مصاريف كهرباء	–	٤٥٠٠٠
رواتب	–	٣٨٨٠٠٠
ديون معدومة	–	٤٥٠٠٠
	×××	×××

وعند الجرد باعتبار تاريخ الإقفال ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- قدرت بضاعة آخر المدة بسعر السوق بمبلغ ٨٤٠٠٠٠ ل.س الذي يزيد بمعدل ٥٪ عن سعر التكلفة .

٢- قدرت الأوراق المالية بحسب سعر السوق بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ ل.س ويراد عمل مخصص بالفرق.

٣- رد أحد الزبائن بضائع خلال شهر كانون الأول ٢٠٠٣ بيعت بمبلغ ١٤٠٠٠ ل.س وثمن تكلفتها ١٠٠٠٠ ل.س وقد أعادها المحل فورا إلى المورد ولم تثبت هذه العملية إطلاقا في الدفاتر بتاريخها.

٤- تحسب الاستهلاكات كما يلي :

أ) الآلات ١٠٪ مع العلم بأن القيمة البيعية للآلات في نهاية العمر الإنتاجي تقدر بـ ١٢,٥ ٪ من القيمة الأصلية .

ب) الأثاث ٥٪ مع العلم بأن هناك أثاث اشترى بتاريخ ٢٠٠٣/٧/١ قيمته ٤٠٠٠٠ ل.س

٥- عقد القرض بتاريخ ٢٠٠٣/٧/١ بفائدة سنوية معدلها ٥٪

٦- من دراسة كشف حساب المصرف بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين أنه قيد للتاجر ما يلي وأرسل إشعارات قيد إليه لم تصله بعد:

أ) صافي قيمة الأوراق المرسلة إليه برسم التحصيل مبلغ ٥٠٠٠٠ ل.س

ب) صافي قيمة الأوراق المرسلة إليه برسم الحسم مبلغ ٤٤٠٠٠٠ ل.س

ت) الشيكات المرسلة إليه برسم القبض بمبلغ ١٠٠٠٠ ل.س

ث) فوائد عن الحساب الجاري مبلغ ١٢١٠٠ ل.س

٧- من دراسة أرصدة المدينون تبين ما يلي :

أ) أن أحد التجار قد أفلس وكان دينه ٤٢٠٠٠ ل.س ونتيجة التدقيق في وضعه المالي تقرر عدّ دينه معدوماً.

ب) أن أحد التجار طلب إلغاء كمبيالة مبلغها ١٠٠٠٠٠ ل.س تستحق عليه في ٢٠٠٣/١٢/٣١ لعدم قدرته على الوفاء بتاريخ الاستحقاق وقد أجيب إلى طلبا التاريخ نفسه وتم إلغاء الكمبيالة وسجلت عليه بالحساب .

ت) يراد تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥٪ من رصيد المدينين ومخصص للحسم المسموح به بمعدل ٢٪.

٨- على المحل المستحقات التالية :

أ) عمولة وكلاء شراء ٢٠٠٠٠ ل.س

ب) مصاريف نقل مبيعات ٤٢٥٠٠ ل.س

٩- الإيجار الشهري للمحل ٨٠٠٠ ل.س والرواتب الشهرية ٤٠٠٠٠ ل.س ولم تتغير طول السنة.

١٠- هناك مبلغ ١٠٠٠٠ ل.س مدفوع مقدماً عن إعلان سينفذ بداء من أول عام ٢٠٠٤

المطلوب :

١- تسجيل القيود الجردية اللازمة للعمليات المذكورة أعلاه فقط

٢- إعداد الحسابات الختامية (متاجرة وأرباح وخسائر) عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣- تنظيم الميزانية كما تظهر بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

١- معالجة بضاعة آخر المدة :

إذا كانت التكلفة ١٠٠ يكون سعر السوق ١٠٥

سعر التكلفة س إذاً سعر السوق ٨٤٠٠٠٠ ل.س

س = ٨٤٠٠٠٠ ÷ ١٠٥ × ١٠٠ = ٨٠٠٠٠٠ ل.س سعر التكلفة لبضاعة آخر المدة

٨٠٠٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٨٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٢- معالجة الأوراق المالية :

٥٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

٣- معالجة رد البضاعة

١٤٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات

١٤٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

١٠٠٠٠ من حـ/ الدائنون

١٠٠٠٠ إلى حـ/ مردودات مشتريات

٤- معالجة الاستهلاكات :

أ) الآلات :

٨٠٠٠٠٠ قيمة الآلات × ١٢,٥٪ = ١٠٠٠٠٠ قيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي

(٨٠٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠٠) × ١٠٪ = ٧٠٠٠٠ ل.س عبء استهلاك العام الحالي

٧٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الآلات

٧٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات

٧٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات

ب) الأثاث :

قيمة الأثاث ١٤٠٠٠٠ :

٤٠٠٠٠ تم شراؤه في ٧/١

١٠٠٠٠٠ يستهلك عن عام كامل

٤٠٠٠٠ × ٥٪ × ٦ ÷ ١٢ = ١٠٠٠ ل.س

١٠٠٠٠٠ × ٥٪ = ٥٠٠٠

٥٠٠٠ + ١٠٠٠ = ٦٠٠٠ ل.س عبء استهلاك العام الحالي

٦٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث

٦٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

٦٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٦٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث

٥- معالجة القرض :

١٠٠٠٠٠٠ × ٥٪ × ٦ ÷ ١٢ = ٢٥٠٠٠ فوائد تخص الدورة الحالية

ما يخص العام الحالي ٢٥٠٠٠ المدفوع فعلا١٥٠٠٠

إذاً هناك فوائد قرض مستحقة مقدارها ١٠٠٠٠

١٠٠٠٠ من حـ/ فوائد قرض

١٠٠٠٠ إلى حـ/ فوائد قرض مستحقة

٢٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٢٥٠٠٠ إلى حـ/ فوائد القرض

٦- معالجة كشف المصرف :

أ) أوراق مرسلة للتحصيل :

٥٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

٥٠٠٠٠ إلى حـ/ أوراق قبض برسم التحصيل

ب) أوراق مرسلة للحسم:

من مذكورين

٤٤٠٠٠٠ حـ/ المصرف

١٠٠٠٠ حـ/ الأجيو

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ أوراق قبض برسم الحسم

ت) شيكات مرسلة للقبض :

١٠٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ شيكات برسم القبض

ث) فوائد الحساب الجاري :

١٢١٠٠ من حـ/ المصرف

١٢١٠٠ إلى حـ/ فوائد دائنة

١٢١٠٠ من حـ/ فوائد دائنة

١٢١٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٧ - معالجة حساب المدينون :

أ) ديون معدومة :

٤٢٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٤٢٠٠٠ إلى حـ/ مدينون

ب) إلغاء الكمبيالة :

١٠٠٠٠٠ من حـ/ المدينون

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ أوراق القبض

ت) معالجة مخصص الديون المشكوك فيها :

٤٢٠٠٠ ديون معدومة جديدة+ ٤٥٠٠٠ ديون معدومة قديمة = ٨٧٠٠٠ مجموع ديون معدومة.

من مذكورين

٦٠٠٠٠ من حـ/متاجرة

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف إعلان

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٦٥٠٠٠٠ بضاعة ١/١	٣٣٦٠٠٠ مبيعات
١٢٢٠٠٠٠ مشتريات	
٣٠٠٠٠ حسم مسموح به	
٦٥٠٠٠ مصاريف نقل مبيعات	١٠٠٠٠ مردودات مبيعات
١٦٠٠٠ مصاريف نقل مشتريات	٨٠٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة
١٤٠٠٠ مردودات مبيعات	٢٧٥٠٠ حسم مكتسب
٦٠٠٠٠ م. إعلان	
٢٠٠٠٠ عمولة وكلاء شراء	
١١٢٢٥٠٠ مجمل الربح إلى حـ/ أ. خ	
٤١٩٧٥٠٠	٤١٩٧٥٠٠

حـ/ الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ١٩٩٤/١٢/٣١

٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	١١٢٢٥٠٠ من حـ/ المتاجرة (مجمل الربح)
٧٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات	٢٣٣٠٠ من حـ/ إيرادات أوراق مالية
٦٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث	١٢١٠٠ من حـ/ فوائد دائنة
٢٥٠٠٠ إلى حـ/فوائد قرض	
٢٨٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة	
٤٥٠٠٠ إلى حـ/ مصروف ديوم مشكوك فيها	
١٧١٠٠ إلى حـ/ مصروف حسم مسموح به	
٩٦٠٠٠ إلى حـ/ الإيجار	
٤٨٠٠٠٠ إلى حـ/ رواتب	
١٠٠٠٠ إلى حـ/ أجيو	
٢٦٨٠٠ إلى حـ/ مصاريف عامة	
٩٠٠٠ إلى حـ/ قسط تأمين ضد الحريق	
٤٥٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف كهرباء	
٢٥٠٠٠٠ صافي الربح	
١١٥٧٩٠٠	١١٥٧٩٠٠

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول ثابتة		٢٦٥٠٠٠٠	**حقوق أصحاب المشروع**
٨٠٠٠٠٠	الآلات	٢٥٠٠٠٠٠	رأس المال
١٤٠٠٠٠	ـ مجمع استهلاك الآلات	١٠٠٠٠٠	ـ مسحوبات شخصية
٦٦٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠٠	
١٤٠٠٠٠	أثاث	٢٥٠٠٠٠	+ أرباح العام الحالي
١١٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث		
١٢٩٠٠٠		٢١٢٢٥٠٠	**خصوم متداولة**
١٠٠٠٠	تأمينات مستردة		
	أصول متداولة	٧٠٨٠٠٠	دائنون
٨٠٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	٢٣٣٠٠٠	أوراق دفع
٩٠٠٠٠٠	مدينون	١٠٠٠٠٠٠	قرض
٤٥٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها	١٠٠٠٠	فوائد قرض مستحقة
٨٥٥٠٠٠		٢٠٠٠٠	عمولة وكلاء شراء مستحقة
١٧١٠٠	مخصص خصم مسموح به	٤٢٥٠٠	مصاريف نقل مبيعات مستحقة
٨٣٧٩٠٠		١٧٠٠٠	إيجار مستحق
٥٠٠٠٠٠	أوراق قبض	٩٢٠٠٠	رواتب مستحقة
٥٥٠٠٠٠	أوراق مالية		
٥٠٠٠٠	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية		
٥٠٠٠٠٠			
١٠٨٩٤٠٠	المصرف		
١٠٠٠٠	إعلان مقدم		
٢٣٦٢٠٠	صندوق		
٤٧٧٢٥٠٠		٤٧٧٢٥٠٠	

مسألة رقم (٥):

في ٢٠٠٣/١/١ بدأ التاجر محمد عملة برأس مال قدره ١٢٠٠٠٠٠٠ ل.س أودعه في المصرف وفي التاريخ نفسه اشترى محل تجارة عصام بمبلغ ٧٠٠٠٠٠٠ ل.س ، حيث كانت أصوله وخصومه كما يلي :

ميزانية عصام في ٢٠٠٣/١/١

١٠٠٠٠٠٠ آلات	٦٢٠٠٠٠٠ رأس المال
٢٠٠٠٠٠ أثاث	١٧٠٠٠٠٠ دائنون
٥٠٠٠٠٠٠ بضاعة	٥٠٠٠٠٠ أوراق دفع
٢٥٠٠٠٠٠ مدينون	٥٠٠٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها
٢٠٠٠٠٠ صندوق	
٨٩٠٠٠٠٠	٨٩٠٠٠٠٠

وكانت شروط الشراء كما يلي :

١- يأخذ محمد الأصول عدا النقدية بقيمتها الواردة في الميزانية

٢- يتعهد محمد بتسديد التزامات عصام

٣- يدفع محمد الثمن مبلغ ٥٠٠٠٠٠٠ ل.س بشيك على المصرف والباقي يحرر به سنداً يستحق الدفع بعد ستة أشهر.

وقد نفذ الاتفاق

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة الأرصدة التالية علاوة عن الأرصدة التي تنتج من المعلومات السابقة :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٨٢٠٠٠٠٠		مشتريات
٣٥٠٠٠٠٠		مدينون
٢٠٠٠٠٠		ديون معدومة
١٢٠٠٠٠٠		مصاريف بيع
٩٠٠٠٠٠		مصاريف إدارية
٥٠٠٠٠٠		رواتب
١٣٠٠٠٠٠		إيجار
١٥٠٠٠٠		مصاريف عامة
٣٠٠٠٠٠		مصاريف شراء
٢١٠٠٠٠		حسم مسموح به
٨٠٠٠٠٠		أوراق قبض
٣٣٠٠٠٠٠		مصرف
٥٠٠٠٠٠		أوراق قبض برسم التحصيل
	٩٠٠٠٠٠	أوراق دفع
	٣٠٠٠٠٠٠	دائنون
	١٠٠٠٠٠	حسم مكتسب
	٦٠٠٠٠	فوائد مصرفية
	١١٧٠٠٠٠٠	المبيعات
٢١٦٠٦٠٠٠٠	١٥٧٦٠٠٠٠	المجمـــــوع

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية:

١- البضاعة الباقية بالمخازن قدرت بمبلغ ٤٧٥٠٠٠٠ ل.س بحسب سعر السوق الذي يقل بنسبة ٥٪ عن سعر التكلفة.

٢- تحسب الاستهلاكات كما يلي :

أ- يستهلك الأثاث بمعدل ٥٪ سنويا

ب- تستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ سنويا علما بأن القيمة البيعية المقدرة في نهاية العمر الإنتاجي تبلغ ١٠٪ من القيمة الأصلية.

٣- هناك مبلغ ٣٥٠٠٠٠ ل.س مصاريف شراء سجلت خطأ ضمن مصاريف البيع .

٤- أعاد الزبائن بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ ل.س كانت تكلفتها ٣٠٠٠٠٠ ل.س وقد أعيدت مباشرة للموردين.

٥- هناك كمبيالة مسحوبة على أحد الزبائن تستحق في ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ١٨٠٠٠٠ ل.س طلب إلغاؤها على أن تسجل عليه بالحساب مع فوائد تأخير قدرها ٢٠٠٠٠ ل.س وقد أجيب إلى طلبه .

٦- عند الجرد أعدم دين بمبلغ ١٠٠٠٠ ل.س بنتيجة إفلاس أحد الزبائن وتقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل ٥٪ من رصيد الزبائن ،ومخصص للخصم المسموح به بمعدل ٢٪ من الديون الجيدة.

٧- من دراسة كشف الحساب الوارد من المصرف عن المدة المنتهية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين مايلي :

أ- سجل المصرف للتاجر فوائد الحساب الجاري والبالغة ٣٧٠٠٠ ل.س ولم تسجل في الدفاتر بعد.

ب- حصل المصرف كمبيالة قيمتها ٢٥٠٠٠٠ ل.س

٨- الرواتب الشهرية ٥٠٠٠٠ ل.س ولم تتغير طوال السنة

٩- تبين أن إيجار شهر كانون الثاني لعام ٢٠٠٤ قد دفع مقدماً.

المطلوب :

١- تسجيل قيود شراء محل تجارة عصام

٢- تكملة ميزان المراجعة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ قبل الجرد

٣- تسجيل قيود التسويات الجردية للعمليات المذكورة أعلاه فقط

٤- إعداد حساب المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٥- إعداد حساب الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٦- تنظيم الميزانية العمومية للتاجر محمد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

١- قيود شراء محل عصام :

١٢٠٠٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

١٢٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال

من مذكورين

١٠٠٠٠٠٠ حـ/ الآلات

٢٠٠٠٠٠ حـ/ أثاث

٥٠٠٠٠٠٠ حـ/ بضاعة

٢٥٠٠٠٠٠ حـ/ مدينون

١٠٠٠٠٠٠ حـ/ شهرة محل

إلى مذكورين

١٧٠٠٠٠٠ حـ/ دائنون

٢٥٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق الدفع

٥٠٠٠٠٠ حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٥٠٠٠٠٠٠ حـ/ المصرف

ملاحظة :

قيمة شهرة المحل استخرجت بالفرق بين موجودات عصام ومطاليبه والمبالغ المسددة من التاجر محمد أي :

١٠٠٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠٠ + ٢٥٠٠٠٠٠ = ٨٧٠٠٠٠٠ مجموع قيمة الموجودات

١٧٠٠٠٠٠ + ٢٥٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠٠ = ٩٧٠٠٠٠٠ قيمة المطاليب زائد المبالغ من قبل محمد ٩٧٠٠٠٠٠ = ٨٧٠٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠٠ قيمة شهرة المحل.

٢- إكمال ميزان المراجعة :

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
مجموع الأرصدة السابقة	١٥٧٦٠٠٠٠	٢١٠٦٠٠٠٠
رأس المال	١٢٠٠٠٠٠٠	
الآلات		١٠٠٠٠٠٠
أثاث		٢٠٠٠٠٠
بضاعة		٥٠٠٠٠٠٠
شهرة محل		١٠٠٠٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠٠٠	
المجموع	٢٨٢٦٠٠٠٠	٢٨٢٦٠٠٠٠

قيود التسويات الجردية :

١- بضاعة آخر المدة :

إذا كانت التكلفة ١٠٠ سعر السوق ٩٥

سعر التكلفة س سعر السوق ٤٧٥٠٠٠٠

س = ٤٧٥٠٠٠٠ × ١٠٠ ÷ ٩٥ = ٥٠٠٠٠٠٠ ل.س ثمن تكلفة بضاعة آخر المدة

٥٠٠٠٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٥٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

٢٥٠٠٠٠ من حـ/ أخ

٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة

٢- الاستهلاكات :

أ- استهلاك الأثاث:

٢٠٠٠٠٠ × ٥٪ = ١٠٠٠٠ ل.س استهلاك العام الحالي

١٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الأثاث

١٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

١٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الأثاث

ب- استهلاك الآلات:

١٠٠٠٠٠٠ × ١٠٪ = ١٠٠٠٠٠ قيمة النفاية المقدرة في نهاية العام الإنتاجي للآلات

(١٠٠٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠٠) × ١٠٪ = ٩٠٠٠٠ استهلاك العام الحالي

٩٠٠٠٠ من حـ/ عبء استهلاك الآلات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات

٩٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات

٣- معالجة مصروف الشراء والبيع :

١٥٠٠٠٠ من حـ/ مصاريف الشراء

١٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف البيع

٤٥٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف الشراء

١٥٠٠٠٠ رصيد في ميزان المراجعة + ٣٠٠٠٠٠ مسجلة خطأ في حساب مصاريف البيع = ٤٥٠٠٠٠

١٠٥٠٠٠٠ من حـ/ متاجرة

١٠٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف البيع

١٢٠٠٠٠٠ رصيد ميزان المراجعة من مصاريف البيع – ١٥٠٠٠٠ سجلت خطأ مصاريف شراء = ١٠٥٠٠٠٠ ل.س

٤- معالجة مردودات المبيعات ومردودات المشتريات :

٦٠٠٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات

٦٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

٣٠٠٠٠٠ من حـ/ الموردين

٣٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مردودات المشتريات

٥- معالجة الكمبيالة :

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ المدينون

إلى مذكورين

١٨٠٠٠٠ حـ/ أوراق قبض

٢٠٠٠٠ حـ/ فوائد دائنة (فوائد التأخير)

٢٠٠٠٠ من حـ/ فوائد دائنة (فوائد التأخير)

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

٦- معالجة المدينون :

١٠٠٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينون

٢٠٠٠٠٠ ديون معدومة قديمة + ١٠٠٠٠٠ ديون معدومة جديدة = ٣٠٠٠٠٠ مجموع الديون المعدومة .

بينما مخصص ديون مشكوك فيها هو ٥٠٠٠٠٠ ل.س إذا يكفي لتغطية الديون المعدومة ويزيد

٣٠٠٠٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٠٠٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

إذاً هناك زيادة مقدارها ٥٠٠٠٠٠ – ٣٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠ يحتفظ بها لحين تكوين المخصص الجديد

٣٥٠٠٠٠٠ رصيد المدينون في ميزان المراجعة + ٢٠٠٠٠٠ قيمة الكمبيالة المعادة = ٣٧٠٠٠٠٠

٣٧٠٠٠٠٠ – (٦٠٠٠٠٠ مردودات مبيعات + ١٠٠٠٠٠ ديون معدومة جديدة) = ٣٠٠٠٠٠٠ رصيد المدينون النهائي

٣٠٠٠٠٠٠ × ٥٪ = ١٥٠٠٠٠ ديون مشكوك فيها مراد تكوين مخصص لها

وبما أن هناك زيادة في المخصص السابق ٢٠٠٠٠٠ إذا لا بد من إعادة المخصص الزائد عن الحاجة

٢٠٠٠٠٠ – ١٥٠٠٠٠ = ٥٠٠٠٠ زائد عن الحاجة

٥٠٠٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مخصص مصروف دم فيها

٥٠٠٠٠ من حـ/ مصروف دم فيها

٥٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

مخصص الحسم المسموح به = الديون الجيدة × معدل تكوين الحسم

الديون الجيدة = ٣٠٠٠٠٠٠ رصيد الزبائن النهائي – ١٥٠٠٠٠ مخصص مراد تكوينه = ٢٨٥٠٠٠٠

٢٨٥٠٠٠٠ × ٢٪ = ٥٧٠٠٠ مخصص مراد تكوينه

٥٧٠٠٠ من حـ/ مصروف حسم مسموح به

٥٧٠٠٠ إلى حـ/ مخصص حسم مسموح به

٥٧٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٥٧٠٠٠ إلى حـ/ مصروف خصم مسموح به

٧- دراسة كشف المصرف :

أ- فوائد الحساب الجاري :

٣٧٠٠٠ من حـ/ المصرف

٣٧٠٠٠ إلى حـ/ فوائد مصرفية

٩٧٠٠٠ من حـ/ فوائد مصرفية

٩٧٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

ب- الكمبيالة المحصلة :

٢٥٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/ أوراق قبض برسم التحصيل

٨- معالجة الرواتب :

٥٠٠٠٠ × ١٢ = ٦٠٠٠٠٠ ل.س ما يخص الدورة الحالية

٦٠٠٠٠٠٠ ما يخص الدورة الحالية ـــ المدفوع فعلا ٥٠٠٠٠٠

إذا هناك رواتب مستحقة ١٠٠٠٠٠ ل.س

١٠٠٠٠٠ من حـ/ رواتب

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ رواتب مستحقة

٦٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

٦٠٠٠٠٠ إلى حـ/ رواتب

معالجة الإيجار : الإيجار الظاهر في ميزان المراجعة عن ١٣ شهر أي : ١٣٠٠٠٠٠ ÷ ٣ =

١٠٠٠٠٠ إيجار مقدم عن شهر كانون الثاني ٢٠٠٤

١٠٠٠٠٠ من حـ/ إيجار مدفوع مقدماً

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الإيجار

١٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الإيجار

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٥٠٠٠٠٠٠ بضاعة ١/١	١١٧٠٠٠٠٠ مبيعات
٨٢٠٠٠٠٠ مشتريات	٣٠٠٠٠٠ مردودات مشتريات
١٠٥٠٠٠٠ مصاريف بيع	٥٠٠٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة
٦٠٠٠٠٠ مردودات مبيعات	١٠٠٠٠٠ حسم مكتسب
٤٥٠٠٠٠ مصاريف الشراء	
٢١٠٠٠٠ حسم مسموح به	
١٥٩٠٠٠٠ مجمل الربح إلى حـ/ خ	
١٧١٠٠٠٠٠	١٧١٠٠٠٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة	١٥٩٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة (مجمل الربح)
١٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الأثاث	٢٠٠٠٠ من حـ/ فوائد دائمة (فوائد تأخير)
٩٠٠٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك الآلات	٥٠٠٠٠ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
٥٧٠٠٠ إلى حـ/ مصروف حسم مسموح به	
٦٠٠٠٠٠ إلى حـ/ رواتب	٩٧٠٠٠ فوائد مصرفية
١٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ إيجار	
٩٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف إدارية	
١٥٠٠٠٠ إلى حـ/ مصاريف عامة	١٥٠٠٠٠٠ صافي الخسارة
٣٢٥٧٠٠٠	٣٢٥٧٠٠٠

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول ثابتة		١٠٥٠٠٠٠٠	**حقوق أصحاب المشروع**
١٠٠٠٠٠٠	شهرة المحل	١٢٠٠٠٠٠٠	رأس المال
١٠٠٠٠٠٠	الآلات	١٥٠٠٠٠٠	ـ خسارة الدورة
٩٠٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات		
٩١٠٠٠٠		٣٧٠٠٠٠٠	**خصوم متداولة**
٢٠٠٠٠٠	أثاث	٢٧٠٠٠٠	دائنون
١٠٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث	٩٠٠٠٠٠	أوراق دفع
١٩٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	رواتب مستحقة
أصول متداولة			
٥٠٠٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة		
٢٥٠٠٠٠	مخصص هبوط أسعار بضاعة		
٤٧٥٠٠٠٠			
٣٠٠٠٠٠٠	مدينون		
١٥٠٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها		
٢٨٥٠٠٠٠			
٥٧٠٠٠	مخصص خصم مسموح به		
٢٧٩٣٠٠٠			
٦٢٠٠٠٠	أوراق قبض		
٢٥٠٠٠٠	أوراق قبض برسم التحصيل		
٣٥٨٧٠٠٠	بنك		
١٠٠٠٠٠	إيجار مدفوع مقدماً		
١٤٢٠٠٠٠٠		**١٤٢٠٠٠٠٠**	

مسألة رقم (٦) :

في ٢٠٠٣/١/١ أسس علي محله التجاري برأس مال وقدره ٧٥٠٠٠٠٠ ل.س واستعمله في شراء الأصول التالية :

بضاعة ١٥٠٠٠٠ ، أوراق مالية ١٠٠٠٠٠ ، والباقي وضعه في الصندوق.

وفي اليوم التالي اشترى موجودات محل محمد التالية وبقيمة ٥٠٠٠٠٠ ل.س

٢٥٠٠٠٠عقار ، ٥٠٠٠٠ أثاث ، ١٠٠٠٠٠ سيارات ، ٥٠٠٠٠ بضاعة ، ٥٠٠٠٠ شهرة محل

وقد تم الاتفاق على أن يدفع من الثمن ٣٠٠٠٠٠ ل.س ويحرر بالباقي كمبيالات

وإليك العمليات التي قام بها حتى نهاية العام :

١- بلغت المشتريات على الحساب ٤٠٠٠٠٠ ل.س والمبيعات على الحساب ٤٥٠٠٠٠ ل.س

٢- بلغت مردودات المشتريات ٢٥٠٠٠ ل.س ومردودات المبيعات ٤٠٠٠٠ ل.س

٣- بلغت المشتريات النقدية ٢٥٠٠٠٠ ل.س والمبيعات النقدية ٥٠٠٠٠٠ ل.س

٤- بلغ ما سدده المدينون نقداً ١٠٠٠٠٠ ل.س وما حرروه من كمبيالات ٢٢٥٠٠٠ ل.س

٥- بلغ ما حصل من أوراق القبض نقداً ١٧٥٠٠٠ ل.س وما دفع من أوراق الدفع نقداً ٢٠٠٠٠٠ ل.س

٦- بلغ ما سدده الدائنون نقداً١٠٠٠٠٠ ل.س وما حرر به من سندات دفع ١٧٥٠٠٠ ل.س

٧- بلغ الخصم المسموح به ٢٠٠٠٠ل.س والخصم المكتسب ١٢٥٠٠ ل.س

٨- بلغت الديون المعدومة ١٠٠٠٠ ل.س

٩- دفع خلال العام المصروفات التالية نقداً

١٠٥٠٠ ل.س مصاريف إدارية

٧٠٠٠٠ ل.س مصاريف عامة

٤٠٠٠٠ ل.س مصاريف بيع وتوزيع

١٠- بلغت المسحوبات الشخصية النقدية ٧٥٠٠٠ ل.س

١١- قبض أرباح الأوراق المالية قيمتها ٥٠٠٠ ل.س

المطلوب :

١- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية

٢- تصوير حسابات الأستاذ اللازمة

٣- تنظيم ميزان المراجعة وذلك في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤- إعداد حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

فإذا علمت ما يلي :

أ - يستهلك العقار بنسبة ٥٪ سنويا والأثاث والسيارات بنسبة ١٠٪

ب - يراد تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥٠٠٠ ل.س ومخصص آجيو بمعدل ٨٪ سنويا ووسطي استحقاق أوراق القبض ثلاثة أشهر.

ج - إن قيمة بضاعة آخر المدة تعادل ١٦٥٠٠٠ ل.س بسعر التكلفة و ٢٠٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق.

د - تصوير الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحل :

١- القيود اليومية :

من مذكورين

١٥٠٠٠٠٠ حـ/ البضاعة

١٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق مالية

٥٠٠٠٠٠ حـ/ الصندوق

٧٥٠٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال

من مذكورين

٢٥٠٠٠٠ حـ/ عقار

٥٠٠٠ حـ/ أثاث

١٠٠٠٠٠ حـ/سيارات

٥٠٠٠ حـ/ بضاعة

٥٠٠٠٠ حـ/ شهرة المحل

إلى مذكورين

٣٠٠٠٠٠ حـ/ الصندوق

٢٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق الدفع

٥- ٤٠٠٠٠٠ من حـ/ المشتريات

٤٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الدائنين

٤٥٠٠٠٠ من حـ/ الدائنين

٤٥٠٠٠٠ إلى المبيعات

٦- ٢٥٠٠٠ من حـ/ الدائنين

٢٥٠٠٠ إلى حـ/ مردودات المشتريات

٤٠٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٧- ٢٥٠٠٠٠ من حـ/ المشتريات

٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

٥٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق

٥٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات

٨- ١٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٢٢٥٠٠٠ من حـ/ أوراق القبض

٢٢٥٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٩- ١٧٥٠٠٠ من حـ/ الصندوق

١٧٥٠٠٠ إلى حـ/ أوراق القبض

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أوراق الدفع

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

١٠- ١٠٠٠٠٠ من حـ/ الدائنين

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

١٧٥٠٠٠ من حـ/ الدائنين

١٧٥٠٠٠ إلى حـ/ أوراق الدفع

١١- ٢٠٠٠٠ من حـ/ خصم مسموح به

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٢٥٠٠ من حـ/ الدائنين

١٢٥٠٠ إلى حـ/ الخصم المكتسب

١٢- ١٠٠٠٠من حـ/ ديون معدومة

١٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٣- من مذكورين

١٠٥٠٠ حـ/ مصاريف إدارية

٧٠٠٠٠ حـ/ مصاريف عمومية

٤٠٠٠٠ حـ/ مصاريف بيع وتوزيع

١٢٠٥٠٠ إلى حـ/ الصندوق

١٤- ٧٥٠٠٠ من حـ/ المسحوبات الشخصية

٧٥٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

١٥- ٥٠٠٠ من حـ/ الصندوق

٥٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية

حـ/ رأس المال

٧٥٠٠٠٠ رصيد دائن	٧٥٠٠٠٠ من مذكورين
٧٥٠٠٠٠	٧٥٢٠٠٠٠

حـ/ المشتريات

٤٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الدائنين	٦٥٠٠٠٠ رصيد مدين
٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق	
٦٥٠٠٠٠	٦٥٠٠٠٠

حـ/ الصندوق

٥٠٠٠٠٠ إلى حـ/ راس المال	٣٠٠٠٠٠ من منكورين
٥٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات	٢٥٠٠٠٠ من حـ/ المشتريات
١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين	٢٠٠٠٠٠ من حـ/ أوراق الدفع
١٧٥٠٠٠ إلى حـ/ أوراق القبض	١٠٠٠٠٠ من حـ/ الدائنين
٥٠٠٠ إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية	١٢٠٥٠٠ من منكورين
	٧٥٠٠٠ من حـ/ مسحوبات شخصية
	٢٣٤٥٠٠ رصيد مدين
١٢٨٠٠٠٠	١٢٨٠٠٠٠

حـ/ البضاعة

١٥٠٠٠٠ إلى حـ/ راس المال	٢٠٠٠٠٠ رصيد مدين
٥٠٠٠٠ إلى منكورين	
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

حـ/ المبيعات

٩٥٠٠٠٠ رصيد دائن	٤٥٠٠٠٠ من حـ/ المدينين
	٥٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق
٩٥٠٠٠٠	٩٥٠٠٠٠

حـ/ الدائنين

٢٥٠٠٠ إلى حـ/ مردودات مشتريات	٤٠٠٠٠٠ من حـ/ المشتريات
١٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق	
١٧٥٠٠٠ إلى حـ/ أوراق الدفع	
١٢٥٠٠ إلى حـ/ الخصم المكتسب	
٨٧٥٠٠ رصيد دائن	
٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

حـ/ المدينين

٤٥٠٠٠٠ إلى حـ/ المبيعات	٤٠٠٠٠ من حـ/ مردودات المبيعات
	١٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق
	٢٢٥٠٠٠ من حـ/ أوراق الدفع
	٢٠٠٠٠ من حـ/ حسم مسموح به
	١٠٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة
	٥٥٠٠٠ رصيد دائن
٤٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠

حـ/ أوراق القبض

٢٢٥٠٠٠ إلى حـ/ المدينين	١٧٥٠٠٠ من حـ/ الصندوق
	٥٠٠٠٠ رصيد مدين
٢٢٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠

حـ/ حسم مسموح به

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين	٢٠٠٠٠ رصيد مدين
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

حـ/ حسم مكتسب

١٢٥٠٠ رصيد دائن	١٢٥٠٠ من حـ/ الدائنين
١٢٥٠٠	١٢٥٠٠

حـ/ ديون معدومة

١٠٠٠٠ إلى حـ/ المدينين	١٠٠٠٠ رصيد مدين
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

مردودات مشتريات	٢٥٠٠٠	
مردودات مبيعات		٤٠٠٠٠
دائنون	٨٧٥٠٠	
مدينون		٥٥٠٠٠
مبيعات	٩٥٠٠٠٠	
أوراق قبض		٥٠٠٠٠
خصم مسموح به		٢٠٠٠٠
خصم مكتسب	١٢٥٠٠	
ديون معدومة		١٠٠٠٠
مصاريف عامة		٧٠٠٠٠
مصاريف إدارية		١٠٥٠٠
مصاريف بيع وتوزيع		٤٠٠٠
مسحوبات شخصية		٧٥٠٠٠
إيرادات أوراق مالية	٥٠٠٠	
المجموع	٢٠٠٥٠٠٠	٢٠٠٥٠٠٠

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٦٥٠٠٠٠ مشتريات	١٦٥٠٠٠ بضاعة آخر المدة
٢٠٠٠٠٠ بضاعة ١/١	٢٥٠٠٠ مردودات مشتريات
٤٠٠٠٠ مردودات مبيعات	٩٥٠٠٠٠ مبيعات
٢٠٠٠٠ خصم مسموح به	١٢٥٠٠ خصم مكتسب
٤٠٠٠٠٠ مصاريف بيع وتوزيع	
٢٠٢٥٠٠ مجمل الربح إلى حـ/ أ.خ	
١١٥٢٥٠٠	١١٥٢٥٠٠

حـ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٥٠٠٠ إلى استهلاك الأثاث	٢٠٢٥٠٠ من حـ/ متاجرة
١٢٥٠٠ إلى حـ/ استهلاك عقار	٥٠٠٠ من حـ/ إيرادات أوراق مالية
١٠٠٠٠ إلى استهلاك سيارات	
١٠٠٠٠ إلى ديون معدومة	
٥٠٠٠ مصروف ديون مشكوك فيها	
١٠٠٠ مصرف آجيو	
٧٠٠٠٠ مصاريف عامة	
١٠٥٠٠ إلى حـ/ مصاريف إدارية	
٨٣٥٠٠ صافي الربح	
٢٠٧٥٠٠	٢٠٧٥٠٠

الميزانية العامة كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

أصول ثابتة		٧٥٨٥٠٠	**حقوق أصحاب المشروع**
٥٠٠٠٠	أثاث	٧٥٠٠٠٠	رأس المال
٥٠٠٠	ـ مجمع استهلاك أثاث	٧٥٠٠٠	ـ مسحوبات شخصية
٤٥٠٠٠		٦٧٥٠٠٠	
٢٥٠٠٠٠	عقار	٨٣٥٠٠	صافي الربح
١٢٥٠٠	ـ مجمع استهلاك عقار	٢٦٢٥٠٠	**خصوم متداولة**
٢٣٧٥٠٠		١٧٥٠٠٠	أوراق دفع
١٠٠٠٠٠	سيارات	٨٧٥٠٠	دائنون
١٠٠٠٠	ـ مجمع استهلاك سيارات		
٩٠٠٠٠			
٥٠٠٠٠	شهرة المحل		
أصول متداولة			
٥٥٠٠٠	مدينون		
٥٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها		
٥٠٠٠٠			
٥٠٠٠٠	أوراق قبض		
١٠٠٠	ـ مخصص أجيو		
٤٩٠٠٠			
١٦٥٠٠٠	بضاعة آخر المدة		
٢٣٤٥٠٠	صندوق		
١٠٠٠٠٠	أوراق مالية		
١٠١٢١٠٠٠		١٠١٢١٠٠٠	

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر ميزان المراجعة الأرصدة التالية لمنشأة العلي – قبل التسويات الجردية :

رقم الحساب	البيان	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
١-	صندوق	٣٠٠٠٠٠					
٢-	مدينون	٢٧٦٠٠٠					
٣-	دائنون		١٩٢٠٠٠				
٤-	السيارات	٩٣٠٠٠٠					
٥-	قرض مصرفي		٤٨٠٠٠٠				
٦-	بضاعة أول المدة	٣٦٠٠٠٠					
٧-	المشتريات	٣٣٠٠٠٠٠					
٨-	مردودات مشتريات		٤٨٠٠٠				
٩-	المبيعات		٥١٦٠٠٠٠				
١٠-	حسم مكتسب		٧٢٠٠٠				
١١-	حسم مسموح به	٩٠٠٠٠					
١٢-	مردودات مبيعات	٣٦٠٠٠					
١٣-	مصاريف شراء	٢٢٨٠٠٠					
١٤-	مصاريف بيع	١٤٤٠٠٠					
١٥-	إيجار مدفوع مقدماً	٢١٦٠٠٠					
١٦-	أجور	٧٥٠٠٠					
١٧-	رواتب	٢١٠٠٠٠					
١٨-	مصروف دعاية وإعلان	١٠٨٠٠٠					
١٩-	مسحوبات شخصية	٣٩٠٠٠					
٢٠-	رأس المال		٣٦٠٠٠٠				
	المجموع	٦٣٦٢٠٠٠	٦٣٦٢٠٠٠				

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ توفرت لديك المعلومات التالية :

١- الإيجار مدفوع مقدماً عن سنة كاملة بدءاً من ٢٠٠٣/٣/١ .

٢- هنالك أجور للأسبوع الأخير من شهر ٢٠٠٣/١٢ لم تدفع حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ٩٠٠٠ ل.س

٣- العمر الإنتاجي المقدر للسيارات (٨) سنوات وقيمتها كخردة ٣٠٠٠٠ ل.س علماً أنه تم شراء السيارات في ٢٠٠٣/١/١ .

٤- قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ١٧٤٠٠٠ ل.س

المطلوب :

١) إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٢) تكملة ورقة العمل الجزئية (التسويات) وإعداد ميزان المراجعة المعدل بعد التسويات .

٣) إعداد الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر) في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٤) إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) لمنشأة العلي في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١ – إثبات قيود التسويات الجردية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

٣٦٠٠٠ من حـ/ إيجار مدفوع مقدماً

٣٦٠٠٠ إلى حـ/ الإيجار

$$\text{المدفوع مقدماً} = ٣٦٠٠٠ \quad \frac{٢}{١٢} \times ٢١٦٠٠٠$$

١٨٠٠٠٠ من حـ/ أ . خ

١٨٠٠٠٠ إلى حـ/ الإيجار

$$\text{٢١٦٠٠٠} \times \frac{\text{١٠}}{\text{١٢}} = \text{١٨٠٠٠٠ مايخص العام}$$

٩٠٠٠ من حـ/ أجور

٩٠٠٠ إلى حـ/ أجور مستحقة

٨٤٠٠٠ من حـ/ أ . خ

٨٤٠٠٠ إلى حـ/أجور

١١٢٥٠٠ من عبء استهلاك السيارات

١١٢٥٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارات

$$\frac{\text{٩٣٠٠٠٠ − ٣٠٠٠٠}}{\text{٨ سنوات}} = \text{١١٢٥٠٠}$$

١١٢٥٠٠ من أ . خ

١١٢٥٠٠ إلى حـ/ عبء استهلاك السيارات

١٧٤٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

١٧٤٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة (قائمة الدخل)

٢ – تكملة ورقة العمل الجزئية (التسويات) وإعداد ميزان المراجعة المعدل بعد التسويات .

رقم الحساب	البيان	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
١-	صندوق	٣٠٠٠٠٠		-	-	٣٠٠٠٠٠	-
٢-	مدينون	٢٧٦٠٠٠		-	-	٢٧٦٠٠٠	-
٣-	دائنون		١٩٢٠٠٠	-	-		١٩٢٠٠٠
٤-	السيارات	٩٣٠٠٠٠		-	-	٩٣٠٠٠٠	-
٥-	قرض مصرفي		٤٨٠٠٠٠	-	-		٤٨٠٠٠٠
٦-	بضاعة أول المدة	٣٦٠٠٠٠		-	-	٣٦٠٠٠٠	-
٧-	المشتريات	٣٣٠٠٠٠٠		-	-	٣٣٠٠٠٠٠	-
٨-	مردودات مشتريات		٤٨٠٠٠	-	-		٤٨٠٠٠
٩-	المبيعات		٥١٦٠٠٠٠	-	-		٥١٦٠٠٠٠
١٠-	حسم مكتسب		٧٢٠٠٠	-	-		٧٢٠٠٠
١١-	حسم مسموح به	٩٠٠٠٠		-	-	٩٠٠٠٠	-
١٢-	مردودات مبيعات	٣٦٠٠٠		-	-	٣٦٠٠٠	-
١٣-	مصاريف شراء	٢٢٨٠٠٠		-	-	٢٢٨٠٠٠	-
١٤-	مصاريف بيع	١٤٤٠٠٠		-	-	١٤٤٠٠٠	-
١٥-	إيجار مدفوع مقدماً	٢١٦٠٠٠		-	١٨٠٠٠٠	٣٦٠٠٠	-
١٦-	أجور	٧٥٠٠٠		٩٠٠٠	-	٨٤٠٠٠	-
١٧-	رواتب	٢١٠٠٠٠		-	-	٢١٠٠٠٠	-
١٨-	مصروف دعاية وإعلان	١٠٨٠٠٠		-	-	١٠٨٠٠٠	-
١٩-	مسحوبات شخصية	٣٩٠٠٠		-	-	٣٩٠٠٠	-
٢٠-	رأس المال		٣٦٠٠٠٠	-	-	-	٣٦٠٠٠٠
	المجموع	٦٣١٢٠٠٠	٦٣١٢٠٠٠				
٢١-	إيجار	-	-	١٨٠٠٠٠	-	١٨٠٠٠٠	-

٢٢-	أجور مستحقة	-	-	-	٩٠٠٠	-	٩٠٠٠
٢٣-	عبء استهلاك سيارات	-	-	١١٢٥٠٠	-	١١٢٥٠٠	-
٢٤-	مجمع استهلاك سيارات	-	-	-	١١٢٥٠٠	-	١١٢٥٠٠
٢٥-	بضاعة آخر المدة	-	-	١٧٤٠٠٠		١٧٤٠٠٠	
٢٦-	متاجرة	-	-	-	١٧٤٠٠٠	-	١٧٤٠٠٠
	المجموع			٤٧٥٥٠٠	٤٧٥٥٠٠	٦٦٠٧٥٠٠	٦٦٠٧٥٠٠

٣- إعداد الحسابات الختامية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣٦٠٠٠٠	بضاعة أول المدة	١٧٤٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٣٣٠٠٠٠٠	المشتريات	٥١٦٠٠٠٠	المبيعات
٣٦٠٠٠	مردودات مبيعات	٤٨٠٠٠	مردودات مشتريات
٩٠٠٠٠	حسم مسموح به	٧٢٠٠٠	حسم مكتسب
٢٢٨٠٠٠	مصاريف شراء		
١٤٤٠٠٠	مصاريف بيع		
١٠٨٠٠٠	مصاريف الدعاية والإعلان		
١١٨٨٠٠٠	رصيد (مجمل الربح) إلى حـ/ أ . خ		
٥٤٥٤٠٠٠		٥٤٥٤٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

١٨٠٠٠٠	إلى حـ/ إيجار	١١٨٨٠٠٠	من حـ/ متاجرة
٨٤٠٠٠	إلى حـ/ أجور		
١١٢٥٠٠	إلى حـ/ عبء استهلاك سيارات		
٢١٠٠٠٠	إلى حـ/ رواتب		
٦٠١٥٠٠	رصيد صافي الربح		
١١٨٨٠٠٠		١١٨٨٠٠٠	

٤- إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) في ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أصول			خصوم		
أصول ثابتة			**حقوق الملكية**		
سيارات	٩٣٠٠٠٠		رأس المال	٣٦٠٠٠٠	
- مجمع استهلاك سيارات	١١٢٥٠٠		صافي الربح	٦٠١٥٠٠	
		٨١٧٥٠٠	(-) مسحوبات شخصية	٣٩٠٠٠	
أصول متداولة					٩٢٢٥٠٠
صندوق	٣٠٠٠٠٠		**خصوم متداولة**		
مدينون	٢٧٦٠٠٠		قرض مصرفي	٤٨٠٠٠٠	
بضاعة آخر المدة	١٧٤٠٠٠		دائنون	١٩٢٠٠٠	
		٧٥٠٠٠٠			٦٧٢٠٠٠
ارصدة مدينة أخرى			**أرصدة دائنة أخرى**		
إيجار مدفوع مقدماً		٣٦٠٠٠	أجور مستحقة		٩٠٠٠
		١٦٠٣٥٠٠			١٦٠٣٥٠٠

مسائل غير محلولة

مسألة (١):

بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١٨٠٠٠٠	–	أوراق مالية
٦٠٠٠٠	–	صندوق
–	٤٠٠٠٠	مردودات مشتريات
٦٠٠٠	–	حسم مسموح به
١٤٤٠٠٠	–	مدينون
–	١٠٤٠٠٠٠	مبيعات
١٦٠٠٠٠	–	بضاعة أول المدة
٢٠٠٠	–	مصاريف آجيو
٢٢٦٠٠٠	–	مصرف
٧٠٠٠٠٠	–	مشتريات
–	١٠٠٠٠	مجمع استهلاك عقار
٢٦٠٠٠	–	عمولة وكلاء الشراء
٨٠٠٠	–	ديون معدومة
٢٠٠٠٠٠	–	أوراق قبض
٢٠٠٠٠	–	مردودات مبيعات
–	١٤٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٦٠٠٠٠٠	–	عقارات وأراضي
٥٤٠٠٠	–	مصاريف نقل مشتريات
–	٤٠٠٠	مخصص حسم مسموح به
١٦٠٠٠٠	–	أثاث
–	٨٠٠٠	مخصص آجيو
٤٠٠٠٠	–	مجمع استهلاك أثاث
–	؟	رأس المال
×××	×××	

وبنتيجة الجرد العملي والحسابي بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي :

١. قدرت بضاعة آخر المدة بحسب سعر التكلفة بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ وبحسب سعر السوق ٢٦٠٠٠٠ ل.س

٢. أن النقدية الموجودة فعلا في الصندوق بتاريخ الجرد بلغت ٥٩٠٠٠ ل.س وقد عدّ أمين الصندوق مسؤولاً عن هذا النقص فبادر فوراً إلى تسديده .

٣. ورد في كشف المصرف فوائد للتاجر ٥٠٠٠ ل.س ومصاريف بريد وطوابع ١٠٠٠ ل.س لم تثبت في الدفاتر بعد.

٤. أن سعر الأوراق المالية في السوق المالي ١٧٠٠٠٠ ل.س

٥. هناك ديون لا أمل في تحصيلها تبلغ ٤٠٠٠ ل.س

٦. تقرر تشكيل مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٥٪ ومخصص حسم مسموح به بمعدل ٢٪.

٧. تقرر تشكيل مخصص آجيو بمعدل ٦٪ علما أن متوسط استحقاق أوراق القبض ٢٠٠٤/١٢/٣١

٨. يستهلك الأثاث بمعدل ١٠٪ سنوياً ،علما أن هناك أثاث قيمته ٢٠٠٠٠ ل.س تم شراؤه بتاريخ ٢٠٠٣/١٠/١

٩. تستهلك العقارات بمعدل ٤٪ سنوياً (قيمة الأراضي) ١٠٠٠٠٠ ل.س)

المطلوب :

١- تنظيم ميزان المراجعة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣- تصوير الميزانية كما تظهر بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٢) : الآتي ميزان المراجعة لأحد المحلات التجارية كما يبدو بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــان
١٣٤٠٠٠٠	-	مبيعات
٤٢٥٠٠٠	-	بضاعة أول المدة

٧٥٠٠٠٠	–	مشتريات
–	٢٨٠٠٠	مردودات مشتريات
٦٠٠٠٠	–	مردودات مبيعات
٣٥٠٠٠	–	مصاريف نقل مشتريات
٢٣٠٠٠	–	عمولة وكلاء الشراء
–	٣٤٠٠٠٠	دائنون
٢٢٠٠٠	–	عمولة وكلاء البيع
٣٤٠٠٠	–	مصاريف مبيعات
–	٢٣٠٠٠٠	أوراق دفع
٢٢٠٠٠٠	–	مدينون
١٢٠٠٠٠	–	أوراق قبض
٣٢٠٠٠	–	حسم مسموح به
–	٤٣٠٠٠	حسم مكتسب
٢٧٥٠٠	–	مخصص ديون مشكوك فيها
٢٣٥٠٠	–	ديون معدومة
١١٥٠٠	–	مصاريف آجيو
٣٣٠٠٠	–	رسوم جمركية على المشتريات
١٥٠٠٠	–	مصاريف كهرباء وماء
٥٠٠٠٠	–	تأمينات هاتف مستردة
٢٧٠٠٠	–	قسط تأمين ضد الحريق
٣٠٠٠	–	مصاريف هاتف
٦٥٠٠٠٠	–	عقارات
٥٠٠٠٠	–	أثاث

٤٠٠٠٠٠	–	سيارات
٢٠٠٠٠	–	مصاريف عامة
١٠٠٠٠٠	–	مصرف
٥٠٠٠٠	–	صندوق
٢٠٠٠٠	–	عمولة مصرف
٣٥٠٠٠	–	مصاريف مبيع
٢٢٠٠٠	–	إيجار المستودعات
٨٤٠٠٠	–	مصاريف الإدارة
٦٠٠٠٠	–	الرواتب
١٠٠٠٠	–	فوائد قرض
١٥٣٠٠٠	–	الآلات
–	١٦٥٠٠	فوائد مصرفية
–	٢٥٠٠٠٠	قرض دائن
–	؟	رأس المال
×××	×××	

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية :

أ- قدرت بضاعة آخر المدة بسعر السوق بمبلغ ٢٨٩٥٢٠ ل.س وهو يزيد عن سعر التكلفة بمعدل بـ١٠٪

ب- إن مصاريف نقل المشتريات التي لم تدفع بعد ١٠٠٠٠ ل.س في حين أن هناك ٣٠٠٠ ل.س مدفوع لوكلاء الشراء مقدماً.

ت- وصلت فاتورتا الهاتف والكهرباء في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وكانت قيمة فاتورة الهاتف ٣٠٠٠ ل.س يمكن دفعها حتى ٢٠٠٤/١/١٣ ، أما فاتورة الكهرباء فتبلغ ٥٠٠ ل.س وهي لم تدفع بعد.

-	؟	رأس المال
	×××	×××

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية :

أ- قدرت بضاعة آخر المدة بسعر السوق بمبلغ ٢٨٩٥٢٠ ل.س وهو يزيد عن سعر التكلفة بمعدل بـ١٠٪

ب- إن مصاريف نقل المشتريات التي لم تدفع بعد ١٠٠٠٠ ل.س في حين أن هناك ٣٠٠٠ ل.س مدفوع لوكلاء الشراء مقدماً.

ت- وصلت فاتورتا الهاتف والكهرباء في ٢٠٠٣/١٢/٣١ وكانت قيمة فاتورة الهاتف ٣٠٠٠ ل.س يمكن دفعها حتى ٢٠٠٤/١/١٣ ، أما فاتورة الكهرباء فتبلغ ٥٠٠ ل.س وهي لم تدفع بعد.

ث- ظهر نقص في الصندوق عدّ عجزا مؤقتا بقيمة ٢٥٠٠ ل.س

ج- تستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ علما بأن قيمتها كنفاية في نهاية المدة تبلغ ٢٣٠٠٠ ل.س

ح- تستهلك السيارات بمعدل ٢٠٪ سنويا وقدر قيمتها كنفاية في نهاية المدة تبلغ ما يعادل ١٠٪ من قيمتها الأصلية .

خ- كان العقار بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ ل.س إلا أنه أضيف إليه مصعد وبدئ باستعماله بدءاً من ٢٠٠٣/٤/١ ويستهلك العقار بمعدل ٤٪ والمصعد بمعدل ١٢٪

د- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠٪ سنويا

ذ- القرض عقد بتاريخ ٢٠٠٣/١٠/١ وهو بفائدة ٨٪ سنويا

ر- من دراسة أرصدة الزبائن تبين أن هناك مدينين توقف التعامل معهم ولا ينتظر أن يحصل منهم شيء وتبلغ ديونهم ٢٠٠٠٠ ل.س ويراد تكوين مخصص للديون

مسألة رقم (٣) :

في ٢٠٠٣/١/١ ابتدأ عمار أعماله التجارية برأس مال قدره ٢٥٠٠٠٠٠ ل.س أودعها في المصرف . ثم اشترى موجودات ومطاليب محل جمل بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ ل.س دفعت بشيك على المصرف ، وقد كانت ميزانية محل جمل في ذلك التاريخ كما يلي :

٤١٥٠٠٠ مباني	١٢٥٠٠٠٠ رأس المال
٢٥٠٠٠٠ الآلات	٣٥٠٠٠٠ موردون
١٠٠٠٠٠ أثاث	٢٦٠٠٠٠ أوراق دفع
٣٢٥٠٠٠ بضاعة	٢٥٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها
٤٠٠٠٠٠ مدينون	
٣٩٥٠٠٠ مصرف	
١٨٨٥٠٠٠	١٨٨٥٠٠٠

وقد تم الاتفاق بين عمار وجمل على ما يلي :

١- يأخذ عمار جميع موجودات محل جمل عدا المصرف بالقيم التالية :

٤٥٠٠٠٠ مباني ، ٣٢٥٠٠٠ الآلات ، ٤٠٠٠٠٠ مدينون ، ٤٠٠٠٠ أثاث ، ١٩٥٠٠٠ بضاعة .

٢- يتعهد عمار بتسديد التزامات جمل .

٣- دفع عمار مبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س لقاء إعادة تأسيس المحل بشيك على المصرف ، وفي ٣١/ ٢٠٠٣/١٢ ظهرت الأرصدة التالية بدفاتر عمار علاوة عن الأرصدة التي تنتج من المعلومات السابقة.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــان
٧٥٠٠٠٠	-	مشتريات
٢٠٠٠٠	-	مردودات مبيعات
٧١٠٠٠٠	-	مدينون
٤٧٥٠٠٠	-	أوراق قبض

المطلوب :

١) إكمال ميزان المراجعة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢) إعداد حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣) تنظيم الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٤) :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر عباس بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١٥٠٠٠٠	-	سيارات
-	٧٥٠٠٠	أوراق دفع
١٠٥٠٠٠	-	مشتريات
١٨٠٠٠	-	إيجار
٤٠٢٠٠	-	مدينون
٣٦٠٠٠	-	أثاث
-	٩٠٠	حسم مكتسب
٣٣٠٠٠	-	أوراق قبض
١٨٠٠	-	ديون معدومة
-	١٢٠٠٠٠	قرض طويل الأجل
-	١٤٤٠٠٠	مبيعات
١٢٠٠	-	مصاريف عمومية
-	٦٩٠٠٠	مصرف سحب على المكشوف
٢١٠٠٠	-	بضاعة ١/١
-	٦٩٠٠٠	دائنون
-	٦٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث
-	٣٠٠٠٠	مجمع استهلاك سيارات
-	٧٥٠٠	مجمع استهلاك مباني
-	٣٦٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها

١٢٠٠٠	–	صندوق
٢٤٠٠	–	عمولة وكلاء شراء
٦٠٠	–	فائدة قرض
٢١٠٠٠٠	–	عقارات
٣٦٠٠	–	مصاريف نقل مشتريات
١٢٠٠	–	مصاريف آجيو
٥١٠٠	–	مصاريف كهرباء ومياه
٣٦٠٠	–	أوراق مالية
–	٦٠٠	مخصص آجيو
٦٩٠٠	–	مصاريف قرطاسية
–	١٥٠٠٠	مردودات مشتريات
–	٩٠٠	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
١٨٠٠٠	–	رواتب وأجور
٦٠٠٠	–	مردودات مبيعات
٣٠٠٠	–	مصاريف نقل مبيعات
–	؟	رأس المال
×××	×××	

ونتيجة الجرد العملي والحسابي تبين ما يلي :

١) قدرت بضاعة آخر المدة بحسب سعر التكلفة بمبلغ ٥١٠٠٠ ، وبحسب سعر السوق بمبلغ ٤٥٠٠٠ ل.س

٢) هناك ديون مقدارها ١٢٠٠ ل.س ، لا أمل في تحصيلها

٣) تقدر الديون المشكوك في تحصيلها ١٥٠٠ ل.س

٤) يكون مخصص للخصم المسموح به بنسبة ١٪ من الديون الجيدة

٥) تبين من كشف الحساب الجاري أن المصرف قد حسب فوائد على عباس ٢٤٠٠ ل.س

٦) أن القرض عقد بتاريخ ٢٠٠٣/١٠/١ بمعدل فائدة ٥٪ سنوياً

٧) تستهلك السيارة بطريقة القسط المتناقص بمعدل ٢٠٪ سنوياً

٨) يستهلك الأثاث بطريقة القسط الثابت وبمعدل ١٠٪ سنوياً علما بأن هناك أثاث اشتري في ٢٠٠٣/٧/١ قيمته ٦٠٠٠ ل.س

٩) تستهلك المباني بمعدل ٢,٥٪ (قيمة الأراضي ٦٠٠٠٠ ل.س)

١٠) تقرر تقدير أوراق القبض بقيمتها الحالية علما بأن متوسط تاريخ الاستحقاق هو ٢٠٠٤/٤/١ ومعدل الفائدة المعمول بها في المصرف ٤٪ سنوياً

١١) لدى عدّ محتويات الصندوق تبين أنها تبلغ ١٤٧٠٠ ل.س ، ولا يزال البحث مستمراً لمعرفة مصدر الزيادة .

١٢) قدرت الأوراق المالية بحسب سعر البورصة بمبلغ ٣٩٠٠٠ ل.س

المطلوب :

١- إعداد ميزان المراجعة

٢- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣- تصوير الميزانية العامة كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٥) :

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد رأس المال لمحل عزام ١٢٤٠٠٠٠ ل.س وفي أول نيسان ٢٠٠٣ قدم عزام براءة الاختراع التي يملكها وقيمتها ١٠٠٠٠٠ ل.س وزاد بها رأس ماله وكذلك فلقد دفع مبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س عن طريق المصرف بهدف زيادة رأس ماله وبلغت مسحوباته الشخصية النقدية خلال العام ٢٠٠٣ (٦٥٠٠٠ ل.س) وفي ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية : التي تنتج من العمليات السابقة :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١٠٥٥٠٠٠	–	أراضي
٢٢٥٠٠٠	–	سيارات
٢٨٥٠٠٠	–	أثاث
٢٥٠٠٠٠	–	بضاعة ١/١
٧٧٥٠٠٠	–	مشتريات
٢٣٥٠٠٠	–	مدينون
٥٠٠٠٠	–	أوراق مالية
١٢٥٠٠٠	–	مصرف
٣٧٠٠٠	–	صندوق
١٨٠٠٠٠	–	رواتب
٩٠٠٠	–	قسط تأمين ضد الحريق
١١٥٠٠	–	مصاريف إعلان
١٢٥٠٠٠	–	مصاريف عامة
–	٢٥٠٠٠٠	قرض دائن عقد في ٢٠٠٣/٧/١
–	١٥٢٢٥٠٠	مبيعات
–	٢٥٠٠٠٠	دائنون
–	١٥٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٣٣٦٢٥٠٠	٢٠٣٧٥٠٠	

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- قدرت بضاعة آخر المدة بسعر ٤٢٥٠٠٠٠ ل.س حسب سعر التكلفة وسعر السوق يقل بنسبة ١٠٪ عن سعر التكلفة .

٢- يستهلك الأثاث بمعدل ٢٠٪ سنوياً وقدرت قيمة السيارات بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ل.س

٣- يراد تكوين مخصص ديون مشكوك فيها بنسبة ٥٪ سنوياً

٤- هناك مبلغ ١٥٠٠ ل.س قسط تأمين ضد الحريق مدفوع مقدماً و ٢٥٠٠ ل.س مصاريف إعلان مدفوعة مقدماً.

٥- هناك مبلغ ٧٥٠٠ ل.س رواتب مستحقة وغير مدفوعة

٦- قيمة الأوراق المالية بحسب سعر السوق تساوي ٣٧٥٠٠ ل.س

٧- فائدة القرض تحسب بمعدل ٦٪ سنوياً ولم تدفع بعد.

المطلوب :

١) تكملة ميزان المراجعة

٢) اثبات قيود التسويات الجردية اللازمة

٣) إعداد حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٤) تصوير الميزانية العامة كما هي بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٦) :

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لأحد التجار في تاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١٠٠٠٠٠	-	مشتريات
٥٤٩٤٠٠	-	مصرف
٤٦٠٠٠	-	مدينون
١٢٥٠٠٠	-	أوراق قبض
١٥٠٠	-	حسم مسموح به
١٠٠٠٠	-	ديون معدومة
١٠٠٠	-	مصاريف آجيو
١٠٠٠٠	-	إيجار
٢٥٠٠	-	مصاريف نقل مشتريات
٢١٠٠	-	مصاريف نقل مبيعات
١٢٥٠٠	-	رواتب
١٥٠٠	-	رسوم جمركية على المشتريات

٧٥٠٠	–	مصاريف عامة
١٠٠٠	–	فوائد قرض
١٥٠٠٠٠	–	شهرة محل
٤٥٠٠٠	–	مسحوبات
٢٥٠٠٠٠	–	أراض ومبان
٢٠٠٠٠٠	–	عدد وأدوات
٥٠٠٠٠	–	أثاث
٢٦٠٠٠٠	–	بضاعة أول المدة
١٢٥٠٠٠	–	أوراق مالية
١٥٠٠	–	صندوق
٧٥٠٠	–	قسط تأمين ضد الحريق
٣٥٠	–	تأمينات مستردة
٧١٥٠	–	مصاريف إعلان
–	٢٨٤٠٠٠	مبيعات
–	١٨٧٥٠٠	دائنون
–	١٥٢٥٠٠	أوراق دفع
–	١٠٠٠٠	حسم مكتسب
–	١٠٠٠٠٠٠	رأس المال
–	١٥٠٠٠٠	قرض ٨٪ طويل الأجل
–	٥٠٠٠٠	مجمع استهلاك مباني
–	٦٠٠٠٠	مجمع استهلاك عدد وآلات
–	١٠٠٠٠	مجمع استهلاك أثاث
–	٢٢٥٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
–	٢٥٠٠	مخصص حسم مسموح به
–	٥٠٠	مخصص آجيو
–	٣٢٠٠٠	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
–	٥٠٠٠	واردات أراضي
١٩٦٦٥٠٠	١٩٦٦٥٠٠	

وعند الجرد الجاري في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٧٧٥٠٠ ل.س بحسب سعر السوق الذي يزيد بمعدل ١١٪ من سعر التكلفة .

٢- تستهلك الأصول الثابتة كما يلي:

أ) المباني بمعدل ٥٪ سنوياً من التكلفة علما أن الأراضي قيمتها ١٠٠٠٠٠ ل.س .

ب) العدد والآلات بمعدل ١٥٪ من الرصيد

ت) الأثاث بمعدل ١٠٪ من التكلفة ، علما أن بين الأثاث قطعة قيمتها ١٠٠٠٠ ل.س تم شراؤها في ٢٠٠٣/٩/٣٠

٣- لدى تدقيق حسابات الزبائن وجدت ديون معدومة بمقدار ١٠٠٠ ل.س ويراد تكوين مخصص للديون المشكوك فيها للعام القادم بنسبة ٥٪ من المدينين ومخصص حسم مسموح به بمعدل ٢٪ من الديون الجيدة .

٤- يراد تكوين مخصص آجيو للعام القادم بمعدل فائدة ١٠٪ متوسط الاستحقاق ٧٢ يوما.

٥- تبلغ قيمة الأوراق المالية في السوق ١٠٠٠٠٠ ل.س ويبلغ إيرادها لهذا العام ٥٥٠٠ ل.س

٦- تم عقد القرض في ٢٠٠٣/١٠/٣١ بمعدل ٨٪ سنوياً

٧- تبلغ واردات الأراضي السنوية ٤٠٠٠ ل.س

٨- تبين من تدقيق كشف المصرف وجود فوائد لصالح المحل بمبلغ ٦٠٠٠ ل.س وعمولات عليه بمبلغ ٤٠٠ ل.س

٩- الرواتب الشهرية ١٠٠٠ ل.س والإيجار الشهري ٧٥٠ ل.س

١٠- على المحل مصاريف نقل مبيعات ٩٠٠ ل.س ومصاريف إعلان ١٠٠٠ ل.س لم تدفع بعد.

المطلوب :

١) إجراء القيود الجردية اللازمة

٢) إعداد حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣) إعداد الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٧)

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كانت الأرصدة المستخرجة من محلات منشأة النجاح كما يلي :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
١٩٩٥٠٠	–	صندوق
٢١٧٠٠٠	–	المصرف
٣٥٠٠	–	صندوق المصاريف النثرية
٥٦٠٠٠	–	أوراق قبض
٦٤٥٠٠٠	–	مدينون
٤٢٠٠	–	ديون معدومة
٢١٠٠٠٠	–	بضاعة
٥٩٠٨٠٠	–	مشتريات
١٤٠٠٠	–	مصاريف نقل مبيعات
٥٦٠٠	–	مصاريف نثرية
٤٤٨٠٠٠	–	مبانٍ وأراضٍ
١٥٤٠٠٠	–	سيارات
٤٥٥٠٠	–	أثاث
٢١٠٠٠	–	إيجار محل
١١٢٠٠٠	–	أوراق مالية
٢٨٠٠	–	مصاريف إعلان
٨٤٠٠	–	قسط تأمين
٢٩٤٠٠	–	أجور
٥٠٤٠٠	–	رواتب

٢٨٠٠٠	-	مسحوبات
-	٦٥٨٠٠	أوراق دفع
-	٧٧٠٠٠	دائنون
-	٨٧٥٠٠٠	مبيعات
-	١٤٠٠٠٠	مجمع استهلاك مباني
-	٩٨٠٠٠	مجمع استهلاك سيارات
-	٥٠٤٠٠	إيراد عقار
-	٥٦٠٠	إيراد أوراق مالية
-	٤٩٠٠	عمولة مكتسبة
-	٣٥٠٠٠	حسم مكتسب
-	٩٧٤٤٠٠	رأس المال
٢٢٩٤٦٠٠	٢٢٩٤٦٠٠	

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- بلغت بضاعة آخر المدة ٦٠٠٠ وحدة وتحسب قيمتها بالتكلفة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً . وكانت بضاعة أول المدة والمشتريات كما يلي خلال الفترة :

٢٠٠٣/١/١	٣٠٠٠ وحدة	٧٠٠ ل.س سعر الواحدة
٢٠٠٣/٣/١١	١٥٠٠ وحدة	٥٦٠ ل.س سعر الوحدة
٥/١٥	١٠٠٠ وحدة	٦٣٠ ل.س سعر الوحدة
٧/١٥	٢٠٠٠ وحدة	٥٩٥ ل.س سعر الوحدة
٩/٣٠	١٢٠٠ وحدة	٦٣٠ ل.س سعر الوحدة
١١/١٥	٢٥٠٠ وحدة	٥٦٠ ل.س سعر الوحدة
١٢/١٥	١٥٦٠ وحدة	٧٠٠ ل.س سعر الوحدة

٢- تستهلك المباني بطريقة القسط الثابت وقد قدرت قيمة الأراضي والأنقاض بمبلغ ٢٨٠٠٠ ل.س والعمر التقديري لها ٣٠ سنة .

٣- تستهلك السيارات بطريقة القسط المتناقص بنسبة ١٠٪

٤- ضمن المبيعات ٥٢٥٠ ل.س عن قيمة بيع أثاث ٢٠٠٣/١/١ بخسارة ٢٥٪من التكلفة .

٥- أعيد تقدير قيمة الأثاث بمبلغ ٣٥٠٠٠ ل.س

٦- ضمن الراتب ٧٠٠٠ ل.س راتب سائق سيارة أسرة صاحب المنشأة

٧- إيجار المحل الشهري ١٤٠٠ ل.س وإيراد العقار الشهري ٣٥٠٠ ل.س بدءاً من أول السنة .

٨- ورد قائمة من إدارة جريدة الثورة عن أجور إعلان بمبلغ ١٤٠٠ ل.س ولم تدفع قيمتها بعد.

٩- في نهاية السنة السابقة كان هناك ٧٠٠ ل.س مصاريف بيع مستحقة أهملت تسويتها.

١٠- إيراد الأوراق المالية المستلمة لمدة ثمانية أشهر فقط مع العلم أنها كانت بحوزة المنشأة منذ بداية العام.

المطلوب :

- إعداد ميزان المراجعة والحسابات الختامية في ٢٠٠٣/١٢/٣١
- إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) في ٢٠٠٣/١٢/٣١

مسألة رقم (٨):

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كانت الأرصدة المستخرجة من سجلات منشأة الحسن كما يلي

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
٣٥٠٠٠	-	صندوق
٤٥٥٠٠	-	مدينون
٥٦٠٠٠	-	بضاعة
-	٤٢٠٠٠	مجمل الربح
٩٨٠٠٠	-	عقار
١٤٠٠٠	-	مصاريف ترميم العقار

–	١٩٢٠٠	مجمع استهلاك العقار
١٤٠٠	–	مسحوبات
–	١٤٠٠٠	دائنون
٥٦٠٠	–	مصاريف بيع
٧٠٠٠	–	مصاريف عامة
–	؟	رأس المال
×××	×××	

وعند الجردّ في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١- عند جرد البضاعة وجد نقص في بضاعة أول المدة ١٤٠٠ ل.س ، وبلغت الزيادة في بضاعة آخر المدة ٤٢٠٠ ل.س

٢- وجد أن بضاعة تكلفتها ٢٨٠٠ ل.س قد بيعت وسجلت في الدفاتر ولكنها لم تسلم لصاحبها بعد ، فقد أدخلت ضمن بضاعة آخر المدة .

٣- وجد أن بضاعة تكلفتها ٥٦٠٠ ل.س تعود ملكيتها للمنشأة ولكنها لم تحسب ضمن بضاعة آخر المدة ،لوجودها في مخزن آخر.

٤- تم احتساب استهلاك العقار على أساس القسط الثابت وبنسبة سنوية ثابتة بمبلغ ٥٪

٥- أدخل ضمن بضاعة آخر المدة بضاعة تالفة تكلفتها ٢٤٥٠ ل.س بينما كان صافي سعر بيعها ٧٠٠ ل.س فقط.

٦- وردت قائمة من إدارة جريدة الثورة عن أجور إعلانات بمبلغ ١٤٠٠ ل.س ولم تدفع قيمتها بعد.

٧- في نهاية السنة السابقة لم تلاحظ التسويات التالية :

٧٠٠ ل.س مصاريف عامة مستحقة ، ٤٢٠٠ ل.س مصاريف بيع مستحقة أهملت تسويتهما .

المطلوب :

١. إعداد ميزان المراجعة

٢. اعداد والحسابات الختامية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣. إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) في نفس التاريخ

مسألة رقم (٩):

في ٢٠٠٣/١/١ بدأت منشأة الناجي أعمالها وكانت مجمل العمليات خلال السنة كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
٧٧٠٠٠	–	صندوق
٧٠٠٠	–	بضاعة
١٠٥٠٠٠	–	مبيعات
٣٥٠	–	مردودات مبيعات
٧٠٠	–	حسم مسموح به
١٠١٥٠٠	–	مشتريات
–	١٤٠٠	مردودات مشتريات
٢١٠٠٠	–	أوراق مالية
١٩٦٠٠٠	–	مدينون
–	١٠١٥٠٠	دائنون
٢٠٣٠٠	–	أوراق قبض
–	٣٦٥٠٠	أوراق دفع
٣٥٠٠	–	ديون معدومة
١٤٠٠٠	–	إيجار محل
٧٧٠٠	–	رواتب
–	١٤٠٠	إيراد عقار
٢٨٠٠	–	أثاث
١٥٠٥٠٠	–	سيارات

٢١٠٠٠	–	أراضٍ ومبانٍ
١٤٠٠	–	مسحوبات
٢٨٠٠	–	مصاريف مختلفة
–	؟	رأس المال
٢٢٩٤٦٠٠	٢٢٩٤٦٠٠	

وعند الجرد في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت المعلومات التالية :

١. قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٤٥٥٠٠ ل.س

٢. تم شراء الأثاث في ٧/١ ، وتقرر استهلاكه بنسبة ١٠٪ سنوياً

٣. قدرت قيمة الأراضي بمبلغ ٧٠٠٠ ل.س وتقرر استهلاك المباني بنسبة ٥٪ من التكلفة مع العلم تم شرائه في ٢٠٠٣/٧/١

٤. قدرت قيمة خردة السيارة بمبلغ ٢١٠٠ ل.س وعمرها قدر بـ ١٠٠٠٠٠ كم وقد قطعت خلال السنة ٢٠٠٠٠ كم.

٥. ضمن حساب المشتريات مبلغ ٧٠٠٠ ل.س ثمن شراء أوراق مالية قصيرة الأجل سجلت خطأ

٦. ضمن المصاريف العامة ٧٠٠ ل.س قرطاسية أخذها صاحب المنشأة لاستعمالها في أموره الشخصية .

٧. ضمن المصاريف العامة ٢١٠٠ ل.س راتب سائق سيارة صاحب المنشأة الخاص سجلت خطأ.

المطلوب :

-إجراء قيود التسويات والإقفال للسنة أعلاه ،بطريقة الاستهلاك غير المباشر

-تصوير الحسابات الختامية والميزانية

مسألة رقم (١٠):

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر المنشأة :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيـــــــــان
٢١٧٠٠٠	-	بضاعة ١/١
٤٢٠٧٠٠	-	المشتريات
٥٠٤٠٠	-	مدينون
٩٨٠٠	-	مصاريف نقل مشتريات
١١٤١٠	-	مصاريف نقل مبيعات
٦٦٥٠	-	عمولة وكلاء شراء
١٢٦٠٠	-	مردودات المبيعات
٨٠٥٠	-	عمولة وكلاء البيع
٥٦٠٠	-	رسوم جمركية على المشتريات
٨١٩٠٠	-	أوراق قبض
٤٥٥٠	-	مصاريف الأجيو
٢٢٤٠	-	الحسم الممنوح
٢١٠٠	-	ديون معدومة
٣٣٩٠	-	مصاريف الكهرباء والماء
٤٢٠٠٠	-	الأوراق المالية
٢٨٠٠	-	خسائر بيع أوراق مالية
٢١٠٠٠	-	مصاريف تأمين
١٥٤٠٠٠	-	السيارة
٥٦٠٠٠	-	الأثاث
٤٩٩٨٠٠	-	المباني
٥٠٤٠	-	تأمين ضد الحريق
١٤٠٠	-	مصاريف الإعلان
٢٨٨٤٠	-	صندوق
٢٠١٠٤٠	-	مصرف
٧٠٠٠	-	مصاريف عامة
٢١٠٠٠	-	مسحوبات شخصية
٣٧٥٩٠	-	الرواتب

٤٢٠٠	–	فوائد القرض
–	٨٣٣٠٠٠	مبيعات
–	؟	الدائنون
–	٩٥٩٠	مردودات المشتريات
–	٥١٨٠٠	أوراق الدفع
–	٢٩٤٠	مخصص آجيو
–	٥٤٦٠	مخصص حسم ممنوح
–	٥٦٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
–	١٠٥٠٠	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
–	١٧٥٠٠	مجمع استهلاك السيارة
–	٢١٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث
–	١٤٠٠٠	مجمع استهلاك المباني
–	٥٤٦٠٠	إيراد عقار
–	٢١٠٠	إيراد أوراق مالية
–	٧٠٠٠	حسم مكتسب
–	١٠٥٠٠	قرض بفائدة ٨٪
–	؟	رأس المال
×××	×××	

وخلال شهر كانون الأول ٢٠٠٣ كان مجمل عمليات المنشأة مع الدائنين كما يلي :

٥٨٩٤٠ رصيد ٢٠٠٣/١٢/١

١١٥٧١٠ مشتريات على الحساب

١٠٢٢٠٠ تسديدات المنشأة لهم بشيكات

٧٠٠ ما حسموه للمنشأة

١٢٦٠٠ ما سددته لهم المنشأة نقداً

٢٣٢٤٠ ما سددته المنشأة لهم بأوراق دفع

وعند الجرد ظهرت المعلومات التالية :

١- كانت بضاعة آخر المدة كما يلي :

أ- في المخازن : ٢١٨٦٨٠ منها ٢٨٠ تالفة بنسبة ١٠٠٪ و ٤٢٠٠ مباعة لم تسلم للمشتري بعد.

ب- بضاعة مشتراة ولا زالت في الطريق ١١٢٠٠ ل.س

ت- بضاعة لدى وكلاء البيع ١٤٧٠٠ ل.س

٢- هناك عمولة شراء مستحقة ١٧٥٠ ل.س لم تسدد بعد – كما أن هناك مصاريف نقل مشتريات مدفوعة مقدماً تبلغ ٧٠٠ ل.س

٣- الرواتب الشهرية تبلغ ٣٥٠٠ ل.س

٤- قيمة الأوراق المالية في ا لسوق تبلغ ٤٢٧٠٠ ل.س

٥- هناك أرباح أوراق مالية لم تقبض بعد وتبلغ قيمتها ٢٠٠٠ ل.س

٦- هناك مصاريف نور ومياه مستحقة غير مدفوعة تبلغ ١٧٥ ل.س

٧- أن الإعلانات لم تسدد بعد قيمتها تبلغ ٤٢٠ ل.س

٨- إيراد العقار الشهري يبلغ ٤٢٠٠ ل.س

٩- أن التأمين ضد الحريق مدفوع عن سنة بدءاً من ٢٠٠٣/٩/١

١٠- هناك قرطاسية باقية تبلغ قيمتها ١٠٥٠ ل.س وهي مسجلة ضمن المصاريف العامة

١١- تبين من كشف المصرف أنه سجل فوائد تبلغ ٢٦٦٠ ل.س ، كما سجل عليها عمولة تبلغ ٧٠٠ ل.س

١٢- عند عد محتويات الصندوق وجد مبلغ ٣٣٢٥٠ ل.س وقد تقرر تعليق هذه الزيادة

١٣- ظهر عند الجرد دين معدوم يبلغ ٢٨٠٠ ل.س وأن أحد المدينين ورصيد حسابه ٧٠٠٠ ل.س ساءت حالته المالية فقرر تكوين مخصص بنسبة ٥٠٪ من قيمة دينه

١٤- يكون مخصص للحسم الممنوح بمعدل ٥٪

١٥- متوسط استحقاق أوراق القبض هو ثلاثة أشهر بعد تاريخ الجرد ومعدل الحسم ٨٪

١٦- أن القرض عقد في ٢٠٠٣/٤/١ وتدفع الفائدة في نهاية كل ستة أشهر

١٧- يستهلك الأصول الثابتة بطريقة القسط الثابت كما يلي :

أ- تستهلك السيارة بنسبة ١٠٪ سنوياً

ب- تستهلك الأثاث بنسبة ١٥٪ (قيمة النفاية ١٤٠٠٠)

ت- تستهلك المباني بنسبة ٢,٥٪ (قيمة الأراضي ٧٩٨٠٠ ل.س *

ث- تستهلك مصاريف التأسيس بنسبة ٥٠٪

المطلوب :

١. تصوير حساب الدائنين وبيان رصيده يوم الجرد ، وكذلك بيان رصيد رأس المال

٢. إعداد الحسابات الختامية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٣. إعداد الميزانية كما تظهر بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١