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

المعهد العالي الوطني لطلبة الدراسات الإدارية
فرع حماه
المكتبة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

- 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 تكون نهاية 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 .

وتعطى عمليات الجرد العملي أهمية خاصة لأنه يعول عليها للوصول إلى نتائج دقيقة وسليمة للمنشأة وإن إي إهمال أو تهاون فيها قد يؤدي إلى الإخلال 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 والتي تساعد المحاسب على القيام بواجبه على الوجه الأكمل ولقد أدى التطور 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

الاتحاد الوطني للمكتبات الجامعية
فرع حماه
البيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

فرع حماه الجمعية الادارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

فرع حماه - المعهد العالي لعلوم الحاسب والمحاسبة - الجمهورية العربية السورية - وحدة كلية الاقتصاد

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

الهيئة الاتحادية لشؤون التعليم العالي والبحث العلمي
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الإتحاد الدولي للمكتبات والمعلومات
فرع جدة
الجهة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الثقافية لوحدة كلية الاقتصاد

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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 .

ج- أن عمليات التسجيل في الدفاتر خاليةمن التحيز الشخصي .

الاتحاد الوطني لجامعات شمال وشرق آسيا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 انطباق مبدأ محاسبي معين مثل اعتبار أحد النفقات الرأسمالية (الأصول) مصروفا يخص الفترة إذا كانت قيمتها أو أثرها غير ذي أهمية .

ب- الحيطة والحذر (التحفظ) Consepratism :

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

فرع حماه

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

المركز الوطني لطباعة مولدين
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
أفرع حمداء
الوحدة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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 :

البيـــــــــــــــان	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)	٣١٠٠٠	٥٤٢٥٠

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لكلية الاقتصاد
فرع حماه

أسئلة وحالات تطبيقية

أولاً – مخالفة المبادئ المحاسبية :

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

١- عدم 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- اعتبار 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- تقييم الأراضي التي تحتفظ بها المنشأة بالقيمة البيعية المقدرة لها، والتي تعادل ٢٥٠٪ من ثمن شراء الأراضي أصلاً .

٦- عدم ذكر قضية مرفوعة ضد المنشأة يحتمل أن يترتب عليها قيام المنشأة بدفع تعويزخضات للغير، ولكن لايمكن تحديد 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

من خلال مراجعتك 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-كان سعر شراء الوحدة 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-اشترت المنشأة سيارة بمبلغ ١٢٦٠٠٠٠ ل.س يقدر عمرها الإنتاجي ٤ سنوات وقيمة متبقية ١٤٠٠٠٠ ل.س وقد قامت المنشأة بإثبات الاستهلاك على الوجه التالي لفرض تلافي ظهور صافي خسارة عن العام :

٣٥٠٠٠ من حـ/ استهلاك السيارة

٣٥٠٠٠ إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 ستحق عليها جميع الالتزامات التي تنشأ خلالها.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

- 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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الأمانة العامة للجنة الوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريين
فرع حماه
المديرية الإدارية الوحدة كلية الاقتصاد

الطريقة المطولة (الطريقة الفرنسية):

هـذه الطـريقة تتطلب فتح حساب مؤقت بقيمة المصروف المدفوع مقدما وكذلك حساب مؤقت 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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة مصر
فرع حلوان
الهيئة القانونية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
المكتبة المركزية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
اللجنة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

×× من حـ/ الإيرادات المستحقة

×× إلى حـ/ الإيرادات

ب- إقفال 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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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)	
ـــــ	ـــــ
٩٠٠٠	٩٠٠٠

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة فرع حماه الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

أما إذا كانت النتيجة كما ورد في (ب، ج) فلا بد عندئذ من فتح حساب مؤقت للإيراد ومن ثم تقفل الحسابات بعد معالجتها في حساب المتاجرة أو الأرباح والخسائر حسب عائديتها.

مثال: معطيات المثال السابق نفسه ولكن الحل بالطريقة المطولة.

أ- إيرادات العقارات:

ما هو مقبوض فعلا 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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
المؤسسة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
ادرع حماه

حـ/ عمولات دائنة مقبوضة مقدماً

٣٠٠٠ رصيد الميزانية	٣٠٠٠ من حـ/ العمولات الدائنة
ـــــ	ـــــ
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	البيـــــــان
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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الجمهورية العربية السورية

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

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- الإيـرادات 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

(٣) إعداد الميزانية :

الميزانية العمومية كما هي في ٢٠٠٣/١٢/٣١

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الثقافية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

- 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	أقساط تأمين	١٢٢٥ ل.س
إيراد عقار	٢٠٠٠٠ ل.س	فوائد قرض مدينة	١٢٢٥ ل.س

فرع حماه

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 ـ 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 ٨٢/٣١ 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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

إيراد عقار ٤٠٠٠ ل.س

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح ما يلي:

١- الإيجار الشهري قدره ٨٠٠ ل.س

٢- فاتورة كهرباء شهر ١٢ سنة ٢٠٠٣ وقدرها ٢٠٠ ل.س دفعت في ٢٠٠٤/١/٧

٣- هناك من بين مصاريف الإعلان المدفوعة مبلغ ١٠٠٠ ل.س عن إعلان سيظهر خلال عام ٢٠٠٣.

٤- هناك رواتب مستحقة لم تدفع قدرها ٢٤٠٠ ل.س.

٥- هناك إيرادات أوراق مالية استحقت وقدرها ١٨٠٠ ل.س ولكنها لم تحصل بعد.

٦- الإيراد السنوي للعقار ٣٦٠٠ ل.س.

المطلوب:

إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة مع بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية.

١٤- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت بعض أرصدة حسابات التسوية بعد الجرد في الميزانية العمومية لمنشأة البيروتي كما يلي:

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٤٢٠٠ أجور مدفوعة مقدماً	١٦٠٠ إيجار مستحق
٨٠٠ إيراد عقار مستحق	٢٠٠٠ أجور صيانة مستحقة

وخلال عام ٢٠٠٣ تبين ما يلي:

أ- بلغ مجموع ما دفعته المنشأة من أجور ١٧٠٠٠ ل.س، ومن الإيجار ٥٠٠٠ ل.س وسددت أجور الصيانة المستحقة.

ب- بلغ مجموع ما قبضته المنشأة من إيراد عقار ١٥٠٠ ل.س.

فإذا علمت ما يلي:

أ- أن الأجور الشهرية تبلغ ١٥٠٠ ل.س.

ب- أن الإيجار الشهري يبلغ ٤٠٠ ل.س.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

المطلوب:

١- تصوير الحسابات السابقة وحسابات التسوية اللازمة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١.

٢- بيان ما يظهر من أرصدة الحسابات في الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١.

١٥- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهرت الحسابات الخاصة بتسوية المصروفات والإيرادات بعد إجراء التسويات الجردية في الميزانية العمومية لمنشأة الربيع كما يلي:

الميزانية العمومية

أرصدة مدينة أخرى	أرصدة دائنة أخرى
٢٠٠٠ إيجار مدفوعة مقدماً	٢٢٠ مصاريف مياه مستحقة
٥٠٠ إيراد عقار مستحق	١٠٠٠ إيراد أوراق مالية مقبوضة مقدماً
١٠٠ مصاريف عمومية مدفوعة مقدماً	

فإذا علمت أن ما أقفل في حساب الأرباح والخسائر من المصروفات والإيرادات السابقة في ذلك التاريخ كان كما يلي:

إيجار ٩٠٠٠ – إيراد عقار ٤٠٠٠ – مصاريف عمومية ٦٠٠ – مصاريف مياه ٩٢٠ – إيراد أوراق مالية ٣٠٠٠.

المطلوب: تصوير حسابات المصروفات والإيرادات السابقة وبيان أرصدتها التي كانت عليها قبل الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

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

١٠٠٠٠ إيجار – ٤٠٠٠٠ إيراد عقار – ٢٠٠٠ مصاريف كهرباء وماء – ٩٠٠٠ إيراد أوراق مالية – ٦٠٠٠ مصاريف إعلان – ٣٠٠٠٠ رواتب.

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح ما يلي:

١- الإيجار الشهري قدر ٨٠٠ ل.س.

٢- فاتورة كهرباء وماء شهر /١٢/ سنة /٢٠٠٣/ وقدرها /٢٠٠/ ل.س ستدفع في ٢٠٠٤/١/١٧

٣- هناك من بين مصاريف الإعلان المدفوعة /١٠٠٠/ ل.س عن إعلان سيظهر خلال عام ٢٠٠٤.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 – ١٢٠٠٠أقساط 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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
المكتبة الافتراضية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت الأرصدة التالية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

أوراق مالية	١٠٠٠٠٠٠	إيرادات أ. مالية مستحقة	٢٥٠٠٠
عمولات دائنة	٧٥٠٠	عمولات دائنة مقبوضة مقدماً	٢٥٠٠
إيراد إيجار	٢٥٠٠٠	إيراد إيجار مقبوض مقدماً	٣٢٠٠
إيرادات أ. مالية	١٢٠٠٠٠		

وبنتيجة الجرد الجاري بنفس التاريخ ظهرت المعلومات التالية:

١- تتكون الأوراق المالية من ١٠٠٠ سهم، بلغ إيراد السهم الواحد ١٣٠ ل.س عن عام ٢٠٠٩.

٢- تبلغ العمولات الدائنة التي تخص العام الحالي ٨٥٠٠ ل.س.

٣- يحصّل الإيجار شهرياً بواقع ٢٣٥٠ ل.س.

والمطلوب:

١-إثبات قيود التسوية الجردية.

٢-إظهار أثر العمليات السابقة في قائمة الدخل.

٣-إظهار الأرصدة في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١.

الحل:

١ - إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة:

أ - بالنسبة إلى إيرادات الأوراق المالية:

نقوم بإقفال إيرادات الأوراق المالية المستحقة من الفترة السابقة والبالغة ٢٥٠٠٠ ل.س (المستحقات تحسم):

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

٢٥٠٠٠		١٢/٣١
	٢٥٠٠٠	من حـــ/ إيرادات الأوراق المالية إلى حـــ/ إيرادات الأوراق المالية المستحقة إقفال إيرادات أ. مالية مستحقة مرحلة من الفترة السابقة

تبلغ إيرادات الأوراق المالية التي تخص الفترة الحالية ١٣٠٠٠٠ ل.س, (١٠٠٠ سهم × ١٣٠ ل.س), بينما تبلغ الإيرادات التي استلمت فعلاً ٩٥٠٠٠ ل. س (١٢٠٠٠٠ ل.س, قبضت خلال هذه الفترة منها ٢٥٠٠٠ ل.س تخص الفترة السابقة). بالتالي يكون لدينا ٣٥٠٠٠ ل.س إيرادات أوراق مالية مستحقة ترحل للفترة القادمة (١٣٠٠٠٠ – ٩٥٠٠٠).

ويتم إثبات إيرادات الأوراق المالية المستحقة المرحلة للعام القادم من خلال القيد التالي:

٣٥٠٠٠		من حـــ/ إيرادات أوراق مالية مستحقة
	٣٥٠٠٠	إلى حـــ/ إيرادات الأوراق المالية
		إثبات إيرادات الأوراق المالية المستحقة

ويظهر حـــ/ إيرادات الأوراق المالية المستحقة كما يلي:

حـــ/ إيرادات أ. مالية مستحقة

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٢٥٠٠٠	رصيد	٢٥٠٠٠	حـــ/ إيرادات أ. مالية
٣٥٠٠٠	حـــ/ إيرادات أ. مالية		
		٣٥٠٠٠	رصيد مدين ١٢/٣١
٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	

ويتم إقفال إيرادات الأوراق المالية التي تخص الفترة الحالية:

١٣٠٠٠٠		من حـــ/ إيرادات الأوراق المالية
	١٣٠٠٠٠	إلى حـــ/ ملخص الدخل (حـــ/ أ.خ)
		إقفال إيرادات الأوراق المالية

ويظهر حـــ/ إيرادات الأوراق المالية كما يلي:

حـــ/ إيرادات أ. مالية

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٢٥٠٠٠	حـــ/ إيرادات أ. مالية مستحقة	١٢٠٠٠٠	رصيد
١٣٠٠٠٠	رصيد (من حـــ/ ملخص الدخل)	٣٥٠٠٠	حـــ/ إيرادات أ. مالية مستحقة
١٥٥٠٠٠		١٥٥٠٠٠	

ب- بالنسبة لإيرادات للعمولات:

نقوم بإقفال العمولات الدائنة المقبوضة مقدماً والمرحلة من الفترة السابقة البالغة ٢٥٠٠ ل.س (المقدمات تضاف):

		١٢/٣١
٢٥٠٠		من حـــ/ العمولات المقبوضة مقدماً
	٢٥٠٠	إلى حـــ/ إيراد العمولات
		إقفال العمولات الدائنة والمرحلة من الفترة السابقة

المركز الوطني لطباعة سوريين
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

وتبلغ العمولات الدائنة التي تخص الفترة الحالية ٨٥٠٠ ل.س, بينما تبلغ العمولات المقبوضة فعلاً ١٠٠٠٠ ل. س (٨٥٠٠ ل.س قبضت خلال هذه الفترة و ٢٥٠٠ ل.س قبضت خلال الفترة السابقة, ورحلت إلى الفترة الحالية). بالتالي سيكون لدينا ١٥٠٠ ل.س عمولات دائنة مقبوضة مقدماً ترحل إلى الفترة القادمة:

		١٢/٣١
١٥٠٠		من حـــ/ إيراد العمولات
	١٥٠٠	إلى حـــ/ إيراد العمولات المقبوض مقدماً
		إثبات العمولات المقبوضة مقدماً

من ثم يتم إقفال إيراد العمولات التي تخص الفترة الحالية:

		١٢/٣١
٨٥٠٠		من حـــ/ إيراد العمولات
	٨٥٠٠	إلى حـــ/ ملخص الدخل (حـــ/ أ. خ)
		إقفال العمولات الدائنة

ويظهر حـــ/ إيراد العمولات كما يلي:

حـــ/ إيرادات عمولات

ل.س	البيـــان	ل.س	البيـــان
		٧٥٠٠	رصيد
١٥٠٠	حـــ/ إيرادات عمولات مقبوضة مقدماً	٢٥٠٠	حـــ/ إيرادات عمولات مقبوضة مقدماً
٨٥٠٠	رصيد (حـــ/ ملخص الدخل)		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ت – بالنسبة لإيراد الإيجار:

نقوم بإقفال إيراد الإيجار المقبوض مقدماً المرحل من الفترة السابقة والبالغ ٣٢٠٠ ل.س (المقدمات تضاف):

٣٢٠٠		١٢/٣١
	٣٢٠٠	من حـــ/ إيراد إيجار مقبوض مقدماً
		إلى حـــ/ إيراد الإيجار
		إقفال إيراد الإيجار المقبوض مقدماً, المرحل من الفترة السابقة

يبلغ إيراد الإيجار الذي يخص هذا العام ٢٨٢٠٠ ل.س (٢٣٥٠ ×١٢), بينما يبلغ إيراد الإيجار المقبوض فعلاً ٢٨٢٠٠ ل.س, (٢٥٠٠٠ ل.س مقبوضة خلال هذا لعام ٣٢٠٠ ل.س مقبوض في الفترة السابقة, ومرحلة إلى الفترة الحالية). بالتالي لا يوجد إيراد إيجار مستحق, أو مقدم للفترة القادمة.

ويظهر حـــ/ إيراد الإيجار المقبوض مقدماً كما يلي:

حـــ/ إيراد إيجار مقبوض مقدماً

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٣٢٠٠	حـــ/ إيراد إيجار	٣٢٠٠	رصيد
٣٢٠٠		٣٢٠٠	

ونقوم بإقفال إيراد الإيجار الذي يخص هذا العام:

٢٨٢٠٠		١٢/٣١
	٢٨٢٠٠	من حـــ/ إيراد الإيجار
		إلى حـــ/ ملخص الدخل (حـــ/ أ. خ)
		إقفال إيراد الإيجار

ويظهر حـ/ إيراد الإيجار كما يلي:

حـ/ إيراد إيجار

البيـــان	ل.س	البيـــان	ل.س
		رصيد	٢٥٠٠٠
		حـ/ إيراد إيجار مقبوض مقدماً	٣٢٠٠
رصيد (حـ/ ملخص الدخل)	٢٨٢٠٠		
	٢٨٢٠٠		٢٨٢٠٠

٢ – إظهار أثر العمليات في قائمة الدخل:

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١

البيـــان	جزئي	كلي
مصاريف إدارية ومالية:		
رواتب وأجور	(٩٠٠٠٠)	
دعاية وإعلان	(٤٢٠٠٠)	
إيرادات أخرى:		
إيرادات أوراق مالية	١٣٠٠٠٠	
عمولات دائنة	٨٥٠٠	
إيجار دائن	٢٨٢٠٠	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

٣ – إظهار الأرصدة في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
	حسابات مدينة أخرى		**حسابات دائنة أخرى**
١٠٠٠	دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	١٨٢٠٠	رواتب وأجور مستحقة
٣٥٠٠٠	إيرادات أ. مالية مستحقة	١٥٠٠	إيراد عمولات مستحق
٣٢٠٠	إيراد إيجار مستحق		

المعهد الوطني العالي للعلوم السياسية والإدارة العامة
فرع حماه
البعثة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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 التدنى 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.

اتحاد الوطني لطلبة سوريين
فرع حماه
الوحدة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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 تصمين النظام المناسب للرقابة الداخلية بما يحقق المحافظة على ممتلكات المشروع ويتأنى 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

لمطلبة سوريين
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

×× 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

إقفل عجز الصندوق في حـ/ أ.خ

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

يسجل العجز ذمة عليه أن لم يسدده فورا

١٢٥٤٠ من حـ/ أمين الصندوق

١٢٥٤٠ إلى حـ/ الصندوق

إثبات عجز الصندوق دمه 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

المركز الوطني لطلبة الدراسات العليا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

المركز الوطني لتعليم التسيير
فرع حماه
البوابة الالكترونية لوحدة كلية الاقتصاد

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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

×× 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.

فرع حماه
الهيئة الادارية لوحدة كلية الاقتصاد

وعند استلام كشف الحساب الجاري تعمد المنشأة إلى إضافة الفوائد إلى حساب المصرف بإجراء القيد التالي:

×× من حـ/ المصرف

×× إلى حـ/ فوائد المصرف الدائنة

إثبات الفوائد المستحقة حسب كشف المصرف

×× من حـ/ فوائد المصرف الدائنة

×× إلى حـ/ أ.خ

إقفال الفوائد الدائنة في أ.خ

كل هذه العمليات وما يماثلها تثبت في دفاتر المنشأة في حساب المصرف دون حاجة لإثباتها في مذكرة التسوية.

المجموعة الثالثة: عمليات يتم إثباتها بدفاتر المنشأة ولكنها غير واردة بكشف الحساب:

بالنسبة لهذا النوع من العمليات تكتفي المنشأة بتسويتها في مذكرة التسوية دون حاجة لإثبات أي قيود محاسبية في دفاترها، ومن أمثلة ذلك:

أ - شيكات أودعتها المنشأة لدى المصرف ولكنه لم يحصلها بعد: أي قيام المنشأة بإثبات شيكات بحساب المصرف بدفاتره بمجرد إيداعها لديه خلال فترة زمنية معينة. وعدم قيام المصرف بإثباتها في حساب المنشأة بسبب عدم تحصيلها حتى نهاية هذه الفترة.

ب - شيكات سحبتها المنشأة ولم تصرف بعد كما هو والحال عند قيام المنشأة بإثبات شيكات سحبتها على حسابها الجاري لدى المصرف لأمر الآخرين ، ولكن المصرف لم يقم بإثباتها في حساب المنشأة بدفتره لعدم تقديمها إليه لصرفها حتى نهاية السنة.

خطوات تسوية الفروق :

عند اكتشاف المحاسب هذه الفروق عليه إتباع الخطوات التالية:

١- تسجيل القيود اللازمة لإثبات العمليات التي وردت بكشف حساب المصرف ولم تسجل بعد في دفاتر المنشأة ومن أمثلتها:

فرع حماه
الوحدة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

- الإيرادات التي حصلها المصرف لحساب المنشأة.
- المدفوعات التي سددها المصرف لحسابها.
- المصروفات التي سجلها المصرف حسما من حسابها.

وبذلك تحصل المنشأة على رصيد جديد معدل لحساب المصرف في دفاترها ، ويتخذ هذا الرصيد المعدل أساساً لعمل مذكرة التسوية.

٢- يتم إعداد مذكرة التسوية (Bank Reconciliation Statement) لتعديل رصيد حساب المنشأة لدى المصرف كما يظهر في حساب المصرف بدفاتر المنشأة بعد تعديله. ويمكن إعداد مذكرة التسوية كما يلي:

مذكرة تسوية حساب المصرف الجاري بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

×××	رصيد حساب المنشأة لدى المصرف كما يظهر بكشف
+×××	الحساب الجاري
	يضاف إليه:
	الشيكات الواردة التي أرسلت إلى المصرف للتحصيل و لم
(×××) —	تحصل بعد: ×× - الشيك ذو الرقم --- محرر من عادل
	المصرف العربي
	×× - الشيك ذو الرقم --- محرر من عمر على المصرف
———	الأردني
×××	**يخصم منه:**
	الشيكات الصادرة التي لم تصرف بعد:
	×× - الشيك ذو الرقم --- لأمر عامر بتاريخ ---
	×× - الشيك ذو الرقم --- لأمر صابر بتاريخ ---
	رصيد حساب المصرف في دفتر المنشأة

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

- 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 ٤٠٠٠ 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

فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة العامة
فرع حماه
جامعة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 للمنشأة ٦٠٠ 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

اتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

الصرفية ... ١٢٠٠ - ١١٤٠٠٠ = ١٨٠٠٠ عكس الصيد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

أسئلة المبحث الأول وتمريناته

١- ما المقصود بالنقدية ؟

٢- ماذا نعني بالعجز في الصندوق وما هي السياسات اللازمة لمعالجة هذا العجز؟

٣- ماذا تعني الزيادة في الصندوق وكيف تتم معالجتها محاسبيا؟

٤- ما هي أنواع الحسابات التي يمكن أن يفتحها التاجر بالمصرف؟

٥- ما الغاية من إعداد مذكرة تسوية المصرف؟

٦- تحت أي بند تصنف النقدية بالميزانية ، ولماذا؟

٧- كثيرا ما يحدث اختلاف بين رصيد حساب المصرف بالدفاتر والرصيد وفق كشف المصرف، وضح:

- أسباب هذا الاختلاف
- الإجراء الذي تتم به عملية المطابقة

٨- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الصندوق الدفتري ٣٧٥٠٠٠ ل.س، وكانت النقدية الموجودة فعلا في الصندوق بتاريخ الجرد ٢٨٨٠٠٠ ل.س.

المطلوب:

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة وفق الفرضيتين التاليتين:

- أمين الصندوق هو صاحب المنشأة
- أمين الصندوق موظف

وكان من غير المتوقع معرفة سبب الفرق في المستقبل

٢- تصوير حساب الصندوق بعد ترحيل قيود التسوية

٣- إظهار رصيد حساب الصندوق في الميزانية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١

٩- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهر رصيد الصندوق في منشأة النجاح مبلغ ٧٢٠٠٠ ل.س وعند إجراء الجرد الفعلي تبين أن النقدية الموجودة فعلا في الصندوق ٧٦٠٠٠ ل.س وكان من غير المتوقع معرفة سبب الفرق في المستقبل.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
المنصة الافتراضية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

المطلوب:

١- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة.

٢- تصوير حساب الصندوق وإظهار رصيده في الميزانية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٠- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهر رصيد حساب الصندوق الدفتري لمحلات حامد ٢٧١٢٠٠ ل.س بينما كانت النقدية الموجودة فعلا في التاريخ نفسه ٢١٤٢٠٠ ل.س وبتاريخ ٢٠٠٤/١/٢٠ تبين أن سبب النقص في الصندوق يعود إلى بيع المنشأة بضاعة لعزام بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١ على الحساب بمبلغ ٥٧٠٠٠ إلا أنها سجلتها في حينها على أنها مبيعات نقدية.

المطلوب:

أ- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١.

ب- تصوير حسابي الصندوق ومعلق الصندوق بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١.

ت- إظهار ما تقدم في الميزانية بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١.

ث- إثبات قيد التصحيح اللازم يوم اكتشاف الخطأ بتاريخ ٢٠٠٤/١/٢٠.

ج- تصوير حساب معلق الصندوق بتاريخ ٢٠٠٤/١/٢٠ بعد ترحيل قيد التصحيح السابق.

ح- بفرض أن عزام سدد المبلغ المترتب عليه بتاريخ ٢٠٠٣/١/٢٧ فما هو قيد اليومية الواجب إجراؤه، وكيف يظهر حساب الصندوق بعد ترحيل هذا القيد.

١١- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ أظهر رصيد الصندوق الدفتري لمنشأة عامر التجارية مبلغ ٧٢٠٠٠ ل.س،وعند إجراء الجرد الفعلي تبين أن النقدية الموجودة فعلا في الصندوق ٦٨٨٠٠ ل.س.

المطلوب:

إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لحساب الصندوق وفق الفرضيات التالية:

أ- أن سياسة منشأة عامر في حالة وجود عجز في الصندوق تقوم على تحميل قيمة العجز بكامله لأمين الصندوق. وطبقا لهذه السياسة فقد حسمت مبلغ العجز

المركز الوطني لمطبعة سوريا
المكتبة المركزية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

بتاريخ ٢٠٠٤/٤/٣٠ من راتب أمين الصندوق البالغ ٢٠٠٠ ل.س ودفعت له الباقي نقداً.

ب- أن سياسة منشأة عامر في حالة وجود عجز في الصندوق،هي أن تتحمل المنشأة بقيمة ٨٠ ل.س فقط، ويتحمل الباقي أمين الصندوق وقد دفع نصيبه من العجز نقداً بتاريخ ٢٠٠٤/٤/٥.

ت- أن منشأة عامر قد أمنت ضد عجز الصندوق في بداية العام مع شركة التأمين السورية ، هذا وقد قامت الشركة بدفع قيمة عجز الصندوق نقداً بتاريخ ٢٠٠٤/٤/١.

ث- أن هناك مبلغ ٣٢٠ ل.س ويمثل مصاريف نقل المبيعات قد دفع نقداً ولم يثبت بالدفاتر.

١٢- وجد نقص في الصندوق بمقدار /٤٠٠٠٠/ ل.س خلال السنة ويعتقد أن سبب ذلك يعود إلى:

أ- أن المبلغ دفع لأحد الدائنين ولم يسجل.

ب- لم يكتشف سبب النقص حتى نهاية السنة.

ت- اكتشف أن المبلغ اختلس من أمين الصندوق وتم التعويض من شركة التأمين.

ث- لم يكتشف سبب النقص حتى نهاية السنة وغرم أمين الصندوق بالمبلغ.

ج- لم يكتشف سبب النقص حتى نهاية السنة وكان أمين الصندوق أحد الشركاء،فتقرر تحميل حسابه الجاري بالمبلغ.

المطلوب:إجراء قيود التسوية اللازمة حسب الاحتمالات أعلاه.

١٣- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ٤٣٥٠٠ ل.س، في حين كانت النقدية الموجودة فعلا في الصندوق وفقا لقوائم الجرد /٤٥٠٠٠/ ل.س.

المطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة للحالات التالية:

أ- إذا كان صاحب المنشأة مكلفا بأمانة الصندوق،ولا يتوقع معرفة سبب الفرق.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة العقارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

ب- إذا كان أمين الصندوق موظفا في المنشأة، ولم يتوقع سبب الفرق.

ت- إذا كان سبب الزيادة سوف يعرف في المستقبل.

١٤- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ لمنشأة الاتحاد ٤٤٨٠٠ ل.س، في حين كان مجموع رصيد الصندوق في قائمة الجرد في التاريخ نفسه ٤١٦٠٠ ل.س.

المطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة للحالات التالية:

أ- إذا كان صاحب المنشأة مكلفا بأمانة الصندوق ، ولن يتوقع معرفة سبب الفرق.

ب- إذا كان أمين الصندوق موظفا، ولن يتوقع معرفة سبب الفرق.

ت- إذا كان سبب الفرق سوف يعرف في المستقبل.

ث- في ٢٠٠٢/١٢/٣١ قامت شركة التأمين بدفع المبلغ، لكون المؤمن خائناً الأمانة ومهملاً في واجبه.

١٥- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب المصرف الجاري في دفاتر المنشأة ٦٥٧٠٠ ل.س ، بينما كان رصيد الحساب بموجب الكشف المرسل من المصرف ٦٧٥٠٠ ل.س ، وبعد إجراء المطابقة بين العمليات الواردة في كشف الحساب الجاري وتلك الواردة في حساب المصرف في دفاتر المنشأة تبين ما يلي:

- ورد في كشف المصرف فوائد للمنشأة بمبلغ /٣١٥٠/ ل.س لم يكن على علم بها لذا لم يسجلها في دفاتره.
- ورد في كشف المصرف عمولة على المنشأة عن بعض العمليات التي تمت بطلب منها ١٣٥٠ لم ترد في حساب المصرف لجهله.

المطلوب: - تسجيل قيود اليومية اللازمة

- إعداد حساب المصرف لدى المنشأة

١٦- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب المصرف الجاري في دفاتر إحدى المنشآت التجارية /١٨٠٠٠٠/ ل.س . في حين كان رصيد كشف الحساب الجاري المرسل من

فرع حماه

المصرف في التاريخ نفسه ١٦٠٨٠٠ ل.س. وبعد إجراء المطابقة بين حساب المصرف في دفاتر المنشأة وكشف الحساب الجاري تبين ما يلي:

أ- ورد في كشف المصرف فوائد للمنشأة /٦٠٠٠/ ل.س وعمولات عليها /١٢٠٠/ ل.س وهاتان العمليتان غير مثبتتين في دفاتر المنشأة .

ب- أن الشيك رقم /٤٣٢٠/ المؤرخ في ٢٠٠٣/١٢/٢٩ المسحوب من صادق على المصرف لأمر المنشأة بمبلغ /٤٨٠٠٠/ ل.س والمرسل إلى المصرف لتحصيله وإيداعه في حساب المنشأة لم يحصل بعد وبالتالي لم يرد في كشف الحساب الجاري.

ت- أن الشيك رقم ٨٨٣٥ المؤرخ في ٢٠٠٣/١٢/٢٧ المسحوب لأمر صالح بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س لم يصرف بعد وبالتالي لم يرد في كشف الحساب الجاري.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية اللازمة

ب- تنظيم مذكرة التسوية

ت- تصوير حساب المصرف في دفاتر المنشأة وبيان رصيده في الميزانية

١٧- في ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد حساب المصرف الجاري بدفاتر منشأة ناظم ٢٦٤٠٠٠ ل.س في حين أن كشف الحساب المستلم من المصرف في ذلك التاريخ أوضح أن الرصيد هو ٣٠٧٦٠٠ ل.س. وبمطابقة كشف المصرف على دفاتر المنشأة اتضح ما يلي:

- أن هناك كمبيالة قيمتها ٤٠٠٠٠ ل.س قام المصرف بتحصيلها لحساب المنشأة
- أن هناك مصروفات وعمولات قيمتها ١٢٠٠ ل.س واردة في كشف الحساب قام المصرف بحسمها من رصيد المنشأة.
- أن هناك شيكاً أرسلته المنشأة إلى المصرف للتحصيل قيمته ١١٢٠٠ ل.س كانت المنشأة قد استلمته من شركة الحياة التجارية سدادا لحسابها المدين غير أن المصرف رفض صرف الشيك لعدم كفاية الرصيد.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

❖ أن هناك مبلغاً قيمته ٢٤٠٠٠ ل.س أودعته المنشأة في المصرف بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ لم يتضمنه كشف الحساب.

❖ أن هناك شيكين أصدرتهما المنشأة سدادا لحساب مورديها الأول رقم ٢٠٣ بمبلغ ٢٠٨٠٠ ل.س والثاني برقم ٢٣٠ بمبلغ ١٩٢٠٠ ل.س ، ولم يتقدم أصحابها للمصرف لصرف قيمتها.

المطلوب:

- إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لمطابقة رصيد حساب المصرف في الدفاتر مع رصيد كشف الحساب.
- إعداد مذكرة التسوية
- تصوير حساب المصرف بدفاتر المنشأة
- تحديد الرصيد الذي سيظهر في الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ .

١٨- بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ كان رصيد المصرف في دفاتر التاجر عاصم مدينا بمبلغ ٣٨٤٠٠٠ ل.س وكان رصيد التاجر عاصم في دفاتر المصرف وفقا للكشف الوارد من المصرف دائنا بمبلغ ٣٦٢٤٠٠ ل.س. ولدى تدقيق العمليات التي تمت بين التاجر عاصم والمصرف تبين أن أسباب الاختلاف تعود إلى ما يلي:

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٢٠ سحب التاجر شيكا لأمر المورد عدنان بمبلغ ٢٤٠٠٠ ل.س لم يتقدم لصرفه بعد.

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٢٩ أرسل التاجر الشيك الوارد من سامر بمبلغ ٤٨٠٠٠ ل.س لتحصيله لم يتسلمه المصرف بعد.

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣٠ سدد المصرف ورقة دفع نيابة عن التاجر مبلغها ٤٠٠٠٠ ل.س ، لم تسجل بدفاتر التاجر بعد.

❖ - بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ حصل المصرف ورقة قبض مبلغها ٢٣٢٥٠ ل.س لم تسجل في دفاتر التاجر.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
اللجنة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

❖ - 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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة المركزية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 محددين طالما أن هـذا مجرد تقدير عن الخسائر المحتملة أو المتوقعة من إجمـالي الـزبائن والـناتجة عـن اتـباع سياسـة البيع الآجل، وبناء على ذلك يتم توسيط 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

المركز الوطني لطباعة المذكرات الجامعية
فرع حماه

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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة العامة السورية للكتاب
فرع حماه

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 سيتم تبويـب حسـابات الـزبائن إلى مجموعات وفقا لعمر الرصيد، ثـم اسـتخدام نسـبة مئوية تدل عنى 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

حساب الأرباح والخسائر وهذا أيضا ينطبق على جميع المخصصات للأصول المتداولة ومجمعات استهلاك الأصول الثابتة.

مثال:

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

مدينون ١٥٦٠٠٠ ل.س

ديون معدومة ٩٠٠٠ ل.س

وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين من دراسة أرصدة المدينين ما يلي:

- يعدم دين قدره ٦٠٠٠ ل.س نتيجة لتوقف أحد المدينين عن الدفع.
- هناك ديون مشكوك فيها تقدر بـ٥٪ من رصيد الزبائن النهائي.

المطلوب:

تسجيل قيود الجردية اللازمة وفق الطريقة المباشرة وغير المباشرة.

أ- الطريقة المباشرة:

٦٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٦٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

٦٠٠٠ ديون معدومة + ٩٠٠٠ ديون معدومة قديمة = ١٥٠٠٠ ل.س مجموع الديون المعدومة.

١٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٥٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

ملاحظة: هذه الطريقة لا تلاحظ الديون المشكوك فيها.

ب- الطريقة غير المباشرة (طريق مخصص الديون المشكوك فيها):

٦٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

٦٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٥٠٠٠ من حـ/ أ.خ

١٥٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

١٥٦٠٠٠ رصيد مدين – ٦٠٠٠ ديون معدومة جديدة = ١٥٠٠٠٠ رصيد الزبائن النهائي

١٥٠٠٠٠ × $\frac{5}{100}$ = ٧٥٠٠ ديون مشكوك في تحصيلها يجب تكوين مخصص لها.

٧٥٠٠من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها

٧٥٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

٧٥٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٥٠٠ إلى حـ/ مصرف ديون مشكوك فيها

أو بقيد مختصر :

٧٥٠٠ من حـ/ أ.خ

٧٥٠٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

المعالجة المحاسبية للديون المعدومة والمخصص في العام القادم:

إن تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها هو احتياط لخسارة محتملة الوقوع في الدورة المالية المقبلة، ولكونها محتملة الوقوع فقد تقع أو يكون تقديرها غير دقيق، إذا كيف تتم المعالجة المحاسبية في العام القادم، هنا لابد من مواجهة عدة احتمالات هي:

١- حالـــة تساوي الدين المعدوم في العام الحالي مع ما أعد للديون المشكوك فيها من مخصص في العام الماضي:

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

١٨٩٠٠٠ مدينون، ٦٠٠٠ ديون معدومة، ١٥٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، وعند الجرد بتاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣١ تبين ما يلي:

١-يعدم دين بمبلغ ٩٠٠٠ ل.س نتيجة إفلاس أحد المدينين .

٢-يكون مخصصاً للديون المشكوك فيها بمعدل ٥٪ من رصيد المدينين

المطلوب : إجراء قيود الجردية اللازمة .

اعداد الحسابات الختامية اللازمة

بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
لفرع حماه

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
ـــــ	ـــــ
١٨٩٠٠٠	١٨٩٠٠٠

حـ/ ديون معدومة

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه

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
ـــــ	ـــــ
٦٣٠٠٠	٦٣٠٠٠

حـ/ ديون معدومة

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
شعبة حماة

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 ٢٠٠٣/١٢/٣١

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
ـــــ	ـــــ
٧٤٤٠٠	٧٤٤٠٠

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد
قدوع حماد

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

(إقفل 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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه

×× 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة المقارنة لوحدة كلية الاقتصاد

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 مدينـون ، 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.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الديـون الجـيدة = ١٤٨٨٠٠ رصـيد المديـنين – ٤٨٠٠ ديـون معدومة جديدة – ٧٢٠٠

مخصص ديون مشكوك فيها = ١٣٦٨٠٠

١٣٦٨٠٠ × ٢٪ = ٢٧٣٦

هـناك زيادة سابقة مقدارها ١٢٠٠ إذاً لابد من تكوين مخصصٍ 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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

حـ/ أ.خ 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	
ـــــ	
١٣٤٠٦٤	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
شارع حماه

وإذا كانت العملية تتم في نهاية الفترة المالية، يتم مقارنة المبلغ المتبقي من المخصص السابق مع مخصص الديون المشكوك فيها الذي يتقرر تشكيله في تاريخ الجرد. وهنا يكون لدينا أحد ثلاثة احتمالات:

أ- الرصيد الباقي من المخصص السابق يساوي المخصص الجديد المطلوب، وهنا لا يتم إجراء أية تسويات.

ب- الرصيد الباقي من المخصص السابق أقل من المخصص الجديد المطلوب، وهنا يتم ترميم المخصص بنفس قيود تشكيله.

ت- الرصيد الباقي من المخصص أكبر من المخصص الجديد المطلوب، وهنا يتم إعادة الزيادة في المخصص إلى حـ/ ملخص الدخل أو حـ/ أ.خ.

وللتوضيح نتناول المثال التالي:

اظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت الأرصدة التالية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ أن رصيد المدينين يبلغ ٤٩٦٠٠٠ ل.س، وبنتيجة الجرد الجاري في نفس التاريخ تقرر ما يلي:

١ – إعدام دين قدره ٦٠٠٠ ل.س نظراً إلى إفلاس أحد المدينين.

٢ – تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل ٢ %.

والمطلوب:

أ- إثبات قيود التسويات اللازمة.

ب- إظهار أثر العمليات في قائمة الدخل.

ت- إعداد حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها والمدينين.

ث- إظهار رصيد المدينين في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١.

وذلك إذا كان رصيد مخصص الديون المشكوك فيها في ميزان المراجعة [قبل التسويات] يبلغ:

١ – ٦٠٠٠ ل.س.

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

٢ – ٢٨٠٠ ل.س.

٣ – ٧٤٠٠ ل.س.

الحل:

١ – الديون المعدومة تساوي المخصص المشكل سابقاً (الاحتمال الأول):

في هذه الحالة تبلغ الديون التي تقرر إعدامها عند الجرد ٦٠٠٠ ل.س، وهي تساوي مخصص الديون المشكوك فيها المشكل سابقاً.

أ – إثبات قيود التسويات اللازمة:

يتم إثبات الديون المعدومة عند الجرد من خلال القيد التالي:

من حـ/ ديون معدومة		٦٠٠٠
إلى حـ/ المدينين	٦٠٠٠	
إثبات الديون المعدومة		

ويستخدم المخصص لمعالجة هذه الديون من خلال القيد التالي:

٢٠٠٩/١٢/٣١		٦٠٠٠
من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها	٦٠٠٠	
إلى حـ/ الديون المعدومة		
إقفال الديون المعدومة عند الجرد		

ويتم تشكيل مخصص جديد كما يلي:

٢٠٠٩/١٢/٣١		٩٨٠٠
من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها	٩٨٠٠	
إلى حـ/ م. د. م. فيها		
تشكيل مخصص د. م. فيها		
٤٩٠٠٠٠ × ٠,٠٢ = ٩٨٠٠ ل.س		

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

٩٨٠٠		بتاريخه
	٩٨٠٠	من حـ/ ملخص الدخل (أو حـ/ أ. ع)
		إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
		تحميل حـ/ ملخص الدخل بمصروف د. م. فيها

ب – إظهار أثر العمليات في قائمة الدخل:

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ١٢/٣١/

كلي	جزئي	البيـــــان
		مصاريف إدارية ومالية:
	(٩٨٠٠)	مصروف ديون مشكوك فيها

ت – إعداد حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها، وحـ/ المدينين:

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٦٠٠٠	إلى حـ/ ديون معدومة	٦٠٠٠	رصيد
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

حـ/ المدينون

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٤٩٦٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من حـ/ ديون معدومة
		٤٩٠٠٠٠	رصيد مدين ١٢/٣١
٤٩٦٠٠٠		٤٩٦٠٠٠	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

ث – إظهار رصيد المدينين في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

ل.س	ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
	٤٩٠٠٠٠	مدينون		
٤٨٠٢٠٠	(٩٨٠٠)	(–) مخصص د. م. فيها		

٢ – الديون المعدومة أكبر من المخصص المشكل سابقاً (الاحتمال الثاني):

في هذه الحالة تبلغ الديون التي تقرر إعدامها عند الجرد ٦٠٠٠ ل.س وهي أكبر من مخصص الديون المشكوك فيها المشكل سابقاً, والبالغ ٢٨٠٠ ل.س.

أ – إثبات قيود التسويات اللازمة:

يتم إثبات الديون المعدومة عند الجرد من خلال القيد التالي:

٦٠٠٠		من حـــ/ ديون معدومة
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ المدينين
		إثبات الديون المعدومة

ويتم استخدام المخصص في معالجة هذه الديون من خلال القيد التالي:

		٢٠٠٩/١٢/٣١
		من مذكورين
٢٨٠٠		حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
٤٦٠٠		حـــ/ ملخص الدخل
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ الديون المعدومة
		إقفال الديون المعدومة عند الجرد

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

ويتم تشكيل مخصص جديد كما يلي:

٩٨٠٠	٩٨٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١ من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى حـ/ م. د. م. فيها تشكيل مخصص د. م. فيها ٤٩٠٠٠٠ × ٠,٠٢ = ٩٨٠٠ ل.س
٩٨٠٠	٩٨٠٠	بتاريخه من حـ/ ملخص الدخل (أو حـ/ أ. خ) إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها تحميل حـ/ ملخص الدخل بمصروف د. م. فيها

ب – إظهار أثر العمليات في قائمة الدخل:

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١

كلي	جزئي	البيـــــــــان
		مصاريف إدارية ومالية:
	٤٦٠٠	ديون معدومة
	(٩٨٠٠)	مصروف ديون مشكوك فيها

ت – إعداد حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها وحـ/ المدينين:

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٢٨٠٠	حـ/ ديون معدومة	٢٨٠٠	رصيد
		٩٨٠٠	من حـ/ مصروف د. مشكوك فيها
٩٨٠٠	رصيد دائن ١٢/٣١		
١٢٦٠٠		١٢٦٠٠	

حـ/ المدينون

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٤٩٦٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من حـ/ ديون معدومة
		٤٩٠٠٠٠	رصيد مدين ١٢/٣١
٤٩٦٠٠٠		٤٩٦٠٠٠	

ث – إظهار رصيد المدينين في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

ل.س	ل.س	البيـــــان	ل.س	ل.س
		مدينون	٤٩٠٠٠٠	
٤٨٠٢٠٠		(-) مخصص د. م. فيها	(٩٨٠٠)	

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

٢ ـ الديون المعدومة أقل من المخصص المشكل سابقاً (الاحتمال الثاني):

في هذه الحالة تبلغ الديون التي تقرر إعدامها عند الجرد ٦٠٠٠ ل.س وهي أقل من مخصص الديون المشكوك فيها المشكل سابقاً والبالغ ٧٤٠٠ ل.س.

ا ـ إثبات قيود التسويات اللازمة:

يتم إثبات الديون المعدومة عند الجرد من خلال القيد التالي:

٦٠٠٠		من حـ/ ديون معدومة
	٦٠٠٠	إلى حـ/ المدينين
		إثبات الديون المعدومة

ويستخدم المخصص في معالجة هذه الديون من خلال القيد التالي:

		٢٠٠٩/١٢/٣١
٦٠٠٠		من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها
	٦٠٠٠	إلى حـ/ الديون المعدومة
		إقفال الديون المعدومة عند الجرد

وبالتالي فإن الباقي من المخصص السابق ١٤٠٠ ل.س [٧٤٠٠ – ٦٠٠٠]. وبالتالي يتم ترميم المخصص بمقدار ٨٤٠٠ ل.س [٩٨٠٠ المخصص المطلوب – ١٤٠٠ الباقي من المخصص السابق]:

		٢٠٠٩/١٢/٣١
٨٤٠٠		من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
	٨٤٠٠	إلى حـ/ م. د. م. فيها
		ترميم المخصص

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

			بتاريخه
٨٤٠٠		من حـ/ ملخص الدخل (أو حـ/ أ. خ)	
	٨٤٠٠	إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها	
		تحميل حـ/ ملخص الدخل بمصروف د. م. فيها	

ب – إظهار أثر العمليات في قائمة الدخل:

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ١٢/٣١/

كلي	جزئي	البيـــــــان
		مصاريف إدارية ومالية:
	(٨٤٠٠)	مصروف ديون مشكوك فيها

ت – إعداد حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها وحـ/ المدينين:

حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٦٠٠٠	إلى حـ/ المدينين	٧٤٠٠	رصيد
		٨٤٠٠	من حـ/ مصروف د. م. فيها
٩٨٠٠	رصيد ١٢/٣١		
١٥٨٠٠		١٥٨٠٠	

حـ/ المدينون

ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
٤٩٦٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من حـ/ ديون معدومة
		٤٩٠٠٠٠	رصيد مدين ١٢/٣١
٤٩٦٠٠٠		٤٩٦٠٠٠	

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

ث – إظهار رصيد المدينون في الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١

ل.س	ل.س	البيـــــان	ل.س	البيـــــان
	٤٩٠٠٠٠	مدينون		
٤٨٠٢٠٠	(٩٨٠٠)	(ـ) مخصص د. م. فيها		

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
اللجنة الإدارية لوحدة تكلفة الاقتصاد

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

جرد الاصول المتداولة

جرد أوراق القبض

أوراق القبض : هي وثيقة تثبت الديون المترتبة للمنشأة على الغير نتيجة التعامل التجاري.

فهي أداة لضمان تحصيل الديون وحماية أموال المنشأة و هناك شكلين لأوراق القبض إما

الكمبيالة: وهي أمر صادر عن الدائن ويوجه للمدين لدفع مبلغ معين في تاريخ معين لأمر الدائن أو أي شخص أخر

السند الإذني (لأمر) : هو تعهد كتابي من المدين بأن يدفع مبلغ معين في تاريخ معين لأمر الدائن

وجرد أوراق القبض يعني التأكد من:

- **الوجود : أي المطابقة بين الجرد الفعلي لأوراق القبض و الرصيد الدفتري ويجب أن يشمل الجرد أوراق القبض الموجودة لدى المنشأة و المرسلة للمصرف برسم الحسم أو التحصيل أو التأمين أو الأمانة**
- **الملكية : التأكد من أن الأوراق جميعها محررة باسم المنشأة أو محولة لأمرها**
- **صحة التقييم : أي يتم تقييم أوراق القبض بنهاية الفترة المالية بالقيمة القابلة للتحصيل بتاريخ إعداد الميزانية**

والسؤال هو كيف يتم تقييم أوراق القبض:

تقيم أوراق القبض بقيمتها الحالية بتاريخ إعداد الميزانية كمايلي:

محاسبة (2)

القيمة الحالية = القيمة الإسمية – مصاريف الأجيو المتوقعة (مصاريف الحسم المتوقعة)

مصاريف الأجيو = مبلغ الفائدة + عمولة التحصيل

$$\text{مبلغ الفائدة} = \text{القيمة الأسمية} \times \text{معدل الفائدة} \times \frac{\text{متوسط فترة الاستحقاق}}{12\text{شهر}}$$

$$\text{مصاريف الآجيو} = \text{القيمة الإسمية} \times \text{معدل الفائدة} \times \frac{\text{متوسط فترة الاستحقاق}}{12\text{شهر}} + \text{عمولة التحصيل}$$

مدة الحسم تعتبر من تاريخ إعداد الحسابات الختامية أي 12/31 إلى تاريخ استحقاق أوراق القبض .

حديثا يتم التعامل بما يسمى معدل الحسم و الذي يشمل الفائدة و عمولة التحصيل و بالتالي نحسب مصاريف كما يلي:

$$\text{مصاريف الآجيو} = \text{القيمة الإسمية} \times \text{معدل الحسم} \times \frac{\text{متوسط فترة الاستحقاق}}{12\text{شهر}}$$

تشكيل مخصص الآجيو:

بما أن أورق القبض (في نهاية السنة المالية) لم يتم حسمها لدى المصرف و من المتوقع حسمها، و هناك ضرورة لتحديد قيمتها الحالية يتم تشكيل مخصص آجيو يقتطع من حساب الأرباح و الخسائر بمقدار مصاريف الآجيو المتوقع أن تتحملها المنشأة في حال قررت حسم أوراق القبض التي تملكها لدى المصرف قبل تاريخ استحقاقها

و يكون القيد كما يلي:

××× من ح/ مصروف الآجيو

××× إلى ح/ مخصص الآجيو

ثم يقفل المصروف في حساب الأرباح و الخسائر بالقيد

××× من ح/ أ.خ

××× إلى ح/ مصروف الآجيو

ويظهر في الميزانية العمومية في طرف الأصول بإشارة سالبة مطروحا من أوراق القبض

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
xxx أ.ق		
(xxx) – م.آجيو		
xxx		

يدور مخصص الآجيو إلى السنة التالية وفي نهاية العام تجري معالجته مع مصاريف الآجيو الواقعة فعلا خلال العام و بطريقة مشابهه لمعالجة الديون المعدومة مع مخصص الديون المشكوك فيها التي درسناها سابقا

ويشكل المخصص وفق احدى الطريقتين

- مخصص الآجيو = القيمة الإسمية لأوراق القبض (القيمة الواردة في ميزان المراجعة – القيمة الحالية لأوراق القبض (القيمة المقدرة)
- مخصص الآجيو = الفائدة + مصاريف الحسم + عمولة التحصيل

مثال:

في 2018/12/31 كان رصيد حساب أوراق القبض لدى إحدى المنشآت 1000000 تستحق في 2019/4/1 من تاريخه وكان معدل الفائدة السائدة في السوق 8% وعمولة التحصيل 2000 ل.س

المطلوب:

1- حساب مخصص الآجيو و إثبات قيود التسوية الجردية له
2- تصوير حساب مخصص الآجيو و بيان الأثر في الميزانية

الحل:

$$\text{م.أجيو} = 1000000 \times \%8 \times \frac{3}{12} + 2000$$

م.أجيو = 22000

22000 من ح/ مصروف آجيو

22000 إلى ح/ م.آجيو

22000 من ح/ أ.خ

22000 إلى ح/ م. آجيو

من	ح/ م.آجيو	إلى
22000 رصيد	22000 من ح/ م.آجيو	
22000	22000	

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1000000 أ.ق		
(22000) — م.آجيو		
978000		

مثال:

في 2018/12/31 كان رصيد حساب أوراق القبض لدى إحدى المنشآت 1000000 ل.س و مصاريف الآجيو 50000 ل س

وعند الجرد تبين مايلي:

متوسط استحقاق أ.القبض هو ثلاث شهور و أن معدل الخصم هو 10% سنويا

المطلوب:

1- إثبات القيود التسوية الجردية اللازمة لما سبق
2- تصوير حساب مخصص آجيو وبيان الأثر في الميزانية

الحل:

- إقفال مصاريف الآجيو :و تقفل في حساب الأرباح و الخسائر وذلك لعدم وجود مخصص سابق

50000 من ح/ أ.خ

50000 إلى ح/ م.آجيو

- تشكيل مخصص الآجيو الجديد

مخصص الآجيو = $\frac{3}{12} \times \%10 \times 1000000 = 25000$

ويشكل بالقيد:

25000 من ح/ مصروف آجيو

25000 لى ح/ م.آجيو

25000 من ح/ أ.خ

25000 إلى ح/ مصروف آجيو

من	ح/ م.آجيو	إلى
25000 رصيد	25000 من ح/ م.آجيو	
25000	25000	

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1000000 أ.ق		
(25000) – م.آجيو		
975000		

المعالجة المحاسبية لمصاريف الآجيو مع مخصص الآجيو في نهاية السنة المالية

تقوم المنشأة بمقارنة المخصص السابق مع مصروف الأجيو وتقوم بمعالجته بعد ذلك نقوم بتشكيل المخصص الجديد

و هنا نكون أمام ثلاث حالات:

أولا: مصاريف الآجيو = مخصص الآجيو

هنا يقفل مصروف الآجيو في حساب المخصص ثم نشكل المخصص الجديد من حساب الأرباح و الخسائر

مثال:

في 12/31 2018 استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت:1000000 أ.قبض،15000 مصاريف آجيو،15000 مخصص.آجيو

وعند الجرد بتاريخ 12/31 تقرر تشكيل مخصص آجيو جديد علما أن تاريخ استحقاق أوراق القبض هو 2019/5/1 وأن معدل الخصم لدى المصرف 9% و عمولة التحصيل 0.002 من قيمة أوراق القبض

و المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة و إظهار الأثر في ميزانية

الحل:

أولا نقوم بإقفال مصاريف الآجيو في مخصص الآجيو و نلاحظ ان مخصص الآجيو يساوي مخصص الآجيو الذي شكل اهذا الغرض

وذلك بالقيد

15000 من ح/ مخصص آجيو

15000 إلى ح/ مصاريف آجيو

من	ح/ مصاريف آجيو	إلى
15000 رصيد	15000	من ح/ م.آجيو
15000	15000	

أما مخصص الآجيو الجديد فيحسب كما يلي

م. آجيو = $1000000 \times \%9 \times \frac{4}{12} + (1000000 \times 0.002) = 30000 + 2000 =$ 32000

و يكون قيد تشكيل المخصص الجديد على الشكل التالي :

32000 من ح/ مصروف الآجيو

32000 إلى ح/ مخصص آجيو

32000 من ح/ أ.خ

32000 إلى ح/ مصروف آجيو

ويظهر حساب مخصص الآجيو على الشكل التالي:

من	ح/ م.آجيو	إلى
15000 مصاريف آجيو	15000 رصيد سابق	
32000 رصيد ميزانية	32000 من ح/ مصروف آجيو	
47000	47000	

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1000000 أ.ق		
(32000) — م.آجيو		
968000		

ثانيا مصاريف الآجيو > مخصص الآجيو

يقفل جزء من مصاريف الآجيو في مخصص الآجيو بمقدار المخصص و الباقي يقفل في حساب الأرباح و الخسائر و يشكل المخصص المطلوب لهذا العام من حساب أرباح و خسائر

مثال:

في 12/31 2018 استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت:720000 ل.س أ.قبض،28000 مصاريف آجيو،20000 ل.س م.آجيو

وعند الجرد بتاريخ 12/31 تقرر تشكيل مخصص آجيو جديد علما أن تاريخ استحقاق أوراق القبض هو 2019/5/31 وأن معدل الحسم لدى المصرف 10%

و المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة و إظهار الأثر في ميزانية

الحل:

أولا نقوم بإقفال مصاريف الأجيو في مخصص الأجيو و نلاحظ ان مخصص الآجيو يساوي مخصص الآجيو الذي شكل اهذا الغرض

وذلك بالقيد

من مذكورين

8000 ح/ أ.خ

20000 ح/ مخصص آجيو

28000 إلى ح/ مصاريف آجيو

من	ح/ مصاريف آجيو	إلى
28000 رصيد	28000 من مذكورين	
28000	28000	

أما مخصص الآجيو الجديد فيحسب كما يلي:

م.آجيو = القيمة الأسمية ×معدل الحسم ×$\frac{\text{معدل الاستحقاق}}{\text{12 شهر}}$

م. آجيو = $\frac{5}{12}$ ×%10×720000 = 30000

و يكون قيد تشكيل المخصص الجديد على الشكل التالي :

30000 من ح/ مصروف الأجيو

30000 إلى ح/ مخصص آجيو

30000 من ح/ أ.خ

30000 إلى ح/ مصروف آجيو

ويظهر حساب مخصص الآجيو على الشكل التالي:

من	ح/ م.آجيو	إلى
20000 مصاريف آجيو		20000 رصيد سابق
30000 رصيد ميزانية		30000 من ح/ مصروف آجيو
50000		50000

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
720000 أ.ق		
(30000) – م.آجيو		
690000		

ثالثا مصاريف الآجيو ومخصص الآجيو

تقفل مصاريف الآجيو في مخصص الآجيو و الباقي من مخصص الآجيو يدور إلى العام التالي و يؤخذ في عين الاعتبار عند تشكيل المخصص الاحتمالات التالية :

1. الفائض من المخصص القديم = المخصص الجديد المراد تشكيله في هذه الحالة يدور فائض المخصص إلى العام التالي دون أي قيد
2. الفائض من المخصص القديم < المخصص الجديد المراد تشكيله

هنا نأخذ الفرق من حساب الأرباح و الخسائر

3. الفائض من المخصص القديم > المخصص الجديد المراد تشكيله

لا داعي لتشكيل مخصص كونه مشكل و ترد الزيادة من المخصص القديم إلى حساب الأرباح و الخسائر

مثال(1):

في 12/31 2018 استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت:2000000 ل.س أ.قبض،50000 مصاريف آجيو،60000 ل.س م.آجيو
وعند الجرد بتاريخ 12/31 تقرر تقدير أوراق القبض بالقيمة الحالية بمبلغ 1980000 ل.س
و المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة و إظهار الأثر في ميزانية

الحل:

أولا نقوم بإقفال مصاريف الأجيو في مخصص الأجيو و نلاحظ ان مخصص الآجيو يغطي مصاريف الآجيو فنقوم بإقفاله فيه بالقيد:

50000 من ح/ مخصص آجيو
50000 إلى ح/ مصاريف آجيو

من	ح/ مصاريف آجيو	إلى
50000 رصيد	50000 من ح/ م.آجيو	
50000	50000	

الفائض من المخصص 60000- 50000 = 10000
المخصص المراد تشكيله 2000000 – 1980000 = 20000
وبالتالي المخصص المراد تشكيله اكبر فنأخذ الفرق من حساب الارباح و الخسائر بالقيد :

10000 من ح/ مصروف آجيو
10000 إلى ح/ م.آجيو

10000 من ح/ أ.خ
10000 إلى ح/ مصروف الآجيو

ويظهر حساب مخصص الآجيو على الشكل التالي:

من	ح/ م.آجيو	إلى

محاسبة (2)

50000 مصاريف آجيو	60000 رصيد سابق
20000 رصيد ميزانية	10000 من ح/ مصروف آجيو
70000	70000

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
2000000 أ.ق		
(20000) — م.آجيو		
1980000		

مثال (2):

في 12/31 2018 استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت:1000000 ل.س أ.قبض،50000 مصاريف آجيو،75000 ل.س م.آجيو وعند الجرد بتاريخ 12/31 تقرر تقدير أوراق القبض بالقيمة الحالية علما أن متوسط الاستحقاق 2019/4/1 معدل الحسم 10%

و المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة و إظهار الأثر في ميزانية وحساب الارباح و الخسائر

الحل:

أولا نقوم بإقفال مصاريف الأجيو في مخصص الأجيو و نلاحظ ان مخصص الآجيو يغطي مصاريف الآجيو فنقوم بإقفاله فيه بالقيد:

50000 من ح/ مخصص آجيو

50000 إلى ح/ مصاريف آجيو

من ح/ مصاريف آجيو	إلى
50000 رصيد	50000 من ح/ م.آجيو
50000	50000

الفائض من المخصص 75000- 50000 = 25000

المخصص المراد تشكيله $\frac{3}{12} \times \%10 \times 1000000$ = 25000

وبالتالي المخصص المراد تشكيله يساوي الفائض فلا نجري أي قيد
ويظهر حساب مخصص الآجيو على الشكل التالي:

من	ح/ م.آجيو	إلى
50000 مصاريف آجيو	75000 رصيد سابق	
25000 رصيد ميزانية		
75000	75000	

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1000000 أ.ق		
(25000) — م.آجيو		
975000		

مثال(3):

في 12/31 2018 استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت:1000000 ل.س أ.قبض،90000 مصاريف آجيو،200000 ل.س م.آجيو
وعند الجرد بتاريخ 12/31 تقرر تقدير أوراق القبض بالقيمة الحالية علما أن متوسط الاستحقاق 2019/7/1 ومعدل الحسم 10%
و المطلوب : إجراء التسويات الجردية اللازمة و إظهار الأثر في الميزانية

الحل:

أولا نقوم بإقفال مصاريف الأجيو في مخصص الأجيو و نلاحظ ان مخصص الآجيو يغطي مصاريف الآجيو فنقوم بإقفاله فيه بالقيد:

90000 من ح/ مخصص آجيو
90000 إلى ح/ مصاريف آجيو

من	ح/ مصاريف آجيو	إلى
50000 رصيد	50000 من ح/ م.آجيو	
50000	50000	

الفائض من المخصص 200000- 90000 = 110000

المخصص المراد تشكيله $\frac{6}{12}$×%10×1000000 = 50000

الفائض 110000- المخصص المراد تشكيله50000=60000

يعتبر فائض يرد إلى حساب الأرباح و الخسائر بالقيد

60000 من ح/ م. آجيو

60000 إلى ح/ فائض مخصص آجيو

60000 من ح/ فائض مخصص آجيو

60000 إلى ح/ أ.خ

ويظهر حساب مخصص الآجيو على الشكل التالي:

من	ح/ م.آجيو	إلى
90000 إلى ح/ مصاريف آجيو	200000 رصيد سابق	
60000 إلى ح/ م.آجيو		
50000 رصيد ميزانية		
200000	200000	

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1000000 أ.ق		
(50000) – م.آجيو		
950000		

ملاحظة:

في حال كانت أوراق القبض في ميزان المراجعة مكونة من محفظة أوراق قبض(كمبيالتين أو أكثر بقيم و تواريخ مختلفة) فعند تشكيل مخصص الآجيو يتم معالجة كل كمبيالة على حدا و من ثم يتم إثبات قيد واحد لجميع الكمبيالات على الشكل التالي:

محاسبة (2)

1500000 أ.قبض و هي مكونة من كمبيالتين على الشكل التالي:

الأولى: 500000 تستحق في 2019/4/1

الثانية : 1000000 تستحق في 2019/7/1

علما أن معدل الخصم 10%

المطلوب:

تشكيل مخصص آجيو.

م. آجيو للكمبيالة الأولى = $500000 \times \%10 \times \frac{3}{12}$ =12500

م.آجيو للكمبيالة الثانية = $1000000 \times \%10 \times \frac{6}{12}$ =50000

فيكون مخصص الآجيو = 12500 + 50000 =62500

ويكون القيد على الشكل التالي :

62500 من ح/ مصروف الآجيو

62500 إلى ح/ م. آجيو

62500 من ح/ أ.خ

62500 إلى ح/ مصروف آجيو

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة:		
1500000 أ.ق		
(62500) – م.آجيو		
1437500		

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لفرع حماه
لجنة الاقتصاد

ملاحظة : عند إفلاس المدين المسحوب عليه ورقة القبض تعتبر هذه الاوراق بمثابة الديون المعدومة و نكتب القيد:

××× من ح/ ديون معدومة

××× إلى ح/ أ.ق

جرد عناصر المركز المالي

جرد الأوراق المالية

(الإستثمارات قصيرة الأجل)

الأوراق المالية:

هي عبارة عن أسهم و سندات القرض التي تقتنيها المنشأة بغرض استثمار الفائض من أموالها و تحقيق منفعة تتمثل فيمايلي:

- تحقيق الربح من خلال إعادة بيع هذه الأوراق بسعر أعلى من تكلفة شرائها
- الحصول على العائد المرتبط بهذه الأوراق عند توزيع الأرباح بالنسبة للاسهم والفائدة المكتسبة بالنسبة للسندات

فالأوراق المالية هي

إما أسهم شركات

وهي عبارة عن حصة في رأس مال الشركات المساهمة حيث يوزع رأس المال على حصص (أسهم)قابلة للتداول في سوق الأوراق المالية

أو **سندات** قرض

سواء كان هذا القرض من شركات خاصة أم الحكومة وتصدر هذه السندت و تمنح لقاء الحصول على القرض المتمثل في القيمة الأسمية لهذه السندات و هي أيضا قابلة للتداول و بالتالي هي بمثابة صكوك تثبت الاقتراض من المنشأة المصدرة للأموال و يتم بيع هذه السندات و شراؤها و بالنتيجة يحصل حامل السندعلى الفوائد المترتبة على هذا السند من الشركة المصدرة مقابل القرض (السندات).

عندما تستثمر المنشأة أموالها في الأوراق المالية تصنف في الميزانية بجانب الأصول ضمن الأصول المتداولة باعتبارها استثمارات قصيرة الأجل

ملاحظة:

طبعا في الحالات العادية عندما يكون الهدف من شراء هذه الأوراق هو المتاجرة و البيع خلال فترة أقل من سنة تصنف ضمن الأصول المتداولة

أما إذا كان الهدف من شرائها هو السيطرة و الاحتفاظ فيها لفترات طويلة فتصنف ضمن الأصول الثابتة و تسمى استثمارات طويلة الأجل

يوجد أكثر من قيمة للأوراق المالية :

- القيمة الاسمية للأوراق المالية: وهي القيمة الأساسية المحددة عند إصدار الشركة للاسهم أو السندات للمرة الأولى و هذه القيمة هي الأساس في توزيع الأرباح على المساهمين و تسمى هذه الأرباح بايرادات الأوراق المالية
- التكلفة للأوراق المالية :و هي الثمن الفعلي الذي تدفعه المنشأة لشراء الأوراق المالية بتاريخ الشراء و تظهر الأوراق المالية في ميزان المراجعة و في الميزانية بهذه القيمة
- القيمة السوقية للأوراق المالية و هي سعر الأوراق في السوق يوم الجرد

مثالا القيمة الإسمية للسهم في سوريا محددة ب100 ل.س و هذه هي القيمة الأسمية و قد يضطر المشتري إلى دفع مصاريف أخرى عند الشراء مثل دفع 2 ل.س عن كل سهم عمولة سمسرة ، وبالتالي تصبح التكلفة 102 ل.س لكل سهم

أما سعر السهم في السوق فقد يرتفع أو ينخفض و ذلك يتعلق بظروف العرض و الطلب وسمعة الشركة وقدرتها على تحقيق الأرباح أو الخسائر، فمثلا إذا كان السعر الذي يباع فيه في السوق يوم الجرد هو 90 ل.س فتكون هذه هي القيمة السوقية

جرد الأوراق المالية وخطواته

فجرد الأوراق المالية يعني التحقق من وجودها و ملكيتها و صحة تقييمها و الإفصاح عنها في الميزانية

1- التحقق من الوجود:

نجري مطابقة بين الرصيد الدفتري للأوراق المالية ونتائج الجرد الفعلي لها على أن يشمل الجرد الأوراق المالية الموجودة لدى المنشأة و المودعة لدى المصرف للحفظ أو برسم التأمين و المودعة لدى الوسطاء (وسطاء البيع و الشراء في سوق الأوراق المالية)

2- التحقق من الملكية:

يتوجب التحققق من أن الأوراق المالية هي ملك المنشأة اصولا ومسجلة باسم المنشأة او قيد التسجيل عن طريق العودة إلى صكوك الشراء

3- تقويم الأوراق المالية و عرضها في الميزانية:

a) الأوراق المالية المقتناه بغرض السيطرة على شركات أخرى تصنف ضمن الأصول الثابتة وتقوم بالتكلفة مثلها مثل الاصول الثابتة مهما كان سعر السوق
b) الأوراق المالية المقتناة بغرض المتاجرة أو بهدف الحصول على إيراداتها من أرباح أو فوائد تقوم بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل وإذا كان سعر السوق أقل من التكلفة يشكل مخصص يسمى هذا المخصص مخصص هبوط أسعار أوراق مالية بالقيد:

××× من ح/ خسائر هبوط أ.أ.مالية

××× إلى ح/ م.هبوط .أ.أ.مالية

××× من ح/ أ.خ

××× إلى ح/ خسائر هبوط أ.أ. مالية

و يظهر هذا المخصص في الميزانية في طرف الأصول بإشارة سالبة مطروحا من الأوراق المالية، و يعالج مع خسائر البيع في حال تم بيع الأوراق المالية بأقل من تكلفتها

ملاحظة: تكلفة الأوراق المالية تشمل ثمن الشراء إضافة إلى المصاريف الأخرى اللازمة لشرائها مثل عمولة الوسطاء ورسم البورصة.

مثال:

في 2017/5/1 اشترت إحدى المنشآت 10000 سهم بقيمة إسمية 500 ل.س للسهم و دفعت القيمة نقدا و عمولة سمسار 2 ل.س عن كل سهم نقدا

في 2017/12/31 كان سعر السوق للأسهم المذكورة 5000000 ل.س

المطلوب

إثبات القيود اليومية لشراء الأوراق المالية و قيود التسوية الجردية في 2017/12/31

الحل :

في 2017/5/1 نثبت عملية الشراء

5000000 من ح/ أ.مالية

5000000 إلى ح/ الصندوق

دفع العمولة نقدا

20000 من/ عمولة سمسار

20000 إلى ح/ الصندوق

تحميل المصاريف على الأوراق المالية:

20000 من ح/ أوراق مالية

20000 إلى ح/ عمولة سمسار

وبالتالي تصبح تكلفة الأوراق المالية 5020000 في 2017/12/31

سعر السوق	5000000
سعر التكلفة	5020000

- م.هبوط أ. مالية 20000

بما أن سعر السوق يقل عن سعر التكلفة فيجب تشكيل مخصص لهبوط أسعار الأوراق المالية بالفرق و يكون القيد:

20000 من ح/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية

20000 إلى ح/ مخصص هبوط اسعار أوراق مالية

و تظهر الأوراق المالية في الميزانية كما يلي:

أصول	الميزانية	الخصوم
	أصول متداولة	
5020000	أوراق مالية	
(20000)	م.هبوط.أ.أ.مالية	
5000000		

و في السنة المالية التالية يعالج المخصص مع أي خسائر تتكبدها المنشأة نتيجة بيعها لأوراقها المالية كلها أو بعضها

عند معالجة مخصص هبوط أسعار أوراق مالية نفرق بين حالتين أساسيتين تتفرع عنهما عدة احتمالات:

الحالة الأول:

إذا لم تقم المنشأة ببيع الأوراق المالية خلال السنة (عدم وجود خسائر بيع أوراق مالية):

يعالج المخصص القديم بمقارنته بالمخصص الجديد إذا لزم الأمر:

و هناك عدة أحتمالات:

- ✓ إما أن يكون المخصص الجديد مساويا للقديم
- ✓ أو أن يكون المخصص الجديد أكبر من القديم
- ✓ أو أن يكون المخصص الجديد أصغر من القديم
- ✓ أو لا حاجة لتشكيل المخصص

فإذا كان سعر السوق للأوراق المالية أكبر من التكلفة يرد المخصص القديم لحساب الأرباح و الخسائر بالقيد:

xxx من ح/ مخصص هبوط.أ.أ.مالية

xxx إلى ح/ فائض مخصص هبوط أ.أ.مالية

xxx من ح/ فائض مخصص هبوط.أ.أ.مالية

xxx إلى ح/ أ.خ

أما إذا كان سعرها في السوق أقل من التكلفة فيشكل مخصص جديد بالفرق و ذلك حسب المخصص القديم المشكل سابقا

و المثال التالي يعالج كل الإحتمالات

مثال:

كان رصيد حساب الأوراق المالية في 2017/12/31 مبلغا قدره 850000 بينما كانت القيمة السوقية في نفس التاريخ 820000

المطلوب:

1- إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة في تاريخ 2017/12/31
2- إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة في نهاية العام التالي 2018/12/31 بإفتراض الحالات التالية:
   a) سعر السوق في 2018/12/31 يبلغ 900000 ل.س
   b) سعر السوق في 2018/12/31 يبلغ 820000 ل.س
   c) سعر السوق في 2018/12/31 يبلغ 800000 ل.س
   d) سعر السوق في 2018/12/31 يبلغ 840000 ل.س

الحل:

أولا:في 2017/12/31

تكلفة الأوراق المالية	850000
سعر السوق للأوراق المالية	820000
الفرق يشكل به م.هبوط أ.أ.مالية	30000

و يكون قيد تشكيل المخصص على الشكل التالي:

30000 من ح/ خسائر هبوط أ.أ.مالية

30000 إلى ح/ م.هبوط.أ.أ.مالية

30000 من ح/ أ.خ

30000 إلى ح/ خسائر هبوط.أ.أ.مالية

و تظهر الأوراق المالية في الميزانية في 2017/12/31

أصول		الميزانية	الخصوم
		أصول متداولة	
850000		أوراق مالية	
(30000)	_	م.هبوط.أ.أ.مالية	
820000			

ثانيا في 2018/12/31

نلاحظ أنه لم يتم بيع الأوراق المالية أو جزء منها و بالتالي لا توجد خسائر بيع لمعالجتها بالمخصص ، و نريد تشكيل مخصص للعام القادم و ذلك بناء على سعر السوق في نهاية هذا العام

1. الأحتمال الأول

تكلفة الأوراق المالية	850000
سعر السوق للأوراق المالية	900000
ارتفاع في السوق	50000

إذا نحن لسنا بحاجة لتشكيل مخصص وكن يوجد مخصص سابق بمقدار 30000 نقوم برده لحساب الأرباح و الخسائر

30000 من ح/ م.هبوط.أ.أ مالية

30000 إلى ح/ فائض م.هبوط.أ.أ. مالية

30000 من ح/ فائض م.هبوط.أ.أ. مالية

30000 إلى ح/ أ.خ

محاسبة (2)

أصول		الميزانية	الخصوم
	أصول متداولة		
850000	أوراق مالية		

2. الإحتمال الثاني:

سعر السوق في 2018/12/31 هو 820000 ل.س

تكلفة الأوراق المالية	850000
سعر السوق للأوراق المالية	820000
الفرق يشكل به م.هبوط.أ.مالية	30000

إذا نحن بحاجة لتشكيل مخصص بمقدار 30000 و لكن يوجد مخصص سابق بمقدار 30000 لذلك لا داعي لأي قيد و يظهر المخصص القديم في الميزانية ، و يدور للعام القادم، و تظهر الأوراق المالية في الميزانية في 2018/12/31على الشكل التالي:

أصول		الميزانية	الخصوم
	أصول متداولة		
850000	أوراق مالية		
(300000)	م.هبوط.أ.مالية		
820000			

3. الاحتمال الثالث:

سعر السوق في 2018/12/31 هو 800000 ل.س

تكلفة الأوراق المالية	850000
سعر السوق للأوراق المالية	800000
الفرق يشكل به م.هبوط.أ.مالية	50000

إذا نحن بحاجة لتشكيل مخصص بمقدار 50000 ولكن يوجد مخصص سابق بمقدار 30000 لذلك نحتاج إلى اقتطاع مبلغ المتمم و قدره (20000) من حساب الأرباح و الخسائر

20000 من ح/ خسائر هبوط .أ.مالية

20000 إلى ح/ م.هبوط.أ.مالية

20000 من ح/ أ.خ

20000 إلى ح/ خسائر هبوط.أ.مالية

و تظهر الأوراق المالية في الميزانية في 2018/12/31

أصول		الميزانية	الخصوم
		أصول متداولة	
850000		أوراق مالية	
(50000)	_	م.هبوط.أ.مالية	
800000			

4. الاحتمال الرابع:

سعر السوق في 2018/12/31 840000ل.س

تكلفة الأوراق المالية	850000
سعر السوق للأوراق المالية	840000
الفرق يشكل به م.هبوط.أ.مالية	10000

إذا نحن بحاجة لتشكيل مخصص بمقدار 10000 و لكن يوجد مخصص سابق بمقدار 30000 ،لذلك يرد الفرق وهو 20000 إلى حساب الأرباح و الخسائر

20000 من ح/ م.هبوط.أ.مالية

20000 إلى ح/ فائض م.هبوط.أ.مالية

20000 من ح/ فائض م.هبوط.أ.مالية

20000 إلى ح/ أ.خ

وتظهر الأوراق المالية في الميزانية 2018/12/31 كما يلي:

أصول	الميزانية	الخصوم
أصول متداولة		
850000 أوراق مالية		
(10000) م.هبوط.أ.أ.مالية		
840000		

الحالة الثانية :

إذا قامت المنشأة ببيع الأوراق المالية خلال العام

فقد تبيع المنشأة الأوراق المالية وهناك ثلاث احتمالات

الاحتمال الأول البيع بالتكلفة :

هنا لايوجد لا ربح و لا خسارة فنقوم بإثبات قيد البيع ونأخذ المخصص القديم بعين الاعتبار عند تشكيل المخصص الجديد للعام القادم

الاحتمال الثاني نتيجة البيع ربح :

هنا لا داعي لتشكيل مخصص هبوط و يقفل الربح في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح و الخسائر أما المخصص فيؤخذ بالاعتبار عند تشكيل مخصص جديد

الاحتمال الثالث إذا كانت نتيجة البيع خسارة:

إي سعر السوق أقل من التكلفة وهنا نواجه عدة احتمالات:

1) الخسارة = المخصص السابق
هنا تقفل الخسارة في نهاية العام بمخصص هبوط اسعار الأوراق المالية و يتم تشكيل مخصص جديد للعام القادم

2) الخسارة > المخصص
هنا تقفل الخسارة في حساب المخصص و الباقي يقفل في حساب الأرباح و الخسائر، ثم نقوم بتشكيل مخصص للعام القادم ونأخذها من حساب الأرباح و الخسائر

3) الخسارة < المخصص
هنا تقفل الخسارة في حساب المخصص والباقي من المخصص يؤخذ في عين الاعتبار عند تشكيل المخصص الجديد للعام القادم

4) وجود خسارة و عدم وجود مخصص
هنا تقفل الخسارة في حساب الأرباح و الخسائر و يشكل المخصص الجديد للعام القادم حسب ما هو مطلوب

مثال:

في 2018/1/1 ظهر الأرصدة التالية لأحد المنشآت :

630000 أوراق مالية ، 10000 مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

في 2018/5/1 باعت الشركة جميع الأوراق المالية التي تملكها نقدا.

المطلوب

تسجيل القيود اليومية لبيع الأوراق المالية و التسويات الجردية اللازمة في نهاية السنة المالية و ذلك بفرض أن ثمن البيع للأوراق المالية كان:

1- 615000
2- 620000
3- 627000
4- 630000
5- 642000

الحل:

الافتراض الأول: سعر البيع 615000

سعر البيع	615000
سعر التكلفة	630000
خسارة	15000

ملاحظة:

الأوراق المالية هي أصول ذات طبيعة مدينة لذلك تجعل مدينة عند الشراء و دائنا عند البيع

قيد البيع 2018/5/1:

من مذكورين

615000 ح/ الصندوق

15000 ح/ خسائر بيع أوراق مالية

630000 ح/ أ. مالية

التسوية 2018/12/31

تقفل الخسارة في حساب المخصص و الباقي في حساب الأرباح و الخسائر بالقيد:

من مذكورين

10000 ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

5000 ح/ أ.خ

15000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية

من	ح/ م.هبوط.أ.أ.مالية	إلى
10000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية	10000 رصيد سابق	
10000	10000	

من	ح/ خسائر بيع أ.مالية	إلى
15000 إلى ح/ أ.مالية	15000 من مذكورين	
15000	15000	

الافتراض الثاني: سعر البيع 620000

سعر البيع		620000
سعر التكلفة	630000	
خسارة	10000	

محاسبة (2)

قيد البيع 2018/5/1:

من مذكورين

62000 ح/ الصندوق

10000 ح/ خسائر بيع أوراق مالية

630000 ح/ أ. مالية

التسوية 2018/12/31

نقل الخسارة في حساب المخصص بالقيد:

من مذكورين

10000 ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

10000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية

من ح/ م.هبوط أ.أ.مالية إلى

10000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية	10000 رصيد سابق
10000	10000

من ح/ خسائر بيع أ.مالية إلى

10000 إلى ح/ أ.مالية	10000 من ح/ م.هبوط أ.أ.مالية
10000	10000

محاسبة (2)

الافتراض الثالث: سعر البيع 627000

سعر البيع	627000
سعر التكلفة	630000
خسارة	3000

قيد البيع 2018/5/1:

من مذكورين

627000 ح/ الصندوق

3000 ح/ خسائر بيع أوراق مالية

630000 ح/ أ. مالية

التسوية 2018/12/31

تقفل الخسارة في حساب المخصص و يبقى من حسلب المخصص 7000 ترد إلى حساب الأرباح و الخسائر كونه لم يطلب في المسألة تشكيل مخصص جديد للعام القادم بالقيد:

من مذكورين

3000 ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

3000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية

الرصيد الباقي يرد إلى حساب الأرباح و الخسائربالقيد

7000 من ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

7000 إلى ح/ فاضل م.هبوط.أ.أ.مالية

7000 من ح/ فاض م.هبوط.أ.أ.مالية

7000 إلى ح/ أ.خ

من	ح/ م.هبوط.أ.أ.مالية	إلى
3000 إلى ح/ خسائر بيع أ.مالية	10000 رصيد سابق	
7000 إلى ح/ فائض م.هبوط أ.أ.م		
10000	10000	

من	ح/ خسائر بيع أ.مالية	إلى
3000 إلى ح/ أ.مالية	3000 من ح/ م.هبوط .أ.أ.مالية	
3000	3000	

محاسبة (2)

الافتراض الرابع: سعر البيع 630000

سعر البيع	630000
سعر التكلفة	630000
لا ربح و لا خسارة	صفر

قيد البيع 2018/5/1:

627000 من ح/ الصندوق

630000 إلى ح/ أ. مالية

التسوية 2018/12/31

10000 من ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

10000 إلى ح/ فاض م.هبوط.أ.أ.مالية

10000 من ح/ فاض م.هبوط.أ.أ.مالية

10000 إلى ح/ أ.خ

ح/ م.هبوط.أ.أ.مالية

من	إلى
10000 إلى ح/ فائض م.هبوط أ.أ.م	10000 رصيد سابق
10000	10000

محاسبة (2)

الافتراض الخامس: سعر البيع 642000

سعر البيع	642000
سعر التكلفة	630000
ربح	12000

قيد البيع 2018/5/1:

642000 من ح/ الصندوق

إلى مذكورين

630000 ح/ أ. مالية

12000 ح/ ربح بيع أوراق مالية

التسوية 2018/12/31

10000 من ح/ م.هبوط أ.أ.مالية

10000 إلى ح/ فاض م.هبوط.أ.أ.مالية

10000 من ح/ فاض م.هبوط.أ.أ.مالية

10000 إلى ح/ أ.خ

من	ح/ م.هبوط.أ.أ.مالية	إلى
7000 إلى ح/ فائض م.هبوط أ.أ.م	10000	رصيد سابق
10000	10000	

وربح بيع الأوراق المالية يقفل في حساب الأرباح و الخسائر مثله مثل أي إيراد بالقيد:

12000 من ح/ ربح بيع أ.مالية

12000 إلى ح/ أ.خ

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

فرع حماه

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

-البضاعة 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 .

-البضاعة الموجودة بمخازن الاستيداع بالجمارك ، أو بمخازن المصارف كضمان للحصول على قرض .

٢- استبعاد وحدات المخزون السلعي الموجودة بمخازن المنشأة في تاريخ الجرد الفعلي ولكنها غير مملوكة للمنشأة مثل :

- بضاعة مباعة وغير مسلمة للعملاء حتى تاريخ الجرد .

-البضاعة المرسلة إلى المنشأة 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 : أظهرت كشوف جرد المخزون السلعي 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 باعت المنشأة بضاعة نقداً بمبلغ ١٨٠٠٠ ل.س ، وقد طلب الزبون من المنشأة إرسال البضاعة إلى مخازنه يوم ٢٠٠٤/١/٩ حتى يتمكن من إعداد مكان لها بمخازنه.

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة العامة لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 .

المركز الوطني لبحوث سوريا

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 (FIFO) First – in, First Out

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 .

المركز الوطني لطباعة الكتب الجامعية
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 ٢٠٠٣/٢/٤مشتريات ١٢٠٠ وحدة بسعر ١٠ ل.س للوحدة

في ٢٠٠٣/٣/٣ مبيعات ١٦٠٠ وحدة

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

في ٢٠٠٣/٤/١٤ مشتريات	١٦٠٠ وحدة بسعر ١٤ ل.س للوحدة
في ٢٠٠٣/٧/١٥ 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

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

المكتبة الوطنية لطلبة معلوماتية
الجمهورية العربية السورية وحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 :

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الفيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
شوع حماه

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

فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

×× 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الوحدة المركزية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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/أخ

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/ أخ	
٩٣٥٠٠	٩٣٥٠٠

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
نهوض حماه

حـ/ أخ 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	
ـــــ	
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

المركز الوطني لعلوم وتقنية المعلومات
الهيئة العامة للأرشيف الوطني للمكتبات والمعلومات
فرع حماه

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- إقفـال 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- إقفـال 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإقليمية لوحدة كلية الاقتصاد

(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:

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الرابطة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد
شوع عمال

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- إقفل 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- إقفل 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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

البضاعة التالفة :

- قـد يتعرض قِسم من البضاعة إلى التلف أو الصدأ أو التقادم التكنولوجي أو العطـب الجـزئي أو الكلـي بفعـل عوامـل عديـدة كالـرطوبة 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 .

وقـد تـتمكن المنشـأة مـن بيع البضاعة التالفة بسعر مخفض في محاولة لتخفيض الخسـائر الـناتجة عـن 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 .

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
الهيئة الافتراضية لوحدة كلية الاقتصاد
فرع حماه

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

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الهيئة الإدارية لوحدة كلية الاقتصاد

حـ/ بضاعة تالفة

٤٠٠٠ إلى بضاعة آخر المدة	١٤٠٠ من النقدية
	٢٦٠٠ من حـ/ أخ
ـــــ	ـــــ
٤٠٠٠	٤٠٠٠

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

	٢٠٠٠٠ من بضاعة آخر المدة

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

٢٦٠٠ حـ/ بضاعة تالفة	

الاتحاد الوطني لطلبة سوريا
فرع حماه
الجمعية العلمية لكلية الاقتصاد

٢- الأصول الثابتة غير المادية (المعنوية) غير الملموسة : وهي الأصول الثابتة التي ليس لها وجود مادي ملموس وتنقسم من حيث إمكانية تحقيقها إلى :

أ) أصول ثابتة غير مادية حقيقية : وهي أصول ثابتة ليس لها قيمة في حد ذاتها إنما تستمد قيمتها من أهميتها التجارية 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 السجل التجاري والطوابع ونفقات الدعاية والإعلان التي تتحملها المنشأة لتعريف الأوساط وليس أصول بالمعنى الحقيقي للكلمة إلا أنها تدرج مع الأصول لكي يتم استهلاكها على عدة فترات محاسبية وتحاشيا لتحميل الفترة المحاسبية الأولى عبء هذه المصاريف دفعة واحدة .

المبحث الثاني
استهلاك الأصول الثابتة
Depreciation Of Fixed Assets

كما 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 فترة محاسبية من تكلفة الأصول الثابتة التي تشتريها 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 المئوية للاسـتهلاك في مثالـنا السـابق ٢٥٪ فـإن قسط الاستهلاك يكون :

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{25}{100} \left(٤٥٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠ \right)$$

= ١٠٠٠٠ 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٪

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

المجموع ١٠٠٠٠٠ وحدة

الحل :

عبء الاستهلاك للوحدة المنتجة = $\frac{10500 - 500}{100000}$ = 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 .

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 .

سادسا – 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

إقفل 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
ـــــ	ـــــ
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارة

٢٠٠٠٠٠ رصيد	٢٠٠٠٠٠ من عبء استهلاك السيارة
ـــــ	ـــــ
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
	٢٠٠٠٠٠ 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

٢٤٠٠٠٠٠ × 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 ٢٠٠٣/١٢/٣١

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
ـــــ	ـــــ
٤٨٠٠٠٠	٤٨٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك الحفارات

٢٠١٦٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	١٥٣٦٠٠٠ رصيد
	٤٨٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
ـــــ	ـــــ
٢٠١٦٠٠٠	٢٠١٦٠٠٠

إظهار الأرصدة السابقة في حساب الأرباح والخسائر والميزانية :

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

٤٨٠٠٠٠ 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	
٢٣٥٢٠٠٠	
٢٤٠٠٠٠٠ الآلات	
١٠٥٠٠٠٠- مجمع استهلاك الآلات	
١٣٥٠٠٠٠	
٥٧٦٠٠٠٠ الحفارات	
٢٠١٦٠٠٠ – مجمع استهلاك حفارات	
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 .

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
ــــ	ــــ
٤٨٠٠٠٠	٤٨٠٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك الحفارات

٢٠١٦٠٠٠ رصيد (يرحل للميزانية)	١٥٣٦٠٠٠ رصيد
	٤٨٠٠٠٠ من حـ/ أ.خ
ــــ	ــــ
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	
———	
٢٣٥٢٠٠٠	
٢٤٠٠٠٠٠ الآلات	
١٠٥٠٠٠٠- مجمع استهلاك الآلات	
———	
١٣٥٠٠٠٠	
٥٧٦٠٠٠٠ الحفارات	
٢٠١٦٠٠٠ – مجمع استهلاك حفارات	
———	
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 .

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 ، بالمحصلة 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 /٧٢٠٠٠٠/ 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

أو

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 إقفل 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 إقفال 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 بيع السيارات

في نهاية العام :

٩٠٠٠٠ من حـ/ أرباح بيع السيارات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

حـ/ السيارات

٦٧٥٠٠ رصيد	٦٧٥٠٠٠ من مذكورين
ـــــ	ـــــ
٦٧٥٠٠٠	٦٧٥٠٠٠

حـ/ مجمع استهلاك السيارات

٩٤٥٠٠٠ إلى مذكورين	٩٤٥٠٠٠ رصيد
ـــــ	ـــــ
٩٤٥٠٠٠	٩٤٥٠٠٠

حـ/ أرباح بيع السيارات

٩٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ	٩٠٠٠٠ من مذكورين
ـــــ	ـــــ
٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠

حـ/ أ.خ 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

إقفل ربح بيع المباني

١٢٠٠٠٠ من حـ/ ربح بيع المباني

١٢٠٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ

- وفي نهاية العام يتم إقفل 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 له 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 :

$$\frac{٦٠٠٠٠}{٨٤٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠} \times ٩٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ ل.س}$$

٣- يمكن الوصول إلى قيمة المكاسب المؤجلة (غير المحققة) كما يلي :

= إجمالي المكاسب – المكاسب التي يعترف بها (المحققة)

= ٩٠٠٠٠ – ٦٠٠٠ = ٨٤٠٠٠

٤- بعد 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

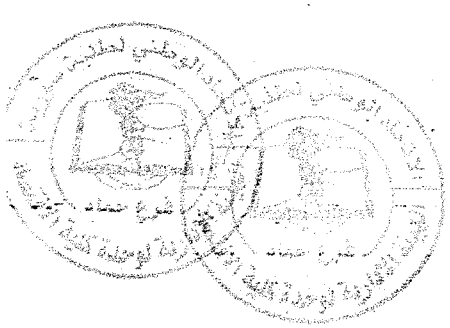
٨٢٥٠٠٠ حـ/ السيارة

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

مثال:

أظهرت الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في 2019/12/31 أن تكلفة مخزون أخر المدة تبلغ 700000 ل.س ورصيد مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي 10000 ل.س.

وفي نفس التاريخ أظهرت نتائج الجرد الفعلي ما يلي:

1- يوجد نقص في مخازن المنشأة للبضاعة بقيمة 20000 ل.س حيث يعد 1% من تكلفة المخزون مسموح به فقط والباقي يتحمل مسؤوليته أمين المخزن.

2- هناك بضاعة تالفة تلفاً طبيعياً قيمتها 8000 ل.س تم بيعها بتاريخ الجرد بمبلغ 5000 ل.س نقداً.

3- يبلغ السعر السوقي للبضاعة الباقية 660000 ل.س

والمطلوب:

1- إثبات المعالجة المحاسبي اللازمة للعمليات السابقة

2- إعداد حـ/ البضاعة التالفة، حـ/ العجز الطبيعي في المخزون السلعي، حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي

3- إظهار أثر ذلك في قائمة الدخل.

الحل:

700000		من حـ/ المخزون السلعي أخر المدة	2019/12/31
	700000	إلى حـ/ ملخص الدخل	
		إثبات مخزون أخر المدة	
7000		من حـ/ العجز الطبيعي في المخزون السلعي أخر المدة	بتاريخه
	7000	إلى حـ/ المخزون السلعي أخر المدة	
		إثبات العجز الطبيعي في المخزون السلعي أخر المدة	
13000		من حـ/ العجز غير الطبيعي في المخزون السلعي أخر المدة	بتاريخه
	13000	إلى حـ/ المخزون السلعي أخر المدة	
7000		من حـ/ ملخص الدخل	بتاريخه
	7000	إلى حـ/ العجز الطبيعي في المخزون السلعي	
		إقفال العجز الطبيعي في المخزون السلعي	
13000		من حـ/ أمين المستودع	
	13000	إلى حـ/ العجز غير الطبيعي في المخزون السلعي أخر المدة	
		إقفال العجز غير الطبيعي	
8000		من حـ/ البضاعة التالفة	بتاريخه
	8000	إلى حـ/ المخزون السلعي أخر المدة	
		إثبات البضاعة التالفة	
5000		من مذكورين	بتاريخه
3000		حـ/ النقدية في الصندوق	
		حـ/ ملخص الدخل	
	8000	إلى حـ/ البضاعة التالفة	
		إثبات بيع البضاعة التالفة وتحميل الفرق على ملخص الدخل	

2000		من حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي	بتاريخه
	2000	إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي تكلفة البضاعة الباقية = 700000 – (20000 عجز) – (8000 بضاعة تالفة) = 672000 ل.س سعر السوق = 660000 ل.س وبالتالي المخصص المطلوب تشكيله للعام القادم 12000 ل.س لدينا مخصص مشكل من العام الماضي بمبلغ 10000 ل.س وبالتالي يجب ترميمه بمبلغ 2000 ل.س	
2000		من حـ/ ملخص الدخل	بتاريخه
	2000		

		إلى حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي إقفال خسائر هـ.أ.م.سلعي	

2- إعداد حـ/ البضاعة التالفة, حـ/ العجز في المخزون السلعي, حـ/م.هـ.أ.م.سلعي

حـ/ البضاعة التالفة

8000	إلى حـ/ المخزون السلعي 12/31	8000	من مذكورين
8000		8000	

حـ/ العجز الطبيعي في المخزون

7000	إلى حـ/ المخزون السلعي 12/31	7000	من حـ/ ملخص الدخل
7000		7000	

حـ/مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي

		10000	رصيد
		2000	من حـ/ خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي
12000	رصيد 12/31		
12000		12000	

3- إظهار أثر ذلك على قائمة الدخل:

ل.س	ل.س	البيان
		يطرح: مصاريف تشغيلية
	(2000)	خسائر هبوط أسعار مخزون سلعي
	(7000)	عجز طبيعي في المخزون السلعي
	(3000)	بضاعة تالفة (تلف طبيعي)

4- إظهار رصيد المخزون السلعي أخر المدة في الميزانية:

كلي	جزئي	البيان
		أصول متداولة
	672000	المخزون السلعي أخر المدة
660000	(12000)	(-) مخصص هـ.أ.م.سلعي