

كلية التجارة

مبادئ المحاسبة المالية

أ . د. سماسم كامل جادو
أستاذ بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

د. محمد كمال منشاوى
قسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

2020

بِسْمِ اللهِ الرَّحْمنِ الرَّحِيمِ

{..يرفعِ الله الَّــذين آمنوا منكم والَّــذين أوتوا العِلمَ درجاتٍ..}

(سورة المجادلة آية 11)

مقدمة:

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف النبيين والمرسلين نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين ومن اهتدى بهديه إلى يوم الدين.. وبعد

كان لتطور علم المحاسبة وتعاظم الدور الذى تؤديه، للتكيف مع متطلبات السوق، ومواكبة التطور التكنولوجى السريع، وضرورة الإهتمام بتوفير المعلومات المحاسبية الملائمة، ذات الموثوقية وفى التوقيت المناسب، والتى تخضع لمتطلبات المعايير المحاسبية، ومسايرة مهنة المحاسبة لهذا التطور ،أن يسعى هذا المؤلف لتحقيق تلك المتطلبات من خلال التركيز على الجانب النظرى للمحاسبة المالية، والذى يحدد الأسس العلمية من خلال عرض الإطار المفاهيمى الذى أشار إليه مجلس معايير المحاسبة المالية من مفاهيم وإفتراضات ، مبادئ ، وقيود، بالإضافة إلى التركيز على الجانب التطبيقى للممارسة العملية لهذا الفرع من المحاسبة، لتوفير المعلومات المحاسبية التى تفيد أطراف عديدة فى إتخاذ القرارات.

واتساقاً مع هذا الهدف يسعى المؤلفان إلى ابراز الدور المتميز الذى يمكن أن تؤديه المحاسبة المالية فى توفير المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال عرض الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية، وتوضيح المدخلات من عمليات مالية ومستندات، والتشغيل من خلال عرض خطوات الدورة المحاسبية، وصولاً إلى المخرجات، سواء فى منشأت خدمية أو منشأت تجارية.

وقد تناول الكتاب فى الوحدة التعليمية الأولى: الأساس العلمى للمحاسبة المالية، الثانية: المعادلة المحاسبية ، الثالثة: نظام المعلومات المحاسبية: المدخلات- التشغيل- المخرجات، وفى الرابعة: التسويات الجردية للإيرادات

والمصروفات، وفى الوحدة التعليمية الخامسة: المحاسبة فى المنشأت التجارية، وقد تناول فى الوحدات من السادسة حتى التاسعة التسويات الجردية للأصول المتداولة: النقدية ، المدينون، مخزون البضاعة، والأصول الثابتة، وفى العاشرة: السجلات المساعدة والطرق المحاسبية، وأخيراً فى الوحدة التعليمية الحادية عشر: قائمة التدفقات النقدية.

وقد ساهم فى تأليف هذا الكتاب كل من:

- الوحدات من الأولى حتى الرابعة، والعاشرة، والحادية عشر: أ. د. سماسم كامل.
- الوحدات من الخامسة حتى التاسعة : د. محمد كمال منشاوى.

وفى النهاية نسأل الله عز وجل أن يتحقق الهدف المنشود من هذا الكتاب وأن نكون قد وفقنا فى تقديمه، وأن يتعاظم الدور الذى يمكن أن يؤديه سواء من الناحية العلمية أو الممارسة العملية، ليدعم لدى الدارس الفهم والإستفادة من هذا العمل المتواضع. ونعتذر للقارئ إذا كان هناك بعض أوجه القصور فالكمال لله وحده لا شريك له، ونسأل الله عز وجل التوفيق.

المؤلفان

القاهرة فى سبتمبر 2020

فهرس الكتاب

الموضوع	الصفحة
الوحدة التعليمية الأولى : الأساس العلمى للمحاسبة المالية	9
الوحدة التعليمية الثانية : المعادلة المحاسبية	39
الوحدة التعليمية الثالثة : نظام المعلومات المحاسبية: المدخلات– التشغيل– المخرجات	59
الوحدة التعليمية الرابعة : التسويات الجردية للإيرادات والمصروفات	129
الوحدة التعليمية الخامسة: المحاسبة فى المنشأت التجارية	193
الوحدة التعليمية السادسة: التسويات الجردية للأصول المتداولة – النقدية	241
الوحدة التعليمية السابعة: التسويات الجردية للأصول المتداولة – المدينون	299
الوحدة التعليمية الثامنة: التسويات الجردية للأصول المتداولة – مخزون البضاعة	325
الوحدة التعليمية التاسعة: التسويات الجردية للأصول الثابتة	367
الوحدة التعليمية العاشرة: السجلات المساعدة والطرق المحاسبي	419
الوحدة التعليمية الحادية عشر: قائمة التدفقات النقدية	443

الوحدة التعليمية الأولى

الأساس العلمى للمحاسبة المالية

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. **التمييز بين أشكال الملكية فى الوحدات الإقتصادية**
2. **معرفة أهداف المحاسبة المالية ووظائفها**
3. **التعرف على الخصائص النوعية والثانوية للمعلومات المحاسبية**
4. **التعرف على المصطلحات الأساسية للتقارير المالية**
5. **الإلمام بالإفتراضات و المبادئ والقيود الأساسية فى المحاسبة المالية**

الوحدة التعليمية الأولى

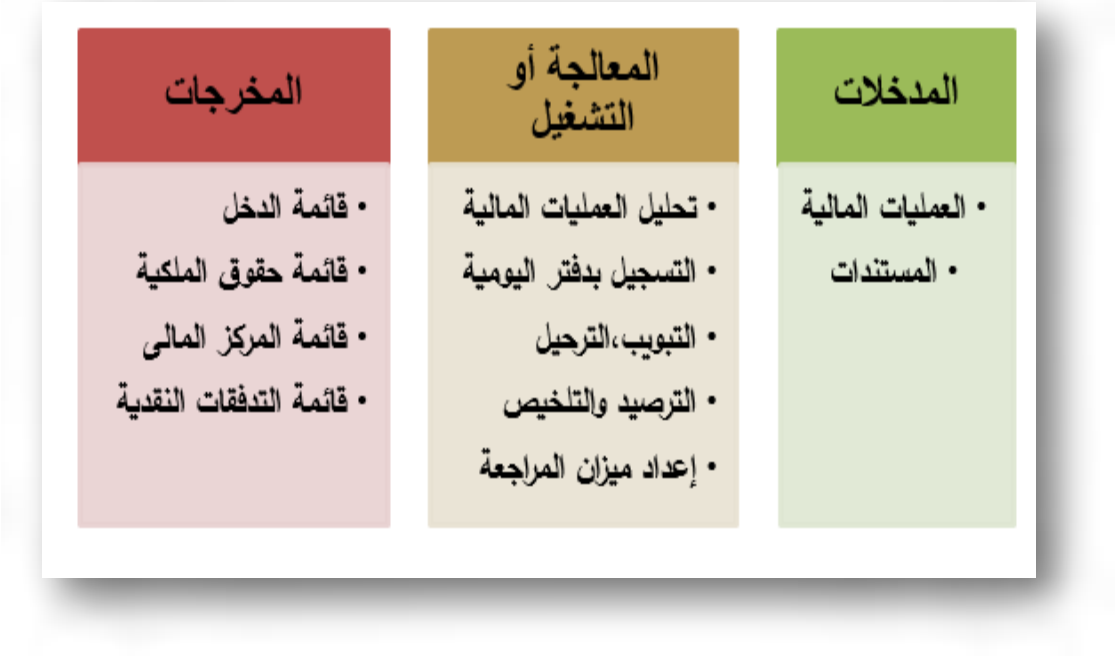
الأساس العلمى للمحاسبة المالية

مفهوم المحاسبة Accounting Definitions

يرتبط مفهوم المحاسبة بالغرض الذى تسعى إلى تحقيقه، والذى يعتمد على الجانب التطبيقى والممارسة العملية، والقدرة على تطبيق الجانب العلمى من مفاهيم ومبادئ. ويعتبر مفهوم المحاسبة وفقاً للمعهد الأمريكى للمحاسبين القانونين **(American Institute of Certified Public Accountants AICPA)** والذى يتماشى مع تطورها وتنامى الدور الذى تؤديه، والغرض الذى تسعى من أجله، هو المفهوم الأشمل والأدق، حيث عرف المحاسبة بأنها فن تسجيل وتبويب وتلخيص المعاملات والأحداث الإقتصادية وتفسير النتائج لخدمة مستخدمى المعلومات بما يفيد فى إتخاذ القرارات.

وفقاً لهذا المفهوم ينظر للمحاسبة على أنها نظام لإنتاج المعلومات المتعلقة بالمنشأة يتم بموجبه معالجة البيانات، والحصول على المخرجات النهائية، وتوصيلها للعديد من الأطراف المستفيدة لإتخاذ قراراتهم وذلك من خلال التقارير المالية.

لذلك يمكن القول أن المحاسبة كنظام للمعلومات Accounting Information System تتمثل مدخلاته فى البيانات المالية والتى تعتبر بمثابة مادة خام يتم معالجتها من خلال التسجيل، التبويب والترحيل، التلخيص للحصول على المعلومات التى تمثل مخرجات النظام، وتوصيل تلك المعلومات للاطراف التى تستفيد بها فى إتخاذ القرارات.



الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية Users of Accounting Information

تستخدم المعلومات المحاسبية والتى تمثل مخرجات النظام المحاسبى بواسطة العديد من الأطراف والتى يمكن تصنيفهم إلى :

1- **المستخدم الداخلى Internal User** يتمثل المستخدم الداخلى فيما يلى:

- إدارة المنشأة والتى تستفيد من المعلومات المحاسبية فى التخطيط وإتخاذ القرارات المتعلقة بمدى الحاجة إلى سيولة نقدية ، تحديد توزيعات الأرباح على المساهمين، قرارات التوسع فى النشاط، والتأكد من تحقيق الأهداف خاصة طويلة الأجل.
- العاملين فى المنشأة لإرتباط الحوافز التى يحصلوا عليها، أو الإستمرار فى وظائفهم بمدى تحقيق المنشأة لارباح.

2- **المستخدم الخارجى External User** وتتكون هذه الفئة من أطراف عديدة تستخدم المعلومات المحاسبية الواردة فى القوائم المالية . وتشمل ما يلى:

- **ملاك المنشأة Owners** وهم أصحاب الملكية فى المنشآت الفردية وشركات الأشخاص، وتستفاد هذه الفئة من المعلومات المحاسبية فى معرفة مدى نجاح المنشأة فى تحقيق أهدافها، كفاءة الإدارة فى إستخدام الأموال، وإتخاذ القرارات المتعلقة بالإستمرار، أو التوقف، أو التوسع فى النشاط.
- **المستثمرون المحتملون Potential Investors** ويقصد بهم المستثمرون المتوقع إستثمار أموالهم فى المنشأة مستقبلاً ، ويستفادوا من المعلومات المحاسبية فى بناء قراراتهم الإستثمارية المستقبلية.
- **الدائنون والمقرضون Creditors** تستفاد هذه الفئة من المعلومات المحاسبية فى الإطمئنان على المركز المالى للمنشأة لتقييم مدى قدرتها على سداد الديون المستحقة عليها، مما يساعد فى إتخاذ قرارات الإئتمان والإقراض.
- **العملاء Customers** تستفاد هذه الفئة من المعلومات المحاسبية فى تحديد مدى إمكانية المنشأة فى تزويدهم بما يحتاجونه من سلع أو خدمات، ومن ثم مدى إستمرارهم فى التعامل معها.
- **الجهات الحكومية Government Agencies** تستفاد الجهات الحكومية من المعلومات المحاسبية للمساعدة فى وضع الخطط ورسم السياسات المالية للدولة، وربط الضرائب إستناداً إلى الأرباح المحققة .

فروع المحاسبة Branches of Accounting

لكى تحقق المحاسبة أهدافها وتوفر المعلومات لمستخدميها ظهر العديد من فروع المحاسبة والتى لها مجالتها المتخصصة وأغراضها المحددة فى مجال القياس والتوصيل ولكنها تعمل فى إطار عام هو الإطار المحاسبى. ومن أهم هذه الفروع :

1. **المحاسبة المالية Financial Accounting** تهتم المحاسبة المالية بتحليل وتسجيل وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية وتوصيلها إلى الأطراف المستفيدة من خلال القوائم المالية والتى تعد أساساً لخدمة المستخدم الداخلى والخارجى لمعرفة نتيجة النشاط من صافى ربح أو صافى خسارة ، والمركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة المالية، ويحكم إعداد هذه القوائم إطار مفاهيمى وما يتضمنه من إفتراضات ومبادئ وقيود. وتركز المحاسبة المالية على توفير معلومات مالية إجمالية. وهذا الفرع هو **محور إهتمام هذا المؤلف.**
2. **محاسبة التكاليف Cost Accounting** تهتم محاسبة التكاليف بتحديد تكلفة إنتاج السلعة أو الخدمة لأغراض التسعير، وتحديد تكلفة المخزون، ومساعدة الادارة فى توفير المعلومات اللازمة للرقابة على التكاليف وإتخاذ القرارات. وقد تكون البيانات والمعلومات التى توفرها كمية أو غير كمية، كما يمكن قياس التكاليف على أساس فعلى أو محدد مقدماً. والمعلومات التكاليفية التى توفرها تكون سرية وتستخدمها الإدارة فقط.
3. **المحاسبة الإدارية Managerial Accounting** تستمد المحاسبة الإدارية بياناتها من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف بالإضافة إلى القيم المستقبلية، وهى تهدف إلى توفير المعلومات الملائمة التى تساعد الإدارة فى التخطيط والرقابة ورسم السياسات المختلفة ووضع الخطط اللازمة لإستغلال الموارد المتاحة وتقييم ا؟لأداء والنتائج، وهى تركز على تقديم معلومات تفصيلية إلى إدارة المنشأة، وقد تكون المعلومات كمية وغير كمية، كما تركز على القيم الفعلية، والمعلومات التى توفرها المحاسبة الإدارية تكون سرية وتستخدمها الإدارة فقط.
4. **المحاسبة الحكومية Managerial Accounting** تهتم المحاسبة الحكومية بتسجيل وتلخيص المعاملات المالية للوحدات الحكومية، وتهدف إلى التأكد من إلتزام تلك الوحدات بالصرف فى حدود الإعتمادات المخصصة، وضبط ورقابة التصرفات المالية للوحدات الحكومية.
5. **المحاسبة الضريبية Tax Accounting** تهتم بتجميع ومعالجة المعلومات المالية لأغراض إعداد الإقرار الضريبى، وتحديد الوعاء الضريبى، ومقدار الضريبة.

6. **المراجعة Auditing** تهدف إلى التحقق من صحة ودقة المعلومات المحاسبية لإبداء الرأى الفنى عن مدى عدالة القوائم المالية فى التعبير عن المركز المالى ونتيجة الأعمال من ربح أو خسارة.

أشكال الملكية فى الوحدات الإقتصادية Forms of Ownership in Enterprises

تنقسم الملكية طبقاً لنوع المنشأت ويمكن توضيح ذلك على النحو التالى:

المنشأت الفردية	شركات الأشخاص	شركات الأموال
منشأة مملوكة لشخص واحد يكون مسئولاً عن تمويل وإدارة المنشأة . وهو يملك رأس المال ويستفيد بالأرباح التى تحققها المنشأة، ويتحمل الخسارة، وهو مسئول شخصياً عن كافة ديونها. ومن الناحية القانونية لا يوجد إنفصال بين الذمة المالية ومالكها. وهذا النوع من المنشأت يكون منتشراً فى المنشأت الخدمية صغيرة الحجم.	تكون مملوكة لشخصين أو أكثر، وتعتمد أساساً فى تكوينها على العلاقات الشخصية والثقة المتبادلة والإتفاق بين الشركاء بموجب إتفاقية تحدد واجبات وحقوق كل منهم وكيفية توزيع الأرباح والخسائر فى حالة الإنضمام أو الإنفصال،ويشترك فى إدارتها أكثر من شريك متضامن، ويكون الشركاء مسئولين عن كافة إلتزامات الشركة. ويتم التمييز بين ثلاثة أنواع من شركات الأشخاص: شركات تضامن، شركات توصية بسيطة، وشركات محاصة.وهذا النوع من الشركات يكون منتشراً فى المنشأت الخدمية وتجار التجزئة.	تعتمد أساساً فى تكوينها على تجميع أكبر قدر من الأموال اللازمة لممارسة النشاط الذى أنشئت من اجله، وينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول ، ومسئولية كل مساهم محدودة بقدر أسهمه فى رأس المال، وتنفصل الملكية عن الإدارة فى هذه الشركات حيث يقوم بإدارتها مجلس إدارة ينتخبه المساهمون.ويتم التمييز بين ثلاثة أنواع:شركات مساهمة، شركات توصية بالأسهم، شركات ذات مسئولية محدودة. غالباً ما تكون شركات هذا النوع ممثلة فى الشركات كبيرة الحجم.

الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية

Conceptual Framework for Financial Accounting

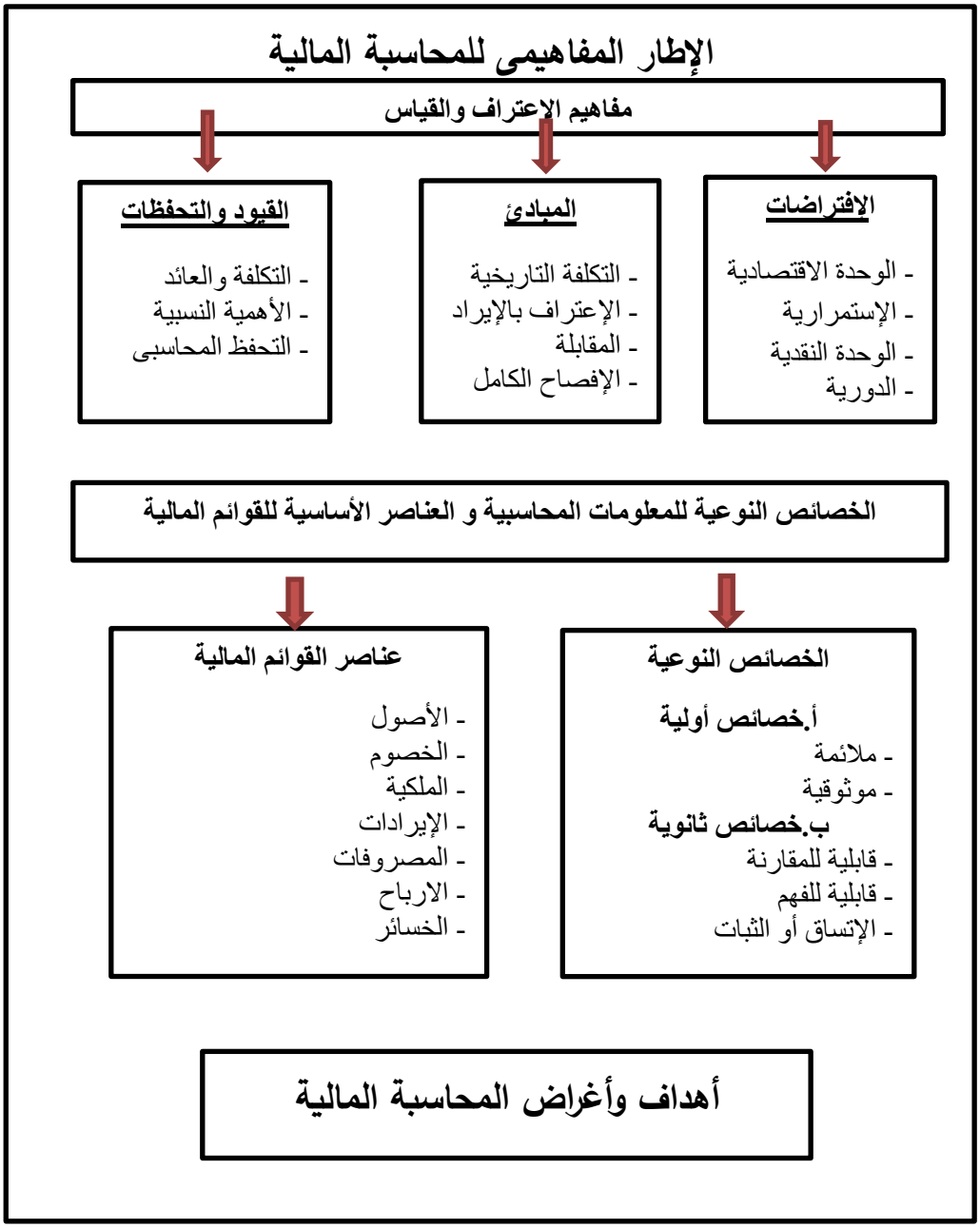
تهتم المحاسبة المالية بتوفير المعلومات التى يستفيد به العديد من الأطراف ومنها إدارة المنشأة لتساعد فى إتخاذ القرارات، وتقدير التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها، ومعرفة الموارد الإقتصادية التى تملكها، والمطالبات على هذه الموارد ، والتغيرات التى تحدث فيها. ومع التطور السريع فى تكنولوجيا الاتصالات وما يتطلبه من ضرورة توافر معلومات ملائمة وذات موثوقية وفى التوقيت المناسب وبتكلفة أقل، ومع تنامى الدور الذى تقوم به المحاسبة المالية ، كان لابد من الإستناد إلى إطار مفاهيمى يحدد أهداف المحاسبة المالية، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التى تزيد من قابلية فهم مستخدمى تلك المعلومات، وثقتهم فيها، وتعزز قابلية التقارير المالية للمقارنة سواء بين المنشأت أو خلال السنوات المختلفة لنفس المنشأة، بالإضافة إلى العناصر الأساسية التى تتضمنها التقارير المالية، ومجموعة من المفاهيم الأساسية التى ترتبط بالمعلومات المحاسبية وتتسق مع المعايير المحاسبية وتشمل مجموعة من الإفتراضات ، المبادئ، والأسس التى تصف بيئة التقارير المالية.

ويشكل الإطار المفاهيمى معايير تحدد طبيعة ، وظيفة ، وحدود المحاسبة والتقارير المالية. ويرى الكثيرون أن المساهمة الحقيقية لمجلس معايير المحاسبة المالية Financial Accounting Standards Board (FASB) هى إستمراريتها وإعتمادها على جودة ومنفعة هذا الإطار.

وللحاجة إلى وجود إطاراً واحداً مقبول قبولاً عاماً أو عالمياً يمكن الإعتماد عليه فى حل كثير من المشاكل التى تواجه المنشأت خلال الممارسات العملية، إتجه مجلس معايير المحاسبة المالية إلى تطوير الإطار المفاهيمى لكى يمثل أساساً لوضع معايير المحاسبة ، وأصدر مجموعة من النشرات التى تتناول مفاهيم المحاسبة والتقارير المالية وتتمثل فيما يلى:

1. أهداف التقارير المالية فى المنشأت.
2. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
3. العناصر الأساسية للقوائم المالية.
4. معايير الإعتراف والقياس للمعلومات التى تحتويها القوائم المالية.
5. معلومات التدفقات النقدية والقيمة الحالية فى القياس المحاسبى.

ويتمثل الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية وفقاً لمجلس معايير المحاسبة المالية فيما يلى:


الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية
مفاهيم الإعتراف والقياس
الإفتراضات
- الوحدة الاقتصادية
- الإستمرارية
- الوحدة النقدية
- الدورية
المبادئ
- التكلفة التاريخية
- الإعتراف بالإيراد
- المقابلة
- الإفصاح الكامل
القيود والتحفظات
- التكلفة والعائد
- الأهمية النسبية
- التحفظ المحاسبى
الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و العناصر الأساسية للقوائم المالية
الخصائص النوعية
أ.خصائص أولية
- ملائمة
- موثوقية
ب.خصائص ثانوية
- قابلية للمقارنة
- قابلية للفهم
- الإتساق أو الثبات
عناصر القوائم المالية
- الأصول
- الخصوم
- الملكية
- الإيرادات
- المصروفات
- الارباح
- الخسائر
أهداف وأغراض المحاسبة المالية

ويمكن توضيح مكونات **الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية** على النحو التالى:

أولاً: أهداف المحاسبة المالية ووظائفها

Objective and functions of Financial Accounting

تسعى المحاسبة المالية إلى تحقيق العديد من الأهداف . من أهمها:

1. الإحتفاظ بسجلات تضم كافة المعاملات التى تقوم بها المنشأة، وتوثيقها حسب تسلسل حدوثها، وتحليلها وتسجيلها.
2. تحديد نتيجة أعمال المنشأة من صافى ربح أو خسارة خلال الفترة المالية.
3. تحديد المركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة المالية والذى يتمثل في الفرق بين ما تملكه المنشأة وما عليها من إلتزامات.
4. توفير البيانات والمعلومات التى تفيد المنشأة فى التخطيط ورسم السياسات المستقبلية.
5. توفير البيانات والمعلومات اللازمة للحفاظ على ممتلكات المنشأة من السرقة والضياع.
6. توفير المعلومات اللازمة للاطراف المستفيدة لاستخدامها فى إتخاذ قراراتهم.

ولتحقيق الأهداف السابقة تؤدى المحاسبة المالية الوظائف التالية :

1- **القيـــاس** : إن الوظيفــة الرئيســية للمحاســبة هــي القيــاس النقــدي للأحــداث الماليــة الخاصــة بالمنشــأة . ويشــمل القيــاس سلســلة متتابعــة تبــدأ مــن مرحلــة التســجيل فــي الــدفاتر المحاسبية وتنتهي بتحديد النتيجة النهائية للنشاط من ربح أو خسارة، وتحديد المركز المالى.

2- **التحقيــق** : ويتأســس علــى فحــص العمليــات للتأكــد مــن أن القيــاس النقــدي للأحــداث الماليــة يعكــس تلــك الأحــداث ويعبــر عنهــا بصــدق وكفــاءة . ويقــوم بــالتحقيق مراجعــي الحسابات.

3- **التقريـــر** : ويمثـل عمليـة الإتصـال بـين المنشـأة ومسـتخدمي المعلومـات المحاسـبية سـواء داخـا أو خـارج المنشـأة . ويعتمـد التقريـر السـليم إلـى حـد كبيـر علـى مـدى صـحة ودقـة القياس والتحقيق.

وتتحقق المحاسبة بالقياس والتقرير أما التحقيق فإنه يرتكز على عملية المراجعة والتى يقوم بها أشخاص مؤهلين.

ثانياً : الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والعناصر الأساسية للتقارير المالية

تشكل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والعناصر الأساسية للتقارير المالية فى الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية حلقة الوصل بين أهداف المحاسبة المالية وكيفية تحقيق تلك الأهداف من خلال مفاهيم الإعتراف والقياس.

ويمكن تناول ذلك على النحو التالى:

أ- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

Qualitative Characteristics of Accounting Information

تشمل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما حددها مجلس معايير المحاسبة المالية خصائص رئيسية ، وثانوية، ويمكن توضيحها على النحو التالى:

1) الخصائص الرئيسية Primary Qualities

وتشمل تلك الخصائص ما يلى:

1. **الملائمة Relevance** تعد خاصية الملائمة من أهم الخصائص التى يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية التى تفيد متخذى القرارات، كما أوضح مجلس معايير المحاسبة المالية فى بيانه المتعلق بالخصائص التى تميز المعلومات الأفضل – الأكثر فائدة– أو المعلومات المضللة – الأقل فائدة.

ولكى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة فلابد أن تكون قادرة على إحداث تغيير فى قرار الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية، من خلال مساعدتهم في تقييم الأحداث في الماضي والحاضر والمستقبل، أو عندما تمكنهم من تعزيز أو تصحيح تقييمهم السابق، وإذا لم يكن لبعض المعلومات تأثير على القرار فتعد غير ملائمة.

ولكى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة لابد أن يكون لها قدرة تنبؤية وتغذية مرتدة ، وأن تقدم فى التوقيت المناسب. لذلك يجب أن يتوافر ما يلى فى المعلومات المحاسبية الملائمة:

- **قدرة تنبؤية Predictive** أن تساعد المعلومات المحاسبية مستخدميها فى عمل التنبؤات بالأحداث المستقبلية فى ضوء الماضى والحاضر، وتأكيد أو تعديل توقعاتهم.
- **تغذية مرتدة Feedback** أن يكون لمستخدمى المعلومات المحاسبية رد فعل على ما يستقبلوه منها.
- **وقتية Timeliness** أن تكون المعلومات المحاسبية متاحة لمتخذى القرارات فى التوقيت المناسب ، قبل أن تفقد قدرتها على التأثير على قراراتهم فى حالة تأخير نشرها.

2. **المصداقية أو الموثوقية Reliability** تكون المعلومات المحاسبية ذات مصداقية عندما يمكن التحقق منها وتكون خالية من الخطأ أو التحيز. وهذه الخاصية ضرورية لمستخدم المعلومات المحاسبية الذى ليس لديه خبرة أو وقت لتقييم المحتوى المعلوماتى للتقارير المالية. ولكى تكون المعلومات المحاسبية ذات مصداقية يجب أن يتوافر فيها ما يلى:

- **القابلية للتحقق Verifiability** بمعنى إستخدام مقاييس مستقلة من جانب المحاسبين المؤهلين، ونفس أساليب القياس للحصول على نتائج مماثلة.
- **الصدق التمثيلى Representational Faithfulness** أى أن تكون الأرقام والإجراءات المحاسبية المستخدمة فى التقارير المالية تمثل ما هو موجود فعلاً ، وتتفق مع العمليات أو الأحداث التى تمثلها.

- **الحياد Neutrality** تعنى عدم التحيز فى نشر معلومات محاسبية لصالح مستخدم على حساب مستخدم آخر، وأن تكون المعلومات واقعية، صادقة، والإبتعاد عن الحكم والتقدير الشخصى، حتى لا تكون المعلومات المحاسبية غير موثوق فيها.

2) خصائص ثانوية Secondary Qualities

وتتمثل تلك الخصائص فيما يلى:

1. **القابلية للمقارنة** Comparability بمعنى أن المعلومات التى يتم قياسها والتقرير عنها تكون بطرق محاسبية مماثلة قابلة للمقارنة بين السنوات والمنشأت المختلفة ، وتمكن مستخدميها من تحديد أوجه التشابه والإختلاف الحقيقى فى الظواهر الإقتصادية.
2. **القابلية للفهم Understandability** لكى تكون المعلنومات المحاسبية مفيدة لمستخدميها يجب أن يكون هناك إرتباط بين المستخدمين لتلك المعلومات والقرارات التى تتخذ، حيث يختلف متخذى القرارات إختلافاً كبيراً من حيث: القرارات التى تتخذ، كيفية إتخاذها ، المعلومات المتوافرة لديهم بالفعل، أو تلك التى يمكن الحصول عليها من مصادر أخرى، والقدرة على معالجتها، وهذا الإرتباط يتمثل فى القدرة على فهم تلك المعلومات، بمعنى إدراك أهميتها من جانب المستخدمين المطلعين عليها، وبأن تتوافر لديهم الرغبة بدراسة المعلومات بالعناية المعقولة.
3. **الإتساق أو الثبات Consistency** يتوافر الإتساق أو الثبات فى المعلومات المحاسبية عندما تطبق المنشأة نفس الإجراءات والمعالجة المحاسبية على أحداث مماثلة من فترة لإخرى، أى على مدار الفترات المالية المتتالية بالنسبة ، للوصول إلى أساس سليم للمقارنة بين نتائج الأعمال خلال السنوات السابقة والسنة الحالية. وهذا لا يعنى عدم إمكانية تغيير الطريقة المستخدمة، بل يقتصر التغيير على الحالات التى يمكن فيها إثبات أن الطريقة المختارة مفضلة على الطريقة السابقة، مع مراعاة الإفصاح عن طبيعة التغيير، تأثيره،

ومبرراته فى الفترة التى حدث فيها التغيير. إن إستخدام مبدأ الثبات يجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين .

ب-العناصر الأساسية للتقارير المالية The Basic Elements of Financial Statements

تستخدم المحاسبة العديد من المصطلحات التى لها معانى مميزة ومحددة، وتشكل هذه المصطلحات لغة الأعمال أو لغة المحاسبة. وقد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية العناصر التى تتكون منها القوائم المالية، والتى تعتبر أكثر إرتباطاً بشكل مباشر بقياس الآداء، والوضع المالى فى المنشأة. وتشمل ما يلى:

1. **الآصول Assets** هى الموارد الإقتصادية التى تمتلكها المنشأة، وتمثل منافع إقتصادية مستقبلية، يتم الحصول عليها أو التحكم فيها نتيجة معاملات أو أحداث ماضية ، ويتم تقييمها إستناداً إلى مبدأ التكلفة التاريخية. ويتم تبويبها إلى :

- **أصول متداولة Current Assets** وهى النقدية أو الممتلكات التى يتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو إستخدامها خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول، ومن أمثلتها: النقدية، مدينون – وهى مبالغ مستحقة للمنشأة على الغير مقابل البيع الآجل– أوراق قبض – وتنشأ فى حالة البيع فى صورة أوراق تجارية تكون مستحقة للمنشأة على الغير– مخزون البضاعة – وتمثل البضاعة المشتراة بغرض إعادة بيعها – إستثمارات قصيرة الأجل، والمصروفات المقدمة.
- **أصول ثابتة (طويلة الأجل) Fixed Assets** وهى ممتلكات تقتنيها المنشأة بغرض إستخدامها فى مزاولة النشاط، وليس بغرض إعادة بيعها، وتتصف بأنها معمرة حيث يمتد عمرها الإنتاجى لعدة سنوات، ومن أمثلتها: العقارات التى تشمل الأراضى والمبانى، المعدات ، الآلات، السيارات.

- **أصول معنوية Intangible Assets** وهى تمثل ممتلكات ليس لها وجود مادى ملموس ولكنها ذات قيمة للمنشأة، ومن أمثلتها : شهرة المحل ، براءة الإختراع، العلامات والأسماء التجارية وبرامج الكمبيوتر التى تمثل حقوق ملكية فكرية مملوكة للمنشأة.

2. **الخصوم Liabilities** تمثل مطالبات أو تعهدات على المنشأة تجاه الغير مقابل الحصول على سلع أو خدمات وتكون واجبة السداد فى الوقت الحاضر أو مستقبلاً، ويتم تبويبها إلى :

- **خصوم قصيرة الأجل Current Liabilities** تمثل إلتزامات على المنشأة للغير يجب سدادها خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول، ومن أمثلتها: دائنون – وهى مبالغ مستحقة على المنشأة للغير مقابل الشراء الآجل– أوراق دفع – وهى مبالغ مستحقة على المنشأة للغير مقابل الشراء بكمبيالات أو سندات إذنية – قروض بنكية قصيرة الأجل، مصروفات مستحقة.
- **خصوم طويلة الأجل long–Term Liabilities** تمثل إلتزامات على المنشأة للغير تستحق السداد خلال فترة زمنية تزيد عن سنة، ومن أمثلتها: أوراق دفع طويلة الأجل، سندات ، قروض عقارية.

3. **حقوق الملكية Owner's Equity** تمثل حقوق أصحاب المنشأة وهى إلتزامات على المنشأة لملاكها، وتمثل الزيادة فى قيمة الأصول عن الخصوم ويطلق عليها صافى الأصول، وتشمل: إستثمارات الملاك، الأرباح المحتجزة التى يعاد إستثمارها.

4. **الإيرادات Revenues** تمثل التدفقات الداخلة أو التحسينات الأخرى لاصول المنشأة أو تسوية إلتزاماتها (أو الإثنين معاً) خلال فترة تسليم، أو إنتاج السلع، أو تقديم الخدمات أو غيرها من الأنشطة التى تشكل العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة، وتشمل المبالغ التى يتم تحصيلها أو تحت التحصيل مقابل الخدمات المقدمة أو البضاعة المسلمة خلال الفترة .

5. **المصروفات Expenses** تمثل التدفقات الخارجة أو غيرها نتيجة إستخدام الأصول أو زيادة الإلتزامات (أو الأثنين معاً) خلال فترة تسليم أو إنتاج السلع، أو تقديم الخدمات أو تنفيذ أنشطة أخرى تشكل العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة. وهى ضرورية للحصول على

الإيرادات، ويشار إليها بالتكاليف المستنفذة ، ومن أمثلتها: الأجور ، الإيجار، فاتورة الكهرباء، والمياه والتليفون.

6. **الأرباح Gains or Profits** تمثل الزيادة فى حقوق الملكية – صافى الأصول – وتكون فى فى حالة زيادة الايرادات عن المصروفات.
7. **الخسائر Losses** تمثل النقص فى حقوق الملكية – صافى الأصول – وتكون فى فى حالة نقص الايرادات عن المصروفات.

ثالثاً : مفاهيم الإعتراف والقياس

Recognition and Measurement Concepts

من خلال مفاهيم الإعتراف والقياس تتحقق أهداف المحاسبة من حيث: متى ، أين ، كيف يمكن التعرف على العناصر، والأحداث المالية التى يجب الإعتراف بها ، قياسها، والتقرير عنها بواسطة النظام المحاسبى. وينبغى أن يقابل الحدث أو المعاملة لكى يمكن الإعتراف مفهوم العنصر فى القوائم المالية ، وأن يكون قابلاً للقياس.

وتتمثل مفاهيم الإعتراف والقياس فى المحاسبة المالية فى مجموعة من الإفتراضات، المبادئ، والقيود، والتى يمكن توضيحها على النحو التالى:

أ- الإفتراضات الأساسية Basic Assumptions

تتمثل الإفتراضات الأساسية فى المحاسبة المالية فى: الوحدة الإقتصادية، الإستمرارية، الدورية، الوحدة النقدية، وتتمثل فيما يلى:

1. **الوحدة الاقتصادية Economic Entity Assumption** ويعنى أنه يمكن تحديد النشاط الإقتصادى لمنشأة معينة منفصلاً ومتميزاً عن مالكها، وأن يكون لها شخصية معنوية مستقلة إستقلالاً تاماعن أصحابها، فالمعاملات المالية التى تخص مالك

المنشأة يتم فصلها عن المعاملات المالية التى تخص المنشأة فى حساب مستقل، وعلاقته بالمنشأة تتمثل فى رأس المال الذى يعتبر إلتزاماً على المنشأة لصاحبها.

2. **الإستمرارية Going Concern Assumption** تعتمد معظم أساليب المحاسبة على إفتراض الإستمرارية أى أن المنشأة تستمر فى ممارسة نشاطها، إلى أجل غير محدد، وأن لها عمر طويل ، ولا يتوقع تصفيتها أو إنهاء عملها. بل يتوقع إستمراريتها لفترة طويلة بما يكفى لتحقيق اهدافها، وإلتزاماتها، ويترتب على هذا الإفتراض تقييم الأصول على أساس تكلفتها التاريخية مع تجاهل قيم التصفية للآصول والإلتزامات، حيث أنه بموجب منهج التصفية يتم إدراج قيم الأصول معبراً عنها بصافى القيمة القابلة للتحقق (سعر البيع مطروحاً منه تكاليف التخلص منها) من تكلفة الشراء.

إن إفتراض الإستمرارية يستلزم التمييز بين الأصول الثابتة و المتداولة، والخصوم طويلة وقصيرة الأجل، وعلى الرغم من هذا الإفتراض إلا أن مالكى المنشأت بحاجة للتعرف على نتيجة الأعمال والمركز للمنشأة ، وقد ترتب على ذلك إفتراض الدورية.

3. **الدورية Periodicity Assumption أو الفترة المحاسبية** إن دقة قياس نتائج نشاط المنشأة تستلزم الإنتظار لوقت التصفية النهائية لها. إلا أنه لا يمكن لمستخدمى المعلومات المالية الإنتظار لهذا الوقت الطويل لتقييم آداء المنشأة الإقتصادى ومقارنتها فى الوقت المناسب وإتخاذ الإجراءات المناسبة ، لذلك تم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات متساوية غالباً ما تكن سنة وتسمى الفترة المالية أو المحاسبية ، وفى نهايتها يتم التقرير عن نتائج الأعمال والمركز المالى، وبذلك يتكامل هذا الإفتراض مع الإستمرارية ولا يتناقض معه.

وقد يتم إعداد تقارير مالية شهرية، أو ربع سنوية للحاجة إلى إتخاذ قرارات، ولرغبة المستثمرين فى الحصول على معلومات بشكل أسرع، إلا أن التقارير الشهرية أو الربع سنوية قد تكون أقل موثوقية مقارنة بالتقارير السنوية، فكلما تم نشر المعلومات على فترات قصيرة أقل من السنة كلما زاد إحتمال تعرضها للخطأ.

4. الوحدة النقدية Monetary Unit Assumption يعنى هذا الإفتراض أن المعاملات المالية التى يتم تسجيلها هى التى يتم التعبير عنها بوحدة النقد، والتى توفر الأساس المناسب للقياس والتحليل المحاسبى. فالوحدة النقدية من أكثر الوسائل فاعلية للتعبير عن التغيرات التى تطرأ على الأحداث الهامة، بإعتبارها وحدة قياس نمطية وملائمة يمكن من خلالها تحديد تأثير المعاملات المختلفة. ويعتمد تطبيق هذا الإفتراض على أن البيانات الكمية تفيد فى توصيل المعلومات، وفى إتخاذ القرارات الإقتصادية. وقد أشار مجلس معايير المحاسبة المالية إلى توقع إستمرار الوحدة النقدية غير المعدلة بسبب التضخم أو الإنكماش لغياب العناصر المعترف فيها فى القوائم المالية، حيث يفترض ثبات وحدة النقد أن ما يتم تسجيله فى الدفاتر المحاسبية لا يتم تعديله بسبب تغير القوة الشرائية لوحدة النقد.

وقد لاقى هذا الإفتراض الكثير من الإنتقادات فى السنوات الأخيرة بسبب إرتفاع معدلات التضخم، وتجاهل التقلبات فى مستويات الأسعار، وما يترتب على ذلك من أن المعلومات الواردة فى القوائم المالية لا تعبر عن الأرقام الحقيقية، وتعتبر مضللة للأطراف المستفيدة . وقد دعا البعض إلى إعداد قوائم مالية إضافية تأخذ فى الإعتبار التغير فى القوة الشرائية لوحدة النقد، مع بقاء القوائم المالية الأساسية التى يتم إعدادها فى إفتراض ثبات وحدة النقد.

ب-المبادئ الأساسية فى المحاسبة Basic Principles of Accounting

تتمثل المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية فى : التكلفة التاريخية، الإعتراف بالإيراد، المقابلة، والإفصاح الكامل . ويمكن توضيح تلك المبادئ على النحو التالى:

1. التكلفة التاريخية Historical Cost Principle تتطلب مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً المحاسبة والتقرير عن الأصول على أساس تكلفة الإستحواذ عليها والتى يشار إليها بمبدأ التكلفة التاريخية، والتى تتميز عن التقييمات الأخرى بأنها الأكثر موضوعية، وذات موثوقية، ولا تأخذ فى الإعتبار التغيرات اللاحقة فى قيم هذه الأصول نتيجة التغير فى القوة الشرائية لوحدة النقد الناتجة عن التضخم. ويوفر مبدأ التكلفة التاريخية معياراً ثابتاً ومتسقاً يمكن الإعتماد عليه

لقياس الأحداث التاريخية. رغم ذلك فإن معلومات القيمة العادلة أكثر فائدة لأنواع معينة من الأصول و الإلتزامات.

وتتقارب التكلفة التاريخية مع القيمة العادلة عند الإستحواذ، لكن فى الفترات اللاحقة ومع تغير الظروف السوقية والإقتصادية، تزيد الفجوة بينهما. ويعتقد البعض أن هناك حاجة إلى القيمة العادلة، لتوفير المعلومات الملائمة عن التدفقات النقدية المتوقعة مستقبلاً المتعلقة بالأصل والإلتزام. ويوفر مجلس معايير المحاسبة المالية إطاراً لإستخدام التدفقات النقدية المتوقعة وأساليب القيمة الحالية لتطوير تقديرات القيمة العادلة، ويمكن تطبيق هذه المفاهيم عندما لا تكون معلومات القيمة العادلة ذات الموثوقية متاحة لبعض الأصول والإلتزامات. ومن خلال الإستناد إلى مبدأ التكلفة التاريخية بالتزامن مع القيمة العادلة يكون متاح لدينا نظام مختلط يسمح بإستخدامهما إضافة إلى أسس تقييم أخرى.

وبالرغم من ذلك إلا أن مبدأ التكلفة التاريخية لا يزال يشكل الأساس الرئيسى لتقييم وتسجيل المعاملات المالية فى الدفاتر والتقرير عنها فى التقارير المالية.

2. - **الإعتراف بالإيراد Revenue Recognition Principle** يتم الإعتراف بالإيراد عندما يتحقق أو يكون قابلا للتحقيق، وعندما يتم إكتسابه، وهذا ما يشار إليه بمبدأ الإعتراف بالإيراد. ويتم تحديد نقطة تحقق الإيراد عن حدوث واقعة البيع، أو المبادلة للسلع أو الخدمات مقابل مبالغ نقدية أو مطالبات نقدية فى الفترة المحاسبية التى يكتسب فيها، وتوجد حالات إستثنائية يعترف فيها بتحقق الإيراد خلال الإنتاج ، وقبل حدوث عملية البيع والتسليم، وأيضاً فى حالة التحصيل النقدى ويتم توضيح تلك الحالات على النحو التالى:

- **خلال الإنتاج** يسمح بالإعتراف بالإيراد قبل إستكمال العقد فى عقود المقاولات طويلة الأجل حيث يتم الإعتراف بلإيراد بشكل دورى بناء على نسبة الإكتمال بدلاً من الإنتظار لنهاية العقد.

- **عند إتمام الإنتاج** يسمح بالإعتراف بالإيراد بعد إنتهاء الإنتاج وقبل إجراء البيع إذا كان سعر البيع مؤكد ، عندما تكون السلع أو الأصول الأخرى قابلة للبيع فى سوق نشط بأسعار يتم تحديدها بسهولة دون تكلفة إضافية.
- **عند إستلام النقدية** يتم الإعتراف بالإيراد على أساس التحصيل النقدى فقط، وذلك فى حالة صعوبة تحديد الإيرادات وقت البيع لعدم التأكد من التحصيل وهو ما يطلق عليه الأساس النقدى، وينطبق ذلك على حالات البيع بالتقسيط، حيث السداد على أقساط دورية على مدار فترة زمنية طويلة.

3. – **المقابلة Matching Principle** عند تحديد المصروفات لا يتم الإعتراف بها عند سدادها، أو عند إنتاج السلعة، ولكن عندما تساهم السلعة أو الخدمة فى تحقيق الإيرادات ، ومن ثم يرتبط الإعتراف بالإيرادات، الإعتراف بالمصروفات ، حيث تتحمل إيرادات الفترة بجميع المصروفات التى ساهمت فى تحقيق هذه الإيرادات، وهذا ما يطلق عليه مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات . وتتم المقابلة فى نهاية الفترة المالية من خلال قائمة الدخل أو الحسابات الختامية.

ويتم تخصيص المصروفات التى يصعب ربطها بالإيرادات، فمثلاً يتم تخصيص تكلفة الأصل الثابت على جميع الفترات المحاسبية التى يستخدم فيها الأصل، لأنه يساهم فى توليد الإيرادات طوال عمره الإنتاجى، وبعض التكاليف تحمل على الفترة الحالية كمصروف أو خسارة لعدم القدرة على تحديد مدى إرتباطها بالإيرادات.

ويرتبط بمبدأ المقابلة **أساس الإستحقاق Accrual Basis** حيث الإعتراف بالإيرادات الخاصة بالفترة عند تحققها وتسجيلها بالدفاتر، بصرف النظر عن واقعة التحصيل – سواء تم تحصيلها أو لم يتم – وكذلك الإعتراف بالمصروفات الخاصة بالفترة ، التى تحملتها فى سبيل الحصول على الإيرادات، وتسجيلها بالدفاتر بصرف النظر عن واقعة السداد –سواء تم سدادها

أو لم يتم . ويؤثر هذا الأساس على صحة القياس المحاسبن ويمنع تداخل العمليات المالية التى تخص الإيرادات والمصروفات بين السنة الحالية ، والسابقة أو التالية.

4. – **الإفصاح الكامل Full Disclosure Principle** يعنى هذا المبدأ أنه عند التقرير عن المعلومات المحاسبية لايجب إخفاء أى بيانات أو معلومات قد تضر بمصالح مستخدمى تلك المعلومات، بل يجب أن تتضمن تلك التقارير كافة المعلومات المحاسبية. وبموجب هذا المبدأ يجب توفير المعلومات ذات الأهمية والتى تؤثر على أحكام وقرارات مستخدمى المعلومات، وهذا يعنى الإفصاح الكامل ، حيث طبيعة وكمية المعلومات التى تحتويها التقارير المالية تتضمن تفاصيل كافية للكشف عن الأمور التى تحدث إختلافاً بين المستخدمين، وإعتبارات كافية لكى تكون المعلومات مفهومه لديهم مع الأخذ فى الإعتبار تكاليف إعدادها وإستخدامها.

وفقاً للإفصاح الكامل فإن المعلومات المتعلقة بنتيجة الأعمال، الوضع المالى، الإستثمارات، والتدفقات النقدية يمكن أن تكون:

- **ضمن محتويات القوائم المالية** : فالقوائم المالية وسيلة منظمة ومهيلكة لتوصيل المعلومات المالية. ولكى يتم الإعتراف بالمعلومات المتعلقة بعناصرها ، فلابد أن يفى العنصر بالمفهوم الأساسى له ويكون قابلاً للقياس بتأكد كاف، ويكون ملائماً وذو موثوقية.
- **كمعلومات إيضاحية ملحقة بالقوائم المالية:** وهى التى تفسر العناصر الأساسية التى تتضمنها القوائم المالية ، فإذا كانت المعلومات لا تعطى صورة كاملة عن آداء أو وضع المنشأة المالى ، يتم الإستعانة بالمعلومات الإضافية لإعطاء صورة كاملة عن المنشأة، وهى ضرورية لفهم أداء ووضع المنشأة المالى. ولا يشترط لهذه الإيضاحات أن تكون قابلة للقياس الكمى، أو أن يتوافر فيها الخصائص النوعية . ويمكن سرد الإيضاحات جزئياً أو كلياً، والأمثلة على ذلك : وصف للسياسات والطرق المحاسبية المستخدمة فى قياس العناصر التى يتم التقرير عنها فى القوائم المالية.

- **كمعلومات تكميلية للقوائم المالية:** وتتضمن تفاصيل أو مبالغ تعرض وجهات نظر مختلفة عن تلك التى يتم إعتمادها فى القوائم المالية، وقد تكون معلومات قابلة للقياس ، وذات ملائمة عالية، ولكن ذو موثوقية منخفضة، أو قد تكون معلومات مفيدة ولكنها غير ضرورية. والمثال على ذلك: البيانات أو الجداول الزمنية التى تعرضها شركات البترول، التى توفر معلومات عن الإحتياطيات المؤكدة والتدفقات النقدية المخصومة .

رابعاً: القيود والتحفظات Constraints

عند توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التى تجعل تلك المعلومات مفيدة، يجب الأخذ فى الإعتبار القيود التالية:

أ- **التكلفة والعائد Cost – Benefit** لكى تفيد المعلومات المحاسبية متخذى القرارات، وتمكنهم من التمييز بين المعلومات الأفضل – الأكثر فائدة – عن تلك الأقل فائدة ينبغى مراعاة القيود التى حددتها المعايير، فإختيار طريقة محاسبية مقبولة، وحجم، ونوعية المعلومات يتطلب تحديد البديل الذى يوفر المعلومات الأكثر فائدة لأغراض إتخاذ القرار – منفعية القرار، وتشغيل البيانات للحصول على المعلومات المحاسبية يستلزم تحمل تكاليف معينة ، مما يتطلب الموازنة بين بين تكاليف توفير المعلومات المحاسبية، والمنفعة المتوقع الحصول عليها من إستخدام تلك المعلومات، بحيث تزيد منفعة إستخدامها على تكلفة إنتاجها والحصول عليها، تكمن الصعوبة في تحليل التكلفة والمنفعة في قياس كل من التكلفة والمنفعة أحياناً قد يعوق تطبيق هذا القيد لتعدد الأطراف المستفيدة، وغالباً ما تتمثل الصعوبة في قياس المنافع أكبر منها في قياس التكلفة.

ب- **الأهمية النسبية Materiality** يرتبط هذا القيد بتأثير عنصر ما على عمليات المنشأة المالية، ويكون العنصر ذو أهمية نسبية إذا كان إدراجه أو حذفه سوف يؤثر على الحكم الشخصى لصانع القرار ، ولا يكون للعنصر أهمية نسبية إذا كان ليس له تأثير على صانع

القرار، ومن ثم فلا يتم الإفصاح عنه. وطبقاً لهذا القيد فإنه عند معالجة وتحليل المعلومات المحاسبية ينبغى مراعاة أهميتها النسبية، فقد يتم إهمال طريقة محاسبية لمعالجة بنود معينة نظراً لصغر قيمتها نسبياً، وفقاً للتكلفة والعائد، مثال على ذلك: تكلفة الأدوات المكتبية لا يتم توزيعها على فترات زمنية، بل تتحمل بها الفترة الحالية، ، لأن تكلفة توزيعها قد تفوق العائد الذى يمكن الحصول عليه فى حالة معالجتها محاسبياً بدقة. ويختلف تطبيق الأهمية النسبية من منشأة إلى أخرى ، فإدراج بند معين قد يكون هام نسبياً لإحدى المنشآت في حين أن إدراجه أو حذفه يعتبر أقل أهمية نسبية بالنسبة لمنشأة أخرى.

ج- **التحفظ (الحيطة والحذر) Conservatism** يعنى التحفظ فى إختيار الحل المرجح الذى يبالغ فى تقدير صافى الدخل وصافى الأصول أو الإمتناع عن المبالغة فى تقديرهما. فإذا كان هناك شك فمن الأفضل تخفيض صافى الدخل وصافى الأصول، وإذا لم يوجد شك فلا يطبق هذا القيد. ويعنى ذلك الحيطة والأخذ فى الإعتبار الخسائر المتوقعة قبل حدوثها، أى الإحتياط وتسجيل الخسائر المحتملة الحدوث، والحذر وعدم الأخذ فى الإعتبار الأرباح المتوقعة إلا عند تحققها فعلاً ، أى لا يتم تسجيل الأرباح إلا إذا تحققت فعلاً والأمثلة على ذلك : إستخدام طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل فى تقييم المخزون.

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية الأولى

(1)إختار لكل مصطلح فى العمود الأول المفهوم المناسب له من العامود الثانى:

1. المحاسبة الحكومية	أ- تهتم بتحليل وتسجيل وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية .
2. الوحدة الاقتصادية	ب- تهتم بتسجيل وتلخيص المعاملات المالية للوحدات الحكومية
3. الإعتراف بالإيراد	ج- منشأة مملوكة لشخص واحد يكون مسئولاً عن تمويل وإدارة
4. أساس الإستحقاق	د- أن تكون قادرة على إحداث تغيير فى القرار
5. المعلومات الإيضاحية الملحقة	هـ- أن تساعد المعلومات المحاسبية مستخدميها فى عمل التنبؤات بالأحداث المستقبلية فى ضوء الماضى والحاضر.
6. الأهمية النسبية	و- أن المعلومات التى يتم قياسها والتقرير عنها تكون بطرق محاسبية مماثلة قابلة للمقارنة فى المنشأت المختلفة.
7. المحاسبة المالية	ز- هى الموارد الإقتصادية التى تمتلكها المنشأة، وتمثل منافع إقتصادية مستقبلية، يتم الحصول عليها أو التحكم فيها نتيجة معاملات أو أحداث ماضية.
8. المنشأت الفردية	
9. الملائمة	
10. قيمة تنبؤية	ح- تمثل مطالبات أو تعهدات على المنشأة تجاه الغير مقابل الحصول على سلع أو خدمات.
11. القابلية للمقارنة	ط- أن يكون لها شخصية معنوية مستقلة إستقلالاً تاماعن أصحابها.
12. الآصول	ي- يتم الإعتراف بالإيراد عندما يتحقق أو يكون قابلا للتحقيق، وعندما يتم إكتسابه.
13. الخصوم	ك- الإعتراف بالإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة بصرف النظر عن واقعة التحصيل أو السداد.
	ل- هى التى تفسر العناصر الأساسية التى تتضمنها القوائم المالية.
	م- يرتبط هذا القيد بتأثير عنصر ما على عمليات المنشأة المالية.

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13

(2)ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:

1. تهتم المحاسبة الإدارية بإعداد تقارير وقوائم تستخدمها الأطراف الخارجية.
2. شركات الأموال تكون مملوكة لشخصين أو أكثر، وتعتمد أساساً فى تكوينها على العلاقات الشخصية والثقة المتبادلة بين الشركاء.
3. يعنى إفتراض الوحدة النقدية أن المعاملات المالية التى يتم تسجيلها هى التى يمكن التعبير عنها بوحدة النقد.
4. تسجل الأصول الثابتة عند إقتنائها بالقيمة السوقية.
5. البضاعة تقتنيها المنشأة لغرض البيع وليس لغرض الإستخدام.
6. تهتم المحاسبة الضريبية بتحديد تكلفة إنتاج السلعة أو الخدمة لأغراض التسعير.
7. تعتبر أوراق القبض من الخصوم المتداولة.
8. طبقاً للإستمرارية يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات متساوية غالباً ما تكن سنة وتسمى الفترة المالية أو المحاسبية.
9. تعتبر القروض العقارية من الديون التى يزيد فترة إستحقاقها عن سنة مالية.
10. طبقاً للدورية أن المنشأة تستمر فى ممارسة نشاطها إلى أجل غير محدد وأن لها عمر طويل.
11. تكون المعلومات المحاسبية ذات مصداقية وموثوقية عندما يمكن التحقق منها وتكون خالية من الخطأ أو التحيز.
12. الخصوم تمثل حقوق أصحاب المنشأة وهى إلتزامات على المنشأة لملاكها.
13. وفقا للحيطة والحذر يتم الأخذ في الاعتبار الأرباح المتوقعة قبل حدوثها، وعدم الأخذ في الاعتبار الخسائر المتوقعة إلا عند تحققها فعلاً.
14. طبقاً لفرض الإستمرارية تقوم المنشأة بتقييم أصولها التي إقتنتها بقيمتها السوقية.
15. الأصول هي إلتزامات على المنشأة للغير واجبة السداد حالياً أو مستقبلاً .
16. الإيرادات هي تدفقات داخلة من الأصول نتيجة بيع السلع أو تقديم الخدمات .
17. يجب ان يكون هناك اندماج تام بين شخصية الشركة وصاحبها .
18. المحاسبة هى عملية تحديد وقياس وتسجيل فقط للمعلومات المالية المتعلقة بالوحدات الاقتصادية.
19. يعتبر المستثمرون الحاليون مستخدم داخلي للمعلومات المالية.

20. تعنى خاصية الإتساق أن المنشأة تطبق نفس المعالجة المحاسبية على أحداث مماثلة من فترة لإخرى.

21. تعني الوقتية إمكانية إجراء مقارنة لنفس المنشأة بين فترات زمنية مختلفة.

22. تهدف المحاسبة الحكومية إلى توفير المعلومات الملائمة التى تخدم الإدارة في التخطيط والرقابة.

23. تهدف المحاسبة المالية إلى التحقق من صحة وسلامة المعلومات المحاسبية.

24. الأصول الثابتة هي الأصول التي تشترى بغرض استخدامها في الإنتاج و ليس لإعادة بيعها.

25. تعني القابلية للمقارنة إمكانية إجراء مقارنة القوائم المالية للمنشأة بين فترات زمنية مختلفة أو المقارنة مع منشآت متماثلة في نفس الفترة الزمنية.

26. تختص محاسبة التكاليف بتحليل وتسجيل العمليات المالية وتلخيصها.

27. تعبر الخصوم عن موارد تمتلكها المنشأة ويتوقع الإستفادة منها خلال فترات زمنية مستقبلية.

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27

(3) اختار الإجابة الصحيحة لكل سؤال مما يلى:

1. لكى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن يتوافر فيها:

أ- قيمة تنبؤية	ب- وقتية	ج- جمع ما سبق

2. لكى تكون المعلومات المحاسبية ذات مصداقية يجب أن يتوافر فيها:

أ- قيمة تنبؤية	ب- وقتية	ج- لا شئ مما سبق

3. تعنى عدم إختيار معلومات لصالح مستخدم على حساب مستخدم آخر

أ- القابلية للتحقق	ب- الصدق التمثيلى	ج- الحياد

4. يعني هذا المبدأ ان الإيرادات التي تؤخذ في الاعتبار هي التي تخص الفترة سواء حصلت أو لم تحصل والمصروفات التي تؤخذ في الاعتبار هي التي تخص الفترة سواء سددت أو لم تسدد:

أ- الاستحقاق	ب- الاعتراف بالايراد	ج- الفترة المحاسبية

5. وفقا للمبدأ التالى يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية متساوية غالبًا ما تكون سنة مالية:

أ- مبدأالاستمرارية	ب- التكلفة التاريخية	ج- الفترة المحاسبية

6. ينص هذا المبدأ على أنه لا يتم الاعتراف بالإيراد و تسجيله في الدفاتر إلا بعد تحققه:

أ- الاستحقاق	ب- التحقق	ج- التحفظ

7. يعتبر من الالتزامات التى على المنشأة تجاه ملاكها:

أ- رأس المال	ب- المدينون	ج- الدائنون

8. يتحقق الإيراد محاسبياً :

أ- بالتحصيل النقدي	ب- بالتقسيط	ج- بالبيع

9. يشار إلي الحدث الإقتصادي علي أنه :

أ- الشراء	ب- البيع	ج- المعاملة

10. المستخدم الخارجي للمعلومات المحاسبية يشمل كل ما يلي فيما عدا :

أ- المساهمون	ب- العملاء	ج- مديرو المشتريات

11. المبدأ المحاسبي الذي يتطلب أن تسجل الأصول بتكلفتها هو:

أ- التكلفة التاريخية	ب- الإستمرارية	ج- التحقق

12. المبدأ المحاسبي الذي يعبر عن أن المصروفات ينبغي مقابلتها بالإيرادات المحققه خلال الفترة هو

أ- الإستمرارية	ب- التكلفة التاريخية	ج- المقابلة

13. الموارد التي يتوقع أن تستفيد منها المنشأة فترات مستقبلية هي:

أ- الأصول الثابتة	ب- الإيرادات	ج- الأصول المتداولة

14. صافي الأصول يعبر علي

أ- حقوق الملكية	ب- الأصول	ج- المصروفات

15. لا يعتبر مستخدم داخلي للمعلومات المحاسبية

أ- العملاء	ب- مديرو المبيعات	ج-العاملين

16. لا تشمل الخصوم ما يلي:

أ- نقدية	ب- أوراق دفع	ج- دائنون

17. عندما يسحب صاحب المنشأة نقدية أو أصول أخري لإستخداماته الشخصية فانها تسمي :

أ- دائنون	ب- مسحوبات	ج- أوراق دفع

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

11	12	13	14	15	16	17

(4)<u>إشرح المقصود بكل مصطلح مما يلي:</u>

- الإعتراف بالإيراد
- أساس الإستحقاق
- المعلومات الإيضاحية الملحقة
- الأهمية النسبية
- الملائمة
- قيمة تنبؤية
- القابلية للمقارنة
- الآصول
- الخصوم

الوحدة التعليمية الثانية

المعادلة المحاسبية

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. وصف عناصر المعادلة المحاسبية
2. تحليل المعاملات المالية وتوازن المعادلة المحاسبية
3. بيان تأثير العمليات المالية على طرفي المعادلة المحاسبية
4. بيان تأثير العمليات المالية على طرف واحد من المعادلة المحاسبية

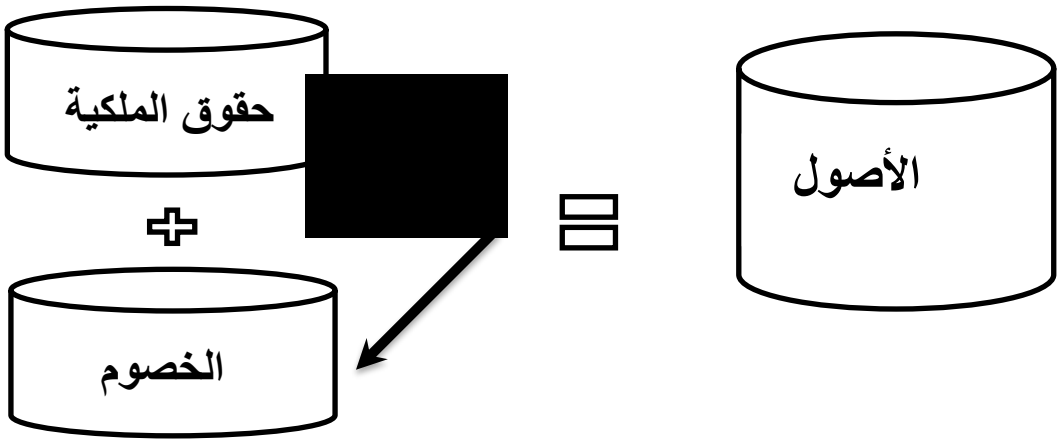
الوحدة التعليمية الثانية

المعادلة المحاسبية

يركز هذا الفصل على تناول المعادلة المحاسبية ، والتى تمثل نقطة البداية الحقيقية للمحاسبة المالية، حيث يتم التركيز على قياس تأثير المعاملات على المعادلة المحاسبية، وكيفية إستخدامها فى تحليل تلك المعاملات لصياغة القيد المزدوج الذى يشكل أساس إثبات المعاملات المالية فى الدفاتر المحاسبية.

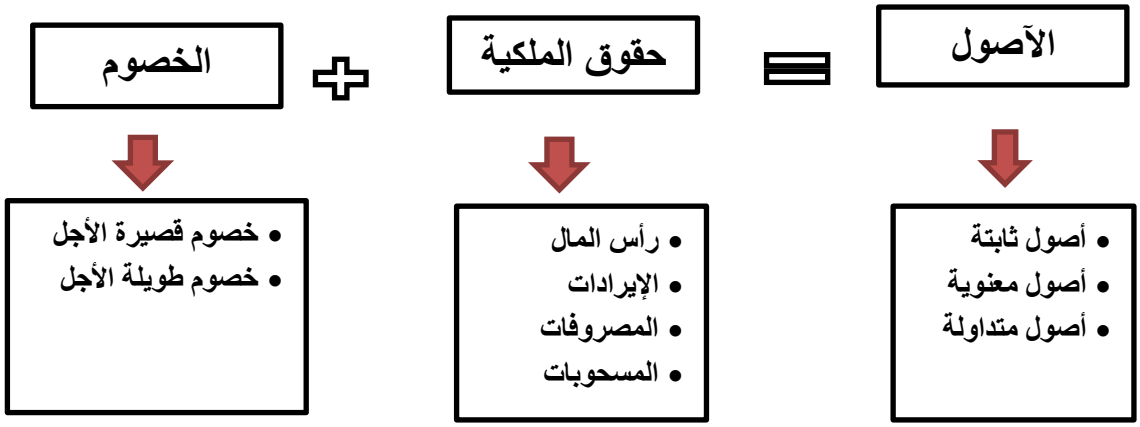
مفهوم المعادلة المحاسبية Accounting Equation Definition

تتأسس المعادلة المحاسبية على أن جميع ممتلكات المنشأة والتى يتم التعبير عنها بالأصول تتساوى مع مصادر الأموال والتى تمثل حقوق على هذه الأصول، سواء كانت هذه المصادر ملاك المنشأة أو الغير.



وتشمل المعادلة المحاسبية بنود العناصر الأساسية التى تتضنمها القوائم المالية – التى سبق توضيحها فى الوحدة السابقة – أى تفاصيل كل من: الأصول، الخصوم ، وحقوق الملكية بحيث يمكن

فهم أساسيات قاعدة القيد المزدوج، مع توافر شرط التوازن بين طرفى المعادلة، ففى كل مرة تحدث فيها معاملة مالية تتغير عناصر المعادلة ولكن تظل المساواة بين طرفى المعادلة. ويمكن توضيح المعادلة ببنودها التفصيلية على النحو التالى:



تحليل المعاملات المالية Financial Transaction Analysis

يتم تحليل المعاملات المالية وبيان أثرها على المعادلة المحاسبية مع مراعاة التوازن المستمر للمعادلة، فتأثير أى معاملة مالية تقوم بها المنشأة على بنود المعادلة بالزيادة أو النقص سواء كان التأثير على طرفى المعادلة ـ حيث زيادة أحد الطرفين يترتب عليه زيادة الطرف الآخر بنفس القيمة، والعكس صحيح، حيث نقص أحد الطرفين يترتب عليه نقص الطرف الآخر بنفس القيمة ـ أو على طرف واحد فقط من المعادلة ـ من خلال زيادة بند ونقص بند أخر فى نفس الطرف بنفس القيمة.

ويمكن بيان تأثير المعاملات المالية على المعادلة المحاسبية وتوازنها من خلال المثال التالي لعمليات منشأة عمر الفردية خلال شهر مايو 2018:

أ- معاملات مالية تؤثر على طرفى المعادلة بالزيادة أو النقص:

عملية 1 بدأت منشأة عمر أعمالها فى أول مايو برأس مال قدره 60,000 جنيه تم إيداعه فى خزينة المنشأة.

يمكن بيان تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية كما يلى:

الآصول	=	**حقوق الملكية**	+	**الخصوم**
نقدية بالخزينة		**رأس المال**		
60,000	=	**60,000**	+	**صفر**

يتضح من المثال السابق أن زيادة **النقدية فى الخزينة** والتى تمثل أحد بنود الأصول يترتب عليه زيادة فى **رأس المال** والذى يمثل أحد بنود حقوق الملكية بنفس القيمة، والمعادلة بعد إجراء هذه العملية تكون فى حالة توازن.

عملية 2 فى 5/5 إشترت بضاعة بمبلغ 10,000 جنيه من محلات المتولى على الحساب.

يمكن بيان تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية كما يلى:

الآصول		=	**حقوق الملكية**	+	**الخصوم**
نقدية بالخزينة	**بضاعة**		**رأس المال**		**دائنون**
60,000		=	**60,000**		**صفر**
	10,000	+			**10,000** +
60,000	**10,000**		**60,000**		**10,000**

يتضح من المثال السابق أن زيادة **البضاعة** والتى تمثل أحد بنود الأصول ترتب عليها زيادة **الدائنون** والتى تمثل أحد بنود الخصوم بنفس القيمة، والمعادلة بعد إجراء هذه العملية فى حالة توازن.

عملية 3 فى 10/10 سددت مبلغ 4,000 جنيه لمحلات المتولى عن طريق خزينة المنشأة

الآصول		=	حقوق الملكية	+	الخصوم
نقدية بالخزينة	بضاعة		رأس المال		دائنون
60,000	10,000	=	60,000		10,000
(4,000)					(4,000)
56,000 +	10,000	=	60,000	+	6,000

يتضح من المثال السابق أن نقص **النقدية فى الخزينة** والتى تمثل أحد بنود الأصول ترتب عليها نقص **الدائنون** والتى تمثل أحد بنود الخصوم بنفس القيمة، والمعادلة بعد إجراء هذه العملية فى حالة توازن.

ب- معاملات مالية تؤثر على طرف واحد المعادلة حيث الزيادة فى بند يترتب عليه نقص فى بند أخر بنفس القيمة:

عملية 4 فى 5/14 حولت مبلغ 20,000 جنيه من خزينة المنشأة وأودعته فى حساب جارى بإسم منشأة عمر تم فتحه فى بنك مصر.

يمكن بيان تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية كما يلى:

الآصول			=	حقوق الملكية	+	الخصوم
نقدية بالخزينة	بضاعة	نقدية بالبنك		رأس المال		دائنون
56,000	10,000		=	60,000		6,000
(20,000)		+ 20,000		-		-
36,000	10,000	20,000		60,000		6,000

يتضح من المثال السابق أن زيادة **النقدية بالبنك** والتى تمثل أحد بنود الأصول ترتب عليها نقص فى **النقدية فى الخزينة** والتى تمثل أيضاً أحد بنود الأصول بنفس القيمة، ولم يتأثر الطرف الأخر للمعادلة بهذه العملية، والمعادلة بعد إجرائها فى حالة توازن.

عملية 5 فى 5/16 باعت جزء من البضاعة بمبلغ 7,000 جنيه وحصلت القيمة عن طريق البنك.

يمكن بيان تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية كما يلى:

الآصول			=	**حقوق الملكية**	+	**الخصوم**
نقدية بالخزينة	**بضاعة**	**نقدية بالبنك**		**رأس المال**		**دائنون**
36,000	**10,000**	**20,000**	=	**60,000**		**6,000**
-	**(7,000)**	**+ 7,000**		**-**		**-**
36,000	**3,000**	**27,000**		**60,000**		**6,000**

يتضح من المثال السابق أن زيادة **النقدية بالبنك** والتى تمثل أحد بنود الأصول ترتب عليها نقص فى **البضاعة** والتى تمثل أيضاً أحد بنود الأصول بنفس القيمة، ولم يتأثر الطرف الأخر للمعادلة بهذه العملية والمعادلة بعد إجرائها فى حالة توازن.

عملية 6 فى 5/20 باعت الجزء المتبقى من البضاعة على الحساب لمحلات الماجد.

يمكن بيان تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية كما يلى:

الآصول			=	**حقوق الملكية**		+	**الخصوم**
نقدية بالخزينة	**بضاعة**	**نقدية بالبنك**		**مدينون**	**رأس المال**		**دائنون**
36,000	**3,000**	**27,000**			**60,000**		**6,000**
-	**(3,000)**			**+ 3,000**	**-**		**-**
36,000	**صفر**	**27,000**		**3,000**	**60,000**		**6,000**

يتضح من المثال السابق أن زيادة ال**مدينون** والتى تمثل أحد بنود الأصول ترتب عليها نقص فى **البضاعة** والتى تمثل أيضاً أحد بنود الأصول بنفس القيمة، ولم يتأثر الطرف الأخر للمعادلة بهذه العملية والمعادلة بعد إجرائها فى حالة توازن.

ويمكن تلخيص النتيجة النهائية للمعادلة المحاسبية للعمليات السابقة

الأصـــــول			
نقدية بالخزينة	بضاعة	نقدية بالبنك	مدينون
36,000	صفر	27,000	3,000

=

حقوق الملكية + الخصوم	
رأس المال	دائنون
60,000	6,000

66,000 | 66,000

<u>تمرين محلول رقم (1)</u> فيما يلي العمليات التي تمت خلال شهر يوليو 2019 لمحلات العليا لتجارة الاثاث:

- في 7/1 بدأت محلات العليا أعمالها برأس مال قدره 300,000 جنيه أودع في البنك.
- في 7/5 تم سحب مبلغ 100,000 جنيه من البنك وأودع خزينة المنشأة .
- في 7/7 تم شراء أثاث من شركة الإخلاص بمبلغ 190,000 جنيه ، سددت منه مبلغ 50,000 جنيه نقداً والباقي على الحساب .
- في 7/9 تم بيع أثاث بمبلغ 64,000 جنيه على الحساب لشركة الناجح .
- في 7/20 تم شراء أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 16,000 جنيه على الحساب من مكتبة الهناء .
- في 7/25 تم تحصيل مبلغ 24,000 جنيه نقداً من شركة الناجح .

<u>المطلوب:</u> تحديد تأثير كل عملية مالية من العمليات السابقة على المعادلة المحاسبية لمحلات العليا.

الحل:

رقم العملية	التاريخ	الأصـــــول					حقوق الملكية ✚الخصوم	
		نقدية بالخزينة	بنك	مدينون	بضاعة	أدوات ومهمات مكتبية	رأس المال	دائنون
1	7/1		300000 +				+300000	
2	7/5	+100000	100000 -					
3	7/7	-50000			+190000			+140000
4	7/9			+64000	-64000			
5	7/20					+16000		+16000
6	7/25	+24000		-24000				
الرصيد		74000	200000	40000	126000	16000	300000	156000

456000 = 456000

تمرين محلول رقم (2) فيما يلي بعض العمليات التي تمت في منشأة الفلاح التجارية خلال شهر يناير 2019:

- في 1/1 بدأت منشأة الفلاح أعمالها برأس مال قدره 800,000 جنيه نقدية أودع الخزينة.
- في 1/2 إشترت بضاعة من محلات سعيد نقداً بمبلغ 90,000 جنيه.
- في 1/3 تم سحب مبلغ 200,000 جنيه من الخزينة أودع البنك.
- في 1/15 إشترت سيارة جديد قيمته 35,000 جنيه من شركة المطلق على الحساب.
- في 1/21 باعت بضاعة بمبلغ 50,000 جنيه إلى محلات شادي على الحساب.
- في 1/24 باعت بضاعة بمبلغ 30,000 جنيه وحصلت القيمة عن طريق البنك .
- في 1/27 حصلت نصف المبلغ المستحق على محلات شادي نقداً.

المطلوب: تحديد تأثير كل عملية مالية من العمليات السابقة على المعادلة المحاسبية

رقم	التاريخ	الأصـــــول =						حقوق الملكية + الخصوم	
		نقدية بالخزينة	بنك	مدينون	بضاعة	سيارة		رأس المال	دائنون
1	1/1	+800000						+800000	
2	1/2	-90000			+90000				
3	1/3	-200000	+200000						
4	1/15					+35000			+35000
5	1/21			+50000	-50000				
6	1/24		+30000		-30000				
7	1/27	+25000		-25000					
الرصيد		535000	230000	25000	10000	35000		800000	35000

835000 = 835000

<u>تمرين محلول رقم (3)</u> فى أول يونيو 2019 أسس محمود وكالة إعلان برأس مال قدره 100,000 جنيه تم إيداعه فى الخزينة . وفيما يلي العمليات التي تمت خلال الشهر:

1. في 6/4 تم شراء أدوات ومهمات إعلان بمبلغ 10,000 جنيه نقداً.
2. في 6/5 تم شراء معدات إعلان بمبلغ 30,000 جنيه من محلات الماجد ، وسدد النصف نقداً والباقى على الحساب.
3. في 6/8 تم تحويل مبلغ 20,000 جنيه من خزينة المنشأة لفتح حساب جارى فى البنك بإسم المنشأة.
4. في 6/10 أدت خدمات إعلانية لشركة الزامل بمبلغ 30,000 جنيه ، وتم تحصيل مبلغ 12,000 جنيه نقداً.
5. في 6/15 تم تحصيل المبلغ المستحق على شركة الزامل نقداً .

6. في 6/17 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات الماجد عن طريق البنك.
7. في 6/20 تم سداد إيجار الوكالة بمبلغ 3,000 جنيه عن طريق البنك.
8. في 6/25 تم سداد رواتب الموظفين بمبلغ 4,000 جنيه نقداً.

المطلوب: بيان تأثير العمليات السابقة على المعادلة المحاسبية لوكالة الإعلان.

رقم العملية	التاريخ	الأصـــــول =					حقوق الملكية + الخصوم	
		نقدية	بنك	مدينون	معدات	أدوات ومهمات	رأس المال	دائنون
1	6/1	+100000					+100000	
2	6/4	-10000				+10000		
3	6/5	-15000			+30000			+15000
4	6/8	-20000	+20000					
5	6/10	+12000		+18000			+30000	
6	6/15	+18000		-18000				
7	6/17		-15000					-15000
8	6/20		-3000				-3000	
9	6/25	-4000					-4000	
الرصيد		81000	2000	0	30000	10000	123000	0

123000 = 123000

ملاحظات

- **اذا كان تأثير العمليات المالية على طرفي المعادلة المحاسبية فإن التأثير يكون طردي:**
  - **زيادة أصل يقابله زيادة خصم أو حق ملكية بنفس القيمة.**
  - **نقص أصل يقابله نقص خصم أو حق ملكية بنفس القيمة.**
- **اذا كان تأثير العمليات المالية على طرف واحد فقط من المعادلة المحاسبية فإن التأثير يكون عكسي :**
  - **زيادة أصل يقابله نقص أصل آخر بنفس القيمة.**
  - **زيادة خصم يقابله نقص خصم آخر بنفس القيمة.**

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية الثانية

(1)إختار لكل مصطلح فى العمود الأول المفهوم المناسب له من العامود الثانى:

1. المعادلة المحاسبية	أ- تتأسس على أن الممتلكات تتساوى مع الحقوق .
2. تأثير طردي للمعادلة المحاسبية	ب-زيادة أصل يقابله زيادة خصم أو حق ملكية بنفس القيمة
3. تأثير عكسى للمعادلة المحاسبية	ج-زيادة أصل يقابله نقص أصل آخر بنفس القيمة
4. رأس المال	د- يعتبر من حقوق الملكية
5. خصوم قصيرة الأجل	هـ-تعتبر من الإلتزامات

الإجابة

1	2	3	4	5

(2)<u>ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:</u>

1. **طبقاً للمعادلة المحاسبية فإن زيادة أحد الطرفين يترتب عليه نقص الطرف الآخر بنفس القيمة.**
2. **يؤدي شراء معدات بالأجل إلى زيادة كل من الأصول والخصوم بنفس القيمة.**
3. **يؤدي شراء أصل نقداً إلى زيادة الأصول وزيادة حقوق الملكية.**
4. **يؤدي سداد مصروف الإيجار إلى نقص الأصول ونقص الخصوم.**
5. **يؤدي سداد الدائنين نقداً إلى انخفاض الأصول وانخفاض حقوق الملكية.**
6. **تعتبر أوراق دفع من الأصول المتداولة و أوراق القبض من الخصوم المتداولة.**
7. **يعتبر قرض البنك من الأصول المتداولة.**

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7

(3)<u>إختار الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:</u>

1. **بلغت قيمة الأصول500,000 جنيه ، والخصوم 200,000 جنيه . بناء على ذلك فإن حقوق الملكية تساوى:**

أ- 700,000 جنيه	ب-300,000 جنيه	ج- 500,000 جنيه

2. **بلغت قيمة الأصول800,000 جنيه ، و حقوق الملكية 300,000 جنيه . بناء على ذلك فإن الخصوم تساوى:**

أ- 700,000 جنيه	ب-300,000 جنيه	ج- 500,000 جنيه

3. **بلغت قيمة الخصوم100,000 جنيه ، و حقوق الملكية 200,000 جنيه . بناء على ذلك فإن الأصول تساوى:**

أ- 200,000 جنيه	ب-300,000 جنيه	ج- 100,000 جنيه

4. **طبقا للمعادلة المحاسبية فان :**

أ- حقوق الملكية = الأصول + الخصـــوم	ب- الأصول = الخصـــوم + حقوق الملكية	ج- الأصول = الخصـــوم ـ حقوق الملكية

5. **بدأت منشأة محمود أعمالها برأس مال قدره 40,000 جنيه تم إيداعه فى خزينة المنشأة. وبناء عليه فإن تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية:**

أ- زيادة حقوق الملكية وزيادة أصل	ب- نقص حقوق الملكية وزيادة أصل	ج- نقص حقوق الملكية ونقص أصل

6. **صافى الأصول عبارة عن:**

أ- الأصول + الخصـوم	ب-الأصول - الخصـوم	ج- الخصـوم + حقوق الملكية

7. **إشترت منشأة المروة بضاعة بمبلغ 20,000 جنيه من محلات المنارة على الحساب. وبناء عليه فإن تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية:**

أ- زيادة أصل ونقص أصل آخر	ب-زيادة أصل وزيادة خصم	ج- نقص أصل ونقص أصل آخر

8. **تم تحويل مبلغ 20,000 جنيه من خزينة المنشأة وأيداعه فى حساب جارى فى البنك بإسم المنشأة. وبناء عليه فإن تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية**

أ- زيادة أصل ونقص أصل آخر	ب-زيادة أصل و زيادة خصم	ج- زيادة أصل وزيادة حق الملكية

9. **باعت منشأة الأمل بضاعة بمبلغ 7,000 جنيه وتم تحصيل القيمة عن طريق البنك. وبناء عليه فإن تأثير هذه العملية على المعادلة المحاسبية:**

أ- زيادة أصل ونقص أصل آخر	ب- زيادة كل من أصل و خصم	ج- زيادة كل من أصل وحق الملكية

10. **إشترت منشأة الأمل للمعدات الكهربائية معدات نقدا بمبلغ 100000 جنيه. بناء على ذلك فإن التاثير على المعادلة المحاسبية:**

أ- زيادة بضاعة ونقص نقدية مبلغ 100000	ب- نقص بضاعة ونقص نقدية مبلغ 100000	ج- زيادة معدات ونقص نقدية مبلغ 100000

11.إشترت منشآة سامر لتجارة السيارات معدات نقداً بمبلغ 40000 جنيه. بناء على ذلك فإن التاثير على المعادلة المحاسبية:

أ- زيادة بضاعة ونقص نقدية مبلغ 40000	ب- نقص بضاعة ونقص نقدية مبلغ 40000	ج- زيادة معدات ونقص نقدية مبلغ40000

12.بدأت محلات الوليد أعمالها التجارية برأس مال تمثل في الأتي:

50000 سيارات– 20000 صندوق – 30000 بنك – 15000 دائنون – 5000 أوراق دفع.وفقاً للمعادلة المحاسبية . فإن رأس المال يساوي:

أ– 80000 جنيه	ب–120000 جنيه	ج– 115000 جنيه

13.تتأسس على أن الممتلكات تتساوى مع الحقوق:

أ– المعادلة المحاسبية	ب–الأصول	ج– الخصوم

14.في حالة تحصيل مبلغ 5000 ج من العملاء نقداً فإن ذلك يؤدي إلي :

أ- زيادة الأصول بمبلغ 5000ج ونقص الخصوم بمبلغ 5000ج

ب- زيادة الأصول بمبلغ 5000ج وزيادة الخصوم بمبلغ 5000ج.

ج– زيادة أصل بمبلغ 5000ج ونقص في أصل آخر بنفس القيمة.

15. حقوق الملكية يمكن الوصول إليها عن طريق:

أ– الاصول – الخصوم	ب–الأصول + الخصوم	ج– الاصول = الخصوم

16.تنخفض حقوق الملكية في المنشأة بما يلي فيما عدا:

أ. مسحوبات صاحب المنشأة	ب.المصروفات	ج.الإستثمارات الإضافيه

17.تزداد حقوق الملكية في المنشأة بما يلي فيما عدا:

أ. الإيرادات	ب. الإستثمار الإضافي	ج. المسحوبات

- بإستخدام البيانات التالية في منشأة المعز في 2018/12/31 أجب عن السؤال رقم 18، 19

25000ج أوراق دفع **36000ج مدينون**

22000 ج نقدية **؟؟؟؟؟؟؟ معدات**

35000ج رأس المال **50000ج دائنون**

بناء علي ماسبق فإن :

18.إجمالي الأصول تساوي:

أ. 110000ج	ب. 75000ج	ج. 35000ج

19.المعدات تساوي

أ. 110000ج	ب. 52000ج	ج. 35000ج

20.الذي يعبر عن العلاقة بين ممتلكات وإلتزامات المنشأت ويعبر عنها بالأصول = حقوق الملكية + الخصوم :

أ– المعادلة المحاسبية	ب–معادلة الدخل	ج– صافي الدخل

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

(4)حدد المبلغ الناقص فيما يلي :

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

(أ) = 60000 + 95000

125000 = (ب) + 85000

120000 = 65000 + (ج)

(5) إذا علمت أن : رمز الأصول أ ، رمز الخصوم خ ، رمز حقوق الملكية ح م

المطلوب : تحديد الرمز الذى ينتمى إليه كل عنصر مما يلي :

مصروفات إيجار ، معدات مكتبية ، مدينون ، دائنون ، مسحوبات ، إيرادات خدمات ، رأس المال مصروفات تأمين ، أوراق دفع

(6)إذا علمت أن في بدايه السنة تمتلك منشأة المجد إجمالي أصول 500000جنيه ، وإجمالي خصوم 200000جنيه باستخدام هذه البيانات أجب عن الأسئلة الآتية:

س1 : فى حالة زيادة الأصول بمبلغ 200000ج خلال الفترة، وإنخفاض الخصوم بمبلغ 75000ج . فإن مبلغ حقوق الملكية في نهاية الفترة يساوى .....

س2: فى حالة زيادة الخصوم بمبلغ 230000 ج وانخفاض حقوق الملكية بمبلغ 90000ج فإن مبلغ الأصول في نهاية الفترة يساوى .....

س3: فى حالة انخفاض الأصول بمبلغ 40000 ج وزيادة حقوق الملكية بمبلغ 130000ج فإن مبلغ الخصوم في نهاية الفترة يساوى .....

(7)<u>فيما يلي بعض العمليات التي تمت في منشأة الريتاج التجارية خلال شهر فبراير 2019:</u>

1. في 2/1 بدأت المنشأة أعمالها برأس مال قدره 300,000 جنيه نقدية أودع الخزينة.
2. في 2/2 إشترت بضاعة من محلات النابغ نقداً بمبلغ 40,000 جنيه.
3. في 2/3 تم سحب مبلغ 80,000 جنيه من الخزينة أودع فى حساب جارى فى البنك بإسم المنشأة.
4. في 2/15 إشترت أثاث جديد قيمته 45,000 جنيه من شركة المتولى على الحساب.
5. في 2/21 باعت بضاعة بمبلغ 20,000 جنيه إلى محلات الفاتح على الحساب.
6. في 2/22 سحب صاحب المنشأة مبلغ 15,000 جنيه من الخزينة لمصروفاته الشخصية.
7. في 2/24 باعت جزء من الأثاث قيمته 18,000 جنيه نقداً .
8. في 2/27 حصلت قيمة نصف البضاعة المباعة لمحلات الفاتح بشيك.

<u>المطلوب:</u> تحليل العمليات السابقة وبيان تأثيرها على المعادلة المحاسبية.

(8)فى أول يوليو 2019 أسس الخطاب مركز خدمة إصلاح وصيانة سيارات برأس مال قدره 200,000 جنيه تم إيداعه فى حساب جارى فى البنك . وفيما يلي العمليات التي تمت خلال الشهر:

1. في 7/4 تم شراء أدوات ومهمات صيانة بمبلغ 20,000 جنيه عن طريق البنك.
2. في 7/5 تم شراء ألات ومعدات صيانة بمبلغ 60,000 جنيه من محلات المحبة ، وسدد النصف عن طريق البنك والباقى على الحساب.

3. في 7/8 تم تحويل مبلغ 40,000 جنيه من البنك وإيداعه خزينة المنشأة.
4. في 7/10 أدى خدمات إصلاح وصيانة لشركة النواف بمبلغ 60,000 جنيه ، وتم تحصيل مبلغ 24,000 جنيه نقداً.
5. في 7/15 تم تحصيل المبلغ المستحق على شركة النواف نقداً .
6. في 7/17 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات المحبة عن طريق البنك.
7. في 7/20 تم سداد إيجار المركز بمبلغ 6,000 جنيه عن طريق البنك.
8. في 7/25 تم سداد رواتب الموظفين بمبلغ 8,000 جنيه نقداً.

<u>المطلوب:</u> تحليل العمليات السابقة وبيان تأثيرها على المعادلة المحاسبية.

(9)توافرت البيانات التالية لمنشأة ناصر لتنظيف الملابس عن شهر يونيو 2018:

1- 6/1 استثمر مبلغ 200000 ج وأودعه خزينة المنشأة

2- 6/2 إشترت المنشأة معدات للغسيل مبلغ 50000ج من محلات عبد العزيز وسدد منها نقداً 30000ج

3- 6/3 إشترت أدوات نظافة نقداً مبلغ 12000 ج

4- 6/4 تم الإعلان عن المنشأة في مجلة الكوكب الزهرى مقابل مبلغ 30000 ج علي أن يتم السداد بعد أسبوع

5- 6/5 تم تحصيل مبلغ 15000 ج نقداً نظير خدمات التنظيف

6- 6/6 سددت رواتب نقداً بمبلغ 2000ج

7- 6/7 أدت خدمات غسيل لنادى النجم الذهبي بمبلغ 10000ج علي أن تحصل القيمة بعد أسبوع

8- 6/6 تم سداد المبلغ المستحق نقداً لمجلة الكوكب الزهرى

9- 6/9 سحب ناصر مبلغ 7000ج من خزينة المنشأة لسداد إيجار منزله

10- 6/10 أشترت أدوات نظافه بمبلغ 2000ج من محلات الابيض علي أن يتم السداد بعد أسبوع

11- 6/15 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات الابيض نقداً

المطلوب: تحليل العمليات السابقة بإستخدام المعادلة المحاسبية .

(10) توافرت البيانات التالية لمنشأة عمر عن شهر مايو 2018

50000ج نقدية – 65000ج مدينون – 100000ج معدات – 75000 ج أراضي – 500000 ج مباني – 150000 ج دائنوان – 640000 ج رأس المال.

1- تم سداد مبلغ 20000ج نقداً للدائنون.

2- حصلت مبلغ 10000ج نقداً من العملاء.

3- تم شراء معدات علي الحساب من محلات الناجي بمبلغ 10000ج .

4- قام صاحب المنشأت بزيادة رأس المال بمبلغ 25000ج بإيداعه بخزينة المنشأة.

5- تم شراء أدوات ومهمات بمبلغ 30000ج نقداً .

6- تم بيع أراضي بمبلغ 30000 ج .

7- سددت مصروف رواتب بمبلغ 6000ج.

8- سددت المبلغ المستحق لمحلات الناجي.

المطلوب: تحليل العمليات السابقة بإستخدام المعادلة المحاسبية .

الوحدة التعليمية الثالثة

نظام المعلومات المحاسبية:المدخلات، التشغيل، المخرجات

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. معرفة أساس القيد فى الدفاتر المحاسبية
2. الإلمام بقاعدة القيد المزدوج
3. تحليل المعاملات والأحداث المالية
4. تسجيل العمليات فى دفتر اليومية العامة
5. التمييز بين القيد القيد البسيط والقيد المركب
6. إتمام عملية الترحيل والترصيد فى دفتر الاستاذ العام
7. إعداد ميزان المراجعة
8. إعداد القوائم المالية فى نهاية الفترة المالية

الوحدة التعليمية الثالثة

نظام المعلومات المحاسبية :المدخلات- التشغيل- المخرجات

يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه نظام تجميع ، معالجة البيانات المتعلقة بالمعاملات المالية، والتقرير عن المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة. ويختلف نظام المعلومات المحاسبية من شركة لأخرى. كما يتأثر النظام بالعديد من المتغيرات منها: طبيعة المنشأة، المعاملات التى تتم، حجم المنشأة، حجم البيانات التى يتم معالجتها، والمطالبات المعلوماتية من جانب الأطراف المستفيدة.

ويوفر نظام المعلومات المحاسبية الجيد والفعال للإدارة المعلومات التالية :

- نوعية وحجم الديون المستحقة السداد.
- قيمة المبيعات مقارنة بالفترات السابقة.
- حجم الأصول التى تمتلكها المنشأة.
- حجم التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.
- قيمة الأرباح مقارنة بالفترات السابقة.
- ارقام الأرباح التى تم توزيعها.
- معدل العائد على صافى الأصول مقارنة بالفترات السابقة.

ويتكون نظام المعلومات المحاسبية من:

- **المدخلات Inputs**
- **المعالجة** أو التشغيل والتى يعبر عنها بالدورة المحاسبية **Accounting Cycle**
- **المخرجات Outputs**

وسوف يتم تناول المدخلات ، المعالجة أو التشغيل، المخرجات فى نظام المعلومات المحاسبية فى هذه الوحدة على النحو التالى :

1. نظام المعلومات المحاسبية والمدخلات
2. نظام المعلومات المحاسبية ودورة التشغيل المحاسبية
3. نظام المعلومات المحاسبية والمخرجات المتمثلة فى القوائم المالية

أولاً : نظام المعلومات المحاسبية : المدخلات

أ- المصطلحات الأساسية Basic Terminology

تتمثل المدخلات فى نظام المعلومات المحاسبية فى: المستندات ، والمعاملات المالية التى يتم تحليلها لمعرفة الطرف المدين والطرف الدائن والتى تعتبر أساس المحاسبة. ويعتمد ذلك على مجموعة من المفاهيم التى تساهم فى تحليل وتسجيل وتصنيف وتفسير المعاملات وغيرها من الأحداث المتعلقة بالمنشأة، ومن الأهمية معرفة هذه المصطلحات والتى يمكن تناول بعضها على النحو التالى:

1. الحدث أو المعاملة Event or Transaction

تعتبر المعاملة أو الحدث مصدر أو سبب التغيرات فى الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية. وقد تكون المعاملة داخلية أو خارجية، وتستلزم المعاملة تحويل أو تبادل بين كيانين، أو أكثر ويتم التعبير عنها بوحدة النقد.

2. الحساب Account و المديونية والدائنية Debits and Credits

الحساب أداة محاسبية لإظهار تأثير المعاملات والأحداث الأخرى على الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية. ويتم الإحتفاظ بحساب منفصل لكل أصل، إلتزام، رأس المال، إيراد، أو مصروف. وتتخذ الحسابات أشكالاً متعددة ، غير أن الشائع هو إعداد الحساب على شكل حرف **T** له جانبان : **مدين ، دائن.** وعند إدخال مبلغ فى الجانب الأيمن من الحساب ، هذا يعنى مديونية الحساب، وعند

إدخال مبلغ فى الجانب الأيسر من الحساب ، هذا يعنى دائنية الحساب، ويتم مقارنة الجانبين ، وعندما يكون الجانب المدين أكبر من الجانب الدائن يكون رصيد الحساب مدين، والعكس الصحيح، وهذه قاعدة تنطبق على جميع الحسابات.

ويمكن توضيح **الحسابات** وفقاً للمعادلة المحاسبية والتى تعتبر أساس النظام المحاسبى كما يلى:

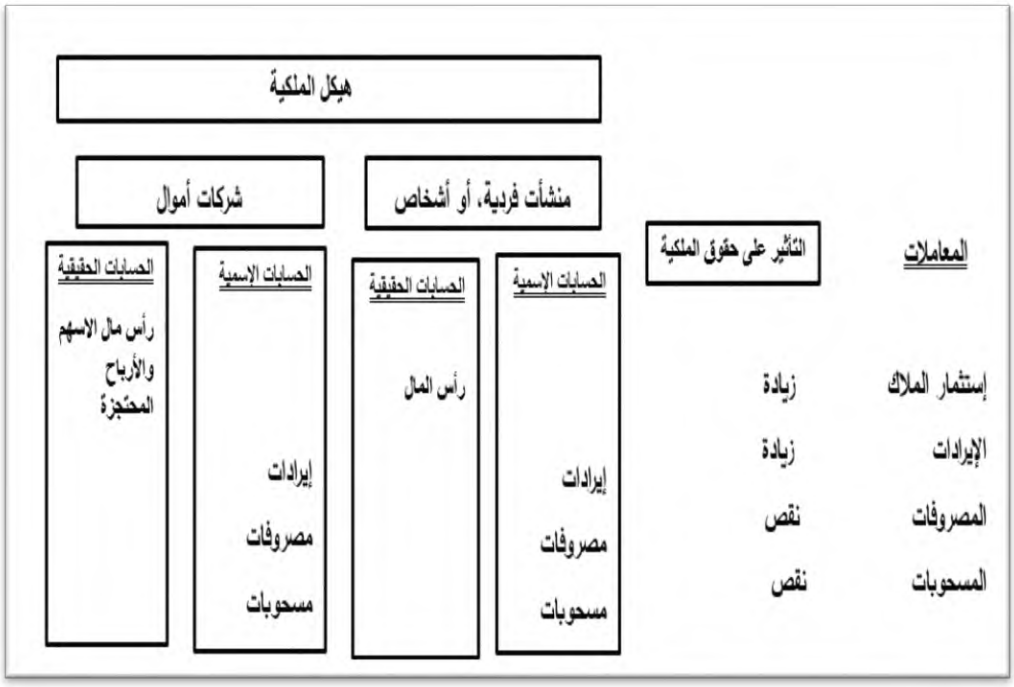
معادلة أساسية **الاصول = الخصوم + حقوق الملكية**

الاصول		الخصوم		رأس المال		إيرادات		مصروفات	
مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
+	-	-	+	-	+	-	+	+	-

3. الحسابات الحقيقية والإسمية Real and Nominal Accounts

الحسابات الحقيقية هى حسابات دائمة وهي تلك الحسابات التي تنتقل أرصدتها من فترة مالية إلى فترة مالية أخرى، وتتمثل فى عناصر قائمة المركز المالي : الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية، أما **الحسابات الإسمية أو المؤقتة** فهي تلك الحسابات التي لا تنتقل أرصدتها من فترة مالية إلى أخرى، وإنما يتم إقفالها دورياً فى نهاية الفترة المالية في نفس الفترة، وتتمثل فى حسابات الإيرادات، والمصروفات، وتظهر فى قائمة الدخل.

ويمكن توضيح تأثير المعاملات على حسابات حقوق الملكية حسب نوعيتها ما إذا كانت حسابات إسمية أو حقيقية، ووفقاً لنوع الملكية ما إذا كانت منشأت فردية، أم أشخاص أو أموال:



4. اليومية Journal

يمثل دفتر الإدخال الأصلى فى النظام المحاسبى حيث المعاملات والأحداث الأخرى يتم تسجيلها فى البداية، ويتم التسجيل فى هذا الدفتر – دفتر اليومية العامة **General Journal** – وفقاً لقاعدة المديونية والدائنية، أوقاعدة القيد المزدوج، ثم يتم التحويل من هذا الدفتر إلى دفتر الأستاذ. بالإضافة إلى هذا الدفتر توجد مجموعة من اليوميات الفرعية A Subsidiary Journal لإثبات العمليات المتكررة على أن يتم تجميع كل يومية كل فترة حسب العمليات وإثباتها بقيد إجمالى فى اليومية العامة .

5. الأستاذ ledger

دفتر الأستاذ يضم كافة الحسابات فى المنشأة ، ولكل حساب له صفحة منفصلة، ويطلق عليه الأستاذ العام **General ledger** ويتضمن حسابات الأصول، الإلتزامات، حقوق الملكية، الإيرادات،

والمصروفات . وبالإضافة إلى هذا الدفتر يوجد دفتر أستاذ مساعد A Subsidiary Ledger يتضمن التفاصيل المتعلقة بحسابات معينة فى دفتر الأستاذ العام.

6. الترحيل Posting

هى عملية تحويل المبالغ من دفتر اليومية العامة إلى الحسابات المختصة فى الأستاذ العام.

7. ميزان المراجعة Trial Balance

عبارة عن قائمة بأرصدة الحسابات المفتوحة فى دفتر الأستاذ وقد يتم إعداده قبل إجراء التسويات الجردية أو بعد إجرائها وبعد عملية الإقفال.

8. قاعدة القيد المزدوج Double-Entry Accounting System

تمثل هذه القاعدة أساس تسجيل المعاملات، وأساس نظام المحاسبة ، وبموجبها فإن كل عملية لها طرفين ، طرف مدين وطرف دائن بنفس القيمة. بمعنى أن كل عملية ينبغى أن تؤثر على حسابين أو أكثر، وذلك للمحافظة على توازن المعادلة المحاسبية. وتوفر هذه القاعدة :

- طريقة منطقية لتسجيل المعاملات.
- وسيلة مناسبة لإثبات دقة المبالغ المسجلة.

وإذا تم إتباع هذه القاعدة فى التسجيل فإنه بعد إجراء القيد لكل معاملة يتم الحفاظ على التوازن بين الطرفين، وبالتالى فإن إجمالى المبالغ المدينة فى اليومية تتساوى مع إجمالى المبالغ الدائنة، وهذا يتطابق مع المعادلة المحاسبية.

ويلاحظ ما يلى عند إجراء القيود فى دفتر اليومية العامة:

- الأصول والمصروفات تكون مدينة فى حالة الزيادة، ودائنة فى حالة النقص.
- الإلتزامات والإيرادات تكون دائنة فى حالة الزيادة، و مدينة فى حالة النقص.

- حقوق الملكية مثل رأس المال و الأرباح المحتجزة تكون دائنة فى حالة الزيادة، ومدينة فى حالة النقص، بينما توزيعات الأرباح تكون مدينة فى حالة الزيادة، ودائنة فى حالة النقص، أما المسحوبات فهى مدينة كلما سحب المالك نقدية أو أصول لإستخدامه الشخصى .

9. القوائم المالية Financial Statements

تعكس القوائم المالية عملية تجميع وتحليل وترحيل وتلخيص المعلومات المحاسبية بشكل نهائى، حتى تتمكن الأطراف المستفيدة سواء الداخلية أو الخارجية من إتخاذ قراراتهم. وتتمثل القوائم المالية فيما يلى:

- قائمة الدخل وتقيس نتائج التشغيل من ربح أو خسارة خلال الفترة.
- قائمة حقوق الملكية وتوضح التغيرات فى حقوق الملكية خلال الفترة.
- قائمة المركز المالى وتوضح المركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة.
- قائمة التدفقات النقدية وتوضح التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية، والإستثمارية، والتمويلية خلال الفترة

ب- المستندات : أساس التسجيل فى الدفاتر المحاسبية

المستندات هي نقطة البداية في تدفق المعلومات المحاسبية إلى القوائم المالية، وتعتبر دليل موضوعى رسمى مؤيد لحدوث المعاملة المالية، وتعتبر مصدر القيد فى الدفاتر المحاسبية . إن تسجيل أية عملية مالية في دفتر اليومية يجب أن يستند في الأساس إلى مستند يؤيد حدوثها تمهيداً لتسجيل القيد المحاسبي الذي يثبت هذه العملية في دفاتر المنشأة. والأمثلة : الفواتير، الإيصالات، والشيكات. وقد يكون المستند داخلى تحرره المنشأة، وتحتفظ به لإثبات أدائها عمل معين مثل : صور فواتير المبيعات، صور الإشعارات المدينة والدائنة، أو يكون خارجى يحرر بواسطة أطراف خارجية تتعامل مع المنشأة، وتستخدمها في إثبات عملياتها مع تلك الأطراف الخارجية مثل: فاتورة الشراء،

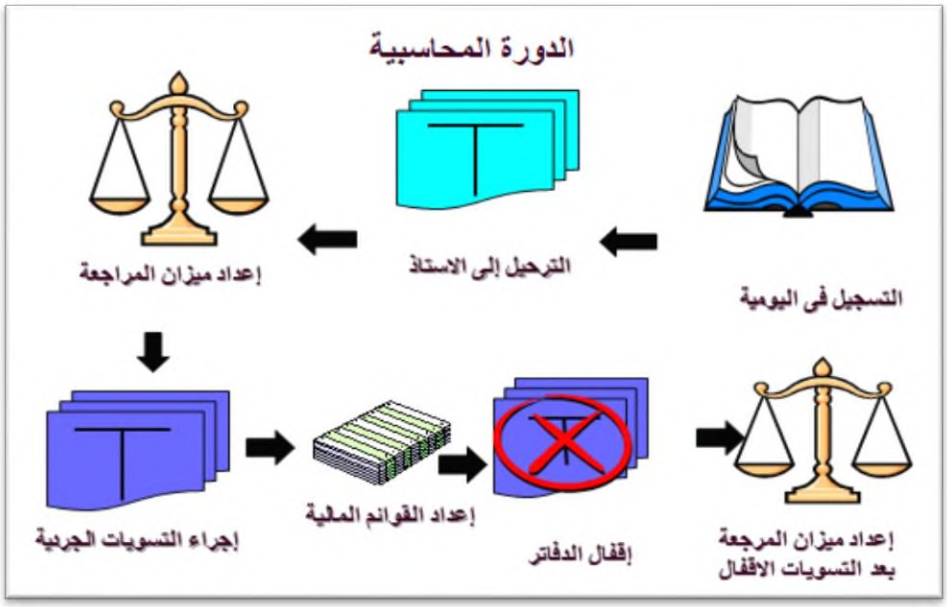
فاتورة الكهرباء والمياه، صكوك الإستثمار . كما قد يكون المستند أصلى أو صورة. وتتحدد أشكال المستندات، عدد نسخها، الجهة المنظمة لها، ودورتها بناء على النظام المحاسبي في المنشأة.

وتتمثل أهمية المستندات فى أنها:

1. أساس القيد المحاسبى.
2. أداة يستند إليها مراجع الحسابات للتأكد من صحة المعاملات المالية.
3. مصدر للمعلومات المحاسبية المنشورة فى القوائم المالية.
4. دليل اثبات في حالة وجود منازعات قضائية بين المنشأة والغير.

ثانياً : نظام المعلومات المحاسبية ودورة التشغيل المحاسبية

تعتبر الدورة المحاسبية **Accounting Cycle** أساس التشغيل والمعالجة فى نظام المعلومات المحاسبية، من حيث التحليل والتسجيل للمعاملات المالية وتلخيصها تمهيدا للتقرير عنها فى القوائم المالية.

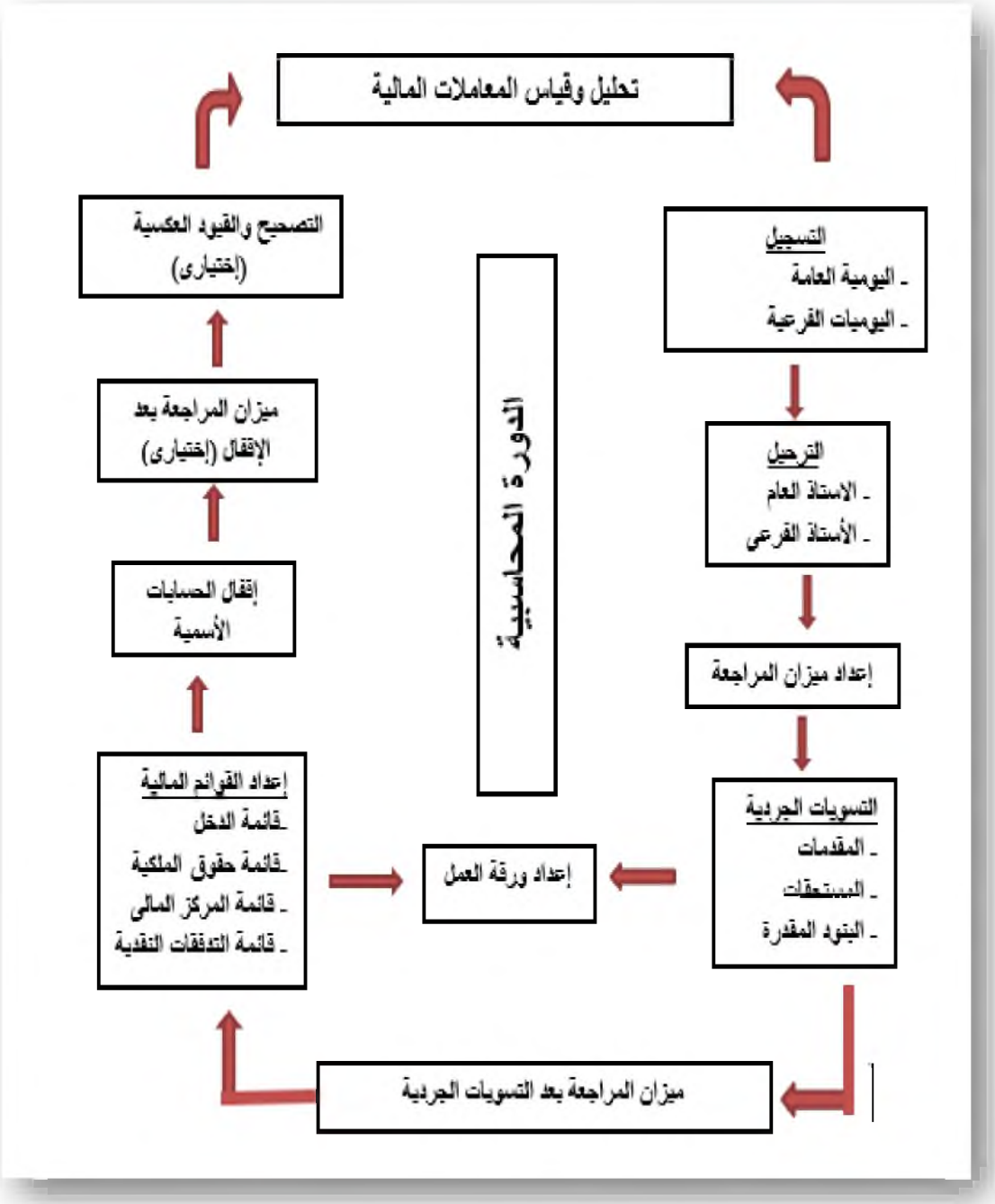


والدورة المحاسبية عبارة عن سلسلة من الخطوات والإجراءات المحاسبية التي تتم بشكل متتابع ومترابط بحيث تبدأ كل عملية إعتماداً على العملية التي تسبقها، وتعتبر في نفس الوقت تمهيداً للعمليات التالية. وتبدأ من تحليل المعاملات المالية من واقع المعادلة المحاسبية، والتسجيل فى دفتر اليومية، وتنتهى بالتلخيص فى القوائم المالية فى نهاية الفترة المالية . وتبدأ الدورة المحاسبية فى أى فترة بما إنتهت إليه الدورة المحاسبية للفترة المالية السابقة ، وهذا يعد تطبيقاً لإفتراض الإستمرارية.

وتتمثل مراحل الدورة المحاسبية فيما يلى:

1. تحليل وتسجيل المعاملات المالية فى دفتر اليومية العامة.
2. ترحيل القيود للحسابات فى الاستاذ لعام وترصيدها.
3. إعداد ميزان المراجعة قبل التسويات والإقفال.
4. إجراء قيود التسويات الجردية وترحيلها.
5. إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات.
6. إعداد القوائم المالية.
7. الإقفال وإعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال.

ويمكن توضيح مراحل الدورة المحاسبية والتى تتمثل فى الإجراءات التى تستخدمها المنشأة لتسجيل المعاملات، ترحيلها، وتلخيصها، والتقرير عنها من خلال القوائم المالية على النحو التالى:



ويمكن توضيح **الخطوات التفصيلية للدورة المحاسبية** على النحو التالى:

الخطوة الأولى: تحليل المعاملات والأحداث المالية:

يتم في هذه الخطوة تحليل المعاملات والأحداث المالية والتى يمكن أن تكون:



الخطوة الثانية: التسجيل فى دفتر اليومية Journalization

وفقاً لهذه الخطوة يتم تصنيف العناصر الأساسية ـ الأصول ، الخصوم، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات ـ المعبر عنها فى المعادلة المحاسبية، مع ملاحظة أنه يتم التعبير عن هذه العناصر ب **حـ/** والذى يأخذ فى دفتر الأستاذ العام شكل حرف **T**. ويتم تسجيل المعاملات المالية التى تقوم بها المنشأة أولاً بأول حسب تسلسل حدوثها التاريخى فى دفتر يطلق عليه دفتر اليومية العامة **General Journal** والذى يعد الدفتر الأول فى المجموعة الدفترية، وذلك من خلال ما يسمى القيد المحاسبى أو قيد اليومية نسبة إلى دفتر اليومية، ووفقاً لقاعدة القيد المزدوج التى تحكم عملية التسجيل فى دفتر اليومية.

ويتكون دفتر اليومية العامة من عدد معين من الصفحات، وفقاً لحجم وطبيعة عمل المنشاة، ويتم ترقيم صفحات الدفتر بأرقام مسلسلة، وتأخذ صفحة دفتر اليومية العامة الشكل التالى:

رقم الصفحة ( )

مبالغ		بيان	رقم القيد	رقم صفحة الأستاذ	تاريخ
مدين	دائن				
**	**				
**	**				
**	**				
****	****	إجمالى			

وتشمل **صفحة دفتر اليومية العامة** ما يلى:

1. خانة لمبلغ الطرف الأيمن (المدين)، وأخرى لمبلغ الطرف الأيسر (الدائن).
2. خانة للبيان ويظهر فيها القيد المحاسسبى بطرفيه وشرح للعملية أسفل القيد
3. خانة رقم القيد فى دفتر اليومية العامة ويكون مسلسلاً حسب الترتيب الزمنى لحدوث العملية.
4. خانة رقم صفحة الأستاذ يتم إستكماله فى الوقت الذى يتم فيه الترحيل إلى الحسابات المختصة.
5. خانة لتاريخ العملية.

ويراعى عند التسجيل عدم الشطب أو المسح وفى حالة حدوث خطأ فى أحد القيود يتم تصحيحه محاسبياً بقيد تصحيح.

<u>خطوات التسجيل فى دفتر اليومية العامة</u>:

1. يتم إدخال الطرف المدين فى إتجاه اليمن على السطر الأول من القيد فى خانة البيان، ويثبت فى نفس السطر المبلغ الخاص به فى عامود المبالغ المدينة.
2. يتم إدخال الطرف الدائن فى إتجاه اليسار على السطر الثانى من القيد فى خانة البيان، ويثبت فى نفس السطر المبلغ الخاص به فى عامود المبالغ الدائنة.
3. يتم كتابة تاريخ العملية فى السطر الأول من القيد فى عامود التاريخ.

4. يتم كتابة شرح مختصر للقيد بعد نهاية القيد فى خانة البيان، ولا يترك فراغ بين أطراف القيد.
5. يتم التأكد من تساوي المبلغ المدين مع المبلغ الدائن.
6. عند الترحيل إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ يتم كتابة رقم صفحة الأستاذ.
7. فى نهاية كل صفحة فى اليومية العامة يتم تجميع عامود المبالغ المدينة والدائنة ولابد أن يتساوى مجاميع العامودين، وإذا لم تنتهى العمليات يكتب بجوار المجاميع فى خانة البيان **ما بعده**، وفى الصفحة التالية يكتب بجوار المجاميع فى خانة البيان **ما قبله** قبل تكملة القيود، ليدل على المجاميع المدينة والدائنة للعمليات السابقة، أما إذا لم يكن هناك تكملة فى صفحات تالية، يكتب المجموع فقط فى أسفل الصفحة.
8. **القيد المحاسبى** هو الذى يحلل كل عملية الى طرفين طرف مدين وطرف دائن بنفس القيمة ويسمى قيد يومية
9. فى القيد المحاسبى إذا كان كل طرف يتكون من حساب واحد فقط فيكون **قيد بسيط**، أما إذا كان أحد الطرفين أو كلاهما يتكون من أكثر من حساب فيطلق عليه **قيد مركب**.

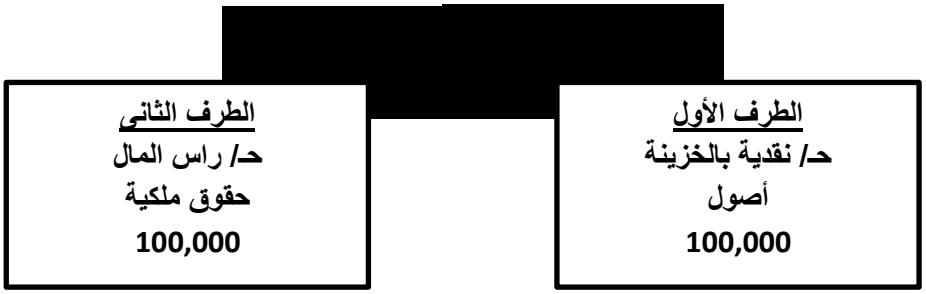
فى بعض الحالات تستخدم المنشأة دفاتر يومية مساعدة بالإضافة إلى دفتر دفتر اليومية العامة، للمعاملات التى لها خاصية معينة مثل: المتحصلات، المدفوعات، المشتريات الأجلة، المبيعات الأجلة....إلخ، ويكون الهدف من هذه اليوميات المساعدة فى تخفيض الوقت، والعمل اللازم لإتمام مهام مسك الدفاتر خاصة بالنسبة للعمليات المتكررة.

ويمكن توضيح كيفية تحليل المعاملات المالية إلى طرفيها المدين والدائن، والتسجيل فى دفتر اليومية وفقاً للقيد المزدوج من خلال المثال التالى لمنشأة عمر عن عملياتها التى تمت فى شهر يناير:

أ- تحليل المعاملات المالية

1. فى 2019/1/1 أسس عمر منشأة لتجارة الأجهزة المنزلية براس مال قدره 100,000 جنيه تم إيداعه خزينة المنشأة.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



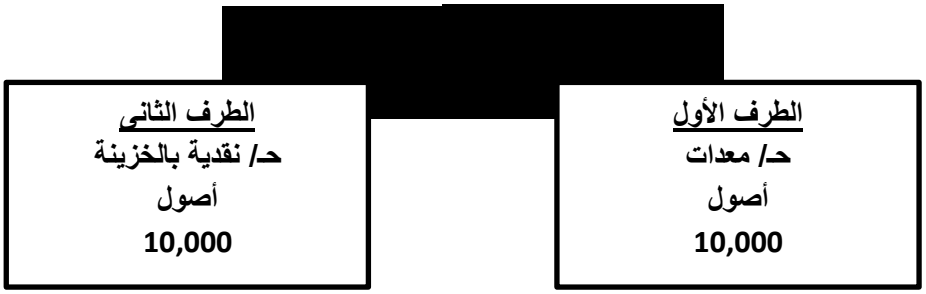
يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل الأصول، والطرف الأخر يمثل حقوق الملكية.

حـ/ نقدية بالخزينة ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين

حـ/ راس المال ⟵ حقوق ملكية ⟵ زيادة ⟵ دائن

2. فى 1/3 إشترت المنشأة معدات نقداً بمبلغ 10,000 جنيه.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



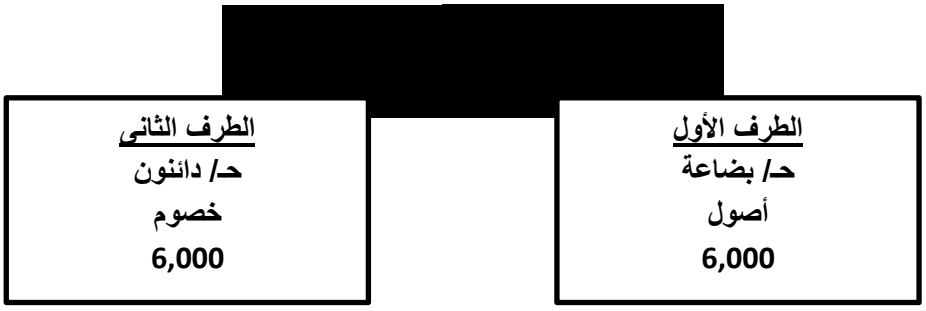
يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الأصول، والطرف الأخر يمثل بند أخر من الأصول .

حـ/ معدات ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين

حـ/ نقدية بالخزينة ⟵ أصول ⟵ نقص ⟵ دائن

3. فى 1/7 إشترت المنشأة بضاعة من محلات عبد العزيز بمبلغ 6,000 جنيه على الحساب.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



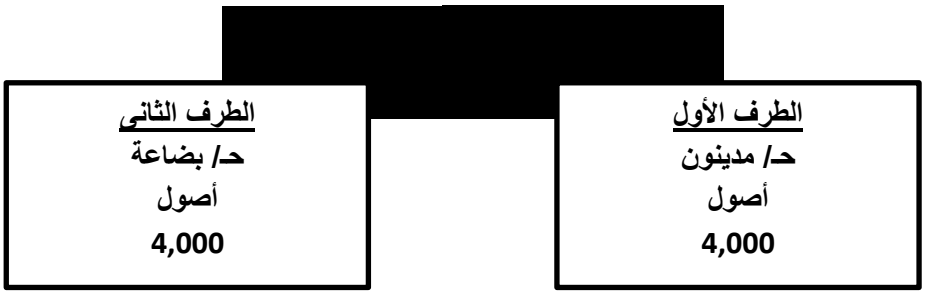
يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الأصول، والطرف الأخر يمثل أحد بنود الخصوم .

حـ/ بضاعة ← أصول ← زيادة ← مدين

حـ/ دائنون ← خصوم ← زيادة ← دائن

4. فى 1/8 باعت بضاعة على الحساب لمحلات زياد بمبلغ 4,000 جنيه.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الأصول، والطرف الأخر يمثل بند أخر من الأصول .

حـ/ مدينون ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين

حـ/ بضاعة ⟵ أصول ⟵ نقص ⟵ دائن

فى 1/15 قامت بفتح حساب جارى فى بنك مصر وحولت له مبلغ 30,000 جنيه من خزينة المنشأة.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها

الطرف الأول	**الطرف الثانى**
حـ/ بنك	**حـ/ نقدية بالخزينة**
أصول	**أصول**
30,000	**30,000**

يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الأصول، والطرف الأخر يمثل بند أخر من الأصول .

حـ/ بنك ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين

حـ/ نقدية بالخزينة ⟵ أصول ⟵ نقص ⟵ دائن

5. فى 1/17 سددت المبلغ المستحق عليها لمحلات عبد العزيز عن طريق البنك.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها

الطرف الأول	**الطرف الثانى**
حـ/ دائنون	**حـ/ بنك**
خصوم	**أصول**
6,000	**6,000**

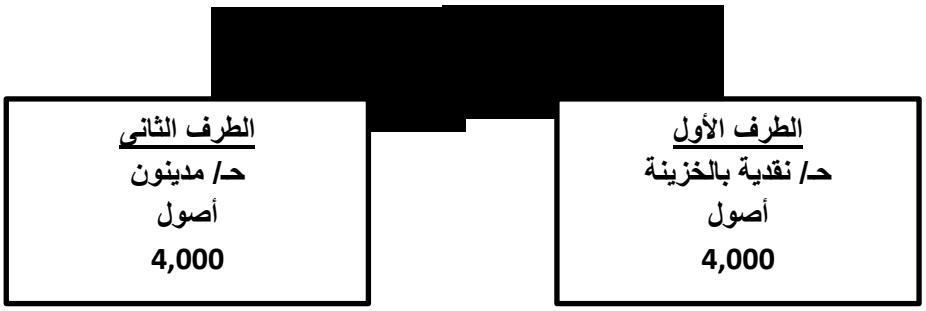
يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الخصوم ، والطرف الأخر يمثل أحد بنود الأصول .

حـ/ دائنون ⟵ خصوم ⟵ نقص ⟵ مدين

حـ/ بنك ⟵ أصول ⟵ نقص ⟵ دائن

6. فى 1/20 حصلت المبلغ المستحق على محلات زياد نقداً.

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل أحد بنود الأصول، والطرف الأخر يمثل بند أخر من الأصول .

حـ/ نقدية بالخزينة ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين

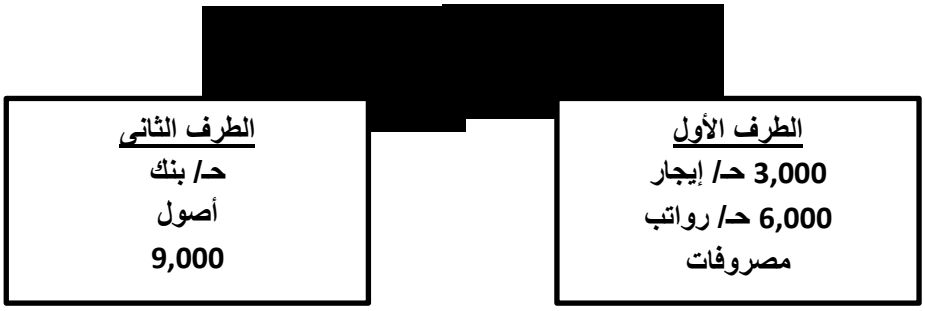
حـ/ مدينون ⟵ أصول ⟵ نقص ⟵ دائن

7. فى 1/25 سددت المنشأة عن طريق البنك المبالغ التالية وتخص شهر يناير:

3,000 إيجار.

6,000 رواتب الموظفين

يتم تحليل العملية إلى طرفيها



يلاحظ أن هذه العملية وفقاً للمعادلة المحاسبية لها طرفين متساويين فى القيمة طرف يمثل مصروفات الإيجار والرواتب، والطرف الأخر يمثل أحد بنود الأصول .

حـ/ إيجار ← مصروفات ← زيادة ← مدين

حـ/ رواتب ← مصروفات ← زيادة ← مدين

حـ/ بنك ← أصول ← نقص ← دائن

ويلخص الجدول التالى العمليات السابقة وفقاً لطرفيها المدين والدائن:

رقم	المبلغ	الطرف المدين	المبلغ	الطرف المدين
1	100,000	حـ/ نقدية بالخزينة	100,000	حـ/ راس المال
2	10,000	حـ/ معدات	10,000	حـ/ نقدية بالخزينة
3	6,000	حـ/ بضاعة	6,000	حـ/ دائنون
4	4,000	حـ/ مدينون	4,000	حـ/ بضاعة
5	30,000	حـ/ بنك	30,000	حـ/ نقدية بالخزينة
6	6,000	حـ/ دائنون	6,000	حـ/ بنك
7	4,000	حـ/ نقدية بالخزينة	4,000	حـ/ مدينون
8	3,000	حـ/ مصروف الإيجار	3,000	حـ/ بنك
	6,000	حـ/ مصروف رواتب وأجور	6,000	
	169,000		**169,000**	

ب- التسجيل فى دفتر اليومية العامة

يتم تسجيل العمليات السابق تحليلها فى دفتر اليومية العامة على النحو التالى:

دفتر اليومية العامة رقم الصفحة ( )

تاريخ	رقم صفحة الأستاذ	بيان	مبالغ	
			دائن	مدين
1/1		حـ/ نقدية بالخزينة		100,000
		حـ/ راس المال	100,000	
		إيداع رأس المال فى خزينة المنشأة		
1/3		حـ/ معدات		10,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	10,000	
		شراء معدات نقداً		
1/7		حـ/ بضاعة		6,000
		حـ/ دائنون	6,000	
		شراء بضاعة على الحساب		
1/8		حـ/ مدينون		4,000
		حـ/ بضاعة	4,000	
		بيع بضاعة على الحساب		
1/15		حـ/ بنك		30,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	30,000	
		تحويل مبلغ من الخزينة وإيداعه البنك		
1/17		حـ/ دائنون		6,000
		حـ/ بنك	6,000	
		سداد المستحق لمحلات عبد العزيز عن طريق البنك		
1/20		حـ/ نقدية بالخزينة		4,000
		حـ/ مدينون	4,000	
		تحصيل المستحق على زياد نقداً		
1/25		حـ/ مصروف الإيجار		3,000
		حـ/ مصروف رواتب وأجور		6,000
		حـ/ بنك	9,000	
		سداد مصروفات عن طريق البنك		
		المجموع	169,000	169,000

الملاحظات المتعلقة بالتسجيل فى دفتر اليومية العامة:



القيد البسيط والقيد المركب

القيد البسيط

عندما يوجد فى القيد المحاسبى حساب واحد فقط فى كل من الطرف المدين والدائن

مثال : إشترت منشأة محمود أثاث نقداً بمبلغ 10,000 جنيه.

الطرف المدين ← حـ/ الأثاث ← 10,000

الطرف الدائن ← حـ/ نقدية بالخزينة ← 10,000

القيد فى دفتر اليومية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
	حـ/ الأثاث		**10,000**
	حـ/ نقدية بالخزينة	**10,000**	
	شراء أثاث نقداً		

القيد المركب

عندما يوجد فى أحد الطرفين فى القيد المحاسبى أو كلاهما أكثر من حساب

مثال1: إشترت منشأة عمر من محلات الزاهد معدات بمبلغ 20,000 جنيه، وسددت نقداً من خزينة المنشأة مبلغ 8,000 جنيه والباقى على الحساب.

الطرف المدين ⟸ حـ/ معدات ⟸ 20,000

الطرف الدائن ⟸ حـ/ نقدية بالخزينة 8,000، حـ/ دائنون 12,000

القيد فى دفتر اليومية:

مدين	دائن	بيان	تاريخ
20,000		**حـ/ معدات**	
	8,000	**حـ/ نقدية بالخزينة**	
	12,000	**حـ/ دائنون**	
		شراء معدات نقداً وعلى الحساب	

مثال2: سددت المنشأة نقداً إيجار الشهر بمبلغ 2,000 جنيه، و رواتب الموظفين بمبلغ 4,000 جنيه.

الطرف المدين ⟸ حـ/ مصروف إيجار 2,000، حـ/ مصروف رواتب 4,000

الطرف الدائن ⟸ حـ/ نقدية بالخزينة ⟸ 6,000

القيد فى دفتر اليومية:

مدين	دائن	بيان	تاريخ
2,000		**حـ/ مصروف إيجار**	
4,000		**حـ/ مصروف رواتب**	
	6,000	**حـ/ نقدية بالخزينة**	
		سداد مصروف إيجار ورواتب نقداً	

مثال3: سددت المنشأة نقداً إيجار الشهر بمبلغ 2,000 جنيه، كما سددت رواتب موظفين عن طريق البنك بمبلغ 4,000 جنيه .

الطرف المدين ⟸ حـ/ مصروف إيجار ، حـ/ مصروف رواتب

الطرف الدائن ⟸ حـ/ نقدية بالخزينة ، حـ/ بنك

القيد فى دفتر اليومية:

مدين	دائن	بيان	تاريخ
2,000		**حـ/ مصروف إيجار**	
4,000		**حـ/ مصروف رواتب**	
		حـ/ نقدية بالخزينة	
	2,000	**حـ/ بنك**	
	4,000	**سداد مصروف إيجار نقداً،مصروف رواتب عن طريق البنك**	

تمرين محلول رقم (1)

فى أول مارس 2019 بدأت منشأة الإدريسى أعمالها التجارية برأس مال قدره 400,000 جنيه تم إيداع نصفه فى الخزينة والنصف الآخر تم إيداع فى حساب جارى فى البنك .

- 3/3 إشترت سيارة من معرض السريع بمبلغ 150,000 جنيه، سسددت نقداً 100,000 جنيه والباقى على الحساب.
- 3/5 إشترت بضاعة بمبلغ 60,000 جنيه من محلات الأحمدى سددت نصفها بشيك والباقى على الحساب.
- 3/8 إشترت نقداً أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 9,000 جنيه.
- 3/10 باعت بضاعة بمبلغ 40,000 جنيه لمحلات الزامل حصلت نصفها بشيك والباقى على الحساب.
- 3/15 سددت عن طريق البنك المبلغ المستحق عليها لمعرض السريع.
- 3/20 سحب صاحب المنشأة من الخزينة مبلغ 6,000 جنيه لشراء ثلاجة لأسرته.

- 3/22 سددت نقداً المبلغ المستحق عليها لمحلات الأحمدى.
- 3/25 حصلت نقداً المبلغ المستحق على محلات الزامل.
- 3/26 حصلت إيراد عقار نقداً بمبلغ 15,000 جنيه.
- 3/27 سددت عن طريق البنك المبالغ الأتية:

إيجار شهر مايو بمبلغ 8,000 جنيه

رواتب شهر مايو بمبلغ 6,000 جنيه

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة.

<u>الحل</u>

تاريخ	رقم صفحة الأستاذ	بيان	مبالغ	
			دائن	مدين
1-Mar		حـ/ نقدية بالخزينة		200,000
		حـ/ بنك		200,000
		حـ/ راس المال	400,000	
		إيداع رأس المال فى خزينة المنشأة وحساب جارى فى البنك		
3-Mar		حـ/ سيارات		150,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	100,000	
		حـ/ دائنون	50,000	
		شراء سيارة نقداً وعلى الحساب		
5-Mar		حـ/مشتريات		60,000
		حـ/ بنك	30,000	
		حـ/ دائنون	30,000	
		شراء بضاعة بشيكً وعلى الحساب		
8-Mar		حـ/أدوات ومهمات مكتبية		9,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	9,000	
		شراءأدوات ومهمات مكتبية نقدا		
10-Mar		حـ/ بنك		20,000
		حـ/ مدينون		20,000
		حـ/ مبيعات	40,000	

		بيع بضاعة بضاعة بشيكً وعلى الحساب			
15-Mar		حـ/ دائنون		50,000	
		حـ/ بنك	50,000		
		سداد المستحق للسريع عن طريق البنك			
20-Mar		حـ/ مسحوبات		6,000	
		حـ/ نقدية بالخزينة	6,000		
		مسحوبات صاحب المنشأة			
22-Mar		حـ/ دائنون		30,000	
		حـ/ نقدية بالخزينة	30,000		
		سداد المستحق للاحمدى نقداً			
25-Mar		حـ/ نقدية بالخزينة		20,000	
		حـ/ مدينون	20,000		
		تحصيل المستحق على الزامل نقداً			
26-Mar		حـ/ نقدية بالخزينة		15,000	
		حـ/ إيرادات عقار	15,000		
		تحصيل إيراد عقار نقداً			
27-Mar		حـ/ مصروف الإيجار		8,000	
		حـ/ مصروف رواتب وأجور		6,000	
		حـ/ بنك	14,000		
		سداد مصروفات عن طريق البنك			
		المجموع	794,000	794,000	

الخطوة الثالثة: الترحيل والترصيد Posting and Balancing

يتم هذه الخطوة ما يلى:

أ- **الترحيل:** بموجبها يتم نقل القيود التى تم تسجيلها فى دفتر اليومية العامة بعد تبويبها إلى الحسابات المختصة فى الأستاذ العام ـ وهو عبارة عن سجل تنقل إليه من دفتر اليومية العامة

المعاملات المتعلقة بكل حساب على حدة، حيث يتم تجميع وتبويب العمليات المتشابهة لكل بند فى حساب واحد ـ ويعتبر الترحيل جزء من عملية التبويب والتلخيص.

ويأخذ الحساب شكل حرف T كما يلى:

حـ/ــــــــــ

مبلغ	بيان	رقم القيد فى اليومية	تاريخ	مبلغ	بيان	رقم القيد فى اليومية	تاريخ

وتتم عملية **الترحيل** لطرفى القيد من دفتر اليومية العامة إلى الحسابات المختصة فى الأستاذ العام على النحو التالى:

1. ينقل مبلغ الطرف المدين من القيد فى دفتر اليومية العامة إلى خانة المبلغ فى الجانب المدين من الحساب المختص، الذى يمثل هذا الطرف فى دفتر الأستاذ العام، ويكتب بجواره فى خانة البيان إسم حساب الطرف الأخر من القيد أى الطرف الدائن.
2. ينقل مبلغ الطرف الدائن من القيد فى دفتر اليومية العامة إلى خانة المبلغ فى الجانب الدائن من الحساب المختص، الذى يمثل هذا الطرف فى دفتر الأستاذ العام، ويكتب بجواره فى خانة البيان إسم حساب الطرف الأخر من القيد أى الطرف المدين.
3. يتم إثبات تاريخ العملية، ورقم صفحة اليومية لكلا الحسابين اللذان يمثلان طرفى القيد فى دفتر الأستاذ العام.

ب- الترصيد : يمثل الرصيد نتيجة الحساب، ويتم الوصول لرصيد الحساب على النحو التالى:

1. يتم تجميع جانبى الحساب المدين والدائن.
2. إذا كان مجموع الجانب المدين أكبر من مجموع الجانب الدائن يكون رصيد الحساب مدين.
3. وإذا كان مجموع الجانب الدائن أكبر من مجموع الجانب المدين يكون رصيد الحساب دائن.

4. فى حالة تساوى مجموع الجانبين المدين والدائن، يكون الحساب مقفل، أى بدون رصيد.
5. لكل حساب فى دفتر الأستاذ رصيد واحد فقط يعبر عن طبيعة الحساب سواء مدين أو دائن.

من خلال عملية الترصيد يلاحظ ما يلى:

- **رصيد حسابات الأصول، المصروفات، المسحوبات ⟸ مدين**
- **رصيد حسابات الخصوم ، رأس المال، الإيرادات ⟸ دائن**

مثال 1 : <u>فيما يلى العمليات التى تمت فى محلات السعادة خلال شهر يوليو 2019:</u>

1. فى 7/1 بدأت شركة السعادة أعمالها التجارية برأس مال قدره 200,000 جنيه أودع فى خزينة الشركة.
2. فى 7/2 اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 70,000 جنيه من محلات الجاهز.
3. فى 7/5 إشترت سيارة نقداً بمبلغ 50,000 جنيه.
4. في 7/12 سددت المستحق عليها لمحلات الجاهز نقداً

<u>المطلوب</u>

1. **تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة**
2. **تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة**
3. **ترحيل القيود وترصيد الحسابات بدفتر أستاذ الشركة.**

<u>الحـــــل</u>

<u>أولا : تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة</u>

<u>فى 7/1</u>

الطرف المدين ⟵ حـ/ نقدية ⟵ أصول ⟵ زيادة ⟵ مدين 200,000

الطرف المدين ⟵ حـ/ راس المال ⟵ حقوق ملكية ⟵ زيادة ⟵ دائن 200,000

في 7/2

الطرف المدين ← حـ/بضاعة ← أصول ← زيادة ← مدين 70,000

الطرف المدين ← حـ/ دائنون ← خصوم ← زيادة ← دائن 70,000

في 7/5

الطرف المدين ← حـ/ سيارة ← أصول ← زيادة ← مدين 50,000

الطرف المدين ← حـ/ نقدية ← أصول ← نقص ← دائن 50,000

في 7/12

الطرف المدين ← حـ/ دائنون ← خصوم ← نقص ← مدين 70,000

الطرف المدين ← حـ/ نقدية ← أصول ← نقص ← دائن 70,000

ثانياً : تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية الشركة

تاريخ	بيان	دائن	مدين
7/1	حـ/ نقدية		200,000
	حـ/ راس المال	200,000	
	(تأسيس الشركة وإيداع المبلغ في خزينة الشركة)		
7/2	حـ/ بضاعة (مشتريات)		70,000
	حـ/ دائنون	70,000	
	(شراء بضاعة على الحساب)		
7/5	حـ/ سيارات		50,000
	حـ/ نقدية	50,000	
	(شراء سيارة نقدا)		
7/12	حـ/ دائنون		70,000
	الى حـ/ نقدية	70,000	
	(سداد المبلغ المستحق لمحلات الجاهز نقداً)		
	المجموع	390,000	390,000

ثالثاً: ترحيل القيود وترصيد الحسابات بدفتر الأستاذ

حـ/ نقدية بالخزينة

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
200000	حـ/ راس المال	50,000	حـ/ سيارات
		70,000	حـ/ دائنون
80,000	رصيد		

حـ/ راس المال

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
		200,000	حـ/ نقدية بالخزينة
		200,000	رصيد

حـ/ بضاعة

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
70,000	حـ/ دائنون		
70,000	رصيد		

حـ/ دائنون

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
70,000	حـ/ نقدية بالخزينة	70,000	حـ/بضاعة

حـ/ سيارات

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
50,000	حـ/ نقدية بالخزينة		
50,000	رصيد		

الخطوة الرابعة: إعداد ميزان المراجعة Trial Balance

ميزان المراجعة عبارة عن قائمة بأرصدة الحسابات المفتوحة فى دفتر الاستاذ العام ، ويتم إعداده فى نهاية الفترة المحاسبية. ويتكون ميزان المراجعة من عامودين: عامود للأرصدة المدينة وأخر للارصدة الدائنة، إضافة إلى عامود لإسم الحساب. ولابد أن يتساوى مجموع الأرصدة المدينة مع مجموع عامود الأرصدة الدائنة.

ويتمثل الهدف الرئيسى من إعداد ميزان المراجعة فى تحقيق ما يلى:

- إثبات أن مجموع الأرصدة المدينة يتساوى مع مجموع الأرصدة الدائنة، للتأكد من إستمرارية توازن المعادلة المحاسبية.
- التأكد من صحة تطبيق قاعدة القيد المزدوج والإجراءات المحاسبية من قيد، ترحيل، وترصيد.
- الكشف عن أى أخطاء فى التسجيل أو الترحيل أو الترصيد.
- إعداد القوائم المالية.

وتتمثل خطوات إعداد ميزان المراجعة فيما يلى:

- يتم وضع أرصدة الحسابات فى العامود المختص وفقاً لمديونيتها أو دائنيتها، ووضع إسم الحساب فى عامود إسم الحساب.
- يتم تجميع عامود الأرصدة المدينة و عامود الأرصدة الدائنة.
- يتم إثبات التوازن بين المجموعين.

ويلاحظ أن لكل حساب من الحسابات المفتوحة فى دفتر الأستاذ العام **رصيد واحد** فقط قد يكون **مدين أو دائن** حسب طبيعة الحساب.

ويمكن توضيح شكل ميزان المراجعة على النحو التالى:

منشأة ـــــ

ميزان المراجعة

فى 2018/12/31

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	إسم الحساب
**		حـ /
	**	حـ /
**		حـ /
	**	حـ /
**		حـ /
***	***	

وفى حالة عدم توازن ميزان المراجعة يجب التحقق من صحة الإجراءات المحاسبية والمتمثلة فى:

- إعادة جمع جانبى ميزان المراجعة للتأكد من صحة المجاميع
- المطابقة بين أرصدة الحسابات المدينة وأرصدة الحسابات الدائنة فى ميزان المراجعة ودفتر الأستاذ.
- التأكد من صحة ترصيد الحسابات فى دفتر الأستاذ.
- التأكد من صحة الترحيل سواء من حيث المبالغ أو الحساب المختص أو مديونية أو دائنية الحساب.
- التأكد من صحة قيود اليومية، وأن الطرفين متساويين فى القيمة.

إلا أنه ينبغى ملاحظة أن توازن جانبى ميزان المراجعة لا يدل دائماً على صحة الإجراءات المحاسبية، او أن كل المعاملات قد تم تسجيلها، أو دفتر الأستاذ قد تم الترحيل إليه بصورة صحيحة، فقد توجد أخطاء بينما يوجد توازن بين مجموع الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة . فقد يوجد توازن بين جانبى ميزان المراجعة حتى فى حالة:

- عدم تسجيل معاملة معينة.
- عدم ترحيل قيد اليومية.
- ترحيل قيد يومية مرتين.
- التوجيه لحسابات خاطئة فى عملية التسجيل والترحيل، حيث يتم ترحيل مبالغ مدينة ودائنة متساوية لكن يتم توجيهها لحسابات خاطئة، أو مبالغ خطأ.

مثال: <u>فيما يلي الأرصدة التي ظهرت بدفاتر منشأة السعادة في 2018/12/31 :</u>

125,000 جنيه نقدية بالبنك ، 150.000 جنيه سيارات ، 270,000 جنيه أراضي ومباني ، 37,500 جنيه دائنون ، 250,000 جنيه قرض البنك العقاري ، 50,000 جنيه أثاث ، 30,000 جنيه مدينون ، 37,500 جنيه أوراق قبض ، 20,000 جنيه أوراق دفع ، 5,000 جنيه إيجار ، 205,000 جنيه إيرادات أسهم ، 12,500 جنيه عمولات محصلة ، 52,500 جنيه أجور ورواتب ، 12,500 جنيه دعاية وإعلان ، 25,000 جنيه مخزون بضاعة ، رأس المال ؟؟؟؟؟؟؟

المطلوب: إعداد ميزان المراجعة في 2018/12/31 وتحديد قيمة رصيد رأس مال المنشأة .

الحل:

منشأة السعادة

ميزان المراجعة بالأرصدة فى 2018/12/31

رصيد مدين	رصيد دائن	اسم الحساب
125,000		حـ / بنك
150,000		حـ / سيارات
270,000		حـ / أراضى ومباني
	37,500	حـ / دائنون
	250,000	حـ / قرض بنك عقاري
50,000		حـ / أثاث
30,000		حـ / مدينون
37,500		حـ / أوراق قبض
	20,000	حـ / أوراق دفع
5,000		حـ / مصروف إيجار
	205,000	حـ / إيراد أسهم
	12,500	حـ / عمولات
52,500		حـ / مصروف أجور ورواتب
12,500		حـ / مصروف دعاية و وإعلان
25,000		حـ / مخزون بضاعة
	232,500	حـ / رأس المال
757,500	757,500	المجموع

ثالثاً : نظام المعلومات المحاسبية : المخرجات

تتمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية فى مجموعة من التقارير المالية ، يتم إعدادها فى نهاية الفترة المالية والتى يمكن من خلالها خدمة العديد من مستخدمى المعلومات التى تحتويها تلك التقارير.

وتنقسم التقارير المالية إلى نوعين:

- **تقارير خاصة** يتم إعدادها لتحقيق أغراض خاصة، وبناء على طلب محدد، وتكون داخلية لخدمة الإدارة.

- **تقارير عامة** يتم إعدادها فى نهاية الفترة المالية لخدمة مستخدم داخلى، وخارجى، ومن أهمها القوائم المالية، والتى تعتبر المخرجات الأساسية للمحاسبة المالية، ويكون الهدف الرئيسى لها توفير المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة لإتخاذ قراراتهم.

وتمثل المعادلة المحاسبية إطاراً لتسجيل وترحيل وتلخيص المعاملات المالية، وإعداد القوائم المالية، حيث:

1. **قياس Measure** النتائج التى تم تحقيقها للمنشأة خلال الفترة ⟸ **قائمة الدخل**
2. **تلخيص Summarize** المعاملات مع الملاك خلال الفترة ⟸ **قائمة حقوق الملكية**
3. **تحديد Show** المركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة ⟸ **قائمة المركز المالى**
4. **تسمح Allows** بتلخيص التغيرات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية، والإستثمارية، والتمويلية خلال الفترة ⟸ **قائمة التدفقات النقدية**

ويحكم شكل ومحتوى هذه القوائم العديد من القواعد والتى سبق إيضاحها فى الوحدة الأولى. وتتمثل تلك القوائم فيما يلى:

1. **قائمة الدخل Income Statement** وهى عبارة عن كشف يظهر ملخص لنتائج الأعمال خلال فترة معينة منتهية، وتستند هذ القائمة على مبدأ المقابلة ، ومبدأ تحقق الإيرادات، فهى توفر معلومات عن الإيرادات المحققة والمصروفات التى تحملتها المنشأة فى تحقيق هذه الإيرادات. وتظهر القائمة نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة عن الفترة. وقد يتم إعداد قائمة الدخل عن فترة زمنية مدتها سنة مالية أو يتم إعدادها على فترات ربع سنوية أو شهرية، كما قد يتم إعدادها على مرحلة واحدة أو عدة مراحل. وتظهر القائمة عناصر الإيرادات والمصروفات التراكمية ، لذلك لا تعبر مبالغها عن لحظة زمنية معين وإنما تعبر عن أرصدة الإيرادات والمصروفات على مدار السنة، فتكون قائمة الدخل عن **السنة المنتهية فى 12/31/ــــــ** أو **عن الفترة من 1/1/ ــــــ إلى 12/31/ ــــــ**

ويكون **شكل قائمة الدخل** كما يلى:

منشأة .....

قائمة الدخل

عن الفترة من 1/1/ ـــ إلى 12/31/ ـــ

الإيرادات		
حـ / ـــــــ	××	
حـ / ـــــــ	××	
حـ / ـــــــ	××	
إجمالى		×××
ناقص		
المصروفات		
حـ / ـــــــ	×	
حـ / ـــــــ	×	
حـ / ـــــــ	×	
إجمالى		(××)
صافى الدخل أو صافى الخسارة		×

2. قائمة حقوق الملكية Owner's Equity Statement تعرض هذه القائمة تقريراً ملخصاً عن التغيرات التى تطرأ على حقوق الملكية من رأس المال أول المدة، الإستثمار الإضافى، الذى يقدمه المالك، نتيجة الأعمال من صافى ربح أو خسارة، مسحوبات المالك الشخصية من نقدية أو أصول، والوصول إلى رأس المال أخر المدة.

ويكون شكل **قائمة حقوق الملكية** كما يلى:

منشأة .....

قائمة حقوق الملكية

عن الفترة المنتهية فى 12/31 / ـــ

	××	رأس المال أول المدة
	+	
	×	الإستثمار الإضافى
	+	
	×	صافى الدخل
		أو
	(×)	- صافى الخسارة
	(×)	- المسحوبات
×××		راس المال أخر الفترة

3. **قائمة المركز المالى Balance Sheet** تركز هذه القائمة على بنود المعادلة المحاسبية ، وتوضح الموارد الإقتصادية التى تملكها المنشأة ـ أو الأصول ـ والإلتزامات أو الحقوق مقابل هذه الموارد ـ أو حقوق الملكية والخصوم . ويتم إعداد قائمة المركز المالى فى تاريخ محدد وهو التاريخ الذى يتم فيه إعداد القوائم المالية، وأرصدتها لحظية لانه يتم إعدادها فى لحظة زمنية معينة، وتوضح المركز المالى للمنشأة، وبالتالى فهى مقياس لثروة المنشأة بما لها وما عليها، وهذه الثروة قد تختلف من لحظة إلى أخرى.

ويكون **شكل قائمة المركز المالى** كما يلى:

منشأة .....
قائمة المركز المالى
فى 12/31 / ـــ

الأصول		
ـــــ	××	
ـــــ	××	
ـــــ	××	
إجمالى الأصول		×××
حقوق الملكية		
ـــــ	×	
ـــــ	×	××
الخصوم		
ـــــ	×	
ـــــ	×	
		××
إجمالى حقوق الملكية و الخصوم		×××

ويختلف ترتيب الأصول ، حقوق الملكية، والخصوم فى قائمة المركز المالى، وفقاً لطبيعة النشاط، والغرض من إعداد القائمة، فقد يتم ترتيب الأصول والخصوم على أساس مدى سيولة العنصر، حيث يبدأ فى الاصول بالعناصر الأقل سيولة وهى الأصول الثابتة والأصول المعنوية غير الملموسة، ثم يليها الأصول المتداولة، وفى الجانب الأخر تكون البداية بحقوق الملكية ثم الخصوم ، على أن تكون البداية بالخصوم طويلة الأجل ثم قصيرة الأجل.

4. قائمة التدفقات النقدية Statement of Cash Flows وتوضح التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من خلال بيان كيفية توليد النقدية، وإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، وتوفر المعلومات المتعلقة بالنقدية المحصلة، والمدفوعة خلال الفترة المالية. وتعد هذه القائمة أداة مفيدة للمستثمرين والمقرضين لتقييم مدى قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية المستقبلة من حيث

توقيتها، أو كميتها، كما أنها تفسر الفجوة بين صافى الدخل على أساس الإستحقاق من واقع قائمة الدخل، وصافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، وهذه الفجوة تقيس مدى جودة الأرباح Quality of Earning وكلما زادت نسبة صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى صافى الدخل كلما زادت جودة الأرباح، والعكس صحيح.

وتتكون هذه القائمة من:

- **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية Cash Flow From Operating Activity**

وهي عمليات تتصف بالتكرار و الإستمرارية وينتج عنها إيرادات تحصل عليها المنشأة نتيجة ممارسة نشاطها الرئيسي مثل إيراد المبيعات، وإيرادات أخرى تنتج عن عمليات غير عادية، مثل إيرادات إيجار ، بالإضافة إلى مصروفات تساعد علي تحقيق هذه الإيرادات مثل: مصروفات الشراء، البيع والتوزيع، الرواتب والأجور ، والصيانة.

- **التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية Cash Flow From Investing Activity**

وهي العمليات الخاصة بشراء الأصول طويلة الأجل (الثابتة) بما فيها المصاريف التي تنفق على هذه الأصول حتى تصبح جاهزة للإستخدام مثل مصاريف التركيب والجمارك.

- **التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية Cash Flow From Financing Activity**

وهي العمليات التي تحصل بموجبها المنشأة على الأموال اللازمة لممارسة نشاطها مثل: زيادة رأس المال ، توزيعات الأرباح ،القروض ، وسداد القروض.

و**شكل قائمة التدفقات النقدية** كما يلى:

منشأة .....

قائمة التدفقات النقدية

عن الفترة المنتهية فى 12/31 / ـــ

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
ـــ	××	
ـــ	(××)	
صافى		×
التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية		
ـــ	××	
ـــ	(××)	
صافى		×
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
ـــ	××	
ـــ	(××)	
صافى		×
صافى التدفقات النقدية		××
+ رصيد النقدية فى أول الفترة		*
رصيد النقدية أخر الفترة		×××

= رصيد النقدية فى قائمة المركز المالى

تمرين محلول رقم (1)

فيما يلى أرصدة ميزان المراجعة المستخرجة من دفاتر منشأة الصالح للدعاية والإعلان فى 2018/12/31:

15000	سيارات	3000	رواتب وأجور
8250	دائنون	37850	إيراد إعلان
40000	راس المال	15000	إستثمار إضافى
4400	ايجار	5250	أدوات ومهمات إعلان
6000	مسحوبات	20000	معدات دعاية وإعلان
25630	مدينون	21820	نقدية بالخزينة

وقد توافرت البيانات التالية:

- التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية: الداخلة 28220 ، الخارجة 10400

- التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية: الداخلة 5000 ، الخارجة 20000
- التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية: الداخلة 40000 ، الخارجة 6000

المطلوب : تصوير القوائم المالية التالية:

1) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

2) قائمة حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

3) قائمة المركز المالى فى2018/12/31

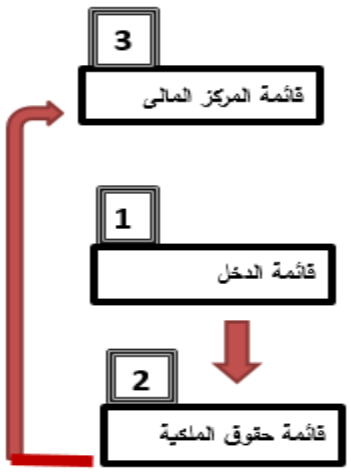
4) قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

الحل:

1. ميزان المراجعة

منشأة الصالح للدعاية والإعلان
ميزان المراجعة بالأرصدة
فى 2018/12/31

اسم الحساب	رصيد دائن	رصيد مدين
حـ/ سيارات		15,000
حـ/ مدينون		25,630
حـ/ أدوات ومهمات إعلان		5,250
حـ/ معدات دعاية وإعلان		20,000
حـ/ نقدية بالخزينة		21,820
حـ/ دائنون		8,250
حـ/ مصروف الإيجار		4,400
حـ/ مصروف رواتب وأجور		3,000
حـ/ إيرادات إعلانات	37,850	
حـ/ مسحوبات		6,000
إستثمار إضافى	15,000	
حـ/ راس المال	40,000	
المجموع	101,100	101,100



2. قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

منشأة الصالح للدعاية والإعلان

قائمة الدخل

عن السنة المنتهية فى 2018/12/31

الإيرادات		
إيرادات إعلانات		**37,850**
المصروفات		
مصروف الإيجار	**4,400**	
مصروف رواتب وأجور	**3,000**	
أدوات ومهمات إعلان	**5,250**	**12,650**
صافى الدخل		**25,200**

قوق الملكية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

منشأة الصالح للدعاية والإعلان

قائمة حقوق الملكية

عن الفترة المنتهية فى 12/31 / 2018

راس المال أول	**40,000**
إستثمار إضافى	**15,000**
صافى الدخل	**25,200**
مسحوبات	**(6,000)**
رأس المال أخر الفترة	**74,200**

4. قائمة المركز المالى فى2018/12/31

منشأة الصالح للدعاية والإعلان

قائمة المركز المالى

فى 12/31 / 2018

الأصول		
أصول ثابتة		
سيارات	**15,000**	
معدات دعاية وإعلان	**20,000**	
إجمالى		**35,000**
أصول متداولة		
نقدية بالخزينة	**21,820**	
مدينون	**25,630**	
		47,450
إجمالى		**82,450**
إجمالى الأصول		
حقوق الملكية		**74,200**
الخصوم		
دائنون		**8,250**
إجمالى حقوق الملكية والخصوم		**82,450**

5. قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

منشأة الصالح للدعاية والإعلان

قائمة التدفقات النقدية

عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
تدفقات نقدية داخلة	28,220	
تدفقات نقدية خارجة	10,400	17,820
صافى		
التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية		
تدفقات نقدية داخلة	5,000	
تدفقات نقدية خارجة	35,000	
صافى		(30,000)
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
تدفقات نقدية داخلة	40,000	
تدفقات نقدية خارجة	6,000	
صافى		34,000
صافى التدفقات النقدية		21,820
رصيد النقدية فى أول الفترة		0
رصيد النقدية أخر الفترة		21,820

رصيد النقدية فى قائمة المركز المالى

تمرين محلول رقم (2)

(1)في 2018/1/1 توافرت البيانات التالية لمنشأة الخطاب التجارية:

7000	مدينون	6,500	نقدية فى الخزينة	3,500	دائنون
5,000	أثاث	11,200	بضاعة	2,000	أوراق دفع

- في 2018/12/31 توافرت البيانات التالية لمنشأة الخطاب التجارية:

15,000	مدينون	20,000	نقدية فى الخزينة	7,500	دائنون
9,000	أثاث	6,500	بضاعة	1,400	أوراق دفع
3,000	مسحوبات	15,000	إستثمار إضافى من صاحب المنشأة		

المطلوب تحديد نتيجة أعمال المنشأة فى 2018/12/31

الحل:

رأس المال فى بداية الفترة =

$$\{\ 7,000 + 5,000 + 11,200 + 6,500\ \} - \{\ 3,500 + 2,000\ \}$$

$$= \{\ 29,700 - 5,500\ \} = 24,200$$

رأس المال فى نهاية الفترة =

$$\{\ 15,000 + 9,000 + 20,000 + 6,500\ \} - \{\ 7,500 + 1,400\ \}$$

$$= \{\ 50,500 - 8,900\ \} = 41,600$$

نتيجة النشاط

رأس المال فى أول الفترة + الإضافات + صافى الدخل أو الخسارة – المسحوبات = رأس المال فى نهاية الفترة

صافى الدخل أو الخسارة = 24,200 + 15,000 – 3,000 - 41,600

= 5,400

رأس المال فى أول الفترة	24,200
+ الإضافات	15,000
+ صافى الدخل	5,400
(-) المسحوبات	(3,000)
= رأس المال فى نهاية الفترة	41,600

تمرين محلول رقم (3)

بافتراض أن رصيد نقدية بالخزينة فى أول الفترة يبلغ 16,500_ ، وأن باقى البنود كما هى فى المثال السابق

المطلوب تحديد نتيجة أعمال المنشأة فى 2018/12/31

الحل:

رأس المال فى بداية الفترة =

{ 2,000 + 3,500 } - { 11,200 + 16,500 + 5,000 + 7,000 }

{ 5,500 - 39,700 } = 34,200

رأس المال فى نهاية الفترة =

{ 1,400 + 7,500 } - { 6,500 + 20,000 + 9,000 + 15,000 }

{ 8,900 - 50,500 } = 41,600

نتيجة النشاط

رأس المال فى أول الفترة + الإضافات + صافى الدخل أو الخسارة – المسحوبات = رأس المال فى نهاية الفترة

صافى الدخل أو الخسارة = 34,200 + 15,000 – 3,000 - 41,600

= - 4,600

34,200	رأس المال فى أول الفترة
15,000	+ الإضافات
(4,600)	(-) صافى الخسارة
(3,000)	(-) المسحوبات
41,600	= رأس المال فى نهاية الفترة

حالات محلولة

حالة رقم (1) فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة الماجد التجارية فى 2018/12/31:

رصيد مدين	رصيد دائن	اسم الحساب
50,000		سيارات
30,000		آلات
70,000		عقار
15,000		بضاعة
20,800		بنك
2,200		مصروف إيجار
3,000		مسحوبات
6,000		مصروف رواتب
15,000		مشتريات
	120,000	رأس المال
	9,000	دائنون
	11,000	أوراق دفع
	16,000	قرض بنك
	14,000	إيرادات عقار
	32,000	إيراد مبيعات
	10,000	إستثمار إضافى
212000	212000	

المطلوب : تصوير القوائم المالية التالية:

1) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى2018/12/31
2) قائمة حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31
3) قائمة المركز المالى فى2018/12/31

الحل

منشأة الماجد

قائمة الدخل

عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

الإيرادات		
إيراد مبيعات	32,000	
إيرادات عقار	14,000	46,000
المصروفات		
مشتريات	15,000	
مصروف الإيجار	2,200	
مصرو	6,000	23,200
		22,800

منشأة الماجد

قائمة حقوق الملكية

عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

راس المال	120,000
إستثمار إضافى	10,000
صافى الدخل	22,800
مسحوبات	(3,000)
حقوق الملكية فى نهاية الفترة	149,800

منشأة الماجد

قائمة المركز المالى

فى 12/31 / 2018

الأصول		
أصول ثابتة		
سيارات	50,000	
آلات	30,000	
عقار	70,000	
إجمالى		150,000
أصول متداولة		
بضاعة	15,000	
بنك	20,800	
		35,800
إجمالى		185,800
إجمالى الأصول		
حقوق الملكية		149,800
الخصوم		
دائنون	9,000	
أوراق دفع	11,000	
قرض بنك	16,000	36,000
إجمالى حقوق الملكية والخصوم		185,800

<u>حالة رقم (2)</u> فيما يلى العمليات المتعلقة بمنشأة الأحلام للدعاية والإعلان والتى تمت خلال شهر مايو 2019:

- 5/1 بدأت أعمالها برأس مال قدره 400,000 جنيه تم إيداعه الخزينة.

- 5/3 إشترات معدات إعلان نقداً بمبلغ 150,000 جنيه.
- 5/5 تم فتح حساب جارى بإسم المنشأة بمبلغ 200,000 جنيه تم تحويله من خزينة المنشأة.
- 5/8 إشترت لوحات معدنية للدعاية والإعلان من الشركة المصرية للمعادن بمبلغ 100,000 جنيه، سددت منه مبلغ 60,000 عن طريق البنك والباقى على الحساب.
- 5/10 أدت خدمات دعاية وإعلان لشركة الناصر بمبلغ 120,000 جنيه وحصلت منها مبلغ 80,000 جنيه نقداً ، والباقى بعد أسبوعين.
- 5/15 سددت عن طريق البنك المبلغ المستحق عليها للشركة المصرية للمعادن.
- 5/20 سحب صاحب المنشأة من الخزينة مبلغ 10,000 جنيه لسداد مصروفات مدرسية لاولاده.
- 5/22 حصلت نقداً المبلغ المستحق على شركة الناصر.
- 5/27 سددت عن طريق البنك المبالغ الأتية:

  إيجار شهر مايو بمبلغ 6,000 جنيه

  رواتب شهر مايو بمبلغ 14,000 جنيه

المطلوب:

1. **تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة.**
2. **الترحيل من دفتر اليومية إلى الحسابات المختصة بالأستاذ العام.**
3. **إعداد ميزان المراجعة فى 2019/5/31**

الحل:

أولاً: التسجيل فى دفتر اليومية

تاريخ	رقم صفحة الأستاذ	بيان	مبالغ	
			دائن	مدين
1-May		حـ/ نقدية بالخزينة		400,000
		حـ/ راس المال	400,000	
		إيداع رأس المال فى خزينة المنشأة		
3-May		حـ/ معدات		150,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	150,000	
		شراء معدات إعلان نقداً		
5-May		حـ/ بنك		200,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	200,000	
		تحويل مبلغ من الخزينة وإيداعه البنك		
8-May		حـ/ لوحات معدنية		100,000
		حـ/ بنك	60,000	
		حـ/ دائنون	40,000	
		شراء لوحات عن طريق البنك وعلى الحساب		
10-May		حـ/ نقدية بالخزينة		80,000
		حـ/ مدينون		40,000
		حـ/ إيرادات	120,000	
		تأدية خدمات إعلان للناصر نقداً وعلى الحساب		
15-May		حـ/ دائنون		40,000
		حـ/ بنك	40,000	
		سداد المستحق للشركة المصرية للمعادن من البنك		
20-May		حـ/ مسحوبات		10,000
		حـ/ نقدية بالخزينة	10,000	
		مسحوبات صاحب المنشأة		
22-May		حـ/ نقدية بالخزينة		40,000
		حـ/ مدينون	40,000	
		تحصيل المستحق عل شركة الناصر نقداً		
27-May		حـ/ مصروف الإيجار		6,000
		حـ/ مصروف رواتب وأجور		14,000
		حـ/ بنك	20,000	
		سداد مصروفات عن طريق البنك		
		المجموع	904,000	904,000

ثانياً: الحسابات فى دفتر الأستاذ

حـ/ نقدية بالخزينة		حـ/ راس المال		حـ/ معدات	
(1) 400,000	(2) 150,000		(1) 400,000	(2) 150,000	
	(5) 80,000				
	(8) 40,000		400,000 رصيد	150,000 رصيد	
160,000 رصيد					

حـ/ بنك		حـ/ لوحات معدنية		حـ/ دائنون	
(3) 200,000	(4) 60,000	(4)100,000			(4) 400000
	(6) 40,000			(6) 400000	
	(9) 20,000				
80,000 رصيد		100,000 رصيد			

حـ/ مدينون		حـ/ مسحوبات		حـ/ مصروف الإيجار	
(5) 40,000		(7) 10,000		(9) 6,000	
	(8) 40,000				
		10,000 رصيد		6,000 رصيد	

ثالثاً: ميزان المراجعة

الأحلام للدعاية والإعلان

ميزان المراجعة بالأرصدة

31/5/2019

رصيد مدين	رصيد دائن	اسم الحساب
160,000		حـ/ نقدية بالخزينة
150,000		حـ/ معدات
80,000		حـ/ بنك
100,000		حـ/ لوحات معدنية
10,000		حـ/ مسحوبات
6,000		حـ/ مصروف الإيجار
14,000		حـ/ مصروف رواتب وأجور
	400,000	حـ/ راس المال
	120,000	حـ/ إيرادات
520,000	520,000	المجموع

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية الثالثة

(1)إختار لكل مصطلح فى العمود الأول المفهوم المناسب له من العامود الثانى:

1. المستندات	أ- تعتبر دليل موضوعى رسمى مؤيد لحدوث المعاملة المالية.
2. الدورة المحاسبية	ب- سلسلة من الخطوات والإجراءات المحاسبية التي تتم بشكل متتابع ومترابط بحيث تبدأ كل عملية إعتماداً على العملية التي تسبقها.
3. نظام المعلومات المحاسبية	ج- نظام جمع ، معالجة بيانات المعاملات المالية، والتقرير عن المعلومات المالية للأطراف المستفيدة.
4. المعاملة	د- تعتبر مصدر أو سبب التغيرات فى الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية.
5. الحساب	هـ- أداة محاسبية لإظهار تأثير المعاملات والأحداث الأخرى على الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية.
6. الحسابات الحقيقية	و- هى حسابات دائمة وتنتقل أرصدتها من فترة مالية إلى فترة مالية أخرى، وتتمثل فى عناصر قائمة المركز المالي.
7. الحسابات الإسمية	ز- تمثل الزيادة في حقوق الملكية نتيجه ممارسة النشاط
8. دفتر الأستاذ	ح- قائمة توضح التدفقات النقدية الداخلة والخارجة
9. المصروفات	ط- تمثل مطالبات الدائنين علي أصول المنشأة
10.الأصول	ي- منافع إقتصادية مستقبلة
11.صافي الدخل	ك- هي التكلفة المستنفذه خلال الفترة وضرورية للحصول علي الإيرادات
12.الخصوم	ل- تنتج فى حالة زيادة الإيرادات عن المصروفات
13. قائمة حقوق الملكية	م- يمكن من خلالها معرفة التغيرات في حقوق الملكية علي مدار الفترة
14.المسحوبات	ن- ما يسحبه صاحب المنشأه من نقدية أو أي أصل آخر لإستخداماته الشخصية
15.الإيرادات	س-قائمة بأرصدة الحسابات المدينة والدائنه
16.قائمة التدفقات النقدية	ع- حسابات لا تنتقل أرصدتها من فترة مالية إلى فترة مالية أخرى وإنما تقفل فى نهاية الفترة المالية.
17. ميزان المراجعة	ف- يحتوى على حسابات، ولكل حساب له صفحة منفصلة.

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

11	12	13	14	15	16	17

(2)ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:

1. يعتبر دفتر اليومية نقطة البداية في تدفق المعلومات المحاسبية إلى القوائم المالية.

2. عند التسجيل فى اليومية فإن الإلتزامات تكون مدينة فى حالة الزيادة، و دائنة فى حالة النقص.

3. عند تسجيل المسحوبات فى اليومية فإنها تكون فى الطرف الدائن من القيد.

4. يأخذ دفتر اليومية شكل حرف T وله جانبان مدين ودائن.

5. عند إدخال مبلغ فى الجانب الأيمن من الحساب ، هذا يعنى دائنية الحساب.

6. طبقا لقاعدة القيد المزدوج فان لكل عملية طرف واحد دائن.

7. يتم التسجيل فى دفتر اليومية و الترحيل فى دفتر الأستاذ.

8. عند شراء الات نقدا فان حـ/ المشتريات يكون مدينا بالمبلغ.

9. يقصد بالترحيل نقل القيود من دفتر الأستاذ العام إلى دفتر اليومية العامة.

10. يقتصر ميزان المراجعة على أرصدة الإيرادات و المصروفات فقط.

11. ميزان المراجعة هو قائمة تتضمن ارصدة الحسابات المفتوحة فى دفتر الأستاذ.

12. عند بيع سيارة بشيك يكون حـ/ المبيعات هو الطرف الدائن من القيد.

13. وفقا للأساس النقدي لا يتم تسجيل العملية المالية في الدفاتر الا بعد السداد أو التحصيل.

14. تطرح المسحوبات من رأس المال في قائمة الدخل.

15. جميع الأصول الثابتة تخضع للاهلاك فيما عدا الأراضي.

16. يتم اعداد ميزان المراجعة قبل الترحيل الى دفتر الاستاذ العام.

17. تعتبر أوراق الدفع من الاصول واوراق القبض من الخصوم .

18. فى القيد البسيط كل طرف يتكون من أكثر من حساب
19. فى القيد المركب كل طرف فيه يتكون من حساب واحد فقط
20. القوائم المالية تشمل قائمة الداخل ، قائمة حقوق الملكية ، قائمة المركز المالي فقط.
21. توضح قائمة التدفقات النقدية نتيجة النشاط من صافي دخل أو صافى خسارة
22. توضح قائمة الدخل صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الإستثمارية، والتمويلية.
23. توضح قائمة الدخل المركز المالي للمنشأة في لحظة زمنية معينة
24. تتضمن قائمة المركز المالي الحسابات الأسمية أو المؤقتة
25. تتأسس قائمة المركز المالي علي المعادلة المحاسبية
26. ينتج صافي الدخل إذا زادت الإيرادات عن المصروفات
27. ميزان المراجعة لا يثبت أن كل المعاملات قد تم تسجيلها أو ترحيلها بطريقة صحيحة.
28. يعتبر إعداد الميزان المراجعة هو الخطوة الأولي في الدورة المحاسبية .
29. رصيد أى حساب يعبر عن الفرق بين الجانب المدين والجانب الدائن من الحساب.
30. المصروفات بطبيعتها مدينة والإيرادات عكسها .
31. رصيد حساب المسحوبات عادة يكون دائن
32. كل حساب في دفتر الأستاذ يكون له رصيدين مدين ودائن

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

25	26	27	28	29	30	31	32

(3)اختار الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

1- عند التسجيل فى اليومية فإن الأصول تكون :

أ- مدينة فى حالة الزيادة	ب- دائنة فى حالة النقص	ج- جميع ما سبق

2- يعتبر من الحسابات الحقيقية:

أ- الإيرادات	ب- المصروفات	ج- لا شئ مما سبق

3- هى عملية تحويل المبالغ من دفتر اليومية العامة إلى الحسابات المختصة فى الأستاذ العام:

أ- الترحيل	ب- التسجيل	ج- التلخيص

4- عبارة عن قائمة بأرصدة الحسابات المفتوحة فى دفتر الأستاذ

أ- ميزان المراجعة	ب- دفتر اليومية	ج- دفتر الأستاذ

5- بموجبها فإن كل عملية لها طرفين ، طرف مدين وطرف دائن بنفس القيمة:

أ- القيد المزدوج	ب- ميزان المراجعة	ج- دفتر اليومية

6- تعتبر تطبيقاً لمبدأ المقابلة:

أ- قائمة حقوق الملكية	ب- قائمة حقوق الملكية	ج- قائمة الدخل

7- عند شراء الات بشيك فان ذلك يؤدى الى:

أ- زيادة أصل و زيادة خصم	ب- نقص اصل و زيادة أصل	جـ- نقص اصل وزيادة خصم

8- تم سحب مبلغ 20000 من البنك وأيداعه فى الخزينة فيكون القيد كما يلى:

أ- 20000 حـ / البنك 20000 حـ/ نقدية	ب- 20000 حـ/ نقدية 20000 حـ البنك	جـ - 20000 حـ / المسحوبات 20000 حـ/ البنك

9- إذا كان مجموع الجانب المدين من حـ / النقدية في دفتر الأستاذ 35000 ومجموع الجانب الدائن لنفس الحساب25000 فإن رصيد حساب النقدية :

أ- 10000 دائن	ب – 10000 مدين	ج- لا يوجد رصيد

10- إذا بلغت إيرادات إحدى المنشآت 200,000 جنيه ومصروفاتها خلال الفترة ذاتها 150,000 جنيه. فإن نتيجة النشاط :

أ- صافى خسارة بمبلغ 50,000	ب- صافى دخل بمبلغ 50,000	جـ- لا شئ مما سبق

11- باعت المنشأة بضاعة نقدا بمبلغ 15000 جنيه الى محلات الوطنية فيكون القيد كما يلى:

أ- 15000 حـ / نقدية 15000 حـ/ المبيعات	ب- 15000 حـ/ المبيعات 15000 حـ/البنك	جـ- 15000 حـ/ بنك 15000 حـ/مبيعات

12- اذا كان هناك مسحوبات نقدية لصاحب المنشأة تبلغ 2000 جنيه فيكون القيد:

أ- 2000 حـ / المسحوبات 2000 حـ / المشتريات	ب- 2000 حـ / المسحوبات 2000 حـ / نقدية	جـ- 2000 حـ /البنك 2000 حـ / المسحوبات

13- الرصيد المدين يكون للحسابات الاتية فيما عدا :

أ- النقدية	ب- المدينون	ج- الإيرادات

14- عند زيادة الخصوم فتكون في قيد اليومية

أ- في الطرف المدين	ب- في الطرف الدائن	ج- لا شئ لما سبق

15- كل القوائم يتم إعدادها عن فترة زمنية مدتها سنة فيما عدا

أ- قائمة المركز المالي	ب- قائمة حقوق الملكية	ج- قائمة الدخل

16- عند نقص الأصول فتكون في قيد اليوميه

أ- في الطرف الدائن	ب- في الطرف المدين	ج- لا شئ لما سبق

17- الإجراء المتعلق بتحويل أطراف القيد من اليومية إلي الأستاذ

أ- الترحيل	ب- التلخيص	ج- التسجيل

18- بعد تسجيل العملية في اليومية يتم تحويلها إلي :

أ- دفتر اليومية	ب- دفتر الأستاذ	ج- قائمة الدخل

19- تتأسس القائمة التالية علي المعادلة المحاسبة

أ- قائمة الدخل	ب- قائمة المركز المالي	ج- قائمة التدفقات النقدية

20- نتيجة النشاط من صافي خسارة تكون في حالة

أ- الإيرادات أكبر من المصروفات	ب- الايرادات أقل من المصروفات	ج- المصروفات أكبر من الخصوم

21- تبدأ الدورة المحاسبية ب

أ- الترحيل والترصيد	ب- التلخيص	ج- التسجيل

22- ما يلي يعتبر من مكونات حقوق الملكية فيما عدا:

أ- دائنون	ب- صافي الدخل	ج- المسحوبات

- بإستخدام البيانات التالية أجب عن الأسئلة (24، 25)

بدأت منشأة المنصور برأس مال قدرة 40000 ج أودع الخزينة ، واشترت نقداً معدات بمبلغ 18000ج ، إشترت علي الحساب بضاعة بمبلغ 7000ج ، سددت نقداً رواتب بمبلغ 3000 ج ، باعت بضاعة علي الحساب لمحلات الاشقر بمبلغ 4500ج، وحصلت مبلغ 2000ج من محلات الاشقر نقداً.

بناء علي ذلك فإن:

23- رصيد حـ/ النقدية يكون

أ- 20000ج رصيد مدين	ب- 21000ج رصيد مدين	ج- 18000ج رصيد دائن

24- رصيد حـ/ المدينين يصبح

أ- 4500ج رصيد دائن	ب- 2000ج رصيد دائن	ج- 2500ج رصيد مدين

25- كل ما يلي يعد من حسابات الأصول فيما عدا :

أ- المعدات	ب- المدينون	ج- مصروفات مهمات وادوات

- بإستخدام البيانات أجب عن الاسئلة (27، 28، 29)

60000ج إيراد خدمات – 4000مصروف رواتب – 10000مصروف دعاية- 100000 رأس المال – 5000 مسحوبات – 40000 مدينون – 70000سيارات – 50000 نقدية، ؟؟؟؟؟ دائنون. بناء علي ذلك فإن :

26- نتيجة النشاط

أ- صافي دخل بمبلغ 46000ج	ب- صافي خسارة بمبلغ 56000ج	ج- لا يوجد صافي دخل أو خسارة

27- رأس المال نهاية الفترة

أ- 141000ج	ب- 156000ج	ج- 151000 ج

28- إجمالي الخصوم وحقوق الملكية

أ- 141000ج	ب- 150000 ج	ج- 160000ج

29- إذا كانت حقوق الملكية في بداية الفترة 257000 ج ، صافي الدخل 51000ج ، المسحوبات 40000ج ، الاستثمار الاضافي من المالك 6000ج . فإن حقوق الملكية في نهاية الفترة تساوي

أ- 268000ج	ب- 274000ج	ج- 240000ج

30- توافرت البيانات التالية من ميزان المراجعة لمنشأة المعتصم : 22000نقدية - 16000 مدينون – 50000معدات مكتبية – 17000 دائنون . بناء لذلك فإن حقوق الملكية تساوي

أ- 71000ج	ب- 17000ج	ج- 88000ج

31- إذا كان حقوق الملكية في بداية الفترة 145000ج ، الإيرادات خلال الفترة 210000ج ، المصروفات 165000ج ، الخصوم في نهاية الفترة 92000. فإن إجمالي الاصول في نهاية الفترة تساوى

أ- 98000 ج	ب- 282000	ج- 92000ج

- بإستخدام البيانات التالية أجب عن الاسئلة (32، 33، 31)

بدأت منشأة حازم للصيانة والاصلاح بأصول 90000ج ، خصوم 60000ج خلال السنة تم الحصول علي ايرادات إصلاح بمبلغ 150000 ، بلغت مصروفات الفترة 85000، المسحوبات 15000.

بناء علي ما سبق فإن:

32- رأس المال في نهاية الفترة

أ- 80000 ج	ب- 65000ج	ج- 95000ج

33- صافي الدخل يساوي

أ- 80000 ج	ب- 65000ج	ج- 95000ج

34- مقدار التغير في رأس المال من بداية الفترة إلي نهايتها يبلغ

أ- 65000 ج	ب- 15000ج	ج- 50000ج

35- يتمثل الغرض الرئيسي من قائمة التدفقات النقدية فى

أ- توفير المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التشغيلية

ب- توفير الملومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التمويلية والاستثمارية

ج- جميع ما سبق

36- تسلتزم الدورة المحاسبية كل ما يلي فيما عدا :

أ- تحليل العمليات المالية وتسجيلها في الدفاتر

ب- تلخيص المعلومات المحاسبة وتوصيلها لمستخدميها

ج- تسجيل الأحداث الإقتصادية التي لا يعبر عنها بوحدة النقد

37- تتمثل مراحل الدورة المحاسبية علي التتابع فيما يلي:

أ- تحليل وتلخيص وتسجيل المعاملات المالية

ب- توصيل وتسجيل وتحليل المعاملات المالية

ج- تحليل وتسجيل وترحيل وتلخيص المعاملات المالية

38- قائمة حقوق الملكية هي:

أ- قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية في لحظة زمنية معينة

ب- قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية عن فترة مالية إنتهت

ج- قائمة تحدد المركز المالي للمنشأة

39- حساب النقدية في الخزينة:

أ- يكون مدين في حاله الزيادة ودائن في حالة النقص

ب- يظهر في قائمة الدخل ضمن مصروفات المنشأة

ج- يكون دائن في حالة الزيادة ومدين في حالة النقص

40- أياً من العبارات التالية عبارة خاطئة:

أ- الإيرادات تؤدي إلي زيادة حقوق الملكية

ب- الإيرادات رصيدها دائماً دائن

ج- الإيرات تكون مدينة في حالة الزيادة

41- أياً من العبارات التالية عبارة خاطئة:

أ- رصيد الإيرادات دائن

ب- رصيد المسحوبات مدين

ج- رصيد المصروفات دائن

42- رأس مال آخر المدة يساوي

أ- رأس المال أول الفترة + صافي الدخل عن الفترة – الخصوم

ب- رأس المال أول الفترة + صافي الدخل عن الفترة – المسحوبات

ج- الأصول + الخصوم

43- توضح قائمة المركز المالي :

أ- الإيرادات ، الخصوم ، حقوق الملكية

ب- المصروفات ، المسحوبات ، حقوق الملكية

ج- الاصول ، الخصوم ، حقوق الملكية

44- قائمة الدخل تتضمن مايلي فيما عدا :

أ- الإيرادات التي تحققت خلال الفترة

ب- المصروفات الخاصة بالفترة

ج- الاصول المملوكة للمنشأة

45- قائمة الدخل

أ- تلخص التغيرات في حقوق الملكية عن فترة زمنية معينة

ب- توضح الايرادات والمصروفات في لحظة زمنية معينة

ج- توضح الايرادات والمصروفات عن فترة زمنية إنتهت

46- تم تأسيسس منشأة الحازم للخدمات برأس مال قدره 60000ج تم إيداع نصفه في الخزينة والنصف الاخر في حساب جاري في البنك. بناء علي ذلك فإنه في قيد اليومية.

أ- يكون كل من حـ/ النقدية ، حـ/ البنك مدين بمبلغ 30000ج ، وحـ/ رأس المال دائن بمبلغ 60000ج

ب- يكون حـ/ النقدية مدين بمبلغ 60000ج و حـ/ رأس المال دائن بمبلغ 60000ج .

ج- يكون حـ/ البنك مدين بمبلغ 60000 ، وحـ/ رأس المال دائن بمبلغ 60000ج .

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36

37	38	39	40	41	42	43	44	45	46

(4)صل كل عنصر في العامود الأول بالقائمة التي يظهر فيها

1- المدينون	أ- قائمة الدخل
2- المسحوبات	ب- قائمة التغيرات في حقوق الملكية
3- الإيرادات	ج- قائمة التدفقات النقدية
4- التدفقات النقدية من الأنشطة التقليلدية	د- قائمة المركز المالي

(5)صل البنود التالية بالمفهوم الملائم في المكان الفارغ

حساب	حساب إيراد خدمات	مدين	قيد مركب
قيد بسيط	رصيد طبيعي للحساب	استاذ	
ترحيل	ميزان مراجعة	يومية	

ـــــــ القيد البسيط الذي تتضمن اكثر من حساب في أحد طرفيه

ـــــــ عملية تحويل قيود اليومية إلي الحسابات في الاستاذ

ـــــــ القائمة التي تتضمن أرصدة كل حسابات المنشأة

ـــــــــ القيد الذي يتضمن حساب واحد في كل طرف عبارة عن الفرق بين مجموع جانبي الحساب الجانب الايمن من الحساب

ـــــــــ يكون رصيده الطبيعي دائن

ـــــــــ له جانبان أيمن مدين وايسر دائن ويأخذ شكل حرف T

(6)فيما يلى العمليات المتعلقة بمنشأة المنار للدعاية والإعلان والتى تمت خلال شهر مارس 2019:

- **3/1 بدأت أعمالها برأس مال قدره 200,000 جنيه تم إيداعه الخزينة.**
- **3/3 إشترات معدات إعلان نقداً بمبلغ 75,000 جنيه.**
- **3/5 تم فتح حساب جارى بإسم المنشأة بمبلغ 100,000 جنيه تم تحويله من خزينة المنشأة.**
- **3/8 إشترت لوحات معدنية للدعاية والإعلان من شركة نور للمعادن بمبلغ 50,000 جنيه، سددت منه مبلغ 30,000 عن طريق البنك والباقى على الحساب.**
- **3/10 أدت خدمات دعاية وإعلان لشركة الذاكى بمبلغ 60,000 جنيه وحصلت منها مبلغ 40,000 جنيه نقداً ، والباقى بعد أسبوعين.**
- **3/15 سددت عن طريق البنك المبلغ المستحق عليها لشركة نور للمعادن.**
- **3/20 سحب صاحب المنشأة من الخزينة مبلغ 5,000 جنيه لسداد إيجار منزله.**
- **3/22 حصلت نقداً المبلغ المستحق على شركة الذاكى.**
- **3/27 سددت عن طريق البنك المبالغ الأتية:**

  أدوات ومهمات إعلانية بمبلغ 3,000 جنيه

  رواتب شهر مايو بمبلغ 7,000 جنيه

المطلوب:

1. **تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة.**
2. **الترحيل من دفتر اليومية إلى الحسابات المختصة بالأستاذ العام.**
3. **إعداد ميزان المراجعة فى 2019/3/31**

(7)فى أول فبراير 2019 بدأت منشأة السنوسى أعمالها التجارية برأس مال قدره 200,000 جنيه تم إيداع نصفه فى الخزينة والنصف الآخر تم إيداع فى حساب جارى فى البنك .

- 2/3 إشترت معدات من محلات النور بمبلغ 75,000 جنيه، سددت نقداً 50,000 جنيه والباقى على الحساب.
- 2/5 إشترت بضاعة بمبلغ 30,000 جنيه من محلات الأشرف سددت نصفها بشيك والباقى على الحساب.
- 2/8 إشترت نقداً أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 4,500 جنيه.
- 2/10 باعت بضاعة بمبلغ 20,000 جنيه لمحلات الذكى حصلت نصفها بشيك والباقى على الحساب.
- 2/15 سددت عن طريق البنك المبلغ المستحق عليها محلات النور.
- 2/20 سحب صاحب المنشأة من الخزينة مبلغ 3,000 جنيه لشراء مستلزمات لأسرته.
- 2/22 سددت نقداً المبلغ المستحق عليها لمحلات الأشرف.
- 2/25 حصلت نقداً المبلغ المستحق على محلات الذكى.
- 2/26 حصلت إيراد عقار نقداً بمبلغ 12,000 جنيه.
- 2/27 سددت نقداً المبالغ الأتية:

  إيجار شهر مايو بمبلغ 4,000 جنيه

  رواتب شهر مايو بمبلغ 3,000 جنيه

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة.

(8)فيما يلى العمليات المالية التي حدثت خلال شهر إبريل 2018 لمنشأة المجد التجارية :

1- بدأت نشاطها التجاري برأسمال قدره 100,000 جنيه وتم إيداه فى حساب جارى فى البنك.
2- إشترت مبنى بمبلغ 20,000 جنيه بشيك .
3- إشترت أثاث بمبلغ 10،000 جنيه على الحساب من محلات المتولى.
4- تم سحب مبلغ 30.000 جنيه من البنك وتم إيداعه خزينة المنشأة .
5- إشترت بضاعة نقداً بمبلغ 5،000 جنيه.
6- إشترت بضاعة على الحساب من منشأة الوليد وذلك بمبلغ 25,000 جنيه.
7- سددت لمنشأة الوليد نقداً مبلغ 10,000 جنيه
8- حررت سنداً أذنياً لأمر منشأة الوليد بمبلغ 5,000 جنيه يستحق بعد شهرين من تاريخه
9- بلغت مسحوبات صاحب المنشأة الشخصية من خزينة المنشأة مبلغ 2,000 جنيه.
10- سددت نقداً مصروف إيجار بمبلغ 1,000 جنيه

11- باعت بضاعة على الحساب بمبلغ 10.000 جنيه.

المطلوب :

1- بيان تأثير العمليات المالية السابقة على المعادلة المحاسبية.

2- تحليل العمليات السابقة إلى طرفيها المدين والدائن .

3- إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة

4- الترحيل إلى الحسابات المختصة فى دفتر الإستاذ

5- إعداد ميزان المراجعة

6- تصوير القوائم المالية لبيان نتيجة النشاط والمركز المالى للمنشأة

(9)توافرت البيانات التالية لمنشأة ناصر لتنظيف الملابس عن شهر يونيو 2018:

1- 6/1 استثمر مبلغ 200000 ج وأودعه خزينة المنشأة

2- 6/2 إشترت المنشأة معدات للغسيل مبلغ 50000ج من محلات عبد العزيز وسدد منها نقداً 30000ج

3- 6/3 إشترت أدوات نظافة نقداً مبلغ 12000 ج

4- 6/4 تم الإعلان عن المنشأة في مجلة الكوكب الزهرى مقابل مبلغ 30000 ج علي أن يتم السداد بعد أسبوع

5- 6/5 تم تحصيل مبلغ 15000 ج نقداً نظير خدمات التنظيف

6- 6/6 سددت رواتب نقداً بمبلغ 2000ج

7- 6/7 أدت خدمات غسيل لنادى النجم الذهبي بمبلغ 10000ج علي أن تحصل القيمة بعد أسبوع

8- 6/6 تم سداد المبلغ المستحق نقداً لمجلة الكوكب الزهرى

9- 6/9 سحب ناصر مبلغ 7000ج من خزينة المنشأة لسداد إيجار منزله

10- 6/10 أشترت أدوات نظافه بمبلغ 2000ج من محلات الابيض علي أن يتم السداد بعد أسبوع

11- 6/15 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات الابيض نقداً

<u>المطلوب:</u> إثبات العمليات السابقة في دفتر يومية الشركة

(10) توافرت البيانات التالية لمنشأة عمر عن شهر مايو 2018

50000ج نقدية – 65000ج مدينون - 100000ج معدات – 75000 ج أراضي – 500000 ج مباني - 150000 ج دائنوان – 640000 ج رأس المال.

1- تم سداد مبلغ 20000ج نقداً للدائنون.

2- حصلت مبلغ 10000ج نقداً من العملاء.

3- تم شراء معدات علي الحساب من محلات الناجي بمبلغ 10000ج .

4- قام صاحب المنشأت بزيادة رأس المال بمبلغ 25000ج بإيداعه بخزينة المنشأة.

5- تم شراء أدوات ومهمات بمبلغ 30000ج نقداً .

6- تم بيع أراضي بمبلغ 30000 ج .

7- سددت مصروف رواتب بمبلغ 6000ج.

8- سددت المبلغ المستحق لمحلات الناجي.

المطلوب

1. التسجيل في دفتر اليومية.
2. الترحيل إلي الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ.
3. إعداد ميزان المراجعة في 2018/5/31.

(11) فيما يلي الأرصدة التي ظهرت بدفاتر منشأة الباهر لأداء الخدمات في 2018/12/31 :

40000 شهرة المحل ، 80000 عقارات ، 110000 آلات ، 56000 أثاث ، 60000 أوراق قبض ، 160000 مدينون ، 70000 بنك جارى، 30000 مصروف أدوات ومهمات، 20000 مصروفات إدارية، 80000 رواتب وأجور، 150000 إستثمارات مالية، 10000 مسحوبات، 500000 رأس المال، 37000 دائنون ، 79000 أوراق دفع ، 40000 قرض بنك ، 160000 إيراد خدمات، 50000 إيرادات أخرى

المطلوب: إعداد ميزان المراجعة في 2018/12/31

(12) فى 2018/1/1 توافرت البيانات التالية لمنشأة الخطاب التجارية:

14,000	مدينون	13,000	نقدية فى الخزينة	7,000	دائنون
10,000	أثاث	22,400	بضاعة	4,000	أوراق دفع

- **فى 2018/12/31 توافرت البيانات التالية لمنشأة الماجد التجارية:**

30,000	مدينون	40,000	نقدية فى الخزينة	15,000	دائنون
18,000	أثاث	13,000	بضاعة	2,800	أوراق دفع
6,000	مسحوبات	30,000	إستثمار إضافى من صاحب المنشأة		

المطلوب تحديد نتيجة أعمال المنشأة فى 2018/12/31

(13) بإفتراض أن رصيد نقدية بالخزينة فى أول الفترة يبلغ 33,000 ، وأن باقى البنود كما هى فى المثال السابق المطلوب تحديد نتيجة أعمال المنشأة فى 2018/12/31

(14) <u>فيما يلي الأرصدة التي ظهرت بدفاتر منشأة السعادة في 2018/12/31 :</u>

62,000 جنيه نقدية بالبنك ، 80.000 جنيه سيارات ، 135,000 جنيه أراضي ومباني ، 17,000 جنيه دائنون ، 125,000 جنيه قرض البنك العقاري ، 25,000 جنيه أثاث ، 15,000 جنيه مدينون ، 18,5000 جنيه أوراق قبض ، 11,000 جنيه أوراق دفع ، 2,500 جنيه إيجار ، 102,000 جنيه إيرادات أوراق مالية ، 6,750 جنيه عمولات ، 26,250 جنيه أجور ورواتب ، 6,250 جنيه دعاية وإعلان ، 12,500 جنيه مخزون بضاعة ، رأس المال ؟؟؟؟؟؟؟

المطلوب: إعداد ميزان المراجعة في 2018/12/31 وتحديد قيمة رصيد رأس مال المنشأة .

(15) فيما يلى أرصدة ميزان المراجعة المستخرجة من دفاتر منشأة المجد للدعاية والإعلان فى 2018/12/31:

30000	سيارات	6000	رواتب وأجور
16500	دائنون	75700	إيراد إعلان
؟؟؟؟؟	راس المال	30000	إستثمار إضافى
8800	ايجار	10500	أدوات ومهمات إعلان
12000	مسحوبات	40000	معدات دعاية وإعلان
51260	مدينون	43640	نقدية بالخزينة

وقد توافرت البيانات التالية:

- **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية: الداخلة 28220 ، الخارجة 20800**
- **التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية: الداخلة 5000 ، الخارجة 40000**
- **التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية: الداخلة 40000 ، الخارجة 12000**

<u>المطلوب :</u> تصوير القوائم المالية التالية:

1) **قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى2018/12/31**
2) **قائمة حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31**

3) قائمة المركز المالى فى2018/12/31

4) قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

(16) توافرت الأرصدة التالية لعيادة الاسنان لصاحبها الدكتور مازن في 2018/12/31:

8,500	مهمات وأدوات اسنان	142,000	رأس المال
25,000	أثاث	27,000	دائنون
120,000	معدات اسنان	55,000	ايرادات العياده
6,000	مسحوبات صاحب المنشأة	30,000	إيرادات أوراق مالية
31,000	نقدية	12,000	مصروفات عمومية
8,000	مصروف رواتب	25,500	مدينون
18,000	ايجار العيادة		

المطلوب : تصوير القوائم المالية التالية:

1) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى2018/12/31

2) قائمة حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

3) قائمة المركز المالى فى2018/12/31

(17) فيما يلى أرصدة ميزان المراجعة المستخرجة من دفاتر منشأة الفاروق لخدمات الصيانة فى 2018/12/31:

ارصده مدينه	ارصده دائنه	بيـــان
70000		البنك
	220000	راس المال
25000		نقدية فى الخزينة
	15000	اوراق دفع
20000		مدينون
6000		اوراق قبض
	20000	قرض بنك
100000		اراضى و مبانى
12000		زيوت وشحومات
60000		سيارات ووسائل انتقال
30000		معدات
8000		اثاث
	12000	دائنون
	13000	ايراد إيجار
8000		مصروفات عموميه
	60000	ايراد خدمات
8000		مخزون
9500		مواد ومهمات صيانة
5000		مسحوبات
	35000	إستثمار إضافى
13500		أجور ورواتب

المطلوب : تصوير القوائم المالية التى توضح نتيجة النشاط والمركز المالى للمنشأة.

الوحدة التعليمية الرابعة

التسويات الجردية للإيرادات والمصروفات

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. **التمييز بين أساس الاستحقاق والأساس النقدي**
2. **تسوية المصروفات والإيرادات المقدمة والمستحقة**
3. **بيان تأثير التسويات الجردية على الحسابات والقوائم المالية**
4. **حساب ومعالجة إستهلاك الأصول الثابتة**
5. **إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات**
6. **إستكمال للدورة المحاسبية وإقفال الحسابات الأسمية**
7. **تصوير ورقة العمل**
8. **إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال**
9. **تبويب قائمة المركز المالى محاسبياً**

الوحدة التعليمية الرابعة

التسويات الجردية للإيرادات والمصروفات

فى الوحدة التعليمية السابقة تم التعرض للدورة المحاسبية والتى تم من خلالهما معرفة نتيجة الأعمال من صافى دخل أو صافى خسارة للفترة المحاسبية من خلال قائمة الدخل ، وتحديد المركز المالى فى نهاية تلك الفترة من خلال قائمة المركز المالى.

فى هذه الوحدة سوف يتم تناول التسويات الجردية للإيرادات والمصروفات وتنتهى هذه الوحدة بإستكمال الدورة المحاسبية **Completing the Accounting Cycle** وذلك إقفال الحسابات الأسمية أو المؤقتة، وسوف يتم توضيح ذلك على النحو التالى:

أولاً : التسويات الجردية Adjustment

تتمثل التسويات الجردية فى الإجراءات المحاسبية التي يتم بموجبها فصل ما يخص الفترة المالية الحالية من إيرادات ومصروفات عن الفترات الأخرى، لكى يتم مقابلة الإيرادات بالمصروفات الخاصة بالفترة من خلال قائمة الدخل لتحديد نشاط المنشأة من ربح أو خسارة، أما الإيرادات والمصروفات التي لا تخص الفترة المالية الحالية فتظهر فى قائمة المركز المالي فى شكل مستحقات أو مقدمات.

أساس الإستحقاق Accrual Basis

طبقاً لهذا الأساس يتم الإعتراف بحدوث المعاملة المالية المتعلقة ببيع السلعة أو أداء الخدمة عند تحققها حيث يتم تسجيل الإيرادات فى الدفاتر المحاسبية بمجرد تحققها بصرف النظر عن واقعة التحصيل النقدي – سواء حصلت أم لم تحصل – كما أن المصروفات التى تتحملها المنشأة تسجل في الدفاتر بمجرد استحقاقها بصرف النظر عن واقعة السداد النقدي – سواء سددت أم لم تسدد – ويتعامل

هذا الأساس مع الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة المالية الحالية، مع إستبعاد الإيرادات والمصروفات التي تخص الفترات السابقة أو اللاحقة من قائمة الدخل للفترة المالية محل القياس.

الأساس النقدي Cash Basis

طبقاً لهذا الأساس فإن التسجيل في الدفاتر المحاسبية يتم فقط عند واقعة التحصبل أو السداد النقدي، فالإيرادات التى تم تحصيلها أو المصروفات التى تم سدادها هى فقط الخاصة بالفترة المالية حتى ولو كان الإيراد أو المصروف يخص فترات أخرى .

ولتحقيق أهداف المحاسبة المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يتم تطبيق **أساس الاستحقاق،** حيث يتم إجراء التسويات الجردية فى نهاية الفترة المالية للتمييز بين الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة المالية الحالية وبين الإيرادات والمصروفات التي تخص فترات أخرى، ويتم التعديل من خلال **قيود التسوية.**

وتتمثل الحاجة إلى إجراء التسويات الجردية للتأكيد على:

- إتباع مبدأ تحقق الإيراد، ومبدأ المقابلة بين الإيرادات والمصروفات، وبالتالى التأثير على نتيجة الأعمال، وتطبيق أساس الاستحقاق حيث تتضمن قائمة الدخل الأيرادات التى تخص الفترة المالية بصرف النظر عن واقعة التحصيل، والمصروفات التى تخص تلك الفترة بصرف النظر عن واقعة السداد ، ومن ثم بيان صافى الدخل أو الخسارة الحقيقى عن الفترة المالية.
- وأيضاً التقرير عن الأصول، الخصوم، وحقوق الملكية الملائمة، ومن ثم بيان المركز المالى الحقيقي فى تاريخ إعداد القوائم المالية.

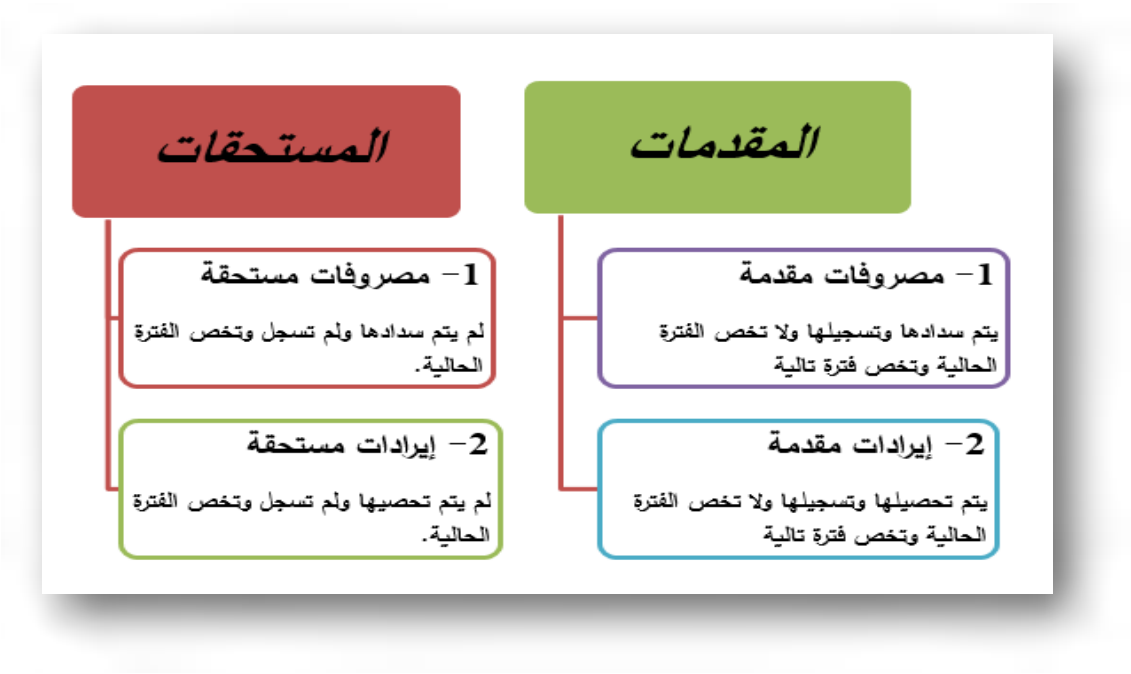
أنواع التسويات التى تتم فى نهاية الفترة

يتم تصنيف قيود التسوية إلى أربعة أنواع من القيود خاصة بتسوية المصروفات والإيرادات سواء **المقدمات**، أو**المستحقات**، بالإضافة إلى التسوية المتعلقة بإهلاك الأصول الثابتة ويتم تناول هذه التسويات على النحو التالى:

1) تسوية المصروفات والإيرادات المقدمة والمستحقة

يتم تسوية البنود المقدمة **Repayments** والبنود المستحقة **Accruals** للمصروفات والإيرادات فى تاريخ إعداد القوائم المالية، حيث يتم تسوية المصروفات والإيرادات المقدمة لتسجيل الجزء من المصروف أو الإيراد الذى يخص الفترة المالية الحالية، وفصل الجزء الذى لا يخص تلك الفترة . كما يتم تسوية المصروفات والإيرادات المستحقة لتسجيل الإيرادات المحققة والمصروفات التى تحملتها المنشأة، وتخص الفترة المالية الحالية، والتى لم يتم تسجيلها فى الدفاتر. ويتم إجراء قيود التسوية فى نهاية الفترة المحاسبية، مع بيان تأثيرها على الحسابات فى دفتر الإستاذ العام، وإعداد ميزان المراجعة بعد التسويات.

وتتم تسوية المقدمات والمستحقات للمصروفات والإيرادات على النحو التالى:



أ- المصروفات المقدمة Prepaid Expenses

هى مصروفات تم سدادها وتسجيلها فى الدفاتر قبل الإستفادة منها ، ولا تخص الفترة المالية الحالية، لذلك يتم فصلها بقيد تسوية . وتتوقف معالجة تسوية المصروفات المقدمة على الإثبات فى حالة السداد فى حـ/ أصل أو حـ / مصروف وذلك على النحو التالى:

(1) معالجة المصروفات عند السداد فى حـ / أصل يسمى حـ / مصروف مقدم يجعل مديناً بالمبلغ المسدد وفى نهاية الفترة يجرى قيد تسوية بإثبات المصروف الخاص بالفترة وتخفيض حـ / الأصل.

ويكون قيد التسوية فى نهاية الفترة:

××		**حـ / المصروف**
	××	**حـ / المصروف المقدم**

ويمكن توضيح المعالجة بإستخدام هذه الطريقة من خلال الأمثلة التالية:

مثال 1: فى 5 يونيو 2018 إشترت منشأة الخطاب نقداً أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 25,000 جنيه، وفى 2018/12/31 إتضح أن رصيد الأدوات والمهمات المكتبية 10,000 جنيه.

المعالجة المحاسبية

- **تاريخ الشراء 2018/6/5 قيد اليومية**

حـ / أدوات ومهمات مكتبية		**25,000**
حـ / نقدية	**25,000**	

- **نهاية الفترة المالية 2018/12/31 قيد التسوية**

ما يعتبر مصروف من **الأدوات والمهمات المكتبية** هو المستهلك أو المستخدم منها خلال الفترة المالية، أما الموجودة والمتبقية فى حوزة المنشأة فى نهاية الفترة المالية، فإنها تمثل الجزء غير المستخدم والذى يعالج كأصل.

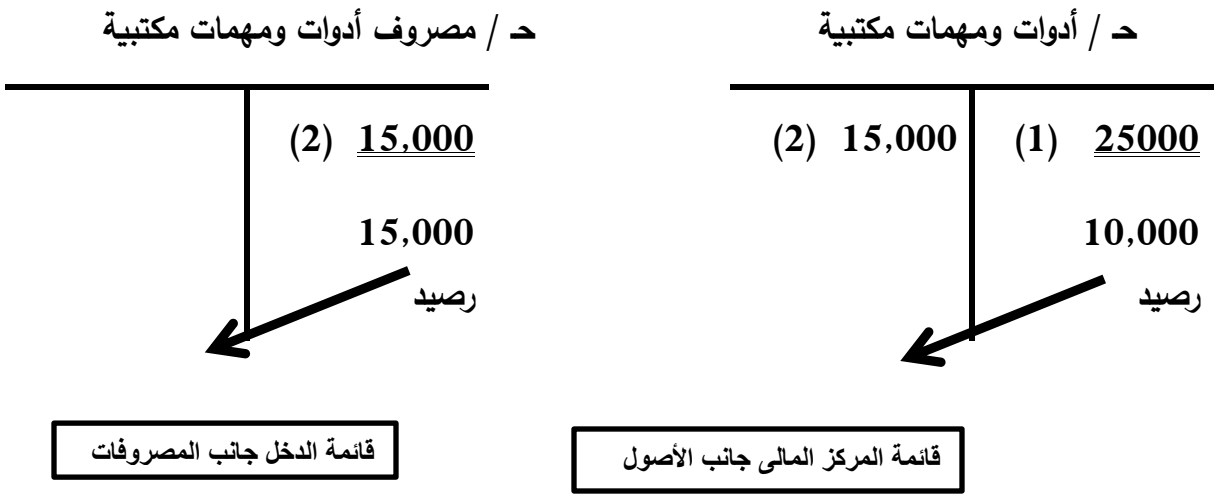
فى هذا المثال إتضح أن رصيد الأدوات والمهمات المكتبية يبلغ 10,000 لذلك فإن القيمة المستنفذة أوالمستهلكة من الأدوات والمهمات المكتبية والتى تعتبر مصروفاً تساوى

$$15{,}000 = 10{,}000 - 25{,}000 =$$

يتم إجراء **قيد التسوية** التالى لتحويل الأصل إلى مصروف بمقدار الجزء المستخدم:

حـ / مصروف **أدوات ومهمات مكتبية**		**15,000**
حـ / أدوات ومهمات مكتبية	**15,000**	

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :



مثال 2 : فى 28 أكتوبر 2018 سددت منشأة الخطاب عن طريق البنك مبلغ 15,000 جنيه مقابل إيجار السنة، علماً بأن الإيجار الشهرى 1,000 جنيه. المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ السداد وفى نهاية السنة المالية.

المعالجة المحاسبية

- **تاريخ السداد 2018/10/28 قيد اليومية**

15,000		**حـ / إيجار مقدم**
	15,000	**حـ / بنك**

- **نهاية الفترة المالية 2018/12/31 قيد التسوية**

الإيجار الذى يخص الفترة ويعتبر مصروفاً هو المبلغ الواجب سداده بصرف النظر عما تم سداده فعلاً أم لا، يتم إثباته فى **حـ / مصروف إيجار**، ويتم تخفيض **حـ /الأصل وهو حـ /** إيجار مقدم بمبلغ الإيجار الخاص بالفترة المالية من خلال قيد تسوية .

الإيجار الخاص بالفترة المالية **= 1,000 × 12 = 12,000**

قيد التسوية:

12,000		حـ / مصروف إيجار
	12,000	حـ / إيجار مقدم

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / إيجار مقدم

(1) 15000	(2) 12,000
رصيد 3,000	

قائمة المركز المالى جانب الأصول

حـ / مصروف إيجار

	(2) 12,000
رصيد 12,000	

قائمة الدخل جانب المصروفات

مثال 3: فى عام 2018 تعاقدت منشأة الخطاب مع إحدى شركات التأمين ووقعت وثيقة تأمين ضد الحريق لمدة ثلاث سنوات تنتهى عام 2020 بمبلغ 9,000 جنيه ، وسددت مبلغ الوثيقة مقدماً من خزينة المنشأة. المطلوب إجراء القيود اللازمة.

المعالجة المحاسبية

- **قيد اليومية : إثبات سداد مبلغ الوثيقة بالكامل:**

9,000		حـ / تأمين مقدم
	9,000	حـ / نقدية

- **قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية**

قسط التأمين الذى يخص الفترة ويعتبر مصروفاً ، يتم إثباته فى **حـ / مصروف تأمين** ، ويتم تخفيض **حـ /الأصل وهو حـ / تأمين مقدم** بقيمة القسط الخاص بالفترة المالية من خلال قيد تسوية .

قسط التأمين الذى يخص الفترة **= 9,000 ÷ 3 سنوات = 3,000**

3,000		**حـ / مصروف تأمين**
	3,000	**حـ / تأمين مقدم**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / تأمين مقدم

(1) 9000	**(2) 3,000**
رصيد 6,000	

قائمة المركز المالى جانب الأصول

حـ / مصروف تأمين

(2) 3,000	
رصيد 3,000	

قائمة الدخل جانب المصروفات

(2)معالجة المصروفات عند السداد فى حـ / مصروف والذى يجعل مديناً بالمبلغ المسدد وفى نهاية الفترة يجرى قيد تسوية لتحويل المصروف غير المستنفذ والذى يخص الفترة التالية إلى **حـ / أصل** يسمى **حـ / مصروف مقدم** يجعل مديناً ويتم تخفيض **حـ / مصروف** ويجعل دائناً.

ويكون قيد التسوية فى نهاية الفترة:

××		**حـ / المصروف المقدم**
	××	**حـ / المصروف**

مثال 4: فى 11/1/ 2018 إشترت منشأة الخطاب نقداً أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 25,000 جنيه، وفى 2018/12/31 إتضح أن رصيد الأدوات والمهمات المكتبية 10,000 جنيه. المطلوب المعالجة المحاسبية اللازمة لإثبات الشراء والتسوية.

- **قيد اليومية فى تاريخ السداد:**

25,000		**حـ / مصروف أدوات ومهمات مكتبية**
	25,000	**حـ / نقدية**

- **قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية**

يتم إجراء **قيد التسوية** التالى بالجزء غير المستخدم وتحويله من **حـ** /مصروف إلى **حـ** /الأصل:

10,000		**حـ / أدوات ومهمات مكتبية**
	10,000	**حـ / مصروف أدوات ومهمات مكتبية**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / مصروف أدوات ومهمات مكتبية

(1) 25000	**(2) 10,000**
15,000 رصيد	

قائمة الدخل جانب المصروفات

حـ / أدوات ومهمات مكتبية

	(2) 10,000
10,000 رصيد	

قائمة المركز المالى جانب الأصول

مثال 5: فى 28 أكتوبر 2018 سددت منشأة الخطاب عن طريق البنك مبلغ 15,000 جنيه مقابل إيجار السنة، علماً بأن الإيجار الشهرى 1,000 جنيه. المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ السداد وفى نهاية السنة المالية.

- **قيد اليومية فى تاريخ السداد :**

يتم إثبات المبلغ المسدد كمصروف عن طريق جعل حـ / المصروف مديناً بالمبلغ المقدم، وذلك على النحو التالى:

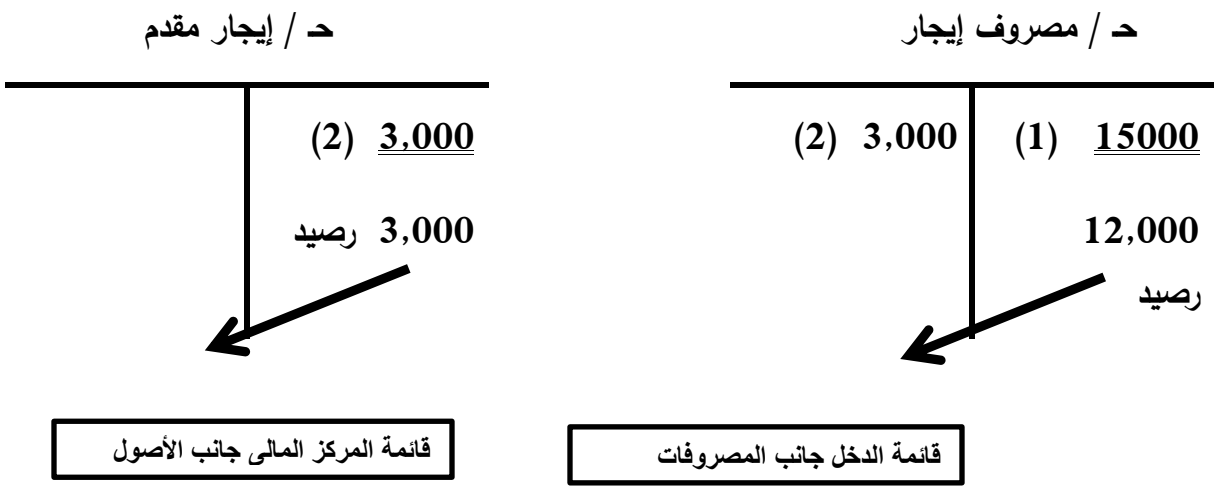
15,000		**حـ / إيجار**
	15,000	**حـ / بنك**

- **قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية**

الإيجار الذى يخص الفترة ويعتبر مصروفاً = 12,000 (1,000 × 12) . لذلك يتم تحويل المبلغ الذى لا يخص الفترة وهو 3,000 من **حـ / مصروف إيجار إلى حـ / الأصل وهو حـ / إيجار مقدم** من خلال قيد التسوية التالى:

3,000		**حـ / إيجار مقدم**
	3,000	**حـ / مصروف إيجار**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :



ب- الإيرادات المقدمة Unearned Revenues

تتمثل الإيرادات المقدمة فى إيرادات تم تحصيلها مقابل بيع سلعة أو آداء الخدمة، وتخص فترات مالية مقبلة، ويتم تسويتها بتوزيعها على الفترات التى ستتحقق فيها، وهى عكس المصروفات المقدمة. ويتم معالجة الإيرادات المقدمة بإحدى الطريقتين التاليتين:

(1)معالجة الإيرادات عند تحصيل مقابل بيع سلعة أو آداء الخدمة فى حـ / خصوم، يسمى حـ / إيراد مقدم بأن يجعل دائناً بالمبلغ المحصل، وفى نهاية الفترة يجرى قيد تسوية بإثبات الإيراد الخاص بالفترة والذى يعتبر إيراداً محققاً ، وتخفيض حـ / خصوم به والذى يتمثل رصيده فى الإيرادات غير المحققة والتى لا تخص فترة مالية حالية بل تخص فترة مالية مستقبلة.

ويكون **قيد التسوية** فى نهاية الفترة:

××		**حـ / الإيراد المقدم**
	××	**حـ / الإيراد**

مثال 1: حصلت منشأة الخطاب خلال شهر أكتوبر 2018 عن طريق البنك مبلغ 18,000 جنيه نظير خدمات دعاية وإعلان، علماً بأن الإعلان الذى يخص السنة 14,000 جنيه. المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ التحصيل وفى نهاية السنة المالية.

- **قيد اليومية فى تاريخ التحصيل**

18,000		**حـ / بنك**
	18,000	**حـ / إيراد إعلان مقدم**

- **قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية**

إيراد إعلان الخاص بالفترة المالية **14,000** . يتم تخفيض **حـ/ إيراد إعلان مقدم** بهذا المبلغ حيث يجعل **مدين، حـ/ إيراد إعلان دائن** بالمبلغ الذى يخص الفترة.

قيد التسوية:

14,000		**حـ / إيراد إعلان مقدم**
	14,000	**حـ / إيراد إعلان**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / إيراد إعلان مقدم

(2) 14000	**(1) 18,000**
	4,000 رصيد

قائمة المركز المالى جانب الخصوم

حـ / إيراد إعلان

(2) 14,000	
14,000	
رصيد	

قائمة الدخل جانب الإيرادات

(2)معالجة الإيرادات عند تحصيل مقابل بيع سلعة أو آداء الخدمة فى **حـ / إيرادات** ، بأن يجعل دائناً بالمبلغ المحصل، وفى نهاية الفترة يجرى قيد تسوية لتحويل الإيراد المقدم الذى لا يخص الفترة المالية الحالية ويخص الفترة المستقبلة إلى **حـ / خصوم** هو **حـ / إيراد مقدم** وجعله دائناً، و**حـ / إيرادات** مديناً.

ويكون **قيد التسوية** فى نهاية الفترة:

حـ / الإيراد		**××**
حـ / الإيراد المقدم	**××**	

مثال 2: حصلت منشأة زياد خلال شهر أكتوبر2018 عن طريق البنك مبلغ 27,000 جنيه نظير إيرادات إيجار، علماً بأن الإيجار الشهرى 2,000 جنيه. المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ التحصيل وفى نهاية السنة المالية.

- **<u>قيد اليومية</u> فى تاريخ التحصيل :**

حـ / بنك		**27,000**
حـ / إيراد إيجار	**27,000**	

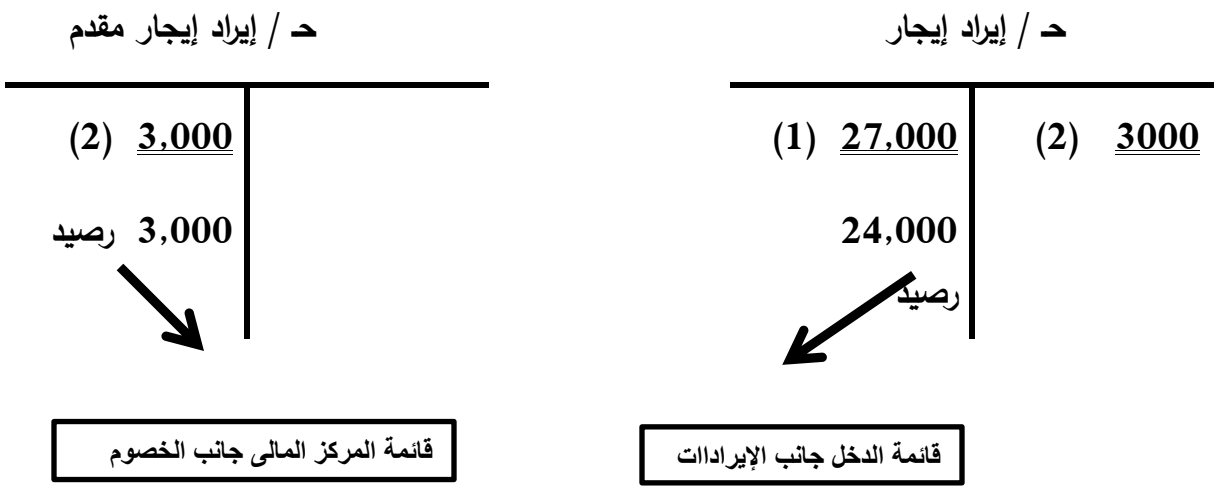
- **<u>قيد التسوية</u> فى نهاية الفترة المالية**

إيراد إيجار الخاص بالفترة المالية = 24,000 (2,000 × 12)

قيد التسوية:

حـ / إيراد إيجار		**3,000**
حـ / إيراد إيجار مقدم	**3,000**	

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :



ج- المصروفات المستحقة Accrued Expenses

هى مصروفات تحملتها المنشأة فى الفترة المحاسبية مقابل أداء خدمة أو بيع سلعة، وتخص الفترة الحالية، لكن لم يتم سدادها أو تسجيلها فى الدفاتر حتى تاريخ إعداد القوائم المالية، لذلك يتم فى نهاية الفترة المالية إجراء قيد تسوية لإثبات المصروف الذى تحملته طالما أنه يخص الفترة الحالية بأن يجعل مديناً مقابل جعل **حـ/ خصوم** وهو **حـ / المصروف المستحق دائناً.**

ويكون **قيد التسوية** فى نهاية الفترة على النحو التالى:

××		**حـ / مصروف**
	××	**حـ / مصروف المستحق**

مثال 1: فى 2018/12/31 تبين من أرصدة ميزان المراجعة أن الأجور المسددة 8,000 جنيه، علماً بأن الإجر الشهرى 1,000 جنيه. المطلوب إجراء قيد التسوية اللازم فى نهاية السنة المالية.

قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية

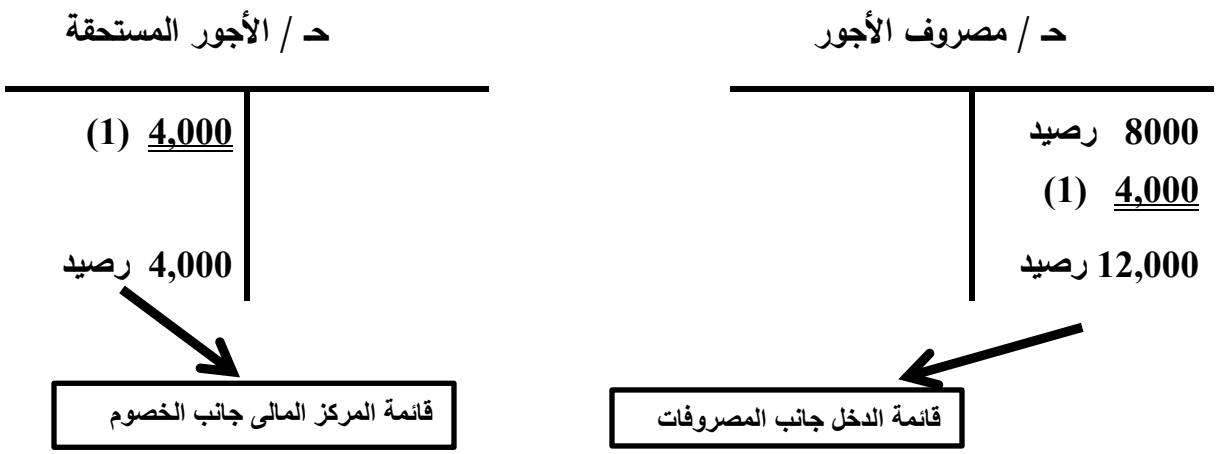
الإجور السنوية الخاص بالفترة المالية = 12,000 (1,000 × 12)

الاجور المسددة ⟸ 8,000

الاجور التى تخص الفترة ولم تسدد ولم تسجل ⟸ 4,000 جنيه يتم إجراء قيد التسوية بها.

4,000		**حـ / مصروف الأجور**
	4,000	**حـ / الأجور المستحقة**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :



ويتم إلغاء **حـ / الأجور المستحقة** فى الفترة التالية عند سدادها.

مثال 2: فى 2018/12/31 تبين وجود قرض بنك بمبلغ 50,000 جنيه، بفائدة 12 % سنويا تستحق السداد كل 4 شهور، علماً بأن القرض تم الحصول عيه فى 2018/10/1 ، ولم تسد الفائدة حتى نهاية الفترة. المطلوب إجراء قيد التسوية اللازم فى نهاية السنة المالية لإثبات مبلغ الفائدة المستحق.

- **قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية**

مبلغ الفائدة الخاص بالفترة المالية = القيمة الإسمية × معدل الفائدة × المدة من 10/1 حتى 12/31

12

= 50,000 × 12 % × (12/3) = 1,500 جنيه

الفائدة التى تخص الفترة ولم تسدد ولم تسجل ⟸ 1,500 جنيه يتم إجراء قيد التسوية بها.

حـ / مصروف الفوائد		**1,500**
حـ / الفوائد المستحقة	**1,500**	

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / مصروف الفوائد

(1) 1,500	
1,500 رصيد	

قائمة الدخل جانب المصروفات

حـ / الفوائد المستحقة

	(1) 1,500
	1,500 رصيد

قائمة المركز المالى جانب الخصوم

وعند سداد الفوائد فى موعد إستحقاقها فى الفترة التالية يكون القيد التالى:

حـ / مصروف الفوائد		**500**
حـ / الفوائد المستحقة		**1,500**
حـ / نقدية	**2,000**	

د- الإيرادات المستحقة Accrued Revenues

هى إيرادات تحققت وتخص الفترة المحاسبية الحالية مقابل أداء خدمة أو بيع سلعة ، لكن لم يتم تحصيلها أو تسجيلها فى الدفاتر حتى تاريخ إعداد القوائم المالية، لذلك يتطلب الأمر فى نهاية الفترة المالية إجراء قيد تسوية لإثبات الإيراد الذى يخص الفترة الحالية بأن يجعل **حـ/ أصل** وهو **حـ / الإيراد المستحق مديناً** و **حـ / إيرادات** دائناً.

ويكون **قيد التسوية** فى نهاية الفترة على النحو التالى:

××		**حـ / إيرادات مستحقة**
	××	**حـ / إيرادات**

مثال 3: فى 2018/12/31 تبين من أرصدة ميزان المراجعة وجود إيراد دعاية وإعلان بمبلغ 5,000 جنيه، نظير خدمات دعاية وإعلان تم تأديتها لبعض العملاء، تخص الفترة ولم تحصل ولم تسجل فى الدفاتر. المطلوب إجراء قيد التسوية اللازم فى نهاية السنة المالية.

قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية

5,000		**حـ / إيراد دعاية وإعلان مستحق**
	5,000	**حـ / إيراد دعاية وإعلان**

ويكون التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ كما يلى :

حـ / إيراد دعاية وإعلان

(1) 5,000	
5,000 رصيد	

قائمة الدخل جانب الإيرادات

حـ / إيراد دعاية وإعلان مستحق

	(1) 5,000
	5,000 رصيد

قائمة المركز المالى جانب الأصول

ويتم إلغاء **حـ / إيراد دعاية وإعلان مستحق** فى الفترة التالية عند تحصيله.

ويمكن **تلخيص** حسابات **الإيرادات والمصروفات المقدمة والمستحقة** فى قائمة المركز المالى على النحو التالى:



2) إستهلاك الأصول الثابتة depreciation of Fixed Assets

تستفيد المنشأة من خدمة الأصول الثابتة لفترات زمنية مستقبلية تعرف بالعمر الإنتاجى للأصل الثابت، ويتم تسجيل الأصول بتكلفة إقتنائها وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية فى **حـ /الأصل الثابت** و تعتبر مصروف رأسمالى، يظهر فى قائمة المركز المالى، ولا تسجل فى **حـ / مصروف**. وتطبيقاً لمبدأ المقابلة يتم التقرير عن جزء من تكلفة الأصل الثابت كمصروف خلال الفترة ، يطلق عليه **الإستهلاك** .

والإستهلاك هو عملية توزيع لتكلفة الأصل الثابت كمصروف على مدار عمره الإنتاجى – وهو العمر الذى يستخدم فيه الأصل الثابت وتستفيد المنشأة منه – ويمثل النقص التدريجى فى قيمة الأصل الثابت نتيجة الإستخدام، أو التقادم لظهور تكنولوجيا أو إختراعات جديدة.

وتتشابه تسوية الأصل الثابت بإحتساب إستهلاك له مع تسوية المصروفات المقدمة، حيث الإعتراف بالتكلفة التى إستنفذت خلال الفترة ، والتقرير عن التكلفة غير المستنفذة فى نهاية الفترة فى قائمة المركز المالى. وتستهلك جميع الأصول الثابتة فيما عدا الأراضى التى تتزايد قيمتها بالإستخدام ولا تنخفض.

ويعالج إستهلاك الأصل الثابت على إنه مصروف إيرادى يخص الفترة، يظهر فى قائمة الدخل لانه توزيع لتكلفة الأصل لكى تستفيد الفترة المحاسبية بنصيبها من تكلفة الأصل الثابت. ويجب الإعتراف بأن إستهلاك الأصل الثابت يعتبر قياس تقديرى وليس قياس فعلى للتكلفة التى إستنفذت .

العوامل التى تؤثر على تقدير قيمة قسط إستهلاك الأصل الثابت

هناك مجموعة من العوامل تؤثر على تقدير قيمة قسط إستهلاك الأصل الثابت، تتمثل تلك العوامل فيما يلى:

- **تكلفة الأصل الثابت Cost of Assets** يتم تسجيل تكلفة الأصل الثابت فى الدفاتر إستناداً إلى مبدأ التكلفة التاريخية، وسوف يتم مناقشتها لاحقاً.
- **العمر الإنتاجى للأصل الثابت Useful Life** عبارة عن السنوات التى يقدر أن يستخدم فيها الأصل الثابت مع مراعاة عاملى: الإستخدام والصيانة والمحافظة على الأصل، والتقادم حيث ظهور تكنولوجيا جديدة تجعل إستخدام الأصل الثابت غير إقتصادى.
- **قيمة النفاية أو الخردة Salvage Value** وتمثل القيمة المقدرة للتخلص من الأصل الثابت فى نهاية عمره الإنتاجى.

<u>حساب قسط إستهلاك الأصل الثابت</u>: يتم حساب قسط إستهلاك الأصل الثابت بالمعادلة التالية:

$$\frac{\text{تكلفة الأصل الثابت} - \text{قيمة الخردة}}{\text{العمر الإنتاجى للأصل الثابت}}$$

وفى حالة عدم وجود قيمة خردة للأصل الثابت نتيجة صعوبة تقدير هذه القيمة بدقة، أو إنخفاض الأهمية النسبية لهذه القيمة، يتم حساب قسط إستهلاك الأصل الثابت عن طريق **قسمة** تكلفة الأصل الثابت **على** العمر الإنتاجى للأصل الثابت

<u>المعالجة المحاسبية لمصروف إستهلاك الأصل الثابت</u>

يتم إثبات مصروف إستهلاك الأصل الثابت بالقيد التالى:

×		**حـ / مصروف إستهلاك .....**
	×	**حـ / مجمع إستهلاك .....**

ويتم إثبات هذا القيد لكل أصل ثابت تمتلكه المنشأة فيما عدا الأراضى.

- **حـ / مصروف إستهلاك الأصل الثابت** ⟸ مصروف إيرادى يظهر فى قائمة الدخل ضمن المصروفات، رصيده مدين ويتم إقفاله بأن يجعل **دائناً** و حـ / ملخص الدخل **مديناً** بالقيد التالى:

×		**حـ / ملخص الدخل**
	×	**حـ / مصروف إستهلاك .....**

- **حـ / مجمع إستهلاك الأصل الثابت** ⟸ حساب تراكمى تتجمع فيه أقساط الإستهلاك السنوية المحملة على كل فترة من فترات العمر الإنتاجى للأصل الثابت، وهو بمثابة قيد دفترى لا يعنى وجود تدفقات نقدية داخلة أو خارجة، ولا يقفل هذا الحساب إلا عند التخلص من الأصل الثابت. وهو حساب عكسى Contra-Asset Account يظهر فى قائمة المركز المالى ضمن حسابات الخصوم عكس حساب الأصل الثابت، ورصيده بطبيعته دائن وتطبيقاً للمعايير المحاسبية يظهر مطروحاً من الأصل الثابت ضمن الأصول.

ويتم الإفصاح فى قائمة المركز المالى عن تكلفة الأصل الثابت ، وإجمالى التكلفة التى إستنفذت من الأصل الثابت فى تاريخ إعداد القوائم المالية منذ تاريخ الحصول عليه والتى يعبر عنها **حـ/ مجمع إستهلاك الأصل الثابت.**

والفرق بين تكلفة الأصل الثابت و مجمع إستهلاك الأصل الثابت يساوى **القيمة الدفترية** للأصل الثابت **Book Value** فى ذلك التاريخ.

مثال 1: توافرت البيانات التالية لمنشأة التفوق فى 2018/12/31:

60,000 جنيه	**تكلفة المعدات**
10 سنوات	**العمر الإنتاجى المتوقع**
5,000	**قيمة الخردة**

المطلوب:

1. حساب قسط استهلاك السنوى
2. إثبات قيد التسوية
3. بيان التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ والقوائم المالية

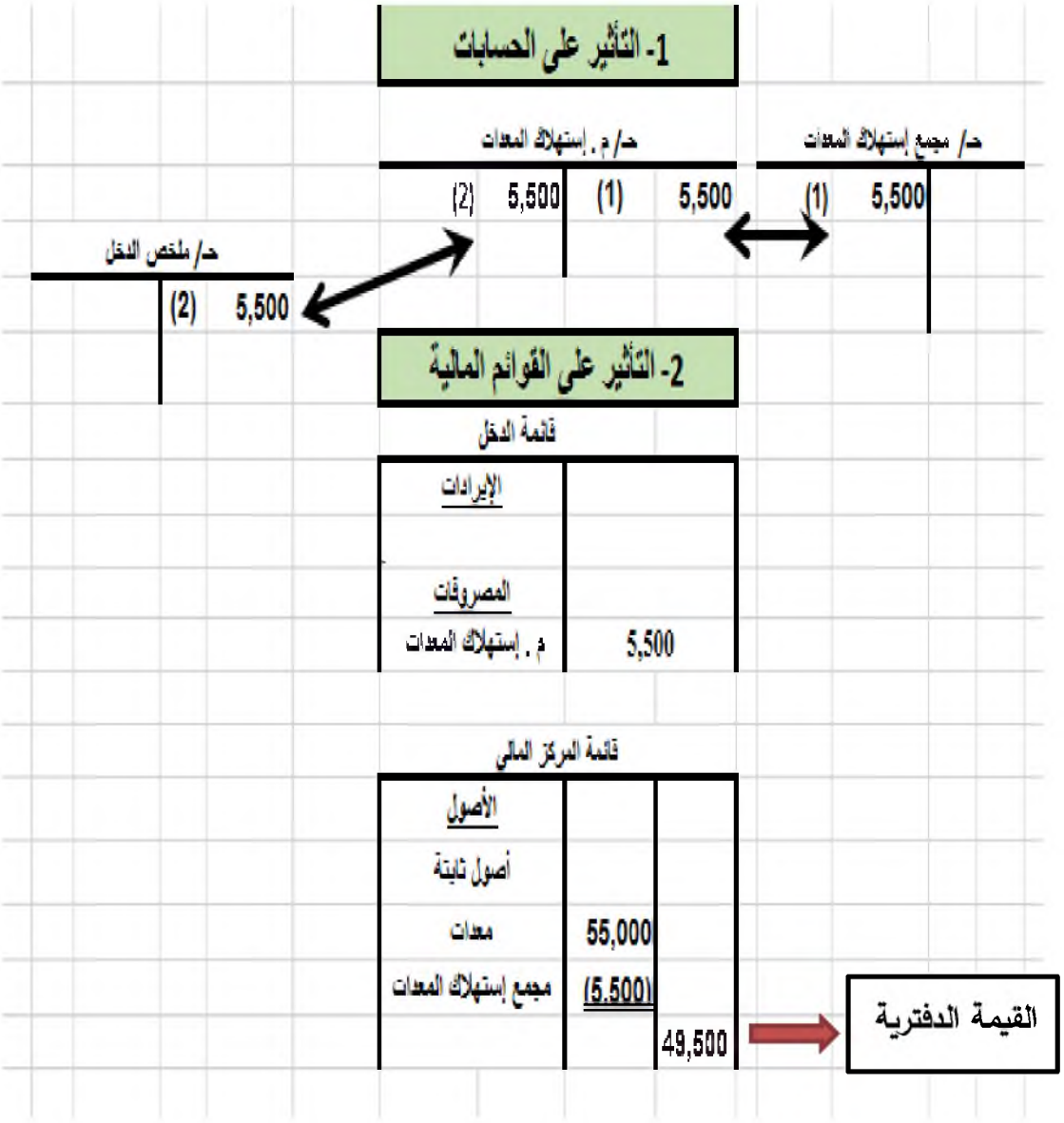
الحل

- **حساب قسط إستهلاك الأصل الثابت = $\frac{\text{5,000 - 60,000}}{\text{10}}$ = 5,500 جنيه**

- **قيد التسوية**

حـ / مصروف إستهلاك المعدات		**5,500**
حـ / مجمع إستهلاك المعدات	**5,500**	

- **التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ والقوائم المالية**


1- التأثير على الحسابات
حـ/ مجمع إستهلاك المعدات
(1) 5,500
حـ/ م . إستهلاك المعدات
(1) 5,500
(2) 5,500
حـ/ ملخص الدخل
(2) 5,500
2- التأثير على القوائم المالية
قائمة الدخل
الإيرادات
المصروفات
م . إستهلاك المعدات 5,500
قائمة المركز المالي
الأصول
أصول ثابتة
معدات 55,000
مجمع إستهلاك المعدات (5,500)
49,500
القيمة الدفترية

ثانياً : إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات

بعد أن يتم إجراء جميع التسويات الجردية من تسجيل وترحيل ، يتم إعداد **ميزان المراجعة بعد التسويات Adjusted Trial Balance** ، ويوضح أرصدة كل الحسابات بما فيها تلك التى تأثرت بالتسويات الجردية فى نهاية الفترة المحاسبية.

ويتمثل الغرض الرئيسى من إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات فى بيان تأثير كل الأحداث المالية التى حدثت فى نهاية الفترة المالية.

ثالثاً : إقفال الحسابات Accounts Closing

إستكمالاً للدورة المحاسبية يتم إقفال أرصدة الحسابات الأسمية أو المؤقتة والتخلص منها ، فيتم إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات وحساب المسحوبات ، وبذلك تصبح أرصدة تلك الحسابات مساوية للصفر. ومن خلال الإقفال يتم الإنتهاء من مراحل الدورة المحاسبية دفترياً، وبذلك يمكن إعداد الحسابات المتعلقة بمعاملات الفترة التالية.

ويتم إقفال الحسابات الأسمية أو المؤقتة فى نهاية الفترة المحاسبية على النحو التالى:

أ- إقفال الإيرادات والمصروفات

يتم إقفال **حسابات الإيرادات والمصروفات** والتى تمثل بنود قائمة الدخل من خلال تحويلها إلى حساب **ملخص الدخل Income Summery** والذى يستخدم فقط فى نهاية كل فترة محاسبية – سنوياً – وهو أيضاً حساب مؤقت يتم من خلاله مقابلة الإيرادات بالمصروفات لبيان نتيجة النشاط عن الفترة من صافى دخل أو صافى خسارة، ثم بعد ذلك يتم إقفاله فى حقوق الملكية- **حساب راس المال.**

وتتمثل قيود إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات فيما يلى:

1. إقفال حسابات الإيرادات

تكون أرصدة حسابات الإيرادات بطبيعتها دائنة، ويتم إقفالها بأن تجعل **مدينة**، وحساب ملخص الدخل **دائناً** وذلك بالقيد التالى:

××		**حـ / إيراد.....**
××		**حـ / إيراد.....**
××		**حـ / إيراد.....**
		حـ / ملخص الدخل
	××××	

ويتم ترحيل القيد السابق إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ العام

2. إقفال حسابات المصروفات

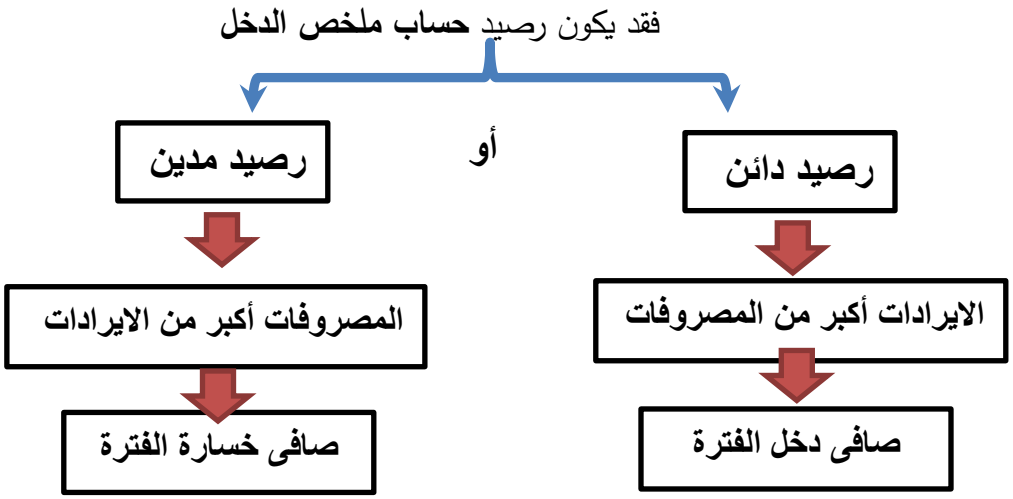
تكون أرصدة حسابات المصروفات بطبيعتها مدينة، ويتم إقفالها بأن يجعل حساب ملخص الدخل **مديناً** وحسابات **المصروفات دائنة** ، وذلك بالقيد التالى:

×××		**حـ / ملخص الدخل**
	×	**حـ / مصروف.....**
	×	**حـ / مصروف.....**
	×	**حـ / مصروف.....**

ويتم ترحيل القيد السابق إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ العام

3. إقفال نتيجة النشاط للفترة المالية

يتم إقفال حساب ملخص الدخل والذى يعبر نتيجته عن صافى دخل أو صافى خسارة الفترة المالية.



- **إذا كان رصيد حساب ملخص الدخل دائن(صافى دخل):** يتم إقفاله فى حساب رأس المال والذى يعتبر أحد حسابات حقوق الملكية، بأن يجعل حساب ملخص الدخل **مديناً** وحساب رأس المال **دائناً** . وذلك بالقيد التالى:

××		**حـ / ملخص الدخل**
	××	**حـ / رأس المال**

- **إذا كان رصيد حساب ملخص الدخل مدين (صافى خسارة):** يتم إقفاله فى حساب رأس المال بأن يجعل حساب ملخص الدخل **دائناً** وحساب رأس المال **مديناً**. وذلك بالقيد التالى:

××		**حـ / رأس المال**
	××	**حـ / ملخص الدخل**

ب-إقفال حساب المسحوبات

يمثل هذا الحساب المعاملات الشخصية لصاحب المنشأة، وتطبيقاً لمبدأ الوحدة الإقتصادية يتم الفصل بين المنشأة ومالكها. و ويكون مدين بكل ما يسحبه المالك من المنشأة سواء نقدية أو أصل لإستخدامه الشخصى، ويتم إقفاله فى نهاية الفترة المحاسبية فى حساب رأس المال.

ورصيد حساب المسحوبات بطبيعته مدين، وعند إقفاله يجعل **دائناً** ، وحساب رأس المال **مديناً**. بالقيد التالى:

×		**حـ / رأس المال**
	×	**حـ / المسحوبات**

مثال 1: توافرت بعض الأرصدة من ميزان المراجعة لمنشأة الحازم بعد إجراء التسويات الجردية فى 2018/12/31:

180,000	**إيراد مبيعات**	**35,000**	**مصروف دعاية وإعلان**
27,000	**إيراد عقار**	**8,000**	**مصروفات بيعية**
5,000	**إيراد فوائد**	**18,000**	**مصروفات عمومية وإدارية**
6,000	**مصروف فوائد**	**58,000**	**مصروف رواتب وأجور**
9,000	**مسحوبات**		

المطلوب:

1. **إجراء قيود الإقفال**
2. **الترحيل إلى الحسابات المختصة فى الإستاذ العام**

الحل:

1. قيد إقفال الإيرادات

180,000		حـ / إيراد مبيعات
27,000		حـ / إيراد عقار
5,000		حـ / إيراد فوائد
	212,000	حـ / ملخص الدخل

2. قيد إقفال المصروفات

125,000		حـ / ملخص الدخل
	35,000	حـ / مصروف دعاية وإعلان
	8,000	حـ / مصروفات بيعية
	18,000	حـ / مصروفات عمومية وإدارية
	58,000	حـ / مصروف رواتب وأجور
	6,000	حـ / مصروف فوائد

3. قيد إقفال حساب ملخص الدخل الرصيد= 87,000 ⟸ موجب

طبقاً لقيد إقفال الإيرادات والمصروفات يتضح أن رصيد حـ / ملخص الدخل دائن بمبلغ 87,000

{ 212,000 - 125,000 }

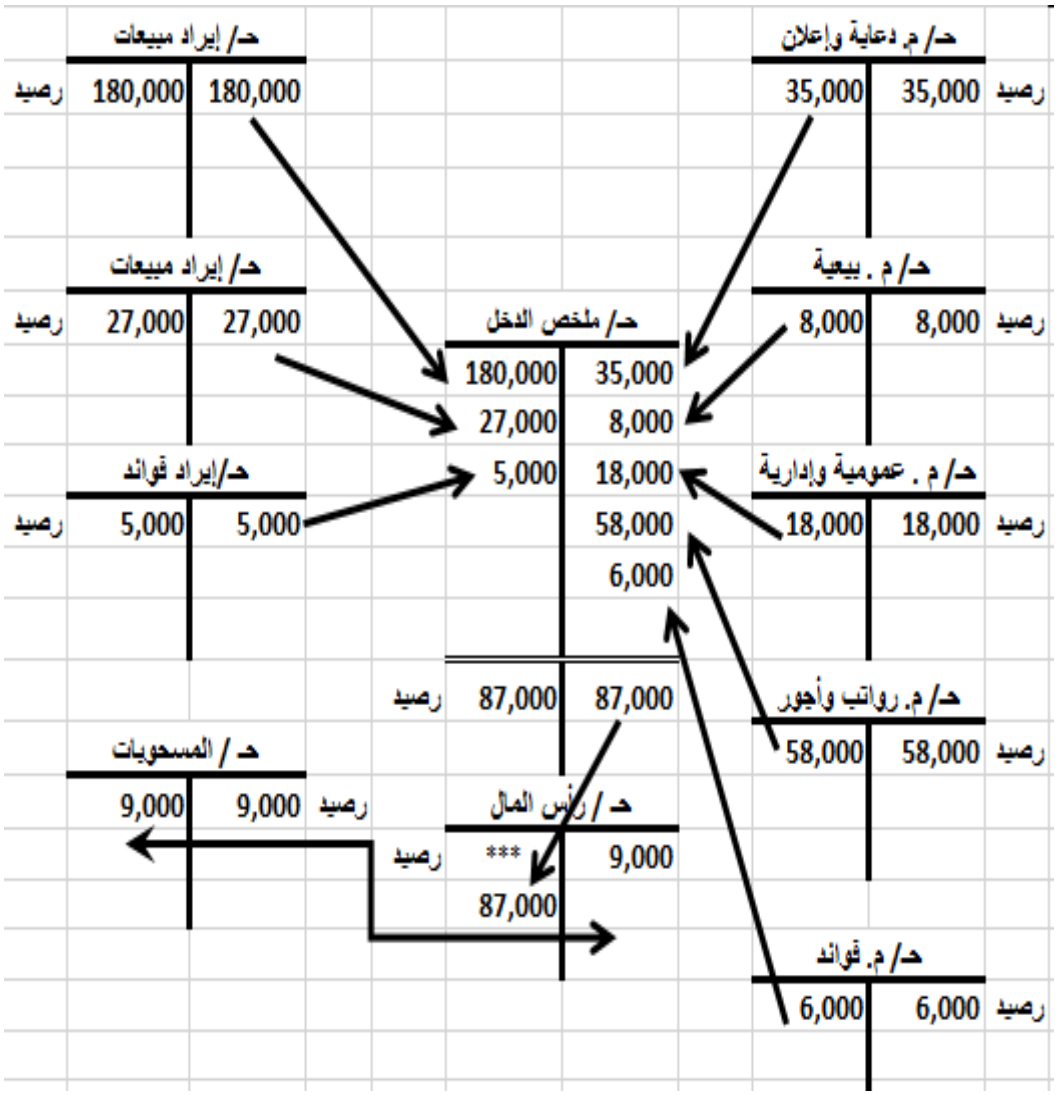
ويعبر رصيد حـ / ملخص الدخل الدائن عن صافى دخل والذى يتم إقفاله فى حـ / رأس المال بالقيد التالى:

87,000		حـ / ملخص الدخل
	87,000	حـ / رأس المال

4. قيد إقفال حساب المسحوبات

9,000		حـ / رأس المال
	9,000	حـ / المسحوبات

الحسابات فى دفتر الأستاذ



مثال2 :بإفتراض فى المثال السابق نفس الأرصدة فيما عدا أن رصيد إيراد مبيعات يبلغ 80,000 جنيه.

المطلوب: إجراء قيود الإقفال.

الحل:

1. قيد إقفال الإيرادات

80,000		حـ / إيراد مبيعات
27,000		حـ / إيراد عقار
5,000		حـ / إيراد فوائد
	112,000	حـ / ملخص الدخل

2. قيد إقفال المصروفات

125,000		حـ / ملخص الدخل
	35,000	حـ / مصروف دعاية وإعلان
	8,000	حـ / مصروفات بيعية
	18,000	حـ / مصروفات عمومية وإدارية
	58,000	حـ / مصروف رواتب وأجور
	6,000	حـ / مصروف فوائد

3. طبقاً لقيد إقفال الإيرادات والمصروفات يتضح أن رصيد حـ / ملخص الدخل مدين

بمبلغ - 13,000 ⟸ سالب

{ 125,000 - 212,000 }

ويعبر رصيد حـ / ملخص الدخل المدين عن صافى خسارة والذى يتم إقفاله فى حـ / رأس المال بالقيد التالى:

13,000		حـ / رأس المال
	13,000	حـ / ملخص الدخل

ورقة العمل Worksheet

تستخدم ورقة العمل لتسهيل إعداد القوائم المالية خاصة عندما يتم إجراء تسويات للعمليات المستمرة. وأحياناً تسمى قائمة التسوية، ولا تعد ورقة العمل جزءاً من الدفاتر المحاسبية ، وإنما ورقة خارجية أو مسودة تعد تحقيقاً للأغراض التالية:

1. وسيلة لتبسيط الإجراءات المحاسبية فى نهاية الفترة المالية من خلال توفير البيانات الملائمة لإعداد القوائم المالية.
2. تجنب تسجيل قيود خاطئة فى دفتر اليومية ثم تصحيحها بعد ذلك.
3. القيام بجميع الخطوات التى ينطوى عليها العمل المحاسبى فى نهاية الفترة المالية.

وتتكون ورقة العمل من مجموعة من الأعمدة تشمل ما يلى:

1. ميزان المراجعة قبل التسويات.
2. التسويات الجردية.
3. ميزان المراجعة بعد التسويات.
4. قائمة الدخل.
5. قائمة المركز المالى

ويوضح المثال التالى كيفية تصوير ورقة العمل

مثال : فيما يلى أرصدة ميزان المراجعة قبل التسويات لمنشأة الجميل لخدمات صيانة وإصلاح السيارات فى 2018/12/31 :

رصيد مدين	رصيد دائن	اسم الحساب
40,000		حـ/ مدينون
150,000		حـ/عقارات (علماً بأن قيمة الأراضى 100,000)
9,000		حـ/ أدوات ومهمات صيانة
50,000		حـ/ معدات صيانة
95,000		حـ/ نقدية بالخزينة
16,000		حـ/ أثاث
10,000		حـ/ أوراق قبض
30,000		حـ/ رواتب وأجور
	50,000	حـ/ دائنون
	30,000	حـ/ اوراق دفع
	50,000	حـ/ قرض بنك
8,000		حـ/ تأمين على المبنى
15,000		حـ/ مصروفات دعاية وإعلان
	55,000	حـ/ إيرادات عقارات
	168,000	حـ/ راس المال
	60,000	حـ/ إيرادات خدمات صيانة
	10,000	حـ/ مجمع إهلاك مبانى

وقد إتضح ما يلى عند الجرد:

1. العمر الإنتاجى لمعدات الصيانة 10 سنوات ، وقيمة الخردة 5,000 جنيه.
2. العمر الإنتاجى للاثاث 5 سنة .
3. العمر الإنتاجى للمبانى 20 سنة .
4. تحتسب فائدة على القرض بمعدل 10% سنوياً وتم التعاقد على القرض فى 2018/7/1.
5. ادوات ومهمات الصيانة المتبقية فى حوزة المنشأة 3,000 جنيه.
6. مصروفات دعاية وإعلان الخاصة بالفترة 12,000 جنيه.
7. الرواتب والاجور الشهرية 3,000 جنيه.

8. إيرادات خدمات الصيانة الخاصة بالسنة 70,000 جنيه.

9. إيراد العقار الشهرى 4,000 جنيه.

10. قسط التأمين السنوى 12000 جنيه علماً بأن تاريخ بداية وثيقة التأمين 2018/4/1

المطلوب: تصوير ورقة العمل

الحل

تمهيد الحل

- إستهلاك معدات = (50000 – 5000) ÷ 10 = 4500
- إستهلاك أثاث = 16000 ÷ 5 = 3200
- حـ/ إستهلاك مبانى = 150000 – 100000 = 50000 ÷ 20 = 2500
- فائدة قرض مستحقة = 50000 × %10 × 12/6 = 2500
- أدوات ومهمات صيانة = 9000 – 6000 = 3000
  - مصروف أدوات ومهمات صيانة ⟵ 6000
- مصروف دعاية وإعلان ⟵ 12000
  - دعاية وإعلان مقدم ⟵ 3000
- رواتب وأجور ⟵ 36000
  - رواتب وأجور مستحقة ⟵ 6000
- إيرادات صيانة ⟵ 70000
  - إيرادات صيانة مستحقة ⟵ 10000
- إيرادات عقارات ⟵ 48000
- إيرادات عقارات مقدمة ⟵ 7000
- تأمين مبنى ⟵ 12000 × 12/9 = 9000
  - تأمين مبنى مستحق ⟵ 1000

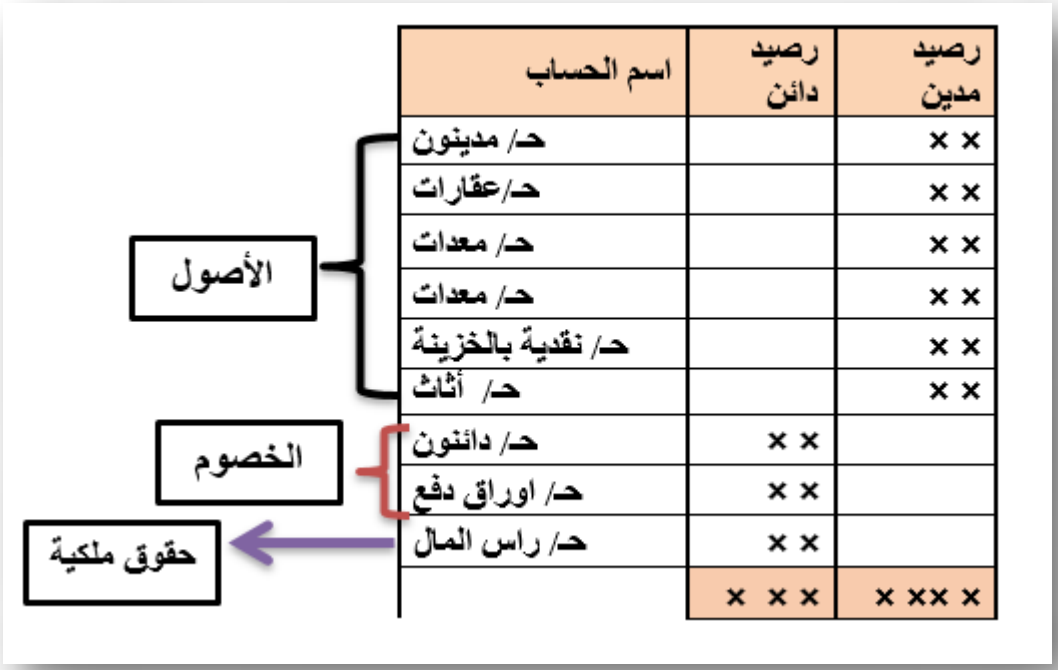
تصوير ورقة العمل

اسم الحساب	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات		قائمة الدخل		قائمة المركز المالى	
	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مصروفات	إيرادات	الاصول	حقوق ملكية وخصوم
حـ/ مدينون	40,000				40,000				40,000	
حـ/عقارات	150,000				150,000				150,000	
حـ/ أدوات ومهمات صيانة	9,000			6000	3,000				3,000	
حـ/ معدات صيانة	50,000				50,000				50,000	
حـ/ نقدية بالخزينة	95,000				95,000				95,000	
حـ/ أثاث	16,000				16,000				16,000	
حـ/ أوراق قبض	10,000				10,000				10,000	
حـ/ رواتب وأجور	30,000		6000		36,000		36,000			
حـ/ دائنون		50,000				50,000				50,000
حـ/ اوراق دفع		30,000				30,000				30,000
حـ/ قرض بنك		50,000				50,000				50,000
حـ/ تأمين على المبنى	8,000		1000		9,000		9,000			
حـ/ مصروفات دعاية وإعلان	15,000			3000	12,000		12,000			
حـ/ إيرادات عقارات		55,000	7000			48,000		48,000		
حـ/ راس المال		168,000				168,000				168,000
حـ/ إيرادات صيانة		60,000		10000		70,000		70,000		
حـ/ مجمع إهلاك مبانى		10,000		2500		12500				12,500
	423,000	413,000								
حـ/ إستهلاك مبانى			2500		2500		2500			
حـ/ مجمع إهلاك معدات				4500		4500				4,500
حـ/ إستهلاك معدات			4500		4500		4500			
حـ/ مجمع إهلاك أثاث				3200		3200				3,200
حـ/ إستهلاك أثاث			3200		3200		3200			
حـ/ فائدة قرض			2500		2500		2500			
حـ/ فائدة قرض مستحقة				2500		2500				2500
حـ/م.ادوات ومهمات الصيانة			6000		6000		6000			
حـ/م. دعاية وإعلان مقدم			3000		3000				3000	
حـ/ رواتب وأجور مستحقة				6000		6000				6000
حـ/ إيرادات صيانة مستحقة			10000		10000				10000	
حـ/ إيرادات عقارات مقدمة				7000		7000				7000
حـ/ تأمين مبنى مستحق				1000		1000				1000
			45,700	45,700	452,700	452,700				
صافى الدخل							42,300			42,300
							118,000	118,000	377,000	377,000

رابعاً : إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال

كما تم ذكره سابقاً أنه تم إعداد ميزان المراجعة بعد إجراء قيود اليومية للمعاملات المالية كمرحلة أولى ثم مرحلة ثانية تم إعداد ميزان المراجعة بعد إجراء قيود التسويات الجردية وترحيلها إلى الحسابات المختصة، وفى المرحلة الثالثة إعداد ميزان المراجعة بعد إقفال الحسابات الإسمية، ويسمى ميزان المراجعة بعد الإقفال **Post-Closing Trial Balance** ويوضح أرصدة الأصول، الخصوم، وحقوق الملكية – وهى الحسابات الحقيقية – والتى يتم تحويل أرصدتها إلى الفترة المالية التالية.

ويصبح ميزان المراجعة بعد الإقفال على النحو التالى:



اسم الحساب	رصيد دائن	رصيد مدين
حـ/ مدينون		× ×
حـ/عقارات		× ×
حـ/ معدات		× ×
حـ/ معدات		× ×
حـ/ نقدية بالخزينة		× ×
حـ/ أثاث		× ×
حـ/ دائنون	× ×	
حـ/ اوراق دفع	× ×	
حـ/ راس المال	× ×	
	× × ×	× ×× ×

مثال 4

توافرت بعض الارصدة التالية من ميزان المراجعة بعد التسويات لمنشأة المحمدي لخدمات صيانة وإصلاح السيارات في 2018/12/31

100000 معدات صيانة ، 5000 مصروف استهلاك معدات صيانة، 10000مجمع استهلاك معدات صيانة، 150000 رأس مال المحمدي، 12000 مسحوبات، 15000 مصروف رواتب، 20000 مصروف إيجار، 50000 إيراد خدمات، 20000 إيراد عقار، 7000 مهمات ومواد مكتبية متبقية، 2000 مهمات ومواد مكتبية مستخدمة

المطلوب: إجراء قيود الإقفال وبيان التأثير علي القوائم المالية

الحل:

1- قيود الإقفال

حـ/ ملخص الدخل		**47000**
حـ/ مصروف استهلاك معدات	**5000**	
حـ/مصروف رواتب	**15000**	
حـ/ مصروف إيجار	**20000**	
حـ/ مواد ومهمات مكتبية مستخدمة	**7000**	
حـ/ إيراد خدمات		**50000**
حـ/ايراد عقار		**20000**
حـ/ ملخص الدخل	**70000**	
حـ/ ملخص الدخل		**23000**
حـ/ رأس المال	**23000**	
حـ/ رأس المال		**12000**
حـ/ مسحوبات	**12000**	

2- التأثير علي القوائم المالية

منشأة المحمدي

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية 31/12/2018

الإيرادات		
إيراد خدمات	50,000	
إيراد عقار	20,000	70,000
المصروفات		
مصروف استهلاك معدات	5,000	
مصروف الإيجار	20,000	
مصروف رواتب وأجور	15,000	
مواد ومهمات مكتبية مستخدمة	7,000	47,000
صافي الدخل		23,000

منشأة المحمدي

قائمة حقوق الملكية عن الفترة المنتهية في 31/12/2018

رأس المال	150,000
صافي الدخل	23,000
مسحوبات	(12,000)
حقوق الملكية في نهاية الفترة	161,000

منشأة المحمدي

قائمة المركز المالي في 31/12/2018

الأصول		
معدات مبيعة	100,000	
مجمع استهلاك معدات مبيعة	(10,000)	90,000
مهمات ومواد مكتبية متبقية		7,000
حقوق الملكية		161,000

خامساً: القيود العكسية

يتم إجراء القيود العكسية **Reversing Entries** وترحيلها إلى الأستاذ العام بعد إعداد القوائم المالية، وإقفال الدفاتر، وقبل تسجيل المعاملات المتعلقة بالفترة التالية ، مما يساعد على تبسيط عملية التسجيل فى النظام المحاسبى. والقيود العكسية تكون لقيود التسويات التى تمت فى نهاية الفترة المحاسبية السابقة سواء للإيرادات أو المصروفات المقدمة والمستحقة ، فيما عدا تسوية إستهلاك الأصول الثابتة التى لا يجرى لها قيد عكسى.

وتعتبر عملية إجراء قيود عكسية للتسويات الجردية خطوة إختيارية فى الدورة المحاسبية التى قد يتم تنفيذها فى بداية الفترة المحاسبية التالية.

وبهذه الخطوة تكون مراحل الدورة المحاسبية قد إكتملت بداية من تسجيل المعاملات المالية المتعلقة بالفترة فى اليومية المناسبة، وإنتهاءً بإعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال والقيود العكسية لقيود التسويات.

ويمكن توضيح القيود العكسية وكيفية إجرائها بالمثالين التاليين:

مثال 1 : توافرت البيانات التالية لشركة المقدونى عن شهر ديسمبر 2018:

- تم شراء مواد ومهمات فى شهر ديسمبر بمبلغ 20000 نقداً
- فى 2018/12/31 بلغت قيمة المواد والمهمات المتبقية 5000

المطلوب: قيود الشراء فى شهر ديسمبر 2018 وقيد التسوية فى 2018/12/31 ، فى حالة إجراء أو عدم إجراء قيود عكسية علماً بأن المواد والمهمات يتم إثباتها عند شرائها فى حساب أصل.

الحل

فى حالة عدم إجراء قيد عكسى			فى حالة إجراء قيد عكسى		
قيد شراء			**قيد شراء**		
حـ/ مواد ومهمات		**20,000**	**حـ/ مواد ومهمات**		**20,000**
حـ/ نقدية	**20,000**		**حـ/ نقدية**	**20,000**	
قيد تسوية 31/12			**قيد تسوية 31/12**		
حـ/ مصروف مواد ومهمات		**15,000**	**حـ/ مصروف مواد ومهمات**		**15,000**
حـ/ مواد ومهمات	**15,000**		**حـ/ مواد ومهمات**	**15,000**	
قيد إقفال			**قيد إقفال**		
حـ/ ملخص الدخل		**15,000**	**حـ/ ملخص الدخل**		**15,000**
حـ/ مصروف مواد ومهمات	**15,000**		**حـ/ مصروف مواد ومهمات**	**15,000**	
قيد عكسى فى السنة التالية			**قيد عكسى فى السنة التالية**		
حـ/ مواد ومهمات		**5,000**	**لا يوجد**		
حـ/ مصروف مواد ومهمات	**5,000**				

مثال 2 : توافرت البيانات التالية لشركة السليمانى عن شهر ديسمبر 2018:

- رواتب شهر ديسمبر 5200 وتم سداد 4000 نقداً
- رواتب شهر يناير 2019 بلغت 1300 سددت نقداً

المطلوب: قيود السداد فى شهر ديسمبر 2018 ، شهر يناير 2019 وقيد التسوية فى 2018/12/31 فى حالة إجراء أو عدم إجراء قيود عكسية.

الحل

فى حالة عدم إجراء قيد عكسى			فى حالة إجراء قيد عكسى		
قيدسداد رواتب			**قيدسداد رواتب**		
حـ/ مصروف رواتب		**4,000**	**حـ/ مصروف رواتب**		**4,000**
حـ/ نقدية	**4,000**		**حـ/ نقدية**	**4,000**	
قيد تسوية 31/12			**قيد تسوية 31/12**		
حـ/ مصروف رواتب		**1,200**	**حـ/ مصروف رواتب**		**1,200**
حـ/ رواتب مستحقة	**1,200**		**حـ/ رواتب مستحقة**	**1,200**	
قيد إقفال			**قيد إقفال**		
حـ/ ملخص الدخل		**5,200**	**حـ/ ملخص الدخل**		**5,200**
حـ/ مصروف رواتب	**5,200**		**حـ/ مصروف رواتب**	**5,200**	
قيد عكسى فى السنة التالية			**قيد عكسى فى السنة التالية**		
حـ/ رواتب مستحقة		**1,200**	**لا يوجد**		
حـ/ مصروف رواتب	**1,200**				
قيد السنة الجديدة عند سداد رواتب			**قيد السنة الجديدة عند سداد رواتب**		
حـ/ مصروف رواتب		**2,500**	**حـ/ رواتب مستحقة**		**1,200**
حـ/ نقدية	**2,500**		**حـ/ مصروف رواتب**		**1,200**
			حـ/ نقدية	**2,400**	

تبويب قائمة المركز المالي محاسبياً

يتم تبويب عناصر قائمة المركز المالي من أصول ، حقوق ملكية، وخصوم إلى مجموعات رئيسية ثم إلى مجموعات فرعية. ويساعد التبويب المحاسبى لعناصر قائمة المركز المالي على توفير المعلومات المحاسبية الملائمة التى تساعد الأطراف المستفيدة فى تحديد المركز المالى للمنشأة.

ويتم تبويب عناصر قائمة المركز المالي على النحو التالى :

1- يتم تبويب الأصول إلى:

- أصول طويلة الأجل وتشمل: أصول ثابتة والتى تشترى بغرض الإستخدام وليس بغرض إعادة بيعها ، إستثمارات طويلة الأجل وهى إستثمارات تحتفظ بها المنشأة لفترة تزيد عن سنة وتكون فى

صورة أوراق مالية ، أصول معنوية وهى ليس لها وجود مادى ملموس ومن أمثلتها : شهرة المحل ، براءة الإختراع، والعلامات التجارية.

- أصول متداولة وتشمل: النقدية فى الخزينة والبنك، مدينون ، أوراق قبض، مخزون البضاعة، إستثمارات قصيرة الأجل، والمصروفات المقدمة.

2- يتم تبويب الخصوم إلى:

- خصوم طويلة الأجل وتشمل: أوراق دفع طويلة الأجل، سندات ، قروض عقارية، قرض بنك طويل الأجل.
- خصوم قصيرة الأجل أو متداولة وتشمل: دائنون ، أوراق دفع، قروض بنكية قصيرة الأجل، مصروفات مستحقة

مثال 1 : توافرت الارصدة التالية من ميزان مراجعة المنشأة الصالح لأداء خدمات االبريد السريع

50000ج مدينون، 90000ج دائنون ، 140000ج معدات ، 25000 مجمع إستهلاك معدات ، 40000ج نقدية ، 75000ج أ.دفع ، 125000 مجمع إستهلاك ناقلات ، 275000 ناقلات لخدمة البريد السريع، ؟؟؟ رأس المال

<u>المطلوب</u> / إعداد قائمة المركز المالي مع تبويبها محاسبياً

الحـــل

منشأة الصالح

قائمة المركز المالى فى 2018/12/31

			الأصول		**حقوق الملكية**
			أصول ثابتة	**190000**	راس المال
		190000	معدات		**الخصوم**
	140000		مجمع إستهلاك معدات	**90000**	دائنون
	(25000)		ناقلات للتوصيل	**75000**	أ.دفع
	275000		مجمع إستهلاك ناقلات		
	(125000)	**165000**	إجمالى		
265,000			**أصول متداولة**		
	50000		نقدية		
	40000		مدينون		
90000			إجمالي		
355,000		**355,000**			

حالات محلولة

حالة رقم (1) توافرت الارصدة التالية لمنشأة الماجد الخدمية في 2018/12/31

50000 معدات – 100000عقارات – 45000آلات – 20000 أثاث

فإذا علمت أن

1- العمر الانتاجي للاصول الثابتة علي التوالي

10سنة معدات ، 20سنة عقارات ، 9 سنوات آلات ، 5 سنوات أثاث

2- القيمة التخريدية لكل من المعدات والاثاث علي التوالي : 5000، 2000 جنيه

3- تبلغ قيمة الاراضي 40000جنيه ، وتم شراء الآلات في 2018/7/1

المطلوب :-

1- إعداد قيود التسويه في دفتر اليومية وقيود الاقفال

2- تصوير حسابات مصروف الاستهلاك وحـ/ ملخص الدخل ،حـ/ مجمع الاستهلاك

الحـــــــــــــل

1- حساب قسط استهلاك الاصول الثابتة

المعدات = $\frac{50000 - 5000}{10}$ = 4500 جنيه

- **مباني = عقارات – اراضي = 100000 -40000 = $\frac{60000}{20}$ = 3000 جنيه**
- **آلات = $\frac{45000}{9}$ ×5000 = $\frac{1}{2}$ = 2500 جنيه**
- **أثاث = 20000 - 2000 = $\frac{18000}{5}$ = 3600 جنيه**

2- قيود التسوية

حـ/ مصروف استهلاك المعدات		4500
حـ/ مجمع استهلاك المعدات	45000	
حـ/ ملخص الدخل		4500
حـ/ مصروف استهلاك المعدات	4500	
حـ/ مصروف استهلاك مباني		3000
حـ/ مجمع استهلاك مباني	3000	
حـ/ ملخص الدخل		3000
حـ/ مصروف استهلاك مباني	3000	
حـ/ مصروف استهلاك آلات		2500
حـ/ مجمع استهلاك آلات	2500	
حـ/ ملخص الدخل		2500
حـ/ مصروف استهلاك آلات	2500	
حـ/ مصروف استهلاك أثاث		3600
حـ/ مجمع استهلاك أثاث	3600	
حـ/ ملخص الدخل		3600
حـ/ مصروف استهلاك أثاث	3600	

3- الحسابات في الاستاذ

د/ مصروف استهلاك معدات	
(1) 4500	(2) 4500

د/ مجمع استهلاك معدات	
	(1) 4500

د/ مصروف استهلاك المباني	
(3) 3000	(4) 3000

د/ مجمع استهلاك المباني	
	(3) 3000

د/ ملخص الدخل	
(2) 4500	
(4) 3000	
(6) 2500	
(8) 3600	

د/ مصروف استهلاك آلات	
(5) 2500	(6) 2500

د/ مجمع استهلاك آلات	
	(5) 2500

د/ مصروف استهلاك أثاث	
(7) 3600	(8) 3600

د/ مجمع استهلاك أثاث	
	(7) 3600

حالة رقم (2) توافرت الارصدة التالية لمنشأة المعز من واقع ميزان المراجعة في 2018/12/31

50000 إيجار (الايجار الشهري 4000)

80000 إيراد خدمات (الايراد الشهري 5000 جنيه)

50000 إيراد عقارات (ايراد ايجار شهري 5000جنيه)

30000 رواتب واجور(3000 راتب شهري)

54000 معدات (عمر انتاجي 4 سنوات ، قيمة تخريدية 8000جنيه)

<u>المطلوب</u> إجراء قيود التسوية وبيان تأثيرها علي القوائم المالية

<u>تمهيد</u>

الايجار السنوي = 4000 × 12 = 48000 ⟵ 2000 إيجار مقدم

ايراد خدمات = 5000 × 12 = 60000 ⟵ 20000ج ايراد مقدم

ايراد عقار = 5000 × 12 = 60000 ⟵ 10000ج ايراد مستحق

رواتب واجور = 3000 × 12 = 36000 ⟵ 6000ج رواتب مستحقة

قسط اهلاك معدات = $\frac{54000 - 8000}{4}$ = 12000 ج

1- قيود التسوية

بيان	دائن	مدين
حـ/ إيجار مقدم		2,000
حـ/ إيجار	2,000	
حـ/إيراد خدمات		20,000
حـ/ إيراد خدمات مقدم	20000	
حـ/ إيراد عقارات مستحقة		10,000
حـ/ إيراد عقارات	10000	
حـ/ رواتب واجور		6,000
حـ/ رواتب واجور مستحقة	6,000	
حـ/ مصروف إستهلاك معدات		12,000
حـ/ مجمع إستهلاك معدات	12000	

2- <u>التأثير علي القوائم المالية</u>

منشأة المعز

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية 2018/12/31

<u>الإيرادات</u>		
إيراد خدمات	60,000	
إيراد عقار	60,000	120,000
<u>المصروفات</u>		
مصروف استهلاك معدات	12,000	
مصروف رواتب وأجور	36,000	
مصروف إيجار	48,000	
		(96,000)

منشأة المعز

قائمة المركز المالى فى 2018/12/31

		أصول ثابتة		**حقوق الملكية**
		معدات صيانة	54,000	
42,000		مجمع استهلاك معدات صيانة	(12,000)	**الخصوم**
	20,000			إيراد خدمات مقدم
7,000	6,000	مهمات ومواد مكتبية متبقية		رواتب واجور مستحقة
		أصول متداولة		
		إيجار مقدم	2,000	
		إيراد عقارات مستحقة	10,000	

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية الرابعة

(1)إختار لكل مصطلح فى العمود الأول المفهوم المناسب له من العامود الثانى:

1-قيود الاقفال	أ- عبارة عن الفرق بين تكلفة الاصل الثابت ورصيد مجمع الاستهلاك تراكمي
2-مصروف مقدم	ب- حساب عكس لحساب الاصول الثابته ورصيده دائن
	ج- توزيع تكلفة الاصل الثابت علي مدار عمره الانتاجي
3-المسحوبات	د- مصروف يخص الفترة ولم يسدد ولم يسجل في الدفاتر
	هـ- قيود تتم في نهاية الفترة المالية
4-حساب ملخص الدخل	و- تقفل فى حساب رأس المال
	ز- مصروفات مسددة ويخص الفترة التالية
5-اساس الاستحقاق	ح- حساب مؤقت يستخدام لاقفال الايردات والمصروفات في نهاية الفترة
6-مصروف مستحق	ط- يتم الاعتراف بالايراد الخاص بالفترة والمصروفات التي تحملتها
7-الاستهلاك	المنشأة للحصول علي الايراد بصرف النظر عن واقعه التحصيل أو
8-مجمع الاستهلاك	السداد
9-القيمة الدفترية للاصل الثابت	

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9

(2)<u>ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:</u>

1. **تظهر المصروفات المستحقة ضمن الأصول المتداولة والإيرادات المستحقة ضمن الخصوم المتداولة.**
2. **يظهر حـ/ ايراد اوراق مالية مقدم فى قائمة الدخل .**
3. **وفقا لاساس الاستحقاق فان الفترة المالية تتتحمل بنصيبها من المصروفات المسددة فقط .**

4. المصروف المستحق هو مصروف تم سداده و لا يخص الفترة الحالية .
5. تظهر المصروفات المقدمة في جانب الخصوم بقائمة المركز المالى.
6. يعرف الإهلاك بأنه توزيع لتكلفة الأصل الثابت على عمره الإنتاجي.
7. الإيرادات الخاصة بالفترة والتى لم تسجل بالدفاتر تظهر فى قائمة حقوق الملكية.
8. يتم إجراء قيود الإقفال للحسابات الحقيقة.
9. تظهر الحسابات الإسمية فى قائمة المركز المالى.
10. تظهر المواد والمهمات المتبقية فى نهاية الفترة فى قائمة الدخل.
11. يؤثر قيد التسوية على قائمة الدخل فقط.
12. يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال قبل إجراء قيود التسوية
13. مجمع استهلاك الاصل الثابت يعتبر حساب خصوم ورصيده دائن.
14. تكلفة الاصل الثابت ناقص مجمع استهلاك الاصل الثابت تعكس القيمة السوقية للاصل الثابت.
15. يعتبر حـ/ مصروف استهلاك الاصل الثابت حساب عكس للأصول الثابتة
16. يتم اقفال حـ/ ملخص الدخل إذا كانت النتيجة صافي دخل بأن يكون حـ/ رأس المال مدين ، حـ/ ملخص الدخل دائن
17. يتم اقفال حـ/ المسحوبات في حـ/ ملخص الدخل
18. بعد إجراء قيود الاقفال وترحيلها تصبح كل ارصدة الحسابات الحقيقية في دفتر الاستاذ مساوية للصفر.

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

11	12	13	14	15	16	17	18

(3)إختار الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

1. **يعتبر من الحسابات الحقيقة:**

أ- الإيرادات	ب- المصروفات	ج- لا شئ مما سبق

- **إتضح من ميزان المراجعة ان رصيد حـ/المرتبات 16000 جنيه ، وتبين من المعلومات الجردية أن المرتب الشهرى1000 جنيه. و بناء على ذلك فان:**

2. **المرتبات التى تظهر فى قائمة الدخل تساوى:**

أ- 12,000 جنيه	ب- 16,000 جنيه	ج- 1,000 جنيه

3. **بناء على السؤال السابق ما يظهر فى قائمة المركز المالى هو ..... (اذكر المبلغ واسم الحساب)**
4. **اذا كانت تكلفة الالات 30000 جنيه و القيمه التخريدية لها 5000 جنيه و العمر الانتاجى لها 10 سنوات فان قسط الاهلاك السنوى يساوى**

أ- 3,000 جنيه	ب- 2,500 جنيه	ج- 3,500 جنيه

- **اذا كان رصيد ايراد العقار الظاهر فى ميزان المراجعة هو 20000 جنيه و قد تبين عند الجرد أن ايراد العقار السنوى هو25000 جنيه. و بناء على ذلك فان:**

5. **إيراد العقار الذى يظهر فى قائمة الدخل يساوى**

أ- 25,000 جنيه	ب- 20,000 جنيه	ج- 5,000 جنيه

6. **ما يظهر فى قائمة المركز المالى هو ..... (اذكر المبلغ واسم الحساب)**
7. **اذا كانت تكلفة أصل ثابت 20000 جنيه و معدل الاهلاك السنوى 10% فيكون قسط الاهلاك:**

أ- 2000 جنيه	ب- 1500 جنيه	جـ- 2500 جنيه

- **باستخدام البيانات التالية أجب عن الاسئلة(8، 9، 10، 11).**

إشترت منشاة العامر معدات في 2018/6/1 بمبلغ 54000 ج نقداً ويتوقع أن تكون قيمتها التخريدية في نهاية عمرها 4000ج وعمرها الانتاجي 10 سنوات. بناء على ما سبق فإن:

8. **قيد اثبات المعدات عند شرائها نقداً**

أ- حـ/ معدات حـ/ نقدية	ب- حـ/ نقدية حـ/ معدات	ج- حـ/ مشتريات حـ/ نقدية

9. **يظهر مصروف استهلاك المعدات في 2018/12/31**

أ- قائمة الدخل جانب المصروفات	ب- قائمة المركز المالي جانب الاصول	ج- قائمة الدخل جانب الإيرادات

10. **مصروف استهلاك المعدات يكون**

أ- مدين بمبلغ 5000	ب- دائن بمبلغ 4500	ج- مدين بمبلغ 2500

11.حـ/ مجمع استهلاك المعدات يظهر في

أ- جانب الاصول في قائمة المركز المالي مطروحاً من المعدات

ب- جانب المصروفات في قائمة الدخل

ج- جانب الاصول فى قائمة المركز المالي مضافاً الي المعدات

12.من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً

أ- اساس الاستحقاق	ب- اساس الاستحقاق والاساس النقدي	ج- الاساس النقدي

13.وفقاً لاساس الاستحقاق فإن:

أ- الايرادات التي تخص الفترة هي التي يتم تحصيلها فقط.

ب- المصروفات التي تخص الفترة هي التي يتم سدادها فقط.

ج- الايرادات التي تخص الفترة هي التي يتم تحققها بصرف النظر عن واقعة التحصيل

14. حـ/ مجمع استهلاك الاصل الثابت

أ- حساب عكس للالتزام	ب- حساب عكس لحساب الاصل الثابت	ج- يكون رصيده مدين

15.الفرق بين تكلفة الاصل الثابت ومجمع استهلاك الاصل الثابت عبارة عن:

أ- القيمة الدفترية للأصل الثابت	ب- التكلفة التاريخية للأصل الثابت	ج- القيمة السوقية للاصل الثابت

16. أياً من العبارات التالية لا يتعلق بأساس الاستحقاق وغير صحيح

أ- أساس الاستحقاق يعد تطبيقاً لمبدأ تحقق الايراد

ب- أساس الاستحقاق من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

ج- أساس الاستحاق يعترف بالمصروف المسدد فقط

17.المصروف الذي تم سداده ولكنه يخص الفترة التالية عبارة عن

أ- مصروف مستحق	ب- مصروف مقدم	ج- مصروف مكتسب

- **استخدام البيانات التالية والمتعلقة بمنشأة عمر خلال شهر ستمبر 2018 (بافتراض انها تعد قوائمها المالية شهرياً) للاجابة علي الاسئلة من رقم 18 حتى 25**
  - **سددت منشأة عمر إيجار شهر سبتمبر بمبلغ 2600ج (2000 ايجار الشهر).**
  - **حصلت ايراد خدمات بمبلغ 900ج (ايراد الشهر 1000)**
  - **اقترضت من البنك قرض بمبلغ 200000ج بفائدة سنوية 9% تسدد كل 4 شهور**
  - **اشترت معدات بمبلغ 60000 ويقدر عمرها الإنتاجي 10 سنوات .**

بناءً علي ماسبق فإن:-

18.يظهر في قائمة الدخل ضمن المصروفات

أ- مصروف إيجار 2600	ب- مصروف إيجار 600	ج- مصروف إيجار بمبلغ 2000

19.بناء علي الاجابة السابقة ما يظهر في قائمة المركز المالي:

أ- إيجار مقدم 600ج ضمن الاصول	ب- إيجار مقدم 600ج ضمن الخصوم	ج- ايجار مستحق 600ج ضمن الخصوم

20.يظهر في قائمة الدخل ضمن الايرادات

أ- مبلغ 1000	ب- مبلغ 900	ج- مبلغ 100

21.بناء علي الإجابة السابقة فإن ما يظهر في قائمة المركز المالي

أ- 1000 إيراد مقدم ضمن الاصول	ب- 900 ايراد مستحق ضمن الاصول	ج- 100 ايراد مستحق ضمن الاصول

22.فائدة قرض البنك تظهر في قائمة الدخل

أ- ضمن المصروفات بمبلغ 18000ج	ب- ضمن المصروفات بمبلغ 1500ج	ج- ضمن الايردات بمبلغ 1500ج

23.بناء علي الإجابة السابقة فإن ما يظهر في قائمة المركز المالي

أ- فائدة قرض مقدمة	ب- فائدة قرض	ج- فائدة قرض مستحقة

24.مصروف استهلاك المعدات عن شهر سيبتمبر يكون

أ- دائن بمبلغ 6000	ب- مدين بمبلغ 500	ج- مدين بمبلغ 6000

25. بناء علي الإجابة السابقة فإن ما يظهر في قائمة المركز المالى:

أ- مصروف استهلاك معدات مطروحاً من المعدات في الاصول

ب- مجمع استهلاك معدات مطروحاً من المعدات في الاصول

ج- مجمع استهلاك معدات مضافاً إلي المعدات في الاصول

26.كل الحسابات التالية يتم اقفالها في حـ/ ملخص الدخل فيما عدا

أ- المسحوبات	ب- الايرادات	ج- المصروفات

27. يستخدم حـ / ملخص الدخل لإقفال :

أ- الاصول

ب- الايرادات والمصروفات

ج- المسحوبات

28.يتم اعداد ميزان المراجعة بعد الاقفال

أ- بعد تسجيل وترحيل قيود الاقفال

ب- قبل تسجيل وترحيل قيود الاقفال

ج- بعد تسجيل قيود الاقفال ولكن قبل ترحيلها

29.الخطوة الاخيرة في الدورة المحاسبية هي

أ- ميزان المراجعة بعد الاقفال	ب- القوائم المالية	ج- قيود التسوية

30.يتم تبويب الالتزامات في قائمة المركز المالي إلي:

أ- خصوم صغيرة وخصوم كبيرة

ب- خصوم حالية وخصوم مستقبلية

ج- خصوم متداولة وخصوم طويلة الاجل

31. إذا كان رصيد الايردات 12000 فإن قيد الاقفال يكون

أ- حـ/ الايرادات مدين بـ 12000 وحـ/ رأس المال دائن بـ 12000

ب- حـ/ الايرادات دائن بـ 12000 وحـ/ ملخص الدخل دائن بـ 12000

ج- حـ/ ملخص الدخل دائن بـ 12000 وحـ/ الايرادات مدين بـ 12000

32.كل الحسابات التالية يتم اقفالها في نهاية الفترة فيما عدا :

أ- ايراد الخدمات	ب- مدينون	ج- مصروف الايجار

33.قيود الاقفال يتم اجراؤها للحسابات

أ- المؤقته فقط	ب- المؤقته والحقيقية	ج- الحقيقية

34.تظهر المصروفات المستحقة في :

أ- قائمة الدخل جانب المصروفات	ب- قائمة المركز المالي جانب الأصول	ج- قائمة المركز المالي جانب الخصوم

- إتضح من أرصدة ميزان المراجعة أن مبلغ الايجار المسدد 20000 جنيه وأن مبلغ الايجار الشهري الواجب دفعه 2000 جنيه. بناء علي ذلك فإن:

35. مصروف الايجار الخاص بالسنة

أ- 20000	ب- 22000	ج- 24000

36. من الإجابة السابقة يظهر فى قائمة المركز المالى :

أ- ايجار مستحق بمبلغ 4000	ب- ايجار مقدم بمبلغ 4000	ج- مصروف ايجار بمبلغ 4000

- اتضح من أرصدة ميزان المراجعة أن مبلغ التأمين المسدد 20000 جنيه وما يخص الفترة الحالية 10000جنيه وبناء علي ذلك فإن :

37.ما يظهر في قائمة الدخل

أ- 20000	ب- 10000	ج- 30000

38.ما يظهر في قائمة المركز المالي

أ- 20000 تامين مستحق	ب- 10000 تامين مقدم	ج- 20000 تامين مقدم

- **باستخدام البيانات التالية أجب عن الاسئلة رقم: 40 ، 41**

بلغ رصيد الادوات والمهمات المكتبية من ميزان المراجهة للمنشأة 30000 جنيه وبلغت الادوات والمهمات المكتبية المتبقية 11000 جنية بناء علي ذلك:

39.ما يظهر في قائمة الدخل

أ- 41000	ب- 30000	ج- 19000

40.ما يظهر في قائمة المركز المالي

أ- 30000 جانب الخصوم	ب- 11000 جانب الأصول	ج- 19000 جانب الخصوم

- **باستخدام البيانات التالية أجب عن الاسئلة رقم: 41 ، 42**

اتضح من ميزان المراجعة أن رصيد ايرد العقارات 30000 جنيه علماً بأن ايراد العقار الشهري 3000 جنيه.

بناء علي ما سبق فإن:

41. ما يظهر في قائمة الدخل

أ- 24000 جانب الايرادات	ب- 36000 جانب الايرادات	ج- 24000 جانب المصروفات

42.وما يظهر في قائمة المركز المالي

أ- 30000 ايراد مستحق في جانب الخصوم

ب- 6000 ايراد مستحق في جانب الأصول

ج- 6000 ايراد مقدم في جانب الخصوم

43. المصروفات الخاصة بالفترة ولكن لم تسدد ولم تثبت فى الدفاتر تسمى

أ- مصروف مقدم	ب- مصروف مؤجل	ج- مصروف مستحق

44.الإيرادت المستحقة هى

أ- التى تم تحصيلها وتسجيلها فى الدفاتر ولا تخص الفترة

ب- التى تم تحصيلها ولم تسجل فى الدفاتر ولا تخص الفترة

ج- التى لم تحصل ولم تسجل فى الدفاتر وتخص الفترة

45.المصروف المستحق هو

أ- الذى تم سداده وتسجيله فى الدفاتر ولا يخص الفترة

ب- الذى تم سداده ولم يسجل فى الدفاتر ولا يخص الفترة

ج- الذى لم يسدد ولم يسجل فى الدفاتر ويخص الفترة

- **فى 2018/12/31 تبين أن رصيد السيارات فى الدفاتر 40000 جنيه، عمرها الإنتاجى 10 سنة. بناء على ذلك فإن:**

46.ما يظهر فى قائمة المركز المالى

أ- 40000 سيارات ناقص 4000 مجمع إهلاك سيارات	ب- 40000 سيارات يضاف 4000 مجمع إهلاك سيارات	ج- 40000 سيارات ناقص 4000 مصروف إستهلاك سيارات

47.بناء على إجابة السؤال السابق ما يظهر فى قائمة الدخل

أ- حـ / مجمع إهلاك سيارات	ب- حـ/ سيارات	ج- حـ/ مصروف إستهلاك سيارات

48.الإهلاك هو

أ- توزيع لتكلفة الأصل الثابت على مدار عمره الإنتاجى

ب-توزيع لتكلفة الأصل الثابت على مدار سنة مالية

ج-تقييم الأصل الثابت بالقيمة السوقية

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36

37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48

(4)توافرت بعض الأرصدة من ميزان المراجعة لمنشأة الزقزوقى للدعاية والإعلان فى 2018/12/31:

3,000	إيراد أوراق مالية	60,000	قرض بنك
30,000	ودائع	15,000	إيجار
80,000	إستثمارات أوراق مالية	18,000	إيرادات إعلانات
		21,000	رواتب وأجور

فإذا علمت أن:

1. **تاريخ الحصول على القرض من البنك فى 2018/7/1 بفائدة سنويه 10% سنوياً تدفع كل 6 شهور.**
2. **إيرادات الأوراق المالية الخاصة بالسنة 5% من قيمة إستثمارات الأوراق المالية.**
3. **تاريخ الوديعة 2018/9/1 بفائدة سنويه 10% سنوياً يتم الحصول عليها كل 6 شهور.**
4. **إيرادات الإعلانات الشهرية 1,000 جنيه.**
5. **الإيجار الشهرى 1,000 جنيه.**
6. **الرواتب والأجور الشهرية 2,000 جنيه.**

المطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة وترحيلها إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ.

(5)فيما يلى أرصدة الحسابات المستخرجة من دفتر إستاذ منشأة االجميل للدعاية فى2018/12/31 :

50,000	رواتب وأجور	16,000	إيرادات عقارات
20,000	أدوات ومهمات مكتبية	200,000	عقارات
48,000	إيجار	200,000	إيراد دعاية وإعلان
30,000	تأمين مقدم	80,000	قرض بنك

فإذا علمت أن:

1. **الإيجار الشهرى 3,000 جنيه.**
2. **تم التعاقد على قرض البنك فى 2018/10/1 بفائدة سنويه 10% سنوياً تدفع كل 4 شهور.**
3. **الزيوت والشحومات المتبقية فى نهاية العام 2,000 جنيه.**
4. **الأدوات والمهمات المكتبية المستخدمة 50,000 جنيه.**
5. **الرواتب والأجور الشهرية 5,000 جنيه.**
6. **إيراد الدعاية والإعلان المستحق 45,000 جنيه**
7. **إيراد عقار مقدم 4,000 جنيه .**

المطلوب:

1. **إجراء قيود التسوية اللازمة وترحيلها إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ.**
2. **إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات.**

(6)توافرت البيانات التالية لمنشأة الصديق:

- **حصلت خلال شهر نوفمبر2018 عن طريق البنك مبلغ 36,000 جنيه نظير خدمات دعاية وإعلان، علماً بأن الإعلان الذى يخص السنة 28,000 جنيه.**
- **حصلت خلال شهر أغسطس2018 عن طريق البنك مبلغ 54,000 جنيه نظير إيرادات إيجار، علماً بأن الإيجار الشهرى 4,000 جنيه.**

المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ التحصيل وقيد التسوية فى نهاية السنة فى ظل الأسلوبين التالين:

1- معالجة الإيرادات عند التحصيل فى حـ / خصوم

2- معالجة الإيرادات عند التحصيل فى حـ / إيرادات

(7)توافرت البيانات التالية لمنشأة المعتصم:

- **فى شهر سبتمبر 2018 إشترت نقداً أدوات ومهمات مكتبية بمبلغ 50,000 جنيه، وفى 2018/12/31 إتضح أن رصيد الأدوات والمهمات المكتبية 20,000 جنيه.**
- **فى شهر يوليو 2018 سددت عن طريق البنك مبلغ 30,000 جنيه مقابل إيجار السنة، علماً بأن الإيجار الشهرى 2,000 جنيه. السنة المالية.**

- **فى عام 2018 تعاقدت مع إحدى شركات التأمين ووقعت وثيقة تأمين ضد الحريق لمدة ثلاث سنوات تنتهى عام 2020 بمبلغ 18,000 جنيه ، وسددت مبلغ الوثيقة مقدماً من خزينة المنشأة.**

المطلوب إجراء القيود اللازمة فى تاريخ السداد وقيد التسوية فى نهاية السنة فى ظل الأسلوبين التالين:

1- **معالجة المصروفات عند السداد فى حـ / أصل**

2- **معالجة المصروفات عند السداد فى حـ / مصروف**

(8)فيما يلى ميزان المراجعة قبل وبعد التسويات الجردية فى 2018/12/31 :

قبل التسويات			بعد التسويات	
رصيد مدين	رصيد دائن	اسم الحساب	رصيد مدين	رصيد دائن
30,000		حـ/عقارات	30,000	
25,000		حـ/ بنك	25,000	
10,000		حـ/ مدينون	10,000	
15,000		حـ/ أدوات ومهمات إعلان	3,000	
		حـ/ مصروف أدوات ومهمات إعلان	12,000	
35,000		حـ/ معدات دعاية وإعلان	35,000	
	30,000	حـ/ إيرادات خدمات إعلانية		36,000
		حـ/ الإيجار المقدم	6,000	
18,000		حـ/ مصروف الإيجار	12,000	
		حـ/ رواتب وأجور مستحقة		4,000
20,000		حـ/ مصروف رواتب وأجور	24,000	
	10,000	حـ/ دائنون		10,000
		حـ/ إيرادات عقارات مقدم		2,000
	8,000	حـ/ إيرادات عقارات		6,000
	105,000	حـ/ رأس المال		105,000
		حـ/ إيرادات إعلانات مستحقة	6,000	
153,000	153,000	المجموع	163,000	163,000

المطلوب: إجراء قيود التسوية التى تمت فى ميزان المراجعة فى 2018/12/31

(9)فيما يلى أرصدة الحسابات المستخرجة من دفتر إستاذ منشأة الرائد لخدمة وإصلاح السيارات فى 2018/12/31

16,000	مدينون	5,000	مسحوبات
49,000	معدات صيانة	66,000	إيرادات صيانة و إصلاح
60,000	نقدية بالخزينة	160,000	إستثمارات أوراق مالية
24,000	رواتب وأجور	14,000	إيرادات أوراق مالية
15,000	زيوت وشحومات	50,000	بنك
15,000	قرض بنك	6,000	دائنون
20,000	إيجار	؟؟؟؟؟؟؟	رأس المال

فإذا علمت أن:

1. **الإيجار الشهرى 1,000 جنيه.**
2. **تم التعاقد على قرض البنك فى 2018/10/1 بفائدة سنويه 10% سنوياً تدفع كل 4 شهور.**
3. **الزيوت والشحومات المتبقية فى نهاية العام 2,000 جنيه.**
4. **إيرادات الصيانة و الإصلاح الخاصة بالسنة 50,000 جنيه.**
5. **الرواتب والأجور الخاصة بالسنة 30,000 جنيه.**
6. **إيرادات الأوراق المالية الخاصة بالسنة 10% من قيمة إستثمارات الأوراق المالية.**
7. **العمر الإنتاجى لمعدات الصيانة 10 سنوات ، وقيمة الخردة 4,000 جنيه.**

المطلوب:

1. **إجراء قيود التسوية اللازمة وترحيلها إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ.**
2. **إعداد القوائم المالية التى تبين نتيجة النشاط والمركز المالى للمنشأة.**
3. **إجراء قيود الإقفال وبإعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال.**

(10) ظهرت الأرصدة التالية فى ميزان المراجعة لشركة التوحيد التجارية فى 2018/12/31 :

27,600	مدينون	5,000	مسحوبات
38,000	عقارات	50,000	مشتريات
25,000	نقدية بالخزينة	120,000	مبيعات
12,000	رواتب وأجور	11,800	إيرادات عقارات
130,000	مبيعات	25,200	أوراق قبض
20,000	قرض بنك	17,800	دائنون
7,000	إيجار	؟؟؟؟؟؟؟	رأس المال
16,000	أوراق دفع	29,000	أثاث

فإذا علمت أن:

1. **الرواتب والأجور الشهرية 1,200 جنيه.**
2. **الإيجار السنوى 6,000 جنيه.**
3. **تاريخ الحصول على القرض من البنك فى 2018/10/1 بفائدة سنويه 10% سنوياً تدفع كل 6 شهور.**
4. **إيرادات العقارات السنوية 18,000 جنيه .**
5. **تستهلك المبانى بمعدل 10% سنوياً علماً بأن قيمة الأراضى 20,000 جنيه.**
6. **تم شراء الأثاث فى 2018/7/1 والعمر الإنتاجى للأثاث 10 سنوات،وقيمة الخردة 4,000 جنيه.**

المطلوب:

1. **إجراء قيود التسوية اللازمة وترحيلها إلى الحسابات المختصة فى دفتر الأستاذ.**
2. **إعداد القوائم المالية التى تبين نتيجة النشاط والمركز المالى للمنشأة مع مراعاة التبويب المحاسبى لقائمة المركز المالى.**

(11) توافرت بعض الأرصدة من ميزان المراجعة لمنشأة المنتصر بعد إجراء التسويات الجردية فى 2018/12/31:

360,000	إيراد مبيعات	70,000	مصروف دعاية وإعلان
54,000	إيراد عقار	16,000	مصروفات بيعية
10,000	إيراد فوائد	36,000	مصروفات عمومية وإدارية
12,000	مصروف فوائد	116,000	مصروف رواتب وأجور
18,000	مسحوبات		

المطلوب:

1. **إجراء قيود الإقفال**
2. **الترحيل إلى الحسابات المختصة فى الإستاذ العام**
3. **بإفتراض فى المثال السابق نفس الأرصدة فيما عدا أن رصيد إيراد مبيعات يبلغ 160,000 جنيه.**
4. **المطلوب:إجراء قيود الإقفال للإيرادات والمصروفات.**

(12) فيما يلي بعض الارصدة التي ظهرت من ميزان المراجعة لمنشأة الرفيع للأجهزة المنزلية في 2018/12/31

<u>أرصدة مدينة</u>: تأمين 12000 – عقارات 100000 – أجور ورواتب 30000– أدوات ومهمات مكتبية 18000

<u>أرصدة دائنة</u>: 16000 إيجار دائنة – 18000 إيراد أوراق مالية

فإذا علمت أن:

1– الشركة تعاقدت علي تأمين ضد الحريق لمدة عام اعتباراً من 2018/8/1 وتم سداد مبلغ الوثيقة في هذا التاريخ.

2– إيراد أوراق المالية الشهري 2000جنيه.

3– تبلغ الاجور الشهرية 3000

4– يبلغ ايراد الايجار الشهري 1000

5– تبلغ الادوات والمهات المكتبية المتبقية في حوزة المنشأة في 2018/12/31 مبلغ 6000 جنيه.

<u>المطلوب</u>

1– إجراء قيود التسوية

2– بيان التاثير علي الحسابات والقوائم المالية

الوحدة التعليمية الخامسة

المحاسبة فى المنشآت التجارية

- الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

1- الإلمام بقائمة الدخل فى المنشآت التجارية والتعرف على بنودها الرئيسية ومراحل إعدادها.

2- الإلمام بعمليات المتاجرة فى السلع والتعرف على كيفية تسجيلها فى الدفاتر.

3- الإلمام بأنواع الخصم وعلاقة كل نوع بدفاتر البائع والمشترى.

4- الإلمام بنظم المحاسبة عن المخزون وملائمتها للمنشآت المختلفة.

5- الإلمام بإقفال الدفاتر فى المنشآت التجارية والتعرف على الحسابات الوسيطة المستخدمة فى إقفال الدفاتر.

6- الإلمام بمعالجة المخزون بأنواعه داخل ورقة عمل القوائم المالية.

7- الإلمام بأهم النسب التحليلية فى المنشآت التجارية.

الوحدة التعليمية الخامسة
المحاسبة فى المنشآت التجارية

● الهـدف:

تم تعريفك فى الوحدات التعليمية السابقة من هذا الكتاب بدورة المحاسبة فى المنشآت الخدمية التى يقتصر نشاطها على تقديم خدمات لعملائها مقابل أتعاب معينة تمثل الإيرادات الرئيسية لها، ومن أمثلة هذا النوع من المنشآت مكاتب المحاسبين والمحامين وعيادات الأطباء وغيرهم من المهنيين، وكذلك دور السينما والمسارح والملاهى والنوادى، وكذلك ورش الإصلاح والصيانة ومنشآت النقل بمختلف أنواعها.

وفى هذه الوحدة التعليمية سيتم تعريفك بدورة المحاسبة فى المنشآت التجارية التى تتاجر فى السلع أى يقتصر نشاطها على شراء سلع من الموردين بتكلفة معينة وإعادة بيعها لعملائها بسعر أعلى من تكلفة الحصول عليها بحيث يمثل الفرق بين سعر البيع وتكلفة الشراء الأرباح الرئيسية لها، ومن أمثلة هذا النوع من المنشآت متاجر المواد والسلع الغذائية، متاجر الأجهزة الكهربائية، معارض السيارات، متاجر الملابس الجاهزة، متاجر الأقمشة والمفروشات.

وأنه لجدير بالذكر، أن خطوات الدورة المحاسبية فى المنشآت التجارية لا تختلف عن خطوات الدورة المحاسبية فى المنشآت الخدمية التى تناولناها بالشرح بإستفاضة فى الوحدات التعليمية السابقة من هذا الكتاب حيث يتصف الإطار العام للمحاسبة بالعمومية والشمول بغض النظر عن نوع نشاط المنشأة سواء كان نشاط تجارى أو نشاط خدمى، ألا أنه نظراً لطبيعة النشاط التجارى فإن الأمر يتطلب إضافات فى كل خطوة من خطوات الدورة المحاسبية يتم معالجتها بأستخدام نفس الإطار العام للمحاسبة الذى تعلمناه فى الوحدات التعليمية السابقة من هذا الكتاب.

وتهدف هذه الوحدة التعليمية إلى إيضاح خطوات الدورة المحاسبية فى المنشآت التجارية وتبيان الإضافات فى كل خطوة من هذه الخطوات من خلال الإطار العام للمحاسبة.

- المدخل لتحقيق الهدف:

تبدأ هذه الوحدة التعليمية بإيضاح قائمة الدخل لمنشأة تجارية وإبراز أوجه الشبه وأوجه الإختلاف بينها وبين قائمة الدخل فى المنشآت الخدمية كمدخل لدراسة خطوات الدورة المحاسبية فى المنشآت التجارية والمتمثلة فى تسجيل عمليات شراء البضاعة وما يرتبط بها وعمليات بيع البضاعة وما يرتبط بها بدفتر اليومية ثم ترحيل هذه العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ ثم إعداد ميزان مراجعة بأرصدة هذه الحسابات وإعداد ورقة عمل للقوائم المالية وما تستلزمه من إجراء التسويات بالإضافة إلى إقفال الدفاتر، وتنتهى هذه الوحدة التعليمية بشرح بعض النسب والمؤشرات الهامة لتفسير نتائج العمليات فى هذا النوع من المنشآت.

- قائمة الدخل لمنشأة تجارية:

فى الوحدات التعليمية السابقة من هذا الكتاب تم تقديم قائمة الدخل فى المنشآت الخدمية بهدف تحديد صافى الدخل فى مرحلة واحدة عن طريق مقارنة الإيرادات الناشئة عن تأدية الخدمات للعملاء بمصروفات تأدية – تشغيل – هذه الخدمات بدون التمييز بينها، لذلك تميزت هذه القائمة بالبساطة.

فى حين أن قائمة الدخل فى المنشآت التجارية تهدف أيضاً إلى تحديد صافى الدخل ولكن على ثلاث مراحل نتيجة تبويب مصروفاتها بصفة عامة إلى ثلاث مجموعات مستقلة على النحو التالى:-

- **المجموعة الأولى : وتمثل تكلفة البضاعة المباعة،** والتى ينتج عن طرحها من صافى ثمن بيعها – **صافى إيراد المبيعات** – ما يسمى " بمجمل الربح " وهو الربح الناتج عن عملية المتاجرة – **شراء وبيع البضاعة وما يرتبط بهما** – بدون الأخذ فى الإعتبار المصروفات الأخرى سواء المرتبطة بالنشاط العادى للمنشأة – **المصروفات البيعية والإدارية** – أو غير المرتبطة بالنشاط العادى للمنشأة.
- **المجموعة الثانية: وتمثل مصروفات التشغيل**: المصروفات البيعية والإدارية، والتى ينتج عن طرحها من مجمل الربح ما يسمى " **بصافى دخل التشغيل**" وهو الربح قبل الأخذ فى الإعتبار المصروفات غير المرتبطة بالنشاط

العادى للمنشأة وهى المصروفات غير المتكررة مثل خسائر بيع الأصول الثابتة والتعويضات والغرامات والتبرعات للغير – **إن وجدت** .

- المجموعة الثالثة: وتمثل المصروفات غير المرتبطة بالنشاط العادى، والتى ينتج عن طرحها من صافى دخل التشغيل بعد إضافة الإيرادات غير المرتبطة بالنشاط العادى ما يسمى " **صافى الدخل النهائى**".
- وأنه لجدير بالملاحظة، أنه فى حالة عدم وجود مصروفات وإيرادات غير مرتبطة بالنشاط ستقتصر قائمة الدخل على مرحلتين فقط. وعلى ذلك، فقائمة الدخل فى المنشأت التجارية تكون عادة بالشكل التالى:

منشأة همس التجارية
قائمة الدخل
عن الفترة المالية المنتهية فى 30 نوفمبر 2019

صافى إيراد المبيعات ← العنصر (1)		367000
(-) تكلفة البضاعة المباعة ← العنصر (2)		(267000)
مجمل الربح ← المرحلة الأولى		100000
(-) مصروفات التشغيل : ← العنصر (3)		
مصروفات بيعية	6000	
مصروفات إدارية	8000	
		(14000)
صافى دخل التشغيل ← المرحلة الثانية		86000
(+) الإيرادات غير المرتبطة بالنشاط العادى ← العنصر (4)	4500	
(-) المصروفات غير المرتبطة بالنشاط العادى ← العنصر (5)	(500)	
		4000
صافى الدخل النهائى ← المرحلة الثالثة		90000

وأنه لجدير بالذكر، أن كل عنصر من العناصر الخمسة بالقائمة السابقة هو ناتج لحسابات أخرى أكثر تفصيلاً، وهذا ما سيتم توضيحه على النحو التالى:

العنصر (1) : صافى إيراد المبيعات:

يتم حساب صافى إيراد المبيعات طبقاً للمعادلة التالية:

صافى إيراد المبيعات = إيراد المبيعات – مردودات ومسموحات المبيعات – الخصم النقدى على المبيعات

ويتضح من المعادلة السابقة أن صافى إيراد المبيعات ناتج الحسابات التالية:

1/1 - حـ/ إيراد المبيعات:

يخصص حـ / إيراد المبيعات لتسجيل إجمالى – **ثمن بيع** – كل عملية بيع بضاعة تحدث خلال الفترة المحاسبية سواء تم البيع نقداً أو بالأجل (على الحساب) أو بقبول العميل كمبيالات (أوراق القبض). وذلك كأحد حسابات الإيرادات حيث يعتبر الإيراد قد تحقق من بيع البضاعة فى الفترة التى يتم فيها تسليم البضاعة للعميل بالرغم من أن التحصيل قد لا يتم إلا فى فترة تالية، ولذلك فإن الإيراد خلال الفترة قد يختلف بدرجة كبيرة عن النقدية المحصلة خلال نفس الفترة، ويكون قيد اليومية الخاص بإيراد المبيعات كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية (إذا تم التحصيل نقداً) و / أو	
××		حـ/ المدينين (إذا كان البيع بالأجل – على الحساب) و / أو	
××		حـ/ أوراق القبض (عند قبول العميل كمبيالة)	
	××	حـ/ إيراد المبيعات	

1/2 - حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات:

يخصص حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات لتسجيل التخفيض فى حـ/ إيراد المبيعات والناتج من قيام بعض العملاء **برد** جزء أو كل البضاعة المباعة لهم لعدم مطابقتها للمواصفات أو الناتج من قيام المنشأة بمنح العملاء – **مسموحات** – على سعر البيع الأصلى المتفق عليه مقابل أحتفاظهم ببضاعة معيبة أو مهشمة أو أقل درجة فى الجودة من البضاعة المتفق عليها بدلاً من إرجاعها للمنشأة. وذلك كأحد حسابات المصروفات، ويكون قيد اليومية الخاص بمردودات ومسموحات المبيعات كما يلى: (عكس أثر قيد إيراد المبيعات).

مدين	دائن	البيـــــان	التاريخ
××		حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات	
	××	حـ / النقدية (إذا كانت المبيعات نقداً) و / أو	
	××	حـ / المدينين (إذا كانت المبيعات بالأجل - على الحساب) و / أو	
	××	حـ / أوراق القبض (إذا كانت المبيعات بقبول كمبيالة)	

1/3 - حـ/ الخصم النقدى على المبيعات:

يخصص حـ/ الخصم النقدى على المبيعات لتسجيل التخفيض فى حـ/ إيراد المبيعات والناتج من قيام المنشأة بمنح العملاء خصماً مثلاً 2% على قيمة المبيعات

الأجلة المقترنة بفترة إئتمان للتحصيل مثلاً ثلاثون يوماً وذلك عند قيام العملاء بالسداد خلال الفترة التى تحددها المنشأة للأستفادة من الخصم مثلاً فى بحر عشرة أيام، وتظهر هذه الشروط على فاتورة البيع بالصورة المختصرة التالية:

2 / 10 / صافى 30 يوم ومعنى ذلك، أن المنشأة تمنح العميل خصماً مقداره 2% من ثمن البيع الآجل بشرط تحصيل الثمن خلال عشرة أيام بعد يوم البيع، وفى حالة عدم التحصيل خلال هذه المدة يلتزم العميل بالسداد بدون منحه خصم خلال مدة أقصاها ثلاثون يوماً من تاريخ البيع. وذلك كأحد حسابات المصروفات، ويكون قيد اليومية الخاص بالخصم النقدى على المبيعات والذى يطلق عليه أيضاً أسم – **الخصم المسموح به** – لأن المنشأة سمحت به لعملائها لتشجيعهم على السداد المبكر خلال فترة الأستفادة من الخصم كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / النقدية (بصافى المبلغ المحصل)	
××		حـ / الخصم النقدى على المبيعات (بقيمة الخصم)	
	××	حـ / المدينين (بالمستحق على العملاء قبل الخصم)	

مثال (1):

قامت منشأة همس التجارية بالعمليات التالية خلال شهر نوفمبر 2019:

1- فى يوم 11/2 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 125000 جنيه بخصم تجارى 20% وحصلت القيمة نقداً.

2- فى يوم 11/3 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 180000 جنيه لمنشأة باسم على الحساب – بالأجل- وكانت شروط البيع 10/2/صافى 30 يوم، كما باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 120000 جنيه لمنشأة ميرانا على الحساب – بالأجل – وكانت شروط البيع 15/3/صافى 45 يوم.

3- فى يوم 11/4 قامت منشأة باسم برد بضاعة قيمتها 30000 جنيه لعدم مطابقتها للمواصفات.

4- فى يوم 11/10 حصلت المنشأة المستحق على منشأة باسم.

5- فى يوم 11/20 حصلت المنشأة مبلغ 100000 جنيه من المستحق على منشأة ميرانا.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وترحيلها إلى حسابات الأستاذ المختصة مع إعداد الجزء الخاص بهذه الحسابات بقائمة الدخل التفصيلية وقائمة المركز المالى فى نهاية نوفمبر 2019، إذا علمت أن رصيد النقدية أول الفترة - 2019/11/1 - كان 53000 جنيه.

الحـل

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
11/2	حـ/ النقدية		100000
	حـ / إيراد المبيعات	100000	
	(إثبات بيع بضاعة نقداً)		
11/3	حـ/ المدينين - منشأة باسم		180000
	حـ / إيراد المبيعات	180000	
	(إثبات بيع بضاعة على الحساب)		
11/3	حـ / المدينين - منشأة ميرانا		120000
	حـ / إيراد المبيعات	120000	
	(إثبات بيع بضاعة على الحساب)		
11/4	حـ / مردودات ومسموحات المبيعات		30000
	حـ / المدينين - منشأة باسم	30000	
	(إثبات رد بضاعة مباعة على الحساب)		
11/10	حـ/ النقدية		147000
	حـ / الخصم النقدى على المبيعات		3000
	حـ / المدينين – منشأة باسم	150000	
	(إثبات تحصيل المدينين ومنحهم خصم مسموح به)		
11/20	حـ / النقدية		100000
	حـ / المدينين - منشأة ميرانا	100000	
	(إثبات تحصيل المدينين)		

ويلاحظ مما سبق ما يلى:

1- بالنسبة لعملية بوم 11/2 تم تسجيل إيراد المبيعات بسعر البيع الفعلى أى السعر المعلن بعد أستبعاد الخصم التجارى الذى منحته المنشأة للعملاء أى بمبلغ 100000 جنيه (125000- 125000 × ـ = 125000 ج $\frac{20}{100}$ 25000 ج) وبالتالى لا يظهر

الخصم التجارى بدفاتر البائع – المنشأة – ولا بدفاتر المشترى – العملاء – لأنه وسيلة لحساب السعر الفعلى.

2- بالنسبة لعملية يوم 11/10 فإنه نظراً لتحصيل المنشأة للمستحق على منشأة باسم بعد 7 أيام من تاريخ البيع (11/3 ← 11/10) أى خلال فترة الأستفادة من الخصم –10 أيام – فقد منحتها المنشأة خصماً بمعدل 2% على المستحق عليها وهو 150000 ج (180000 ج إيراد المبيعات – 30000ج مردودات ومسموحات المبيعات) وعلى ذلك فإن:

الخصم النقدى على المبيعات = 150000 ج $\times \frac{2}{100}$ = 3000 جنيه .

صافى المبلغ المحصل = 150000ج – 3000ج = 147000 جنيه

3- بالنسبة لعملية يوم 11/20 فإنه نظراً لتحصيل المنشأة لجزء من المستحق على منشأة ميرانا بعد 17 يوم من تاريخ البيع (11/3 ← 11/20) أى بعد فترة الاستفادة من الخصم – 15 يوم – فلم تمنحها المنشأة خصماً على الجزء المحصل حيث تم تحصيل هذا الجزء بالكامل دون خصم.

دفتر الأستاذ

مدين	حـ / النقدية		دائن
53000	11/1 رصيد		
100000	11/2		
147000	11/10		
100000	11/20		
400000		صفر	صفر
400000	11/30 رصيد		
	↓ أصل بالميزانية		

مدين	حـ/ إيراد المبيعات		دائن
		100000	11/2
		180000	11/3
		120000	11/3
صفر	400000		
		400000	رصيد 11/30
			↓ إيراد بقائمة الدخل

مدين	حـ / المدينين – منشأة باسم		دائن
180000	11/3	30000	11/4
		15000	11/10
180000		180000	

مدين	حـ/ المدينين ـ منشأة ميرانا		دائن
120000	11/3	100000	11/20
120000		100000	
20000	رصيد 11/30	120000	11/3
	↓ أصل بالميزانية		

مدين	حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات	دائن
30000	11/4	
30000		صفر
30000	رصيد 11/30 ↓ مصروف بقائمة الدخل	

مدين	حـ/ الخصم النقدى على المبيعات	دائن
3000	11/10	
3000		صفر
3000	رصيد 11/30 ↓ مصروف بقائمة الدخل	

وتظهر الأرصدة السابقة بالقوائم المالية على النحو التالى:

منشأة همس التجارية
قائمة الدخل
عن الفترة المنتهية فى 30 نوفمبر 2019

صافى إيراد المبيعات	
إيراد المبيعات	400000
(-) مردودات ومسموحات المبيعات	(30000)
(-) الخصم النقدى على المبيعات	(3000)
	367000

منشأة همس التجارية
قائمة المركز المالى
فى 30 نوفمبر 2019

الأصول	
اصول متداولة	
النقدية	400000
المدينين - منشأة ميرانا	20000

العنصر (2) : تكلفة البضاعة المباعة:

فى أغلب الأحوال مع نهاية كل فترة محاسبية يتبقى جزء من البضاعة دون بيع يسمى "مخزون بضاعة أخر المدة" والذى يصبح بطبيعة الحال "مخزون بضاعة أول المدة" فى الفترة المحاسبية التالية وخلال هذه الفترة المحاسبية تقوم المنشأة بشراء بضاعة جديدة تسمى "المشتريات" تضاف إلى مخزون بضاعة أول المدة لينتج عنهما ما يسمى " البضاعة المتاحة للبيع" وخلال الفترة يباع جزء منها يسمى "تكلفة البضاعة المباعة" يظهر كمصروف بقائمة الدخل أما الجزء غير المباع حتى نهاية الفترة يسمى "مخزون بضاعة أخر المدة" يظهر كأصل بالميزانية.

ومما سبق يمكن حساب تكلفة البضاعة المباعة طبقاً للمعادلة التالية:

تكلفة البضاعة المباعة = البضاعة المتاحة للبيع – مخزون بضاعة أخر المدة

مخزون بضاعة أول المدة + صافى المشتريات

ويمكن حساب صافى المشتريات طبقاً للمعادلة التالية:

صافى المشتريات	=	المشتريات	+	مصروفات نقل المشتريات	-	مردودات ومسموحات المشتريات	-	الخصم النقدى على المشتريات

2/1- حـ/ مخزون البضاعة:

مما سبق أتضح أنه مع بداية كل فترة محاسبية يوجد ما يسمى مخزون بضاعة أول المدة وهو عبارة عن مخزون بضاعة أخر المدة فى نهاية الفترة المحاسبية السابقة، فعلى سبيل المثال مخزون 2019/11/1 هو نفسه مخزون 2019/10/31 – على أفتراض أن الفترة المحاسبية طولها شهر– وطبقاً لنظام المخزون الدورى يتم تحديد تكلفة مخزون أخر المدة فى ضوء نتيجة الجرد الفعلى فى نهاية الفترة وإثبات هذه التكلفة بجعل حـ/ مخزون البضاعة مديناً فى نهاية الفترة، وتبقى هذه التكلفة دون تغير بدفتر الأستاذ خلال الفترة المحاسبية التالية بإعتبارها أصبحت تمثل مخزون بضاعة أول المدة لهذه الفترة لذلك تظهر فى ميزان المراجعة قبل الإقفال ثم يتم إقفالها فى نهاية الفترة بجعل حـ/ مخزون البضاعة دائناً فى نهاية الفترة، ثم تحديد تكلفة مخزون أخر المدة الجديد فى ضوء نتيجة الجرد الفعلى فى نهاية الفترة وإثبات هذه التكلفة بجعل حـ/ مخزون البضاعة مديناً فى نهاية الفترة ... وهكذا. فعلى سبيل المثال إذا بلغ مخزون 2019/10/31 16000 جنيه طبقاً لنتائج الجرد الفعلى فى 2019/10/31 فيتم إثباته فى 2019/10/31 كما يلى:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
16000		حـ/ مخزون البضاعة	2019/10/31
	16000	حـ / المتاجرة	
		(إثبات مخزون بضاعة أخر المدة)	

حـ/ مخزون البضاعة

مدين			دائن
16000	(إثبات) 10/31		
16000		صفر	
16000	رصيد 10/31 أو 11/1		

ويظهر كأصل بميزانية 2019/10/31، ويظل رصيد هذا الحساب مفتوحاً بدفتر الأستاذ – لا يتغير – خلال الفترة المحاسبية المتمثلة فى نوفمبر 2019 ويظهر بميزان المراجعة قبل الإقفال فى نهاية الفترة فى 2019/11/30 كمخزون للبضاعة أول المدة وفى نهاية الفترة فى 2019/11/30 يتم إقفاله كمصروف – عنصر تكلفة – كما يلى:

التاريخ	البيـــــــان	دائن	مدين
2019/11/30	حـ/ المتاجرة حـ / مخزون البضاعة (إقفال مخزون البضاعة أول المدة)	16000	16000

مدين **حـ/ مخزون البضاعة** **دائن**

16000	(إثبات)	10/31			
16000		صفر			
16000	رصيد	10/31 أو 11/1	16000	(إقفال)	11/30
16000			16000		

وبأفتراض أن مخزون 2019/11/30 بلغ 30000 جنيه طبقاً لنتائج الجرد الفعلى فى 2019/11/30 فيتم إثباته فى 2019/11/30 كما يلى:

التاريخ	البيـــــــان	دائن	مدين
2019/11/30	حـ/ مخزون البضاعة حـ / المتاجرة (إثبات مخزون بضاعة أخر المدة)	30000	30000

مدين **حـ/ مخزون البضاعة** **دائن**

16000	(إثبات)	10/31			
16000		صفر			
16000	رصيد	10/31 أو 11/1	16000	(إقفال)	11/30
16000			16000		
30000	(إثبات)	11/30 أو 12/1			

ونخلص مما سبق، أن " **حـ/ مخزون البضاعة**" طبقاً لنظام المخزون الدورى لا يتأثر رصيده خلال الفترة بعمليات شراء البضاعة وما يرتبط بها وعمليات بيع البضاعة وما يرتبط بها التى تحدث خلال الفترة. وعلى ذلك، لا يمكننا من معرفة الرصيد الفعلى للمخزون وبالتالى تكلفة البضاعة المباعة بعد كل عملية شراء بضاعة وما يرتبط بها أو بعد كل عملية بيع بضاعة وما يرتبط بها تحدث خلال الفترة، حيث يتم تحديد تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة المرتبطة بها مرة واحدة فى نهاية الفترة المحاسبية عن طريق تحديد تكلفة مخزون البضاعة أخر المدة فى ضوء نتائج الجرد الفعلى فى نهاية الفترة وطرحها من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (تكلفة

مخزون البضاعة أول المدة + تكلفة صافى المشتريات) لتحديد تكلفة البضاعة المباعة. لذلك يطبق نظام المخزون الدورى فى المنشآت التجارية صغيرة الحجم التى لا تحتاج إلى معرفة تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة المرتبطة بها أولاً بأول خلال الفترة للأعتماد على المراقبة الشخصية لصاحب المنشأة فى مراقبة المخزون.

2/2 - حـ/ المشتريات:

يخصص حـ / المشتريات لتسجيل إجمالى **تكلفة** كل عملية شراء بضاعة تحدث خلال الفترة المحاسبية سواء تم الشراء نقداً أو بالأجل – على الحساب – أو بقبول المنشأة كمبيالات – أوراق الدفع . وذلك كأحد حسابات المصروفات، وأنه لجدير بالملاحظة عدم إستخدام هذا الحساب لإثبات ما يتم شرائه من أصول بغرض الأستخدام الذاتى وليس بغرض إعادة البيع مثل الأثاث والسيارات والآلات والمعدات حيث تسجل مباشرة فى حـ/ الأصل (حسب النوع)، ويكون قيد اليومية الخاص بالمشتريات كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / المشتريات	
	××	حـ / النقدية (إذا تم السداد نقداً)	
	××	حـ / الدائنين (إذا كان الشراء بالأجل على الحساب)	
	××	حـ / أوراق الدفع (عند قبول المنشأة كمبيالات)	

2/3 - حـ / مصروفات نقل المشتريات:

يخصص حـ / مصروفات نقل المشتريات – مصروف نقل للداخل – لتسجيل مصاريف شحن البضاعة المشتراه من مخازن الموردين – البائع – إلى مخازن المنشأة – المشترى – بإعتبارها جزء يجب أن يضاف إلى ثمن شراء البضاعة للوصول إلى تكلفة البضاعة المشتراة وذلك إذا كان شروط الشحن – التسليم مخازن البائع – المورد FOB Shipping Point – حيث تتحمل المنشأة – المشترى – مصاريف شحن البضاعة المشتراة وما يتعلق بها من تأمين وخلافه حتى وصول البضاعة إلى مخازن المنشآة، فى حين لا تجرى أيه قيود تخص مصاريف شحن البضاعة المشتراة وما يتعلق بها إذا كانت شروط الشحن – التسليم مخازن

المشترى – المنشأة – FOB Destination حيث يتحمل المورد – البائع– مصاريف شحن البضاعة المشتراة وما يتعلق بها حتى وصول البضاعة إلى مخازن المنشآة – المشترى .

وأنه لجدير بالملاحظة، عند قيام المنشأة ببيع بضاعة للعملاء فإن مصاريف شحن البضاعة المباعة تتوقف على شروط الشحن – الأتفاق – بين المنشآة –البائع– والعميل – المشترى – حيث أنه إذا كانت شروط الشحن بينهما – التسليم مخازن البائع – المنشأة – FOB Shipping Point لا تجرى أيه قيود بدفاتر المنشأة – البائع – حيث يتحمل المشترى – العميل – مصاريف شحن البضاعة المباعة وما يتعلق بها من تأمين وخلافه حتى وصول البضاعة إلى مخازن العميل، فى حين إذا كانت شروط الشحن بينهما – التسليم مخازن المشترى – العميل – FOB Destination فيخصص حـ/ مصروفات نقل المبيعات – مصروفات نقل للخارج– بدفاتر المنشأة – البائع – يدرج ضمن مصروفات التشغيل كمصروفات بيعية. أما فيما يخص حـ/ مصروفات نقل المشتريات – مصروف نقل للداخل– فيكون قيد اليومية الخاص به كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / مصروفات نقل المشتريات	
	××	حـ/ النقدية (إذا تم السداد نقداً) أو	
	××	حـ / الدائنين (إذا كان النقل بالأجل أو على الحساب)	

2/4 - حـ/ مردودات ومسموحات المشتريات:

يخصص حـ / مردودات ومسموحات المشتريات لتسجيل التخفيض فى حـ/ المشتريات والناتج من قيام المنشأة **يرد** جزء أو كل البضاعة المشتراة من الموردين لعدم مطابقتها للمواصفات أو الناتج من قيام الموردين بمنح المنشأة **مسموحات** على تكلفة الشراء الأصلية المتفق عليها مقابل احتفاظها ببضاعة معيبة أو مهمشة أو اقل درجة فى الجودة من البضاعة المتفق عليها بدلاً من أرجاعها للموردين. وذلك كأحد حسابات الإيرادات، ويكون قيد اليومية الخاص بمردودات ومسموحات المشتريات كما يلى: (عكس أثر المشتريات)

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية (إذا كانت المشتريات نقداً) أو	
××		حـ/ الدائنين (إذا كانت المشتريات بالأجل - على الحساب) أو	
××		حـ/ أوراق الدفع (غذا كانت المشتريات بقبول كمبيالات)	
	××	حـ / مردودات ومسموحات المشتريات	

2/5 - حـ/ الخصم النقدى على المشتريات:

يخصص حـ/ الخصم النقدى على المشتريات لتسجيل التخفيض فى حـ/ المشتريات والناتج من قيام المورد بمنح المنشأة خصماً مثلاً 2% على قيمة المشتريات الأجلة المقترنة بفترة إئتمان للتحصيل مثلاً ثلاثون يوماً وذلك عند قيام المنشأة بالسداد خلال الفترة التى يحددها المورد للأستفادة من الخصم مثلاً فى بحر عشرة أيام، وتظهر هذه الشروط على فاتورة الشراء بالصورة المختصرة التالية:

10/2/صافى 30

ومعنى ذلك، أن المورد يمنح المنشأة خصماً مقداره 2% من ثمن الشراء الأجل بشرط تحصيل الثمن خلال عشرة أيام بعد يوم الشراء، وفى حالة عدم التحصيل خلال هذه المدة تلتزم المنشأة بالسداد بدون منحها خصم خلال مدة أقصاها ثلاثون يوماً من تاريخ الشراء. وذلك كأحد حسابات الإيرادات، ويكون قيد اليومية الخاص بالخصم النقدى على المشتريات والذى يطلق عليه أيضاً أسم – **الخصم المكتسب** – لأن المنشأة أكتسبته من خلال حدوث وفر فى الإنفاق كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / الدائنين (بالمستحق للمورد قبل الخصم)	
	××	حـ / النقدية (بصافى المبلغ المسدد)	
	××	حـ / الخصم النقدى على المشتريات (بقيمة الخصم)	

مثال (2):

قامت منشأة همس التجارية بالعمليات التالية خلال شهر نوفمبر 2019:

1- فى يوم 11/1 إشترت المنشأة بضاعة بمبلغ 150000 جنيه نقداً بخصم تجارى 10% وكانت مصاريف الشحن 1500 جنيه طبقاً للشروط التالية: FOB Shipping Point سددت نقداً، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 27000 جنيه من منشأة زياد وكانت شروط الشراء 10/2/صافى 30 يوم، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 11000ج من منشأة زينة وكانت شروط الشراء 15/3/صافى45 يوم.

2- فى يوم 11/5 قامت المنشأة برد بضاعة قيمتها 2000 جنيه لمنشأة زياد لوجود عيوب بها.

3- فى يوم 11/9 سددت المنشأة المستحق لمنشأة زياد.

4- فى يوم 11/25 سددت المنشأة 60000 جنيه للمستحق لمنشأة زينة.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وترحيلها إلى حسابات الأستاذ المختصة مع إعداد الجزء الخاص بهذه الحسابات بقائمة الدخل التفصيلية وقائمة المركز المالى فى نهاية نوفمبر 2019 إذا علمت أن مخزون البضاعة أول المدة (11/1) كان 16000 جنيه، وأن مخزون البضاعة أخر المدة (11/30) طبقاً لنتائج الجرد الفعلى لمخازن المنشأة بلغ 30000 جنيه.

الحـــل

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
11/1	حـ / المشتريات		135000
	حـ / النقدية	135000	
	(إثبات شراء بضاعة نقداً)		
11/1	حـ/ مصروفات نقل المشتريات		1500
	حـ / النقدية	1500	
	(إثبات مصاريف شحن البضاعة المشتراة)		
11/1	حـ / المشتريات		27000
	حـ / الدائنين - منشأة زياد	27000	
	(إثبات شراء بضاعة بالأجل - على الحساب)		
11/1	حـ / المشتريات		110000
	حـ / الدائنين - منشأة زينة	110000	
	(إثبات شراء بضاعة بالأجل - على الحساب)		
11/5	حـ/ الدائنين - منشأة زياد		2000
	حـ / مردودات ومسموحات المشتريات	2000	
	(إثبات رد بضاعة مشتراة على الحساب)		
11/9	حـ / الدائنين - منشأة زياد		25000
	حـ / النقدية	24500	
	حـ / الخصم النقدى على المشتريات	500	
	(إثبات سداد الدائنين والحصول على خصم مكتسب)		
11/25	حـ / الدائنين – منشأة زينة		60000
	حـ/ النقدية	60000	
	(سداد الدائنين)		

ويلاحظ مما سبق ما يلى:

1- بالنسبة لعملية يوم 11/1 تم تسجيل المشتريات بسعر الشراء الفعلى أى السعر المعلن بعد إستبعاد الخصم التجارى الذى منحه المورد للمنشأة أى بمبلغ 135000 جنيه (150000 ج – 150000 ج $\times \frac{10}{100}$) وبالتالى لا يظهر الخصم التجارى بدفاتر المشترى – المنشأة – ولا بدفاتر البائع – المورد – لأنه وسيلة لحساب السعر الفعلى هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى كانت شروط الشحن التسليم مخازن البائع – المورد – FOB Shipping Point لذلك تحملت المنشأة – المشترى – مصاريف شحن البضاعة المشتراة وإثباتها فى حـ/ مصروفات نقل المشتريات.

2- بالنسبة لعملية يوم 11/9 فإنه نظراً لسداد المنشأة للمستحق لمنشأة زياد بعد 8 أيام من تاريخ الشراء (11/1 ← 11/9) أى خلال فترة الاستفادة من الخصم (10 أيام) فقد أكتسبت المنشأة خصماً بمعدل 2% على المستحق عليها لمنشأة زياد وهو 25000 جنيه (27000 ج المشتريات – 2000 جنيه مردودات ومسموحات المشتريات) وعلى ذلك فإن:

الخصم النقدى على المشتريات = 25000 ج $\times \frac{2}{100}$ = 500 جنيه

صافى المبلغ المسدد = 25000 – 500 ج = 24500 جنيه

3- بالنسبة لعملية يوم 11/25 فإنه نظراً لسداد المنشأة جزء من المستحق لمنشأة زينة يبلغ 60000 جنيه بعد 24 يوم من تاريخ الشراء (11/1 ← 11/25) أى بعد فترة الإستفادة من الخصم (15 يوم) فلم تكتسب المنشأة خصماً من منشأة زينة وتم سداد الجزء بالكامل.

وجدير بالملاحظة أنه لإيضاح الشرح بإستفاضة يجب أعادة تصوير الحسابات الدائمة (حسابات الميزانية) مع كل مثال نتناوله فعلى سبيل المثال سيتم إستدعاء ما يخص عمليات البيع بالمثال (1) عند تصوير حـ/ النقدية لترحيل عمليات الشراء بالمثال (2)، وكذلك عند تصوير قائمة الدخل لإيضاح القائمة التفصيلية.

دفتر الأستاذ

مدين	حـ / النقدية		دائن
53000	عمليات 11/1	135000	11/1
100000	مثال 11/2	1500	11/1
147000	(1) 11/10	24500	11/9
100000	السابق 11/20	60000	11/25
400000		221000	
179000	رصيد 11/30 ↓ أصل بالميزانية		

مدين	حـ/ المشتريات		دائن
135000	11/1		
27000	11/1		
110000	11/1		
272000		صفر	
272000	رصيد 11/30 ↓ مصروف بقائمة الدخل		

مدين	حـ / الدائنين – منشأة زياد		دائن
2000	11/5	27000	11/1
25000	11/9		
27000		27000	

مدين	حـ/ الدائنين – منشأة زينة		دائن
60000	11/25	110000	11/1
60000		110000	
	رصيد 11/30 ↓ خصوم بالميزانية	50000	

مدين	حـ / مردودات ومسموحات المشتريات		دائن
		2000	11/5
صفر		2000	
	رصيد 11/30 ↓ إيراد بقائمة الدخل	2000	

مدين	حـ/ الخصم النقدى على المشتريات		دائن
		500	11/9
صفر		500	
	رصيد 11/30 ↓ إيراد بقائمة النقل	500	

مدين	حـ/ مصروفات نقل المشتريات		دائن
1500	11/1		11/1
1500	صفر		
1500	رصيد 11/30 ↓ مصروف قائمة الدخل		

مدين	حـ/ مخزون البضاعة		دائن
16000	رصيد 11/1	16000	أقفال
16000	↓	16000	11/30
16000	مصروف بقائمة الدخل		
30000	إثبات 11/30 ↓ أصل بالميزانية		

وتظهر الأرصدة السابقة بالقوائم المالية على النحو التالى:

منشأة همس التجارية

قائمة الدخل

عن الفترة المنتهية فى 30 نوفمبر 2019

صافى إيراد المبيعات: ← العنصر (1) عمليات مثال			
إيراد المبيعات		400000	
(-) مردودات ومسموحات المبيعات		(30000)	
(-) الخصم النقدى على المبيعات (1) السابق		(3000)	367000
(-) تكلفة البضاعة المباعة: ← العنصر (2)			
مخزون بضاعة أول المدة		16000	
(+) صافى المشتريات :			
المشتريات	272000		
(+) مصروفات نقل المشتريات	1500		
(-) مردودات ومسموحات المشتريات	(2000)		
(-) الخصم النقدى على المشتريات	(500)		
		271000	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		287000	
(-) مخزون بضاعة أخر المدة		(30000)	
			257000
مجمل الربح ← المرحلة الأولى			110000

منشأة همس التجارية
قائمة المركز المالى
فى 30 نوفمبر 2019

الأصول	
أصول متداولة :	
النقدية (بعد تعديلة بعمليات مثال 2)	179000
المدينين – منشأة ميرانا	20000
مخزون البضاعة	30000
	×××
الخصوم:	
خصوم متداولة :	
الدائنين – منشأة زينة	50000
	×××

العنصر (3) : مصروفات التشغيل:

وهى المصروفات المتعلقة بنشاط المنشأة العادى وتشمل:

3/1 – المصروفات البيعية:

وهى المصروفات المتعلقة بالنشاط البيعى والتسويقى مثل مصروف الإعلان، عمولة ومرتبات رجال البيع، مصروف إيجار معارض البيع، إهلاك معارض البيع، مصروف نقل المبيعات – نقل للخارج – مصروف إهلاك سيارات التوزيع، مواد اللف والحزم ... الخ.

3/2 – المصروفات الإدارية:

وهى المصروفات المتعلقة بالنشاط الإدارى للمنشأة مثل مصروف أجور ومرتبات الإداريين، مصروف إيجار مبانى الإدارة، مصروف إهلاك مبانى الإدارة، مصروف النور والمياه، مصروفات عمومية متنوعة. ويكون قيد اليومية الخاص بمصروفات التشغيل عند سدادها نقداً كما يلى:

التاريخ	البيـــــــــان	دائن	مدين
	حـ / مصروف ..... (حسب النوع)		××
	حـ / النقدية	××	

العنصر (4) : الإيرادات الأخرى:

وهى الإيرادات التى تتحقق نتيجة أنشطة أخرى بخلاف النشاط العادى للمنشأة مثل إيراد الفوائد الدائنة الإيجار المكتسب.

ويكون قيد اليومية الخاص بالإيرادات الأخرى عند تحصيلها نقداً كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××		حـ / النقدية	
	××	حـ / إيراد ..... (حسب النوع)	

العنصر (5) : المصروفات الأخرى:

وهى المصروفات التى لا ترتبط بتكلفة البضاعة المباعة ولا بمصروفات التشغيل المتمثلة فى المصروفات البيعية والمصروفات الإدارية فهى فى العادة ذات طبيعة تمويلية مثل مصروف الفوائد المدينة.

ويكون قيد اليومية الخاص بالمصروفات الأخرى عند سدادها نقداً كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××		حـ / مصروف ..... (حسب النوع)	
	××	حـ / النقدية	

مثال (3):

قامت منشأة همس التجارية بالعمليات التالية خلال شهر نوفمبر 2019:

1- فى يوم 11/29 سددت المنشأة نقداً المصروفات التالية: 3000 ج مصروف إعلان، 2000 ج عمولة ومرتبات رجال البيع، 1000 ج مصروف نقل للخارج، 8000 ج مصروف أجور ومرتبات الإداريين، 500 ج مصروف الفوائد.

2- فى يوم 11/30 حصلت المنشأة نقداً 4500 جنيه إيراد إيجار مكتسب.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وترحيلها إلى حسابات الأستاذ المختصة مع إعداد الجزء الخاص بهذه الحسابات بقائمة الدخل التفصيلية وقائمة المركز المالى فى نهاية نوفمبر 2019.

الحـل

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
11/29	حـ/ مصروف الإعلان		3000
	حـ/ عمولة ومرتبات رجال البيع		2000
	حـ/ مصروف نقل للخارج		1000
	حـ/ مصروف أجور ومرتبات الإداريين		8000
	حـ/ مصروف الفوائد		500
	حـ / النقدية	14500	
	(إثبات سداد المصروفات نقداً)		
11/30	حـ/ النقدية		4500
	حـ / إيراد الإيجار المكتسب	4500	
	(إثبات تحصيل إيراد الإيجار المكتسب)		

دفتر الأستاذ

حـ / النقدية

مدين			دائن		
53000	عمليات	11/1	135000	عمليات	11/1
100000	مثال	11/2	1500	مثال	11/1
147000	(1)	11/10	24500	(2)	11/9
100000	السابق	11/20	60000	السابق	11/25
4500		11/30	14500		11/29
404500			235500		
169000	رصيد	11/30			

حـ / مصروف الإعلان

مدين			دائن		
3000		11/29			
3000				صفر	
3000	رصيد	11/30			

حـ /عمولة ومرتبات رجال البيع

مدين			دائن		
2000		11/29			
2000				صفر	
2000	رصيد	11/30			

حـ / إيراد إيجار مكتب

مدين			دائن		
		11/30	4500		
صفر			4500		
	رصيد	11/30	4500		

حـ/ مصروف نقل للخارج

مدين			دائن		
1000		11/29			
1000				صفر	
1000	رصيد	11/30			

حـ/ مصروف الفوائد

مدين			دائن		
500		11/29			
500				صفر	
500	رصيد	11/30			

حـ/ مصروف أجور ومرتبات الإداريين

مدين			دائن		
8000		11/29			
8000				صفر	
8000	رصيد	11/30			

وتظهر الأرصدة السابقة بالقوائم المالية على النحو التالى:

منشأة همس التجارية

قائمة الدخل عن الفترة المالية المنتهية فى 30 نوفمبر 2019

صافى إيراد المبيعات: ← العنصر(1) عمليات مثال (1) السابق			
إيراد المبيعات		400000	
(-) مردودات ومسموحات المبيعات		(30000)	
(-) الخصم النقدى على المبيعات		(3000)	
			367000
(-) تكلفة البضاعة المباعة: ← العنصر (2) عمليات مثال (2) السابق			
مخزون بضاعة أول المدة		16000	
(+) صافى المشتريات :			
المشتريات	272000		
(+) مصروفات نقل المشتريات	1500		
(-) مردودات ومسموحات المشتريات	(2000)		
(-) الخصم النقدى على المشتريات	(500)		
		271000	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		287000	
(-) مخزون بضاعة أخر المدة		(30000)	
			(257000)
مجمل الربح ← المرحلة الأولى			110000
(-) مصروفات التشغيل: ← العنصر (3)			
مصروفات بيعية:			
مصروف الإعلان	3000		
عمولة ومرتبات رجال البيع	2000		
مصروف نقل للخارج	1000		
		6000	
مصروفات إدارية:			
مصروف أجور ومرتبات الإدارية	8000		
		8000	
			(14000)
صافى دخل التشغيل ← المرحلة الثانية			96000
(+) الإيرادات الأخرى: ← العنصر (4)			
إيراد الإيجار المكتب	4500		
		4500	
(-) المصروفات الأخرى: ← العنصر (5)			
مصروف الفوائد	500		
		(500)	
صافى دخل النهائى ← المرحلة الثالثة			4000
			100000

ويظهر حـ/ النقدية بالميزانية فى 30 نوفمبر 2019 ضمن حسابات الأصول المتداولة بمبلغ 169000 جنيه.

● نظم المحاسبة عن المخزون:

يقصد بنظم المحاسبة عن المخزون الإجراءات المحاسبية المتبعة لتوفير بيانات عن تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة بهدف إعداد قائمة الدخل فى المنشآت التجارية فضلاً عن متابعة ورقابة المخزون لإتخاذ القرارات المناسبة المتعلقة بالمخزون من حيث كمية البضاعة التى يجب شرائها وتاريخ شرائها.

وبصفة عامة يوجد نظامين للمحاسبة عن المخزون وهما: نظام المخزون الدورى ونظام المخزون المستمر، وكما سيتضح أن الفرق الجوهرى بينهما يتمثل فى توقيت توفير المعلومات عن تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة، ففى الصفحات السابقة من هذه الوحدة التعليمية أوضحنا أنه فى ظل إتباع نظام المخزون الدورى لا تتوافر معلومات عن تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة بعد كل عملية شراء بضاعة وما يرتبط بها أو بعد كل عملية بيع بضاعة وما يرتبط بها خلال الفترة المحاسبية حيث تتوافر هذه المعلومات مرة واحدة فى نهاية الفترة المحاسبية عن طريق إجراء الجرد الفعلى لتحديد تكلفة مخزون البضاعة وبالتالى تكلفة البضاعة المباعة.

لذلك تفضل المنشآت المتوسطة وكبيرة الحجم إتباع نظام المخزون المستمر لإمكانية تحديد تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة أولاً بأول عقب كل عملية شراء وعقب كل عملية بيع خلال الفترة المحاسبية من خلال تخصيص حـ/ مخزون البضاعة وحـ / تكلفة البضاعة المباعة لتسجيل حركة البضاعة **بالتكلفة** على النحو التالى:

1- تخصيص حـ/ مخزون البضاعة كأحد حسابات الأصول التى بطبيعتها مدينة، وبالتالى يجعل **مديناً** بـ:

- مخزون البضاعة أول المدة – رصيد أول المدة .
- بالعمليات التى تؤدى إلى زيادة تكلفة مخزون البضاعة خلال الفترة، وهى:

– حـ/ المشتريات – كل عملية شراء بضاعة تتم خلال الفترة .

– حـ/ مصروفات نقل المشتريات – الشروط تسليم مخازن البائع.

– تكلفة : حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات – تكلفة كل بضاعة مباعة مرتدة .

ويجعل **دائناً** بـ:

– بالعمليات التى تؤدى إلى نقص – تخفيض– تكلفة مخزون البضاعة، وهى:

– حـ/ الخصم النقدى على المشتريات.

– تكلفة: حـ/ إيراد المبيعات – تكلفة كل عملية بيع بضاعة.

2- تخصيص حـ / تكلفة البضاعة المباعة كأحد حسابات المصروفات التى بطبيعتها مدينة، وبالتالى يجعل **مديناً** ب:

– تكلفة: حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات (تكلفة كل بضاعة مباعة مرتدة)

ولتوضيح ما سبق نقوم بإعادة حل المثال (1) والمثال (2) اللذين تم حلهما طبقاً لنظام المخزون الدورى مرة أخرى طبقاً لنظام المخزون المستمر مع الأخذ فى الإعتبار التسلسل التاريخى لحدوث العمليات كما يلى:

مثال (4):

قامت منشأة همس التجارية بالعمليات التالية خلال شهر نوفمبر 2019:

1- فى يوم 11/1 إشترت المنشأة بضاعة بمبلغ 150000 جنيه نقداً بخصم تجارى 10% وكانت مصاريف الشحن 1500 جنيه طبقاً للشروط التالية FOB Shipping Point سددت نقدا، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 27000 جنيه من منشأة زياد وكانت شروط الشراء 10/2/صافى 30 يوم، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 110000 جنيه من منشأة زينة وكانت شروط الشراء 15/3/صافى 45 يوم.

2- فى يوم 11/2 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 125000 جنيه بخصم تجارى 20% وحصلت القيمة نقداً وكانت تكلفة البضاعة المباعة 70000 جنيه.

3- فى يوم 11/3 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 180000 جنيه لمنشأة باسم على الحساب – بالأجل – وكانت شروط البيع 10/2/صافى 30 يوم وكانت تكلفة

البضاعة المباعة 130000 جنيه، كما باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 120000 جنيه لمنشأة ميرانا على الحساب – بالأجل – وكانت شروط البيع 15/3/صافى 45 يوم وكانت تكلفة البضاعة المباعة 80000 جنيه.

4- فى يوم 11/4 قامت منشأة باسم برد بضاعة قيمتها 30000 جنيه لعدم مطابقتها للمواصفات وكانت تكلفة هذه البضاعة 23000 جنيه.

5- فى يوم 11/5 قامت المنشأة برد بضاعة قيمتها 2000 جنيه لمنشأة زياد لوجود عيوب بها.

6- فى يوم 11/9 سددت المنشأة المستحق لمنشأة زياد.

7- فى يوم 11/10 حصلت المنشأة المستحق على منشأة باسم.

8- فى يوم 11/20 حصلت المنشأة مبلغ 100000 جنيه من المستحق على منشأة ميرانا.

9- فى يوم 11/25 سددت المنشأة 60000 جنيه للمستحق لمنشأة زينة.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم طبقاً لنظام المخزون المستمر وترحيلها إلى حسابات الأستاذ المختصة مع إعداد الجزء الخاص بهذه الحسابات بقائمة الدخل التفصيلية فى نهاية نوفمبر 2019 إذا علمت أن مخزون البضاعة أول المدة (11/1) كان 16000 جنيه (رصيد حـ/ مخزون البضاعة فى 11/1).

الحـل

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــان	دائن	مدين
11/1	حـ / مخزون البضاعة		135000
	حـ/ النقدية	135000	
	(إثبات شراء بضاعة نقداً)		
11/1	حـ/ مخزون البضاعة		1500
	حـ / النقدية	1500	
	(إثبات مصاريف شحن البضاعة)		
11/1	حـ/ مخزون البضاعة		27000
	حـ / الدائنين – منشأة زياد	27000	
	(إثبات شراء بضاعة على الحساب)		

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
11/1	حـ/ مخزون البضاعة		110000
	حـ/ الدائنين – منشأة زينة	110000	
	(إثبات شراء بضاعة على الحساب)		
11/2	حـ/ النقدية		100000
	حـ / إيراد المبيعات	100000	
	(إثبات بيع بضاعة نقداً وبخصم تجارى 20%)		
11/2	حـ/ تكلفة البضاعة المباعة		700000
	حـ/ مخزون البضاعة	700000	
	(إثبات تكلفة البضاعة المباعة نقداً)		
11/3	حـ/ المدينين - منشأة باسم		180000
	حـ/ إيراد المبيعات	180000	
	(إثبات بيع بضاعة على الحساب)		
11/3	حـ/ تكلفة البضاعة المباعة		130000
	حـ/ مخزون البضاعة	130000	
	(إثبات تكلفة البضاعة المباعة على الحساب)		
11/3	حـ/ المدينين - منشأة ميرانا		120000
	حـ/ إيراد المبيعات	120000	
	(إثبات بيع بضاعة على الحساب)		
11/3	حـ / تكلفة البضاعة المباعة		80000
	حـ/ مخزون البضاعة	80000	
	(إثبات تكلفة البضاعة المباعة على الحساب)		
11/4	حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات		30000
	حـ/ المدينين - منشأة باسم	30000	
	(إثبات رد بضاعة على الحساب)		
11/4	حـ/ مخزون البضاعة		23000
	حـ/ تكلفة البضاعة المباعة	23000	
	(إثبات تكلفة مردودات المبيعات)		
11/5	حـ/ الدائنين - منشأة زياد		2000
	حـ/ مخزون البضاعة	2000	
	(إثبات مردودات المشتريات)		
11/9	حـ/ الدائنين - منشأة زياد		25000
	حـ / النقدية	24500	
	حـ / مخزون البضاعة	500	
	(إثبات سداد الدائنين والحصول على خصم)		
11/10	حـ/ النقدية		147000
	حـ / الخصم النقدى على المبيعات		3000
	حـ / المدينين - منشأة باسم	150000	
	(إثبات تحصيل المدينين ومنحهم خصم)		
11/20	حـ/ النقدية		100000
	حـ / المدينين – منشأة ميرانا	100000	
	(إثبات تحصيل المدينين)		
11/25	حـ / الدائنين - منشأة زينة		60000
	حـ / النقدية	60000	
	(إثبات سداد الدائنين)		

دفتر الأستاذ

حـ / النقدية

مدين			دائن		
53000	رصيد 11/1		135000	11/1	
100000			1500	11/1	
147000	11/2		24500	11/9	
100000	11/10		60000	11/25	
400000	11/20		221000		
179000	رصيد				

حـ/ مخزون البضاعة

مدين			دائن		
16000	رصيد 11/1				
135000	(شراء-1) 11/1				
15000	(م.نقل شراء-1) 11/1				
152500		صفر			
152500	رصيد 11/1				
27000	11/1				
179500		صفر			
179500	رصيد11/1				
110000	(شراء-2) 11/1				
289500		صفر			
289500	رصيد 11/1	70000	(بيع-1) 11/2		
289500		70000			
219500	رصيد 11/2	130000	(بيع-2) 11/3		
219500		130000			
89500	رصيد11/3	80000	(بيع-3) 11/3		
89500		80000			
9500	رصيد11/3				
23000	(رد بضاعة مباعة) 11/4				
32500	رصيد11/4	صفر			
32500	رصيد11/4	2000	(رد بضاعة مشتراه) 11/5		
32500		2000			
30500	رصيد 11/5	500	(خصم على		

حـ / تكلفة البضاعة المباعة

مدين			دائن		
70000	(بيع-1) 11/2				
70000		صفر			
70000	رصيد 11/2				
130000	(بيع-2) 11/3				
200000		صفر			
200000	رصيد 11/3				
80000	(بيع-3) 11/3				
280000		صفر			
280000	رصيد 11/3	23000	(رد بضاعة مباعة) 11/4		
280000		23000			
257000	رصيد 11/4				
257000		صفر			
257000	رصيد 11/30				

مدين	حـ / إيراد المبيعات		دائن
	100000		11/2
	180000		11/3
	120000		11/3
صفر	400000		
	400000	رصيد	
		11/30	

مدين	حـ/ الدائنين منشأة زياد		دائن
2000	27000	11/5	11/1
25000	27000	11/9	
27000	27000		

مدين	حـ/ الدائنين – منشأة زينة		دائن
60000	110000	11/25	11/1
60000	110000		
	50000	رصيد	
		11/30	

مدين	حـ/ المدينين منشأة باسم		دائن
180000	30000	11/3	11/4
	150000		11/10
180000	180000		

مدين	حـ/ المدينين – منشأة ميرانا		دائن
120000	100000	11/3	11/20
120000	100000		
20000		رصيد11/30	

مدين	حـ/ الخصم النقدى على المبيعات		دائن
3000		11/10	
3000	صفر		
3000		رصيد	
		11/30	

مدين	حـ/ مردودات ومسموحات المبيعات		دائن
30000		11/4	
30000	صفر		
30000		رصيد	
		11/30	

ويلاحظ مما سبق أن حـ/ مخزون البضاعة وحـ/ تكلفة البضاعة المباعة يوفرا معلومات عن تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة أولاً بأول خلال الفترة عقب كل عملية شراء بضاعة وما يتعلق بها وعقب كل عملية بيع بضاعة وما يتعلق بها كما يتضح من أرصدتهما بالأستاذ على النحو التالى:

التاريخ	حركة تكلفة المخزون	تكلفة مخزون البضاعة	تكلفة البضاعة المباعة
11/1	رصيد مخزون بضاعة أول المدة	16000 ج	-
11/1	بعد عملية الشراء الأولى	152500 ج	-
11/1	بعد عملية الشراء الثانية	179500 ج	-
11/1	بعد عملية الشراء الثالثة	289500 ج	-
11/2	بعد عملية البيع الأولى	219500 ج	70000 ج
11/3	بعد عملية البيع الثانية	89500 ج	200000 ج
11/3	بعد عملية البيع الثالثة	9500 ج	280000 ج
11/4	بعد عملية رد بضاعة مباعة	32500 ج	257000 ج
11/5	بعد عملية رد بضاعة مشتراة	30500 ج	257000 ج
11/9	بعد خصم على بضاعة مشتراه	30000 ج	257000 ج
11/30	رصيد المخزون وتكلفة البضاعة المباعة	30000 ج	257000 ج

وفى ضوء ما سبق يتم إعداد قائمة الدخل طبقاً لنظام المخزون المستمر من أرصدة الحسابات السابقة على النحو التالى:

منشأة همس التجارية

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 30 نوفمبر 2019

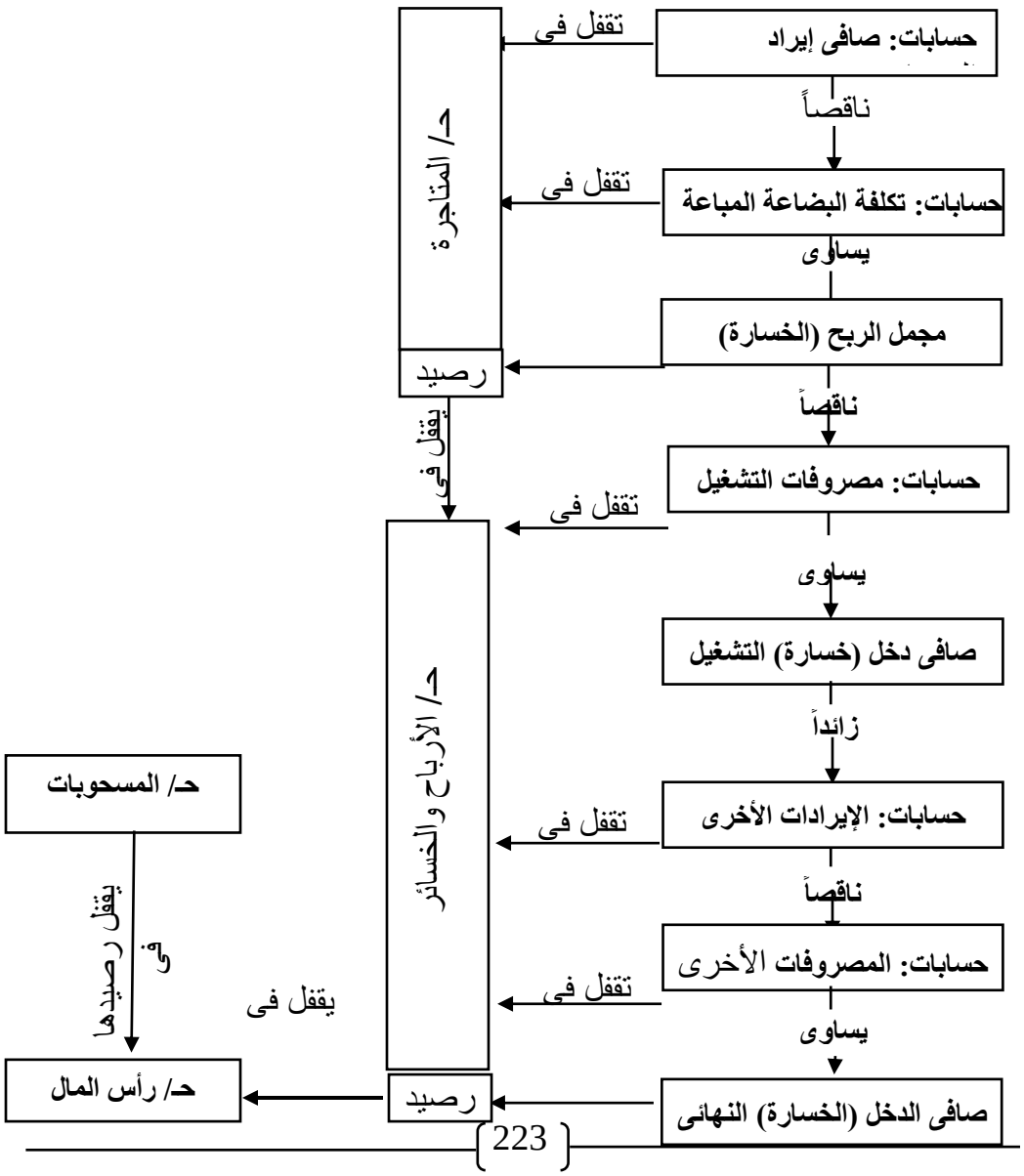
صافى إيراد المبيعات:		
إيراد المبيعات	400000	
(-) مردودات ومسموحات المبيعات	(30000)	
(-) الخصم النقدى على المبيعات	(3000)	
		367000
(-) تكلفة البضاعة المباعة		(257000)
مجمل الربح		110000

● **قيود الإقفال فى منشأة تجارية:** سبق شرح قيود الإقفال للحسابات المؤقتة – الإيرادات والمصروفات والمسحوبات – فى نهاية الفترة المحاسبية فى المنشآت الخدمية فى الوحدات التعليمية السابقة لتحديد رصيد حـ / رأس المال فى نهاية الفترة المحاسبية عن طريق تحويل أرصدة الإيرادات والمصروفات إلى حـ/ الأرباح والخسائر كحساب وسيط لتحديد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة لتحويلها إلى حـ/ رأس المال فضلاً عن تحويل رصيد المسحوبات مباشرة إلى حـ/ رأس المال، وتتشابه هذه الإجراءات عند إجراء قيود الإقفال فى المنشآت التجارية حيث يتم تحويل أرصدة الإيرادات والمصروفات أيضاً إلى حـ / رأس المال ولكن من خلال حسابين وسيطين هما:

-**حـ/ المتاجرة:** ويستخدم لإقفال الإيرادات والمصروفات المتعلقة بنشاط المتاجرة والمحددة لمجمل الربح (الخسارة) فى المرحلة الأولى بقائمة الدخل.

-**حـ/ الأرباح والخسائر:** ويستخدم لإقفال نتيجة حـ/ المتاجرة فيه سواء كانت النتيجة مجمل ربح أو مجمل خسارة وكذلك لإقفال مصروفات التشغيل، والإيرادات الأخرى والمصروفات الأخرى والمحددة لصافى الدخل النهائى فى المرحلتين الثانية والثالثة بقائمة الدخل، فضلاً عن تحويل رصيد المسحوبات مباشرة إلى حـ/ رأس المال كما يتضح من الشكل التالى:

قائمة الدخل فى منشأة تجارية



وجدير بالملاحظة عند تطبيق قاعدة الإقفال تجعل الحسابات التى بطبيعتها مدينة دائنة بقيد الإقفال مع جعل الحساب الوسيط مديناً بمجموعها وكذلك تجعل الحسابات التى بطبيعتها دائنة مدينة بقيد الإقفال مع جعل الحساب الوسيط دائناً بمجموعها مع الأخذ فى الإعتبار أن مخزون البضاعة أخر المدة لا يقفل حيث يثبت بطبيعته مدين كأصل – بضاعة متبقية – فى نهاية الفترة المحاسبية حيث يجب أستبعاد تكلفته من تكلفة البضاعة التى كانت متاحة للبيع خلال الفترة المحاسبية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة كمصروف. وعلى ذلك، يمكن إثبات حـ/ مخزون بضاعة – أخر المدة – بطبيعته مديناً مع الحسابات المؤقتة التى بطبيعتها دائنة وستقفل مدينة فى حـ/ المتاجرة، فى حين أن حـ/ مخزون بضاعة – أول المدة – كمصروف – عنصر تكلفة خلال الفترة – بطبيعته مديناً يقفل مع بقية الحسابات المدينة بجعلهم طرف دائن مع جعل حـ/ المتاجرة مديناً بمجموعهم. وتكون قيود الإقفال على النحو التالى:

1- إقفال الحسابات المحددة لمجمل الربح أو الخسارة والتى بطبيعتها مدينة **دائنة** مع جعل حـ/ المتاجرة **مديناً** بمجموعهم:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ/ المتاجرة (بمجموع الطرف الدائن)	
	××	حـ/ مخزون البضاعة (أول المدة)	نهاية
	××	حـ/ المشتريات	الفترة
	××	حـ / مصروفات نقل المشتريات	المحاسبية
	××	حـ / مردودات ومسموحات المبيعات	
	××	حـ / الخصم النقدى على المبيعات	

2- إقفال الحسابات المحددة لمجمل الربح أو الخسارة والتى بطبيعتها دائنة **مدينة** مع جعل حـ/ المتاجرة **دائناً** بمجموعهم مضاف إليه رصيد حـ/ مخزون البضاعة – أخر المدة – لإثباته مديناً بطبيعته كأصل.

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / إيراد المبيعات	التاريخ
××		حـ/ مردودات ومسموحات المشتريات	↓
××		حـ / الخصم النقدى على المشتريات	نهاية
××		حـ / مخزون البضاعة (أخر المدة)	الفترة
	××	حـ / المتاجرة (بمجموع الطرف المدين)	المحاسبية

3- إقفال نتيجة حـ / المتاجرة فى حـ/ الأرباح والخسائر فإذا كانت نتيجته أى رصيده:



دائناً (مجمل ربح)	مديناً (مجمل خسارة)
↓	↓
يقفل رصيد حـ/ المتاجرة **مديناً** مع جعل حـ/ الأرباح والخسائر **دائناً** بنفس الرصيد (مجمل الربح)	يقفل رصيد حـ/ المتاجرة **دائناً** مع جعل حـ / الأرباح والخسائر **مديناً** بنفس الرصيد (مجمل خسارة)

حـ/ المتاجرة حـ/ الأرباح والخسائر (إقفال مجمل الربح)	××	××

حـ/ الأرباح والخسائر حـ/ المتاجرة (إقفال مجمل الخسارة)	××	××

4- إقفال الحسابات المحددة لصافى الدخل والتى بطبيعتها مدينة **دائنة** مع جعل حـ/ الأرباح والخسائر **مدين** بمجموعهم:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××	××	حـ/ الأرباح والخسائر (بمجموع الطرف الدائن) حـ / مصروفات التشغيل (حسب النوع) حـ / المصروفات الأخرى (حسب النوع)	نهاية الفترة المحاسبية

5- إقفال الحسابات المحددة لصافى الدخل والتى بطبيعتها دائنة **مدينة** مع جعل حـ/ الأرباح والخسائر **دائن** بمجموعهم:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××	××	حـ/ الإيرادات الأخرى حـ/ الأرباح والخسائر	نهاية الفترة المحاسبية

6- إقفال نتيجة حـ/ الأرباح والخسائر فإذا كانت نتيجته أى رصيده:



دائناً (صافى دخل)	مديناً (صافى خسارة)
↓	↓
يقفل رصيد حـ/ الأرباح والخسائر **مديناً** مع جعل حـ/ رأس المال **دائناً** بنفس الرصيد (صافى الدخل)	يقفل رصيد حـ/ الأرباح والخسائر **دائناً** مع جعل حـ/ رأس المال **مديناً** بنفس الرصيد (صافى خسارة)

××	حـ/ الأرباح والخسائر حـ/ رأس المال (إقفال صافى الدخل)	××

××	حـ/ رأس المال حـ/ الأرباح والخسائر (إقفال صافى الخسارة)	××

7- إقفال رصيد حـ/ المسحوبات والذى بطبيعته مديناً **دائناً** مع جعل حـ/ رأس المال **مديناً** برصيده (قيمة المسحوبات):

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××		حـ/ رأس المال	نهاية الفترة المحاسبية
	××	حـ/ المسحوبات	
		(إقفال المسحوبات)	

- ورقة العمل للقوائم المالية فى منشأة تجارية:

أستكمالاً لخطوات الدورة المحاسبية فى المنشآت التجارية بعد تسجيل العمليات بدفتر اليومية العامة وترحيلها إلى حسابات الأستاذ يتم إعداد ميزان المراجعة من واقع أرصدة هذه الحسابات بالأستاذ قبل التسويات والإقفال تمهيداً لإجراء التسويات بهدف إعداد القوائم المالية. وكتمهيد لإعداد القوائم المالية يتم إعداد ورقة العمل Work Sheet كوسيلة تنظيمية تعمل على تيسير عملية إعداد القوائم المالية وتقلل احتمالات الخطأ، وتبدأ بتخصيص قسمين لميزان المراجعة قبل التسويات والإقفال الأول لأسماء الحسابات والثانى لأرصدة هذه الحسابات ثم قسم للتسويات يليه قسم لميزان المراجعة بعد التسويات وقبل الإقفال ومنه يخصص قسم لكل قائمة ينتظر إعدادها حسب الحاجة. وأنه لجدير بالملاحظة أن معالجة حـ/ مخزون البضاعة سواء أول أو أخر المدة داخل ورقة العمل من النقاط الهامة الواجب دراستها بعناية فى ورقة العمل والتى يمكن توضيحها على النحو التالى:

1- بالنسبة لـ حـ/ مخزون البضاعة – أول المدة – يظهر بميزان المراجعة قبل التسويات والإقفال بخانة الأرصدة المدينة ضمن الأصول تعبيراً عن تكلفة البضاعة التى كانت فى حوزة المنشأة فى نهاية الفترة المحاسبية السابقة كأصل وبدأت بها المنشأة عملياتها خلال الفترة المحاسبية الحالية ضمن تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة الحالية. لذلك يتم معالجة رصيده فى نهاية الفترة

المحاسبية الحالية كمصروف يوجه إلى خانة الأرصدة المدينة بميزان المراجعة بعد التسويات وقبل الإقفال ثم إلى خانة البنود المدينة بقائمة الدخل.

2- بالنسبة لـ حـ/ مخزون البضاعة – أخر المدة – لا يظهر بميزان المراجعة قبل التسويات والإقفال حيث يتطلب إجراء تسوية له لإثباته **كأصل مدين** ولإستبعاده من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع بجعله **دائن** كتخفيض للمصروفات. لذلك يتم معالجته فى نهاية الفترة المحاسبية الحالية بكتابة أسمه بقسم أسماء الحسابات على أول سطر بعد علامة المجموع النهائى لقسم ميزان المراجعة قبل التسويات والإقفال – فى حالة عدم وجود تسويات– أو بعد علامة المجموع النهائى لقسم التسويات –فى حالة وجود تسويات– على أن يوجه رصيده على نفس السطر إلى كل من:

- خانة البنود الدائنة بقائمة الدخل تعبيراً عن أستبعاده من المصروفات – تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة المحاسبية الحالية.
- خانة البنود المدينة بقائمة المركز المالى تعبيراً عن كونه أصل مدين.

وفى الأمثلة السابقة يظهر مخزون بضاعة أول المدة والبالغ 16000 جنيه ومخزون بضاعة أخر المدة والبالغ 30000 جنيه فى ورقة العمل على النحو التالى:

أسماء الحسابات	ميزان المراجعة		قائمة الدخل		قائمة المركز المالى	
	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	بنود مدينة	بنود دائنة	بنود مدينة	بنود دائنة
حـ/ النقدية	169000					
حـ/ المدينين	20000					
حـ/ مخزون البضاعة (أول المدة)	16000		16000			
	××	××				
حـ/ مخزون البضاعة (أخر المدة)				30000	30000	

- النسب التحليلية فى المنشآت التجارية:

يوجد العديد من النسب التحليلية التى تستخدم كمؤشرات لتفسير وتحليل نتائج النشاط والمركز المالى ومن أهم هذه المؤشرات ما يلى:

1- التحليل الرأسى Vertical Analysis:

يقصد بالتحليل الرأسى نسبة كل حساب فرعى إلى حساب كلى كوسيلة لمراقبة الحسابات الفرعية مثل:

نسبة مردودات ومسموحات المبيعات إلى إيراد المبيعات = $\frac{\text{م.م. المبيعات}}{\text{إيراد المبيعات}} \times 100$

نسبة الخصم النقدى على المبيعات إلى إيراد المبيعات = $\frac{\text{خ.ن. على المبيعات}}{\text{إيراد المبيعات}} \times 100$

نسبة مردودات ومسموحات المشتريات إلى المشتريات = $\frac{\text{م.م. المشتريات}}{\text{المشتريات}} \times 100$

نسبة مصروفات نقل المشتريات إلى المشتريات = $\frac{\text{مصروفات نقل المشتريات}}{\text{المشتريات}} \times 100$

نسبة مردودات ومسموحات المشتريات إلى المشتريات = $\frac{\text{م.م. المشتريات}}{\text{المشتريات}} \times 100$

نسبة الخصم النقدى على المشتريات إلى المشتريات = $\frac{\text{خ ن على المشتريات}}{\text{المشتريات}} \times 100$

نسبة مجمل الربح إلى صافى إيراد المبيعات = $\frac{\text{مجمل الربح}}{\text{صافى إيراد المبيعات}} \times 100$

نسبة تكلفة البضاعة المباعة إلى صافى إيراد المبيعات = $\frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{صافى إيراد المبيعات}} \times 100$

نسبة صافى الدخل إلى صافى إيراد المبيعات = $\frac{\text{صافى الدخل}}{\text{صافى إيراد المبيعات}} \times 100$

2- معدل دوران مخزون البضاعة Turnover of Merchandis Inventory

ويعبر عن العلاقة بين صافى إيراد المبيعات ومتوسط مخزون البضاعة بأسعار البيع **أو** العلاقة بين تكلفة البضاعة المباعة على متوسط مخزون البضاعة بأسعار التكلفة ليعبر عن عدد مرات بيع وإحلال البضاعة خلال السنة، أى أن تكلفة البضاعة المباعة فى السنة توازى ×× أضعاف متوسط المخزون الذى تحتفظ به المنشأة.

$$\text{معدل دوران مخزون البضاعة} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}^{(*)}}{\text{متوسط مخزون البضاعة}} = \times\times \text{ مرة}$$

حيث أن :

$$\text{متوسط مخزون البضاعة} = \frac{\text{مخزون البضاعة أول المدة + مخزون البضاعة أخر المدة}}{2}$$

3- معدل دوران رأس المال العامل: Working Gapital Turnover

ويعبر عن العلاقة بين صافى إيراد المبيعات ومتوسط رأس المال العامل لأختبار كفاية أستخدام رأس المال العامل.

$$\text{معدل دوران رأس المال العامل} = \frac{\text{صافى إيراد المبيعات}}{\text{متوسط رأس المال العامل}}$$

حيث أن:

$$\text{متوسط رأس المال العامل} = \frac{\text{رأس المال العامل أول المدة + رأس المال العامل أخر المدة}}{2}$$

$$\text{رأس المال العامل أول المدة} = \text{الأصول المتداولة (أول المدة)} - \text{الخصوم المتداولة (أول المدة)}$$

$$\text{رأس المال العامل أخر المدة} = \text{الأصول المتداولة (أخر المدة)} - \text{الخصوم المتداولة (أخر المدة)}$$

(*) تحسب تكلفة البضاعة المباعة وصافى إيراد المبيعات عن سنة حتى إن كانت الفترة المحاسبية أقل من سنة، فمثلاً إذا كانت الفترة المحاسبية شهر سيتم ضربهما × 12 مع ثبات المقام كما هو .

مثال (5):

فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة همس التجارية فى 30 نوفمبر 2019:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
169000		النقدية
20000		المدينين - منشأة ميرانا
16000		مخزون البضاعة (11/1)
66000		معدات التخزين
	50000	الدائنين - منشأة زينة
	143000	رأس المال
8000		المسحوبات
	400000	المبيعات
30000		مردودات ومسموحات المبيعات
3000		الخصم النقدى على المبيعات
272000		المشتريات
1500		مصروفات نقل المشتريات (نقل للداخل)
	2000	مردودات ومسموحات المشتريات
	500	الخصم النقدى على المشتريات
3000		مصروف الاعلان
2000		عمولة ومرتبات رجال البيع
1000		مصروف نقل للخارج (مصروفات شحن المبيعات)
8000		مصروف أجور ومرتبات الإداريين
	4500	إيراد الإيجار المكتسب
500		مصروف الفوائد
600000	600000	

فإذا علمت أن مخزون البضاعة أخر المدة بلغ 30000 جنيه طبقاً لنتائج الجرد الفعلى فى 2019/11/30.

والمطلوب:

1- إعداد قائمة للدخل على أن تتضمن خانة للنسب المئوية عن الفترة المنتهية فى 30 نوفمبر 2019.

2- إعداد قائمة المركز المالى فى 30 نوفمبر 2019.

3- إجراء قيود الإقفال وتصوير حسابى المتاجرة والأرباح والخسائر (الحسابات الختامية) وتصوير حساب رأس المال.

4- أحسب معدل دوران مخزون البضاعة وما هو مدلوله.

الحـــل

1- إعداد قائمة الدخل:

منشأة همس التجارية
قائمة الدخل
عن الفترة المنتهية في 30 نوفمبر 2019

صافي إيراد المبيعات:				
إيراد المبيعات		400000		
(-) مردودات ومسموحات المبيعات		(30000)		
(-) الخصم النقدى على المبيعات		(3000)		
			367000	%100
(-) تكلفة البضاعة المباعة:				
مخزون بضاعة أول المدة (11/1)		16000		
(+) صافي المشتريات:				
المشتريات	272000			
(+) مصروفات نقل المشتريات	1500			
(-) مردودات ومسموحات المشتريات	(2000)			
(-) الخصم النقدى على المشتريات	(500)			
		271000		
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		287000		
(-) مخزون بضاعة أخر المدة (11/30)		(1000)		
			(257000)	%70
مجمل الربح ← المرحلة الأولى			11000	%30
(-) مصروفات التشغيل:				
مصروفات بيعية :				
مصروف الإعلان	3000			
عمولة ومرتبات رجال البيع	2000			
مصروف نقل للخارج	1000			
		6000		
مصروفات إدارية :				
مصروف إجور ومرتبات الإداريين	8000	8000		
			(14000)	
صافى دخل التشغيل ← المرحلة الثانية			96000	%26
(+) الإيرادات الأخرى:				
إيراد الإيجار المكتسب	4500	4500		
(-) المصروفات الأخرى:				
مصروف الفوائد	500	(500)		
			4000	
صافى دخل النهائى ← المرحلة الثالثة			100000	%27

2- إعداد قائمة المركز المالى:

منشأة همس التجارية
قائمة المركز المالى
فى 30 نوفمبر 2019

الأصول:		
أصول متداولة		
النقدية	169000	
المدينين - منشأة ميرانا	20000	
مخزون البضاعة (11/30)	30000	
		219000
أصول ثابتة		
معدات التخزين	66000	
		66000
		285000
الخصوم:		
خصوم متداولة:		
الدائنين - منشأة زينة	50000	
		50000
حقوق الملكية		
رأس المال فى 2019/11/1	143000	
(+) صافى الدخل النهائى	100000	
(-) المسحوبات	(8000)	
		235000
		285000

3- إجراء قيود الإقفال وتصوير حسابى المتاجرة والأرباح والخسائر:

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــان	دائن	مدين
11/30	حـ/ المتاجرة (بمجموع الطرف الدائن)		322500
	حـ / مخزون البضاعة (أول المدة)	16000	
	حـ / المشتريات	272000	
	حـ / مصروفات نقل المشتريات	1500	
	حـ / مردودات ومسموحات المبيعات	30000	
	حـ / الخصم النقدى على المبيعات	3000	
	(إقفال مصروفات المتاجرة)		
11/30	حـ / إيراد المبيعات		400000
	حـ / مردودات ومسموحات المشتريات		2000
	حـ / الخصم النقدى على المشتريات		500
	حـ/ مخزون البضاعة (أخر المدة)		30000
	حـ / المتاجرة (بمجموع الطرف المدين)	432500	
	(إقفال إيرادات المتاجرة واثبات مخزون أخر المدة)		

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
	حـ / المتاجرة		110000
11/30	حـ / الأرباح والخسائر	110000	
	(إقفال مجمل الربح)		
11/30	حـ/ الأرباح والخسائر (بمجموع الطرف الدائن)		14500
	حـ / مصروف الإعلان	30000	
	حـ / عمولة ومرتبات رجال البيع	2000	
	حـ / مصروف نقل للخارج	1000	
	حـ / مصروف أجور ومرتبات الإداريين	8000	
	حـ / مصروف الفوائد	500	
	(إقفال مصروفات التشغيل والمصروفات الأخرى)		
11/30	حـ / إيراد الإيجار المكتسب		4500
	حـ / الأرباح والخسائر (بمجموع الطرف المدين)	4500	
	(إقفال الإيرادات الأخرى)		
11/30	حـ / الأرباح والخسائر		100000
	حـ / رأس المال	100000	
	(إقفال صافى الدخل النهائى)		
11/30	حـ / رأس المال		8000
	حـ / المسحوبات	8000	
	(إقفال المسحوبات)		

حـ / المتاجرة

مدين			دائن
16000	حـ/ مخزون البضاعة (أول المدة)	400000	حـ/ إيراد المبيعات
272000	حـ / المشتريات	2000	حـ/ مردودات ومسموحات المشتريات
1500	حـ / مصروفات نقل المشتريات	500	حـ/ الخصم النقدى على المشتريات
30000	حـ / مردودات ومسموحات المبيعات	30000	حـ/ مخزون البضاعة (أخر المدة)
3000	حـ/ الخصم النقدى على المبيعات		
322500		432500	
110000	حـ/ الأرباح والخسائر (إقفال)	110000	رصيد (مجمل الربح)
110000		110000	

حـ / الأرباح والخسائر

مدين			دائن
3000	حـ / مصروف الإعلان	110000	حـ / المتاجرة (إقفال)
20000	حـ/ عمولة ومرتبات رجال البيع	4500	حـ/ إيراد الإيجار المكتسب
1000	حـ/ مصروف نقل للخارج		
8000	حـ/ مصروف أجور ومرتبات الإداريين		
500	حـ/ مصروف الفوائد		
14500		114500	
100000	حـ/ رأس المال (إقفال)	100000	رصيد (صافى الدخل النهائى)
100000		100000	

مدين		حـ / راس المال		دائن	
8000	حـ / المسحوبات	143000	رصيد (بميزان المراجعة)	11/1	
		100000	حـ/ الأرباح والخسائر (إقفال)	11/30	
			(صافى الدخل النهائى)		
8000		243000			
		235000	رصيد	11/30	
			↓		
			يظهر بالميزانية		

4- حساب معدل دوران مخزون البضاعة:

يتطلب حساب معدل دوران مخزون البضاعة حساب:

مخزون البضاعة أول المدة + مخزون البضاعة أخر المدة
2

متوسط مخزون البضاعة = $\frac{30000 + 16000}{2} = \frac{46000}{2}$ = 23000 ج

معدل دوران مخزون البضاعة = تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة / متوسط مخزون البضاعة

$= \frac{257000 \text{ (عن نوفمبر)} \times 12 \text{ (شهراً)}}{23000}$

$= \frac{3084000 \text{ ج}}{23000 \text{ ج}}$ = 134 مرة فى السنة

أى قامت المنشأة ببيع وإحلال البضاعة 134 مرة فى السنة

أسئلة وحالات عملية

(1) حدد ما إذا كانت العبارات الأتية خطا أم صواب مع تصحيح العبارة الخاطئة:

- **تعد قائمة الدخل فى المنشآت التجارية بهدف تحديد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة دون التمييز بين الإيرادات والمصروفات المرتبطة بالنشاط العادى والإيرادات والمصروفات غير المرتبطة بالنشاط العادى.**
- **فى حالة عدم وجود إيرادات ومصروفات غير مرتبطة بالنشاط التجارى – العادى– فى المنشآت التجارية فإن صافى دخل التشغيل يمثل صافى الدخل النهائى.**
- **يعتبر مجمل الربح فى المنشآت التجارية ناتج عملية المتاجرة بعد الأخذ فى الإعتبار المصروفات البيعية والادارية وعدم الأخذ فى الاعتبار الإيرادات والمصروفات الأخرى غير المرتبطة بالنشاط العادى.**
- **لا يتطلب إعداد قائمة الدخل فى المنشآت التجارية تبويب إيراداتها أو تبويب مصروفاتها حيث يتحدد الربح أو الخسارة بمقابلة كافة مصروفاتها بكافة إيراداتها خلال الفترة المحاسبية.**
- **صافى إيراد المبيعات يمثل إجمالى إيراد المبيعات بعد أستبعاد كل من مردودات ومسموحات المبيعات والخصم التجارى على المبيعات.**
- **صافى إيراد المبيعات يمثل إجمالى إيراد المبيعات بعد أستبعاد كل من مردودات ومسموحات المبيعات والخصم النقدى على المبيعات.**
- **صافى المشتريات يمثل إجمالى المشتريات مضافاً إليه مصروفات نقل المشتريات ومخصوماً منه مردودات ومسموحات المشتريات والخصم التجارى على المشتريات.**
- **صافى المشتريات يمثل إجمالى المشتريات مضافاً إليه مصروفات نقل المشتريات ومخصوماً منه مردودات ومسموحات المشتريات والخصم النقدى على المشتريات.**
- **يطلق على مصروفات نقل المشتريات " مصروف النقل للخارج ".**
- **يطلق على مصروفات نقل المبيعات " مصروف النقل للداخل ".**
- **يطلق على الخصم النقدى على المبيعات " الخصم المكتسب " .**
- **يطلق على الخصم النقدى على المشتريات " الخصم المسموح به " .**
- **لا يظهر الخصم التجارى بدفاتر كل من البائع والمشترى لإعتباره وسيلة لحساب السعر الفعلى بعد أستبعاده من السعر المعلن بالفاتورة.**
- **لا يؤثر الخصم النقدى على المبالغ المحصلة من العملاء أو المبالغ المسددة للموردين.**

- لا تجرى أية تسويات لمخزون بضاعة أول المدة خلال الفترة عندما تتبع المنشأة نظام المخزون المستمر.
- تجرى تسويات لمخزون بضاعة أول المدة أولاً بأول خلال الفترة عندما تتبع المنشأة نظام المخزون الدورى.
- يتحمل المشترى مصروفات النقل للداخل إذا كانت شروط الشحن التسليم مخازن البائع.
- يتحمل البائع مصروفات النقل للخارج إذا كانت شروط الشحن أو على الحساب – بالأجل .
- يخصص حـ/ المشتريات لتسجيل عمليات شراء بضاعة بغرض إعادة بيعها وعمليات شراء أصول بغرض الأستخدام الذاتى.
- يهدف نظام المخزون الدورى إلى توفير بيانات عن كل من تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة أولاً بأول خلال الفترة.
- فى ظل نظام المخزون المستمر سيتم تحديد تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة مرة واحدة فى نهاية الفترة المحاسبية عن طريق إجراء الجرد الفعلى.
- الفرق الجوهرى بين نظام المخزون الدورى ونظام المخزون المستمر يتمثل فى توقيت واستمرارية توفير المعلومات عن كل من تكلفة مخزون البضاعة وتكلفة البضاعة المباعة.
- يستخدم حساب وسيط واحد لإقفال حسابات الإيرادات والمصروفات بالنسبة للمنشآت التجارية.
- لا يختلف هدف إقفال الدفاتر فى المنشآت الخدمية عنه فى المنشآت التجارية حيث يتمثل الهدف فى تحويل النتيجة النهائية إلى حساب رأس المال.

(2) حدد الإجابة الصحيحة فى كل حالة من الحالات الأتية:

- إذا كانت تكلفة البضاعة المباعة خلال الفترة 270000 جنيه وكان مجمل الربح يعادل 40% من صافى إيراد المبيعات فإن رقم صافى إيراد المبيعات هو:

(أ) 550000 جنيه (ب) 450000 جنيه (جـ) 650000 جنيه

- إذا توافرت لديك أرصدة الحسابات التالية: 75000ج مخزون بضاعة أول المدة، 145000 ج المشتريات، 13500 ج مردودات ومسموحات المشتريات، 1500ج مصروفات نقل المشتريات، 108000 ج مخزون بضاعة أخر المدة. فإن تكلفة البضاعة المباعة هى:

(أ) 100000 جنيه (ب) 75000 جنيه (جـ) 125000 جنيه

- إذا كانت المبيعات الآجلة 5000 جنيه وكانت شروط البيع 10/2/صافى 30 يوم، فإذا تم التحصيل خلال مهلة الخصم (خلال عشرة أيام)، فإن المبلغ المحصل من المدينين هو:

(أ) 4100 جنيه (ب) 4500 جنيه (جـ) 4900 جنيه

- **إذا كانت القيمة المدفوعة للأستفادة من الخصم سداداً لفاتورة بخصم 2% هى مبلغ 4900 جنيه، فإن المبلغ الذى يجعل به حساب الدائنين مديناً هو:**

(أ) 5000 جنيه (ب) 4900 جنيه (جـ) 5100 جنيه

- **إذا توافرت لديك أرصدة الحسابات التالية: 75000ج مخزون بضاعة أول المدة، 108000 مخزون بضاعة أخر المدة. وعلمت أن عدد الوحدات المباعة 1000 وحدة وتكلفة الوحدة الواحدة 100ج، فإن صافى المشتريات تكون:**

(أ) 130000 جنيه (ب) 138000 جنيه (جـ) 133000 جنيه

- **إذا بلغ صافى المشتريات 300000 جنيه، فإن تكلفة البضاعة المباعة تكون 250000 جنيه تحت أى بديل من البدائل التالية:**

(أ) لا يوجد مخزون بضاعة أول المدة، مخزون بضاعة أخر المدة 30000 جنيه.

(ب) مخزون بضاعة أول المدة 60000 جنيه، ولا يوجد مخزون أخر المدة.

(جـ) مخزنن بضاعة أول المدة 40000 جنيه، ومخزون بضاعة أخر المدة 90000 جنيه.

(د) مخزون بضاعة أول المدة 80000 جنيه، ومخزون بضاعة أخر المدة 70000 جنيه.

(3) فيما يلى بيانات قوائم الدخل لخمس منشآت تجارية والمطلوب: أستكمال البيانات الناقصة: (المبالغ بالجنيهات).

البيان	منشأة (هـ)	منشأة (د)	منشأة (جـ)	منشأة (ب)	منشأة (أ)
صافى إيراد المبيعات	90000	؟	135000	105000	240000
مخزون أول المدة	15000	30000	؟	37500	؟
صافى المشتريات	60000	؟	90000	60000	135000
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	؟	؟	135000	؟	؟
مخزون أخر المدة	18000	22500	؟	؟	45000
تكلفة البضاعة المباعة	؟	90000	؟	؟	؟
مجمل الربح	؟	300000	22500	36000	75000

(4) فيما يلى بعض البيانات المستخرجة من دفاتر منشأة الاتحاد التجارية فى 2018/12/31:

- **المبيعات 600000 جنيه – مخزون 2018/1/1 بلغ 60000 جنيه ومخزون 2018/12/31 بلغ 90000 جنيه – مردودات ومسموحات المبيعات 30000 جنيه –**

الخصم النقدى على المبيعات 22500 جنيه – المشتريات 330000 جنيه – مردودات ومسموحات المشتريات 21000 جنيه – مصاريف شحن المشتريات 4500 جنيه – الخصم النقدى على المشتريات 3000 جنيه – مصروفات التشغيل 120000 جنيه – إيراد الفوائد 10500 جنيه – المسحوبات 30000 جنيه – رأس المال فى 2018/1/1 كان 90000 جنيه.

والمطلوب:

1- حساب كل من: صافى إيراد المبيعات، صافى المشتريات، تكلفة البضاعة المتاحة للبيع، تكلفة البضاعة المباعة، مجمل الربح.

2- إعداد قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية فى 2018/12/31.

3- إجراء قيود الإقفال، وتصوير حسابات المتاجرة، الأرباح والخسائر، رأس المال.

(5) فيما يلى البيانات المستخرجة من دفاتر منشآة التعاون التجارية عن السنة المالية المنتهية فى 2018/12/31:

- المبيعات	300000 جنيه	- مصاريف نقل المشتريات	3000 جنيه
- مردودات ومسموحات المبيعات	18000 جنيه	- مخزون 2018/1/1	37500 جنيه
- الخصم النقدى على المبيعات	10500 جنيه	- مخزون 2018/12/31	45000 جنيه
- المشتريات	180000 جنيه	- مصاريف تشغيل	52500 جنيه
- مردودات ومسموحات المشتريات	7500 جنيه	- إيراد إيجار مكتسب	6000 جنيه

والمطلوب:

1- حساب كل من: صافى إيراد المبيعات، تكلفة البضاعة المتاحة للبيع، صافى المشتريات، تكلفة البضاعة المباعة، مجمل الربح.

2- إعداد قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية فى 2018/12/31.

3- إجراء قيود الإقفال اللازمة علماً بأن مسحوبات صاحب المنشآة عن الفترة بلغت 13500 جنيه نقداً خلال السنة ورصيد رأس المال فى 2018/1/1 بلغ 75000 جنيه.

4- تصوير الحسابات التالية: حـ/ المتاجرة، حـ/ أرباح وخسائر، حـ/ رأس المال.

(6) فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة زينة التجارية فى 2019/12/31:

أسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
النقدية		84500
المدينين - منشأة ميرانا		10000
مخزون البضاعة (11/1)		8000
معدات التخزين		33000
الدائنين - منشأة زينة	25000	
رأس المال	71500	
المسحوبات		4000
المبيعات	200000	
مردودات ومسموحات المبيعات		15000
الخصم النقدى على المبيعات		1500
المشتريات		136000
مصروفات نقل المشتريات (نقل للداخل)		750
مردودات ومسموحات المشتريات	1000	
الخصم النقدى على المشتريات	250	
مصروف الاعلان		1500
عمولة ومرتبات رجال البيع		1000
مصروف نقل للخارج (مصروفات شحن المبيعات)		500
مصروف أجور ومرتبات الإداريين		4000
إيراد الإيجار المكتسب	2250	
مصروف الفوائد		250
	300000	300000

فإذا علمت أن مخزون البضاعة أخر المدة بلغ 15000 جنيه طبقاً لنتائج الجرد الفعلى فى 2019/12/31.

والمطلوب:

1- إعداد قائمة للدخل على أن تتضمن خانة للنسب المئوية عن الفترة المنتهية فى 2019/12/31.

2- إعداد قائمة المركز المالى فى 2019/12/31.

3- إجراء قيود الإقفال وتصوير حسابى المتاجرة والأرباح والخسائر (الحسابات الختامية) وتصوير حساب رأس المال.

4- أحسب معدل دوران مخزون البضاعة وما هو مدلوله.

(7) قامت منشأة ميرانا التجارية بالعمليات التالية خلال شهر أكتوبر 2019:

1- فى يوم 10/1 إشترت المنشأة بضاعة بمبلغ 75000 جنيه نقداً بخصم تجارى 10% وكانت مصاريف الشحن 750 جنيه طبقاً للشروط التالية FOB Shipping Point سددت نقدا، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 13500 جنيه من منشأة يوسف وكانت

شروط الشراء 10/2/صافى 30 يوم، كما قامت بشراء بضاعة بمبلغ 55000 جنيه من منشأة إيمان وكانت شروط الشراء 15/3/صافى 45 يوم.

2- **فى يوم 10/2 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 62500 جنيه بخصم تجارى 20% وحصلت القيمة نقداً وكانت تكلفة البضاعة المباعة 35000 جنيه.**

3- **فى يوم 10/3 باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 90000 جنيه لمنشأة أحمد على الحساب – بالأجل – وكانت شروط البيع 10/2/صافى 30 يوم وكانت تكلفة البضاعة المباعة 65000 جنيه، كما باعت المنشأة بضاعة بمبلغ 60000 جنيه لمنشأة زينة على الحساب – بالأجل – وكانت شروط البيع 15/3/صافى 45 يوم وكانت تكلفة البضاعة المباعة 40000 جنيه.**

4- **فى يوم 10/4 قامت منشأة أحمد برد بضاعة قيمتها 15000 جنيه لعدم مطابقتها للمواصفات وكانت تكلفة هذه البضاعة 11500 جنيه.**

5- **فى يوم 10/5 قامت المنشأة برد بضاعة قيمتها 1000 جنيه لمنشأة زياد لوجود عيوب بها.**

6- **فى يوم 10/9 سددت المنشأة المستحق لمنشأة يوسف.**

7- **فى يوم 10/10 حصلت المنشأة المستحق على منشأة أحمد.**

8- **فى يوم 10/20 حصلت المنشأة مبلغ 50000 جنيه من المستحق على منشأة زينة.**

9- **فى يوم 10/25 سددت المنشأة 30000 جنيه للمستحق لمنشأة إيمان.**

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وترحيلها إلى حسابات الأستاذ المختصة مع إعداد الجزء الخاص بهذه الحسابات بقائمة الدخل التفصيلية فى نهاية أكتوبر 2019 إذا علمت أن مخزون البضاعة أول المدة (10/1) كان 8000 جنيه (رصيد حـ/ مخزون البضاعة فى 10/1)، وذلك فى ظل كل فرض من الفرضين التاليين:

الفرض الأول: تطبيق المنشآة لنظام المخزون الدورى.

الفرض الثانى: تطبيق المنشآة لنظام المخزون المستمر.

الوحدة التعليمية السادسة

التسويات الجردية للأصول المتداولة - النقدية

- الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

1- التعرف على الحسابات المتعددة للنقدية كأصل متداول.

2- إدراك وفهم المعاملات الخاصة بكل حساب فرعى للنقدية.

3- إدراك أهمية الرقابة الداخلية على النقدية بأعتبارها من أكثر عناصر الأصول المتداولة تعرضاً للسرقة والإختلاس.

4- وصف عمليات صندوق المصروفات النثرية ونظام أذون الدفع كمستندات مؤيدة لعمليات الصرف من الصندوق.

5- إعداد مذكرة تسوية البنك.

6- إدراك وفهم التسويات المحاسبية اللازمة للنقدية بالخزينة.

7- إدراك وفهم التسويات المحاسبية اللازمة للنقدية بالبنك.

8- إدراك وفهم التسويات المحاسبية اللازمة للنقدية بصندوق المصروفات النثرية.

الوحدة التعليمية السادسة
التسويات الجردية للأصول المتداولة ـ النقدية

● الهـدف:

يعرف المحاسبون النقدية بأنها العملات الورقية والمعدنية والشيكات التى تمتلكها المنشأة وتحتفظ بها بخزينتها أو بالبنك. وبصفة عامة تتضمن النقدية أى عناصر يقبلها البنك كإيداع فى الحال، لذلك لا تدخل الشيكات المسحوبة لأمر المنشأة والتى تستحق فى تاريخ لاحق ضمن النقدية لعدم قبول البنك أيداعها فى الحال حيث تعتبر بمثابة أوراق قبض مثلها فى ذلك مثل الشيكات التى يتم تحريرها لسداد بعض المستحقات فى تاريخ لاحق لتاريخ تحريرها حيث تعتبر بمثابة أوراق دفع.

هذا، وتظهر النقدية فى قائمة المركز المالى – الميزانية – كأول عنصر من عناصر الأصول المتداولة – الجارية – بأعتبارها من أكثر عناصر الأصول المتداولة سيولة. هذا، وتزداد أهمية الرقابة الداخلية على النقدية نظراً لأنها من أكثر العناصر تعرضاً للسرقة والاختلاس من أى أصل أخر فضلاً عن أنها تمثل نسبة كبيرة من عمليات المنشأة حيث أن أغلب العمليات التى تقوم بها المنشأة تتمثل فى تحصيل نقدية أو سداد نقدية.

ولذلك، تهدف هذه الوحدة التعليمية إلى توضيح التعريف المحاسبى للنقدية والتعرف على الحسابات التى يمكن أن تتعدد للنقدية بدفتر الأستاذ والمعاملات الخاصة بكل مفردة من مفرداتها وكيفية إجراء التسويات الجردية لتحديد القيمة الحقيقية لكل مفردة من مفرداتها فى تاريخ إعداد القوائم المالية.

● المدخل لتحقيق الهدف:

تبدأ هذه الوحدة التعليمية بإيضاح الحسابات التى يمكن أن تتبثق من حساب النقدية حيث يمكن أن تتعدد حسابات النقدية بناء على تعدد أماكن الاحتفاظ بها ويتوقف هذا على طبيعة العمل بالمنشأة وحجم النشاط بها، فيمكن أن تحتفظ المنشأة بالنقدية فى البنك فقط مع الاحتفاظ بجزء صغير نسبياً من النقدية بصندوق خاص يطلق عليه صندوق المصروفات النثرية لسداد المصروفات ضئيلة القيمة والتى تحدث بصورة متكررة، كما يمكن أن تحتفظ

المنشأة بالنقدية بخزينة المنشأة فقط مع إتباع ضوابط رقابية معينة، كما يمكن أن تحتفظ المنشأة بالنقدية فى الأماكن الثلاثة السابقة.

وفى ضوء ما سبق، يمكن القول بأنه بصفة عامة تحتفظ المنشأة بالنقدية فى الأماكن التالية:

أولاً : النقدية بالخزينة ويخصص لها **حـ/ النقدية – الخزينة** بدفتر الأستاذ.

ثانياً : النقدية بالبنك ويخصص لها كل من **حـ/ النقدية – جارى البنك وحـ/ البنك – ودائع لأجل** بدفتر الأستاذ هذا ويمكن تخصيص حسابات وسيطة مثل **حـ/ النقدية – شيكات تحت التحصيل** ينشأ مدين عند أستلام الشيكات من المدينين وإرسالها للبنك لتحصيلها ويقفل جزئياً أو كلياً عند ورد إشعارات بتحصيل هذه الشيكات.

ثالثاً : النقدية بصندوق المصروفات النثرية ويخصص لها **حـ/ صندوق المصروفات النثرية بدفتر الأستاذ.**

كما يتم إيضاح التسويات اللازمة فى نهاية الفترة المحاسبية لكل من حـ/ النقدية – الخزينة وحـ/ النقدية – جارى البنك وحـ/ صندوق المصروفات النثرية بعد توضيح المعاملات الخاصة بكل منها خلال الفترة.

أولاً: النقدية بالخزينة

لتدعيم الرقابة الداخلية على النقدية يجب إيداع المقبوضات النقدية فى البنك وصرف جميع المدفوعات بشيكات إلا أن كل منشأة قد تحتاج إلى وجود خزينة بالمنشأة نفسها لمسايرة أعمالها اليومية مع وضع ضوابط وإجراءات للرقابة الداخلية على النقدية بهذه الخزينة مثل توريد النقدية التى تزيد عن الحد الأقصى المسموح به إلى البنك والقيام فى نهاية كل فترة محاسبية بجرد الخزينة وإجراء المطابقة مع الرصيد الدفترى للتعرف على أى فروق والبحث عن أسبابها حتى تتحقق الرقابة الداخلية على النقدية بالخزينة. هذا، وقد سبق أن أوضحنا أنه يخصص لذلك **حـ/ النقدية – الخزينة** ويعالج كأصل طبيعته مدين، وبالتالى يجعل هذا الحساب مديناً بأى متحصلات أو مقبوضات نقدية يتم أيداعها بالخزينة ويكون

الطرف الدائن بالقيد الحساب الذى يمثل مصدر المتحصلات أو المقبوضات النقدية كما يتضح من قيد اليومية التالى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية - الخزينة	
	××	حـ/ النقدية - جارى البنك (تحويل من الجارى) و/أو	
	××	حـ/ البنك – ودائع لأجل (تحويل من الودائع) و/أو	
	××	حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى (تحويل من التسهيلات) و/أو	
	××	حـ/ صندوق المصروفات النثرية (تحويل من الصندوق لتخفيضه) و/ أو	خلال الفترة
	××	حـ/ إيراد ..... (حسب النوع) و/أو	
	××	حـ/ الأصل المباع (حسب النوع) و/أو	
	××	حـ/ المدينين (تحصيل المدينين نقداً) و/أو	
	××	حـ / أوراق القبض (تحصيل كمبيالة للمنشأة) و/أو	
	××	حـ / رأس المال (زيادة رأس المال)	
		(إثبات الإيداع بالخزينة)	

كما يجعل **حـ / النقدية – الخزينة** دائناً بأى مبالغ مسحوبة من الخزينة ويكون الطرف المدين بالقيد الحساب الذى يمثل السحب أو النقص كما يتضح من قيد اليومية التالى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية - جارى البنك (تحويل إلى الجارى) و/أو	
××		حـ / البنك – ودائع لأجل (تحويل إلى الودائع) و/أو	
××		حـ / البنك - تسهيل إئتمانى (سداد التسهيلات) و/أو	
××		حـ / صندوق المصروفات النثرية (تحويل للصندوق لإنشائه أو زيادته) و/أو	
××		حـ / مصروف ..... (حسب النوع) و/أو	خلال الفترة
××		حـ / الأصل المشترى (حسب النوع) و/أو	
××		حـ/ الدائنين (سداد الدائنين نقداً) و/أو	
××		حـ / أوراق الدفع (سداد كمبيالة على المنشأة) و/أو	
××		حـ / رأس المال (تخفيض رأس المال) و/أو	
××		حـ / المسحوبات (مسحوبات صاحب المنشأة)	
	××	حـ - النقدية – الخزينة	
		(إثبات السحب من الخزينة)	

مثال (1):

فيما يلى المعاملات التى تمت على خزينة إحدى المنشآت خلال شهر ديسمبر 2019:

- فى 12/1 تم إيداع مبلغ 38000 جنيه بالخزينة قيمة إيراد خدمات قامت بها المنشأة.
- فى 12/2 تم إيداع مبلغ 50000 جنيه بالخزينة كزيادة لرأس المال
- فى 12/5 تم سحب مبلغ 12000 جنيه من الخزينة لسداد قيمة كمبيالات مستحقة على المنشأة لأحد الموردين.
- فى 12/7 تم إيداع مبلغ 25000 جنيه بالخزينة محصلة من أحد المدينين.
- فى 12/8 تم سحب مبلغ 18000 جنيه من الخزينة كثمن لشراء أثاث.
- فى 12/10 تم سحب مبلغ 10000 جنيه من الخزينة دفعت كدعاية وأعلان.
- فى 12/11 تم إيداع مبلغ 97000 جنيه بالخزينة كثمن لبيع إحدى السيارات.
- فى 12/14 تم إيداع مبلغ 40000 جنيه بالخزينة مسحوب من الحساب الجارى للمنشأة لدى البنك.
- فى 12/17 تم إيداع مبلغ 15000 جنيه بالخزينة قيمة كمبيالة مستحقة للمنشأة على أحد العملاء.
- فى 12/18 تم سحب مبلغ 100000 جنيه من الخزينة لربط وديعة لأجل لمدة سنة ونصف بمعدل فائدة 20% سنوياً.
- فى 12/20 تم سحب مبلغ 20000 جنيه من الخزينة لصاحب المنشأة لأستخدامه الشخصى.
- فى 12/25 تم سحب مبلغ 30000 جنيه من الخزينة لسداد قيمة تسهيلات إئتمانية كانت المنشأة قد حصلت عليها من البنك.
- فى 12/28 تم سحب مبلغ 4000 جنيه من الخزينة لإنشاء صندوق المصروفات النثرية.
- فى 12/31 تم سحب مبلغ 26000 جنيه من الخزينة لسداد المستحق لأحد الدائنين.

المطـلوب:

1- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

2- تصوير حـ/ النقدية – الخزينة بدفتر الأستاذ إذا علمت أن رصيده فى 2019/12/1 مديناً بمبلغ 25000 جنيه.

الحـل

1- دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
12/1	حـ/ النقدية - الخزينة		38000
	حـ / إيراد خدمات	38000	
	(إثبات إيراد الخدمات المحصل نقداً)		
12/2	حـ / النقدية - الخزينة		50000
	حـ / رأس المال	50000	
	(إثبات زيادة رأس المال نقداً)		
12/5	حـ / أوراق الدفع		12000
	حـ / النقدية - الخزينة	12000	
	(إثبات سداد أوراق الدفع نقداً)		
12/7	حـ / النقدية – الخزينة		25000
	حـ / المدينين	25000	
	(إثبات تحصيل حسابات المدينين نقداً)		
12/8	حـ/ الأثاث		18000
	حـ / النقدية - الخزينة	18000	
	(إثبات شراء أثاث نقداً)		
12/10	حـ/ مصروف الدعاية والأعلان		10000
	حـ / النقدية - الخزينة	10000	
	(إثبات سداد مصروف الدعاية والأعلان نقداً)		
12/11	حـ/ النقدية – الخزينة		97000
	حـ / السيارات	97000	
	(إثبات بيع سيارة نقداً)		
11/14	حـ/ النقدية – الخزينة		40000
	حـ / النقدية - جارى البنك	40000	
	(إثبات تحويل نقدية من الجارى)		
12/17	حـ/ النقدية - الخزينة		15000
	حـ / أوراق القبض	15000	
	(إثبات تحصيل أوراق القبض نقداً)		
12/18	حـ / البنك – ودائع الأجل		100000
	حـ / النقدية - الخزينة	100000	
	(إثبات ربط ودائع لأجل)		

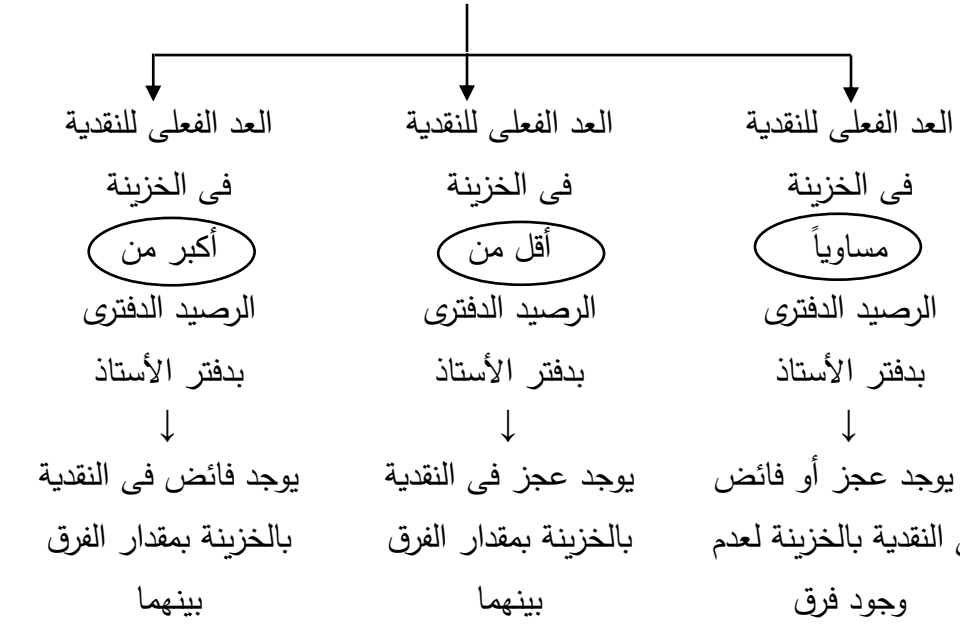
التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/20	حـ / المسحوبات		20000
	حـ / النقدية – الخزينة	20000	
	(إثبات المسحوبات النقدية)		
12/25	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى		30000
	حـ / النقدية – الخزينة	30000	
	(إثبات سداد التسهيل الإئتمانى)		
12/28	حـ / صندوق المصروفات النثرية		4000
	حـ / النقدية – الخزينة	4000	
	(إثبات إنشاء صندوق المصروفات النثرية)		
12/31	حـ / الدائنين		26000
	حـ / النقدية – الخزينة	26000	
	(إثبات سداد حسابات الدائنين نقداً)		

مدين **2- حـ/ النقدية - الخزينة** **دائن**

25000	رصيد	12/1	12000	حـ/ أوراق الدفع	12/5
38000	حـ/ إيراد خدمات	12/1	18000	حـ / الأثاث	12/8
50000	حـ/ رأس المال	12/2	10000	حـ/ مصروف الدعاية والإعلان	12/10
25000	حـ / المدينين	12/7	100000	حـ/ البنك – ودائع لأجل	12/18
97000	حـ/ السيارات	12/11	20000	حـ/ المسحوبات	12/20
40000	حـ/ النقدية – جارى البنك	12/14	30000	حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى	12/25
15000	حـ / أوراق القبض	12/17	4000	حـ/ صندوق المصروفات النثرية	12/28
			26000	حـ / الدائنين	12/31
290000			220000		
70000	رصيد	12/31			

- تسوية النقدية بالخزينة:

سبق أن أوضحنا أنه فى نهاية كل فترة محاسبية تقوم المنشأة بالجرد أو الحصر أو العد الفعلى للنقدية فى الخزينة ومقارنة نتائج هذا الجرد أو الحصر أو العد الفعلى للنقدية فى الخزينة مع الرصيد الدفترى لـ حـ/ النقدية – الخزينة – بدفتر الأستاذ فى نفس التاريخ، وينتج عن هذه المقارنة أحد الاحتمالات الثلاثة التالية:



وفيما يلى المعالجة المحاسبية لكل من عجز النقدية وفائض النقدية لجعل الرصيد الدفترى متطابق مع العد الفعلى للنقدية:

أ – المعالجة المحاسبية لتسوية العجز فى النقدية:

1- إثبات العجز:

يجرى قيد طرفه المدين حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية بقيمة العجز وطرفه الدائن حـ/ النقدية – الخزينة لتخفيضه بقيمة العجز وجعله متطابق مع العد الفعلى للنقدية كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	نهاية الفترة
	××	حـ / النقدية – الخزينة	
		(إثبات العجز فى النقدية)	

2- إقفال العجز:

وهنا يجب التفرقة بين حالتين:

الحالة الأولى: عدم معرفة المنشأة لسبب العجز:

يجرى قيد طرفه المدين حـ / الأرباح والخسائر وطرفه الدائن حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية بأعتباره بند من بنود المصروفات المتنوعة كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ/ الأرباح والخسائر حـ / الفائض أو العجز فى النقدية (إقفال العجز فى النقدية)	××	××

الحالة الثانية: معرفة المنشأة لسبب العجز:

يجرى قيد طرفه المدين الحساب الذى يمثل سبب العجز وطرفه الدائن **حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية** بأعتباره حساب وسيط فإذا كان سبب العجز أمين الخزينة يكون القيد كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ/ أمين الخزينة حـ / الفائض أو العجز فى النقدية (إقفال العجز فى النقدية)	××	××

أما إذا كان سبب العجز تكرار تسجيل عملية تحصيل نقدية كإيراد الخدمات أو إيراد المبيعات أو تحصيل حسابات المدينين مما أدى إلى زيادة الرصيد الدفترى عن العد الفعلى للنقدية فيجب تصحيح هذا الخطأ لتخفيض الرصيد الدفترى وجعله متطابق مع العد الفعلى للنقدية بإجراء قيد عكسى لإلغاء التكرار قبل الأقفال كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / إيراد ..... أو المدينين حـ / النقدية - الخزينة (إثبات تصحيح خطأ قيد التحصيل مرتين)	××	××

ثم يجرى قيد الإقفال لإلغاء قيد إثبات العجز كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / النقدية - الخزينة حـ / الفائض أو العجز فى النقدية (إقفال العجز فى النقدية)	××	××

أما إذا كان سبب العجز عدم تسجيل عملية مدفوعات – سداد – نقدية كسداد مصروف أو سداد حسابات الدائنين مما أدى إلى زيادة الرصيد الدفترى عن العد الفعلى للنقدية فيجب تصحيح هذا الخطأ لتخفيض الرصيد الدفترى وجعله متطابق مع العد الفعلى للنقدية بإجراء قيد إثبات للمدفوعات النقدية – مصروف الأجور والمرتبات أو الدائنين – التى لم تسجل من قبل وذلك قبل قيد الإقفال كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / مصروف ..... أو الدائنين حـ / النقدية - الخزينة (إثبات تصحيح خطأ عدم إثبات سداد م. الأجور)	××	××

ثم يجرى قيد الإقفال لإلغاء قيد إثبات العجز كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / النقدية - الخزينة حـ / الفائض أو العجز فى النقدية (إقفال العجز فى النقدية)	××	××

ب- المعالجة المحاسبية لتسوية الفائض فى النقدية:

1- إثبات الفائض:

يجرى قيد طرفه المدين حـ / النقدية – الخزينة لزيادته بقيمة الفائض وجعله متطابق مع العد الفعلى للنقدية وطرفه الدائن حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية بقيمة الفائض كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / النقدية - الخزينة حـ / الفائض أو العجز فى النقدية (إثبات الفائض فى النقدية)	××	××

2- إقفال الفائض:

وهنا يجب التفرقة بين حالتين:

الحالة الأولى: عدم معرفة المنشأة لسبب الفائض:

يجرى قيد طرفه المدين حـ / الفائض أو العجز فى النقدية بأعتباره بند من بنود الإيرادات المتنوعة وطرفه الدائن حـ/ الأرباح والخسائر كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية حـ / الأرباح والخسائر (إقفال الفائض فى النقدية)	××	××

الحالة الثانية: معرفة المنشأة لسبب الفائض:

فى أغلب الأحوال يكون سبب أو مصدر الفائض هو تكرار لتسجيل عملية مدفوعات نقدية كسداد مصروف أو سداد حسابات الدائنين أو عدم تسجيل عملية

متحصلات نقدية كتحصيل إيراد خدمات أو إيراد مبيعات أو تحصيل حسابات المدينين مما أدى إلى نقص الرصيد الدفترى عن العد الفعلى للنقدية، لذلك يجب تصحيح هذا الخطأ لزيادة الرصيد الدفترى وجعله متطابق مع العد الفعلى للنقدية بإجراء قيد عكسى لإلغاء تكرار تسجيل المدفوعات أو بإجراء قيد إثبات لتسجيل المتحصلات غير المسجلة قبل قيد الإقفال كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / النقدية - الخزينة		××
	حـ / مصروف ..... أو الدائنين (تسجيل السداد مرتين) أو	××	
	حـ / إيراد ..... أو المدينين (عدم تسجيل التحصيل من قبل)	××	
	(إثبات تصحيح خطأ السداد مرتين أو خطأ عدم إثبات التحصيل)		

ثم يجرى قيد الإقفال لإلغاء قيد إثبات الفائض كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
نهاية الفترة	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية		××
	حـ / النقدية - الخزينة	××	
	(إقفال الفائض فى النقدية)		

مثال (2):

إذا علمت أن نتائج العد الفعلى للنقدية فى خزينة إحدى المنشآت فى 2019/12/31 أوضحت أن الرصيد الفعلى للنقدية بالخزينة 68000 جنيه فى حين أن الرصيد الدفترى للنقدية بالخزينة بدفتر الأستاذ فى نفس التاريخ بلغ 70000 جنيه.

المطلوب: تصوير حـ/ النقدية – الخزينة بدفتر الأستاذ بعد إجراء وترحيل قيود التسوية اللازمة فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – عدم معرفة المنشأة لسبب الفرق بين الرصيدين.

ب– أمين الخزينة هو السبب فى الفرق بين الرصيدين.

جـ– تكرار تسجيل إيرادات محصلة بقيمة الفرق هو سبب الفرق بين الرصيدين.

د– عدم تسجيل مصروفات مسددة بقيمة الفرق هو سبب الفرق بين الرصيدين.

الحـل

أ – عدم معرفة المنشأة لسبب العجز:

اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/31	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية		2000
	حـ / النقدية - الخزينة	2000	
	(إثبات العجز فى النقدية)		
12/31	حـ / الأرباح والخسائر		2000
	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	2000	
	(إقفال العجز فى النقدية)		

حـ/ النقدية - الخزينة

مدين			دائن	
70000	رصيد (قبل التسوية)	12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31
70000			2000	
68000	رصيد (بعد التسوية)	12/31		
	↓			
	متطابق مع العد الفعلى 68000 ج			

حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية

مدين			دائن	
2000	حـ / النقدية - الخزينة	12/31	2000	حـ / الأرباح والخسائر 12/31
2000			2000	

حـ/ الأرباح والخسائر

مدين			دائن	
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية			
	12/31			
	↓			
	يعالج ضمن المصروفات المتنوعة			

ب– سبب العجز أمين الخزينة:

اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/31	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية		2000
	حـ / النقدية - الخزينة	2000	
	(إثبات العجز فى النقدية)		
12/31	حـ / أمين الخزينة – السيد		2000
	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	2000	
	(إقفال العجز فى النقدية)		

مدين	حـ/ النقدية ـ الخزينة		دائن	
70000	رصيد (قبل التسوية) 12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31	
70000		2000		
68000	رصيد (بعد التسوية) 12/31			
	↓			
	متطابق مع العد الفعلى 68000 ج			

مدين	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية		دائن	
2000	حـ / النقدية ـ الخزينة 12/31	2000	حـ / أمين الخزينة – السيد 12/31	
2000		2000		

مدين	حـ/ أمين الخزينة – السيد		دائن	
2000	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية 12/31			
2000		2000		

جـ- سبب العجز خطأ متمثل فى تكرار تسجيل عملية متحصلات نقدية:

تحصيل إيرادات بمبلغ 2000 جنيه:

اليومية العامة

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
2000		حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	12/31
	2000	حـ / النقدية ـ الخزينة	
		(إثبات العجز فى النقدية)	
2000		حـ / الإيرادات	12/31
	2000	حـ/ النقدية ـ الخزينة	
		(إثبات تصحيح خطأ قيد تحصيل إيرادات مرتين)	
2000		حـ / النقدية ـ الخزينة	12/31
	2000	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	
		(إقفال العجز فى النقدية)	

مدين	حـ/ النقدية ـ الخزينة		دائن	
70000	رصيد (قبل التسوية) 12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31	
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31	2000	حـ / الإيرادات 12/31	
72000		4000		
68000	رصيد (بعد التسوية) 12/31			
	↓			
	متطابق مع العد الفعلى 68000 ج			

مدين	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية			دائن
2000	حـ / النقدية - الخزينة 12/31	2000	حـ / النقدية - الخزينة	12/31
2000		2000		

مدين	حـ/ الإيرادات			دائن
2000	حـ/ النقدية - الخزينة 12/31 ↓ الغاء 2000 ج مكررة	××	رصيـــــــــــــــد ↓ متضمن 2000 ج مكررة	12/31

د- سبب العجز خطأ متمثل فى عدم تسجيل عملية مدفوعات نقدية: سداد مصروفات بمبلغ 2000 جنيه:

اليومية العامة

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
2000		حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	12/31
	2000	حـ / النقدية - الخزينة	
		(إثبات العجز فى النقدية)	
2000		حـ / المصروفات (حسب النوع)	12/31
	2000	حـ/ النقدية - الخزينة	
		(إثبات تصحيح خطأ عدم تسجيل مصروفات)	
2000		حـ / النقدية - الخزينة	12/31
	2000	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	
		(إقفال العجز فى النقدية)	

مدين	حـ/ النقدية - الخزينة			دائن
70000	رصيد (قبل التسوية) 12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	12/31
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31	2000	حـ / المصروفات	12/31
72000		4000		
68000	رصيد (بعد التسوية) 12/31 ↓ متطابق مع العد الفعلى 68000 ج			

مدين	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية			دائن
2000	حـ / النقدية - الخزينة 12/31	2000	حـ / النقدية - الخزينة	12/31
2000		2000		

مدين	حـ/ المصروفات			دائن
2000	رصيد (غير متضمن مبلغ 2000 جنيه غير مسجلة) 12/31			
2000	حـ/ النقدية - الخزينة 12/31			

مثال (3):

إذا علمت أن نتائج العد الفعلى للنقدية فى خزينة أحدى المنشآت فى 2019/12/31 أوضحت أن الرصيد الفعلى للنقدية بالخزينة 72000 جنيه فى حين أن الرصيد الدفترى للنقدية بالخزينة بدفتر الأستاذ فى نفس التاريخ بلغ 70000 جنيه.

المطلوب: تصوير حـ/ النقدية – الخزينة بدفتر الأستاذ بعد إجراء وترحيل قيود التسوية اللازمة فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – عدم معرفة المنشأة لسبب الفرق بين الرصيدين.

ب– تكرار تسجيل سداد حسابات أحد الدائنين بقيمة الفرق هو سبب الفرق بين الرصيدين.

جـ– عدم تسجيل تحصيل حسابات أحد المدينين بقيمة الفرق هو سبب الفرق بين الرصيدين.

الحـل

أ – عدم معرفة المنشأة لسبب الفائض (الزيادة)

اليومية العامة

التاريخ	البيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/31	حـ / النقدية - الخزينة		2000
	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	2000	
	(إثبات الفائض فى النقدية)		
12/31	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية		2000
	حـ/ الأرباح والخسائر	2000	
	(إقفال الفائض فى النقدية)		

حـ/ النقدية – الخزينة

مدين			دائن
70000	رصيد (قبل التسوية) 12/31		
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31		
72000		صفر	
72000	رصيد (بعد التسوية) 12/31		
	↓		
	متطابق مع العد الفعلى 72000 ج		

حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية

مدين				دائن
2000	حـ/ الأرباح والخسائر 12/31	2000	حـ/ النقدية – الخزينة	12/31
2000		2000		

مدين	حـ/ الأرباح والخسائر		دائن
		2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31 ↓ يعالج ضمن الإيرادات المتنوعة

ب- سبب الفائض خطأ متمثل فى تكرار تسجيل عملية مدفوعات نقدية – سداد الدائنين بمبلغ 2000 جنيه:

اليومية العامة

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
2000		حـ / النقدية - الخزينة	12/31
	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	
		(إثبات الفائض فى النقدية)	
2000		حـ / النقدية - الخزينة	12/31
	2000	حـ/ الدائنين	
		(إثبات تصحيح خطا سداد الدائنين مرتين)	
2000		حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	12/31
	2000	حـ/ النقدية - الخزينة	
		(إقفال الفائض فى النقدية)	

مدين	حـ/ النقدية ـ الخزينة			دائن
70000	رصيد (قبل التسوية) 12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31	
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية 12/31			
2000	حـ / الدائنين 12/31			
74000		2000		
72000	رصيد (بعد التسوية) 12/31			
	↓			
	متطابق مع العد الفعلى 72000 ج			

مدين	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية			دائن
2000	حـ / النقدية – الخزينة 12/31	2000	حـ / النقدية – الخزينة	12/31
2000		2000		

مدين	حـ/ الدائنين			دائن
		2000	حـ/ النقدية – الخزينة	12/31

جـ- سبب الفائض خطأ متمثل فى عدم تسجيل عملية متحصلات نقدية – تحصيل المدينين بمبلغ 2000 جنيه:

اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/31	حـ / النقدية - الخزينة		2000
	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	2000	
	(إقفال الفائض فى النقدية)		
12/31	حـ / النقدية - الخزينة		2000
	حـ / المدينين	2000	
	(إثبات تصحيح خطأ عدم تسجيل تحصيل المدينين)		
12/31	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية		2000
	حـ / النقدية - الخزينة	2000	
	(إقفال الفائض فى النقدية)		

مدين **حـ/ النقدية - الخزينة** **دائن**

70000	رصيد (قبل التسوية)	12/31	2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	12/31
2000	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدي	12/31			
2000	حـ / النقدية – الخزينة	12/31			
74000			2000		
72000	رصيد (بعد التسوية)	12/31			
	متطابق مع العد الفعلى 72000 ج ↓				

مدين **حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية** **دائن**

2000	حـ / النقدية – الخزينة	12/31	2000	حـ / النقدية – الخزينة	12/31
2000			2000		

مدين **حـ/ المدينين** **دائن**

			2000	حـ/ النقدية – الخزينة	12/31

يلاحظ إستخدام حـ / الفائض أو العجز فى النقدية كحساب وسيط يتم إثباته مديناً فى حالة العجز لحين التعرف على سبب العجز ثم يقفل دائناً عند فحص سبب العجز كما بالمثال رقم (2)، أما فى حالة الفائض فيثبت دائناً لحين التعرف على سبب الفائض ثم يقفل مديناً عند فحص سبب الفائض كما بالمثال (3).

ثانياً : النقدية بالبنك

نظراً لأن عنصر النقدية يعتبر من أكثر العناصر تعرضاً للسرقة والأختلاس، فضلاً عن أن نسبة كبيرة من عمليات المنشأة تتمثل فى تحصيل نقدية أو دفع نقدية، فإنه يجب على المنشأة إيداع متحصلاتها النقدية والشيكات المسحوبة لأمرها فى البنك وصرف جميع مدفوعاتها بشيكات حتى تتحقق الرقابة الداخلية على النقدية. ومن البديهى أن الأموال التى تقوم المنشأة بإيداعها طرف البنك تعتبر ضمن عناصر حسابات الأصول أو الممتلكات، لذلك يخصص لها حسابات فى دفتر الأستاذ مع الأخذ فى الإعتبار ما يلى:

1- الأموال المملوكة للمنشأة والمودعة طرف البنك مع أحتفاظ المنشأة بحرية وحق السحب والإيداع فى أى وقت وبدون إخطار مسبق للبنك يخصص لها **حـ/ النقدية – جارى البنك** بدفتر الأستاذ، ولا يترتب على هذا الحساب حصول المنشأة على عوائد من البنك مقابل هذه الأموال لأن المنشأة لا تمنح البنك حرية أستثمار هذه الأموال، وفى المقابل تتحمل المنشأة بالمصروفات التى يتحملها البنك فى سبيل هذه الخدمة ويخصص لها **حـ/ مصروفات وعمولة البنك** بدفتر الأستاذ. هذا، ويجعل **حـ/ النقدية – جارى البنك مديناً** بأى زيادة فى رصيده ويكون الطرف الدائن بالقيد الحساب الذى يمثل مصدر الزيادة سواء كان هذا المصدر فى صورة مبلغ نقدى أو شيك ناتج عن إيداع أو تحويل أو أضافة وبالتالى يكون قيد اليومية على النحو التالى:

التاريخ	البيـــــــــان	دائن	مدين
خلال الفترة	حـ/ النقدية - جارى البنك (بإجمالى الزيادة)		××
	حـ / النقدية – الخزينة (تحويل من الخزينة) و/أو	××	
	حـ / البنك - ودائع لأجل (تحويل من الودائع لأجل) و/أو	××	
	حـ / صندوق المصروفات النثرية (تخفيض مبلغ الصندوق) و/أو	××	
	حـ / المدينين (تحصيل المدينين) و/أو	××	
	حـ / أوراق القبض (تحصيل كمبيالة للمنشأة) و/أو	××	
	حـ/ رأس المال (زيادة رأس المال) و/أو	××	
	حـ/ إيراد ..... (حسب النوع) و/أو	××	
	حـ / الأصل المباع (حسب النوع) و/أو	××	

كما يجعل **حـ/ النقدية – جارى البنك** دائناً بأى نقص فى رصيده ويكون الطرف المدين من القيد مسببات النقص سواء كانت هذه المسببات فى صورة مبالغ نقدية أو شيكات ناتجة عن سحب أو تحويل أو خصم وبالتالى يكون قيد اليومية على النحو التالى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية – الخزينة (تحويل إلى الخزينة) و/أو	
××		حـ / البنك - ودائع لأجل (تحويل إلى الودائع لأجل) و/أو	
××		حـ / صندوق المصروفات النثرية (إنشاء أو زيادة مبلغ الصندوق) و/أو	
××		حـ / المدينين (بقيمة الشيكات المرفوضة) و/أو	
××		حـ / الدائنين (سداد الدائنين) و/أو	خلال
××		حـ / أوراق الدفع (سداد كمبيالة على المنشأة) و/أو	الفترة
××		حـ/ رأس المال (تخفيض رأس المال) و/أو	
××		حـ/ مصروف ..... (حسب النوع) و/أو	
××		حـ/ الأصل المشترى (حسب النوع)	
	××	حـ/ النقدية - جارى البنك (بإجمالى النقص)	

2- الأموال المملوكة للمنشأة والمودعة طرف البنك لمدة محددة متفق عليها مسبقاً لا يجوز السحب خلالها يخصص لها **حـ/ البنك – ودائع لأجل** بدفتر الأستاذ، ويترتب على هذا الحساب حصول المنشأة على عوائد من البنك مقابل هذه الأموال لأن المنشأة تمنح البنك حرية كاملة لاستثمار هذه الأموال خلال المدة المحددة المتفق عليها مسبقاً ويخصص لها **حـ/ إيراد الفوائد الدائنة** – هذا، ويجعل **حـ/ البنك – ودائع لأجل** مديناً بقيمة الودائع لأجل ويكون الطرف الدائن من القيد مصادر التمويل سواء كانت هذه المصادر هى الجارى أو الخزينة وبالتالى يكون قيد اليومية على النحو التالى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ البنك – ودائع لأجل	
	××	حـ/ النقدية – الخزينة (تمويل من الخزينة) و/أو	خلال
	××	حـ / النقدية - جارى البنك (تمويل من الجارى)	الفترة

كما يجعل **حـ/ البنك – ودائع لأجل** دائناً بقيمة الودائع التى حل تاريخ أستحقاقها وأستردادها ويكون الطرف المدين من القيد حـ/ النقدية – الخزينة إذا تم أستردادها نقداً وإيداع قيمتها بالخزينة أو حـ / النقدية – جارى البنك إذا تم تحويلها

وإضافتها إلى الحساب الجارى أو حـ/ البنك – تسهيل إئتمانى إذا أستخدمت فى سداد تسهيل إئتمانى وبالتالى يكون قيد اليومية على النحو التالى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية - الخزينة (الاسترداد نقداً) و/أو	
××		حـ / النقدية - جارى البنك (تحويل وإضافة للجارى) و/أو	خلال
××		حـ / البنك - تسهيل إئتمانى (سداد تسهيل إئتمانى)	الفترة
	××	حـ / البنك – ودائع لأجل	

وفيما يخص **حـ/ إيراد الفوائد الدائنة** فيجعل دائناً بقيمة الفوائد المستحقة على الودائع ويكون الطرف المدين من القيد حـ/ النقدية – الخزينة إذا حصلت نقداً أو حـ / النقدية – جارى البنك إذا تم إضافتها إلى الحساب الجارى أو حـ / البنك – تسهيل إئتمانى إذا أستخدمت فى سداد تسهيل إئتمانى أو حـ/ البنك – ودائع لأجل فى حالة إضافة الفوائد إلى الودائع لأجل وبالتالى يكون قيد اليومية على النحو التالى:

مدين	دائن	البيـــــــــان	التاريخ
××		حـ / النقدية - الخزينة (التحصيل نقداً) و/أو	
××		حـ / النقدية - جارى البنك (الإضافة للجارى) و/أو	خلال
××		حـ / البنك - تسهيل إئتمانى (سداد تسهيل إئتمانى)	الفترة
××		حـ / البنك - ودائع لأجل (الإضافة للودائع لأجل)	
	××	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	

مثال (4):

فيما يلى العمليات التى قامت بها منشأة زينة مع البنك الأهلى المصرى خلال شهر أكتوبر 2019:

- فى 10/2 أودعت بالبنك الشيكات التى حصلت عليها من المدينين لتحصيلها والتى بلغت قيمتها 150000 جنيه.
- فى 10/7 أستلمت إشعار إضافة من البنك بما يفيد تحصيل شيكات قيمتها 120000 جنيه وإيداعها بالحساب الجارى.
- فى 10/10 أستلمت إشعار خصم من البنك بما يفيد رفض شيكات قيمتها 6000 جنيه لعدم كفاية رصيد أحد المدينين.
- فى 10/22 أودعت بالبنك مبالغ نقدية قيمتها 750000 جنيه منها 500000 جنيه زيادة رأس المال، و 250000 جنيه محصلة نقداً من المدينين.

- فى 10/15 سحبت 180000 جنيه نقداً من البنك وأودعت بالخزينة.
- فى 10/18 أصدرت شيك لأحد الدائنين سداداً للمستحق له وقيمته 20000 جنيه.
- فى 10/22 حررت شيك لأحد الموردين بمبلغ 290000 جنيه لشراء أثاث.
- فى 10/25 أودعت بالبنك مبالغ نقدية قيمتها 120000 جنيه من الخزينة.
- فى 10/31 أستلمت إشعار خصم من البنك بما يفيد أن مصروفات البنك 500 جنيه وعمولة البنك مقابل تحصيل الشيكات 400 جنيه.

والمطلوب:

1- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

2- تصوير حـ/ النقدية – جارى البنك إذا علمت أن رصيده فى 2019/10/1 مديناً بمبلغ 250000 جنيه.

الحـل

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
10/2	حـ/ النقدية - جارى البنك		150000
	حـ / المدينين	150000	
	(إثبات الشيكات المرسلة للتحصيل)		
10/10	حـ/ المدينين		6000
	حـ / النقدية - جارى البنك	6000	
	(إثبات الشيكات المرفوضة)		
10/12	حـ / النقدية - جارى البنك		750000
	حـ / رأس المال	500000	
	حـ / المدينين	250000	
	(إثبات المبالغ المودعة نقداً)		
10/15	حـ / النقدية - الخزينة		180000
	حـ / النقدية - جارى البنك	180000	
	(إثبات تحويل نقدية من البنك إلى الخزينة)		
10/18	حـ / الدائنين		20000
	حـ / النقدية - جارى البنك	20000	
	(إثبات سداد الدائنين بشيك رقم .....)		
10/22	حـ / الأثاث		290000
	حـ / النقدية - جارى البنك	290000	
	(إثبات شراء أثاث بشيك رقم .....)		

120000		حـ / النقدية - جارى البنك	10/25
	120000	حـ / النقدية - الخزينة	
		(إثبات تحويل إلى البنك – قسيمة إيداع رقم .....)	
900		حـ/ مصروفات وعمولة البنك (500 ج + 400 ج)	10/31
	900	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات مصروفات وعمولة البنك)	

2- حـ/ النقدية - جارى البنك

مدين			دائن		
250000	رصيد	2019/10/1	6000	حـ / المدينين	2019/10/10
150000	حـ/ المدينين	2019/10/2	180000	حـ/ النقدية - الخزينة	2019/10/15
500000	حـ/ رأس المال	2019/10/12	20000	حـ/ الدائنين	2019/10/8
250000	حـ/ المدينين	2019/10/12	290000	حـ / الأثاث	2019/10/22
120000	حـ/ النقدية – الخزينة	2019/10/25	900	حـ/ مصروفات وعمولة البنك	2019/10/31
1270000			496900		
773100	رصيد	2019/10/31			

يلاحظ فى المثال السابق أن رصيد حـ/ النقدية – جارى البنك فى 2019/10/31 يبلغ 773100 جنيه وهو لا يعبر عن الرصيد الحقيقى طرف البنك حيث يتضمن مبلغ قدره 24000 جنيه قيمة الشيكات التى لم يرد للمنشأة إشعارات بشأنها بما يفيد تحصيلها أو رفضها، وللتوضيح كانت جملة الشيكات التى حصلت عليها المنشأة من المدينين يوم 10/2 بمبلغ 150000 ج قامت المنشأة بأضافتها بالكامل لحسابها الجارى بدفاترها حصل البنك منها فعلاً ما قيمته 120000 ج طبقاً لإشعار الإضافة الوارد من البنك يوم 10/7 ورفض منها فعلاً ما قيمته 6000 ج طبقاً لإشعار الخصم الوارد من البنك يوم 10/10 والباقى وقيمته 24000 ج لم يرد للمنشأة بشأنه أى أشعار يفيد تحصيله أو رفضه مما يترتب عليه زيادة التسويات المحاسبية فى نهاية الفترة للوصول إلى الرصيد الحقيقى للحساب الجارى. ويمكن للمنشأة توسيط **حـ/ النقدية – شيكات تحت التحصيل** للتقليل من هذه التسويات وذلك بالنسبة للشيكات المرسلة للتحصيل بدلاً من **حـ/ النقدية – جارى البنك** بحيث يجعل الحساب الوسيط مديناً عند أرسال الشيكات للتحصيل ثم يقفل دائناً مع جعل حـ/ النقدية – جارى البنك مديناً عند ورود أشعار إضافة بما يفيد التحصيل أو يقفل دائناً مع جعل حـ/ المدينين

مديناً عند ورود أشعار خصم بما يفيد رفض الشيكات وبالتالى يمثل رصيده المتبقى – إذا وجد – الشيكات التى ما زالت تحت التحصيل، وللإيضاح نفترض أن المنشأة تقوم بتوسيط حـ/ النقدية – شيكات تحت التحصيل فيضاف قيد للقيود السابقة والذى تم تجاهله فى الحل السابق وهو الخاص بورود إشعار إضافة من البنك يوم 10/7 بما يفيد تحصيل شيكات قيمتها 120000 ج مع تعديل القيدين الخاصين بيومى 10/2 و 10/10 كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
10/2	حـ/ النقدية - شيكات تحت التحصيل		150000
	حـ / المدينين	150000	
	(إثبات شيكات المدينين المرسلة للبنك للتحصيل)		
10/7	حـ/ النقدية - جارى البنك		120000
	حـ / النقدية - شيكات تحت التحصيل	12000	
	(إثبات الشيكات الشيكات المحصلة - إشعار رقم .....)		
10/10	حـ / المدينين		6000
	حـ / النقدية – شيكات تحت التحصيل	6000	
	(إثبات الشيكات المرفوضة - إشعار رقم .....)		

ومع بقاء القيود الأخرى كماهى وترحيل كل من القيود الثلاثة والقيود الأخرى نجد أن:

مدين **حـ / النقدية – شيكات تحت التحصيل** **دائن**

150000	حـ / المدينين	10/2	120000	حـ/ النقدية - جارى البنك	10/7
			6000	حـ/ المدينين	10/10
150000			126000		
24000	رصيد (الشيكات التى ما زالت تحت التحصيل)				

مدين **حـ / النقدية – جارى البنك** **دائن**

250000	رصيد	10/1	180000	حـ/ النقدية – الخزينة	10/15
120000	حـ/ النقدية - شيكات تحت التحصيل		20000	حـ/ الدائنين	10/18
		10/7			
500000	حـ/ راس المال	10/12	290000	حـ/ الأثاث	10/22
250000	حـ/ المدينين	10/12	900	حـ/ مصروفات وعمولة البنك	10/31
120000	حـ/ النقدية – الخزينة	10/25			
1240000			490900		
749100	رصيد	10/31			

ويعتبر رصيد حـ/ النقدية – جارى البنك وهو 749100 الرصيد الحقيقى طرف البنك وهو أقل من نفس الرصيد بالمثال السابق وهو 773100ج بمقدار

24000 ج والذى يمثل قيمة الشيكات التى ما زالت تحت التحصيل ولم يرد بشأنها أشعار اضافة لتحصيلها أو أشعار خصم لرفضها.

مثال (5):

فيما يلى العمليات التى تمت بين منشأة زياد وبنك مصر خلال شهر نوفمبر 2019:

- فى 11/3 أودعت المنشأة بالبنك مبالغ نقدية قيمتها 45000 جنيه تمثل إيراد خدمات تحصل نقداً.
- فى 11/6 أصدرت المنشأة شيك لأحد الدائنين بمبلغ 75000 جنيه سداداً لجزء من المستحق عليها.
- فى 11/7 حررت المنشأة شيك لأحد الموردين بمبلغ 150000 جنيه لشراء سيارة قيمتها 450000 جنيه وقد وقعت كمبيالة بالمبلغ المتبقى تستحق بعد ثلاثة شهور.
- فى 11/10 أودعت المنشأة بالبنك الشيكات التى حصلت عليها من المدينين لتحصيلها وقيمتها 50000 جنيه.
- فى 11/12 أودعت المنشأة بالبنك مبالغ نقدية قيمتها80000ج لزيادة رأس المال.
- فى 11/14 سحبت المنشأة شيك بمبلغ 25000 جنيه لأمر أحد الموردين لشراء آلات ومعدات بنفس القيمة.
- فى 11/15 طلبت المنشأة من البنك تخصيص مبلغ 100000 جنيه من الحساب الجارى لربطه كوديعة لدى البنك لمدة سنة ونصف بفائدة 20% سنوياً ويستحق عائدها كل ثلاثة شهور.
- فى 11/18 سحبت المنشأة 62000 جنيه نقداً قيمة وديعة أستحقت بمبلغ 60000 جنيه وفوائد إحتسبت عليها بمبلغ 2000 جنيه وتم إيداعهما بالخزينة.
- فى 11/20 أودعت المنشأة بالبنك مبالغ نقدية قيمتها 80000 جنيه لربطها كوديعة لدى البنك لمدة ثلاث سنوات بفائدة 15% سنوياً ويستحق عائدها كل شهر وذلك بسحب هذه المبالغ من الخزينة.

- فى 11/23 طلبت المنشأة من البنك إضافة مبلغ 90000 جنيه إلى الحساب الجارى قيمة وديعة أستحقت بمبلغ 87000 جنيه وفوائد إحتسبت عليها بمبلغ 3000 جنيه.
- فى 11/25 أستلمت المنشأة إشعار إضافة من البنك بما يفيد إحتساب فوائد على الودائع لأجل بمبلغ 6000 جنيه تمت إضافتها إلى الودائع لأجل بناء على طلب المنشأة.
- 11/27 حررت المنشأة شيكات قيمتها 65000 جنيه سداداً لمصروفات خدمات ومنافع بمبلغ 12000 جنيه، ولمصروف أجور ومرتبات بمبلغ 50000 جنيه، ولمصروف دعاية وإعلان بمبلغ 3000 جنيه.
- 11/30 أستلمت المنشأة إشعار إضافة من البنك بما يفيد أحتساب فوائد على الودائع لأجل بمبلغ 4000 جنيه تمت إضافتها إلى الحساب الجارى بناء على طلب المنشأة، كما أستلمت إشعار خصم بما يفيد أحتساب مصروفات وعمولة على المنشأة مقابل خدمات البنك بمبلغ 1000 جنيه.

والمطلوب:

1- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

2- تصوير كل من حـ/ النقدية – جارى البنك، حـ/ البنك – ودائع لأجل إذا علمت أن أرصدتهما فى 2019/11/1 كانت 300000 جنيه و 400000 جنيه على التوالى.

الحـل

1- دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
11/3	حـ/ النقدية - جارى البنك		45000
	حـ / إيراد الخدمات	45000	
	(إثبات إيراد الخدمات المحصل نقداً)		
11/6	حـ/ الدائنين		75000
	حـ/ النقدية - جارى البنك	75000	
	(إثبات سداد المستحق للدائنين بشيك)		
11/7	حـ / السيارات		450000
	حـ / النقدية – جارى البنك	150000	
	حـ / أوراق الدفع (450000 ج – 150000 ج)	300000	
	(إثبات شراء سيارة بشيك وكمبيالة)		

11/10	حـ/ النقدية - جارى البنك		50000
	حـ / المدينين	50000	
	(إثبات تحصيل المستحق على المدينين بشيكات)		
11/12	حـ/ النقدية - جارى البنك		80000
	حـ/ رأس المال	80000	
	(إثبات زيادة رأس المال)		
11/14	حـ/ آلات ومعدات		25000
	حـ / النقدية – جارى البنك	25000	
	(إثبات شراء آلات ومعدات بشيك)		
11/15	حـ/ البنك - ودائع لأجل		100000
	حـ / النقدية - جارى البنك	100000	
	(إثبات ربط ودائع لأجل)		
11/18	حـ/ النقدية – الخزينة		62000
	حـ / البنك - ودائع لأجل	60000	
	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	2000	
	(إثبات تحصيل الوديعة وفوائدها نقداً)		
11/20	حـ / البنك - ودائع لأجل		80000
	حـ / النقدية - الخزينة	80000	
	(إثبات ربط – ودائع لأجل)		
11/23	حـ / النقدية - جارى البنك		90000
	حـ/ البنك - ودائع لأجل	87000	
	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	3000	
	(إثبات تحويل الوديعة وفوائدها للجارى)		
11/25	حـ/ البنك - ودائع لأجل		6000
	حـ/ إيراد الفوائد الدائنة	6000	
	(إثبات تعلية الفوائد للودائع بالأجل)		
11/27	حـ / مصروفات الخدمات والمنافع		12000
	حـ/ مصروفات الأجور والمرتبات		50000
	حـ / مصروف الدعاية والاعلان		3000
	حـ / النقدية - جارى البنك	65000	
	(إثبات سداد المصروفات لشيكات)		
11/30	حـ / النقدية - جارى البنك		4000
	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	4000	
	(إثبات تعلية الفوائد للجارى)		
11/30	حـ / مصروفات وعمولة البنك		1000
	حـ / النقدية - جارى البنك	1000	
	(إثبات المصروفات البنكية المخصومة)		

2- دفتر الأستاذ

مدين | **حـ / النقدية – جارى البنك** | **دائن**

300000	رصيد	11/1	75000	حـ/ الدائنين	11/6
45000	حـ/ إيراد الخدمات	11/3	150000	حـ/ السيارات	11/7
50000	حـ/ المدينين	11/10	25000	حـ/ آلات ومعدات	11/14
80000	حـ/ راس المال	11/12	100000	حـ/ البنك – ودائع لأجل	11/15
87000	حـ/ البنك - ودائع لأجل	11/23	12000	حـ/ مصروفات الخدمات والمنافع	11/27
3000	حـ/ إيراد الفوائد الدائنة	11/23	50000	حـ/ مصروف الأجور والمرتبات	11/27
4000	حـ/ إيراد الفوائد الدائنة	11/30	3000	حـ / مصروف الدعاية والاعلان	11/27
			1000	حـ / مصروفات وعمولة البنك	11/30
569000			416000		
153000	رصيد	11/30			

مدين | **حـ / البنك - ودائع لأجل** | **دائن**

400000	رصيد	11/1	60000	حـ/ النقدية – الخزينة	11/8
100000	حـ/ النقدية - جارى البنك	11/15	87000	حـ/ النقدية - جارى البنك	11/23
80000	حـ/ النقدية – الخزينة	11/20			
6000	حـ/ إيراد الفوائد الدائنة	11/25			
586000			147000		
439000	رصيد	11/30			

نخلص مما سبق، أن كل من **حـ/ النقدية – جارى البنك وحـ/ البنك – ودائع لأجل** يعتبر ضمن عناصر حسابات الأصول أو الممتلكات لأن المنشأة تمتلك أرصدة هذه الحسابات طرف البنك. وعلى النقيض يخصص **حـ/ البنك – تسهيل إئتمانى** بدفتر الأستاذ وأعتباره ضمن عناصر حسابات الخصوم أو الالتزامات عندما تقوم المنشأة بالحصول على تسهيل إئتمانى – قروض قصيرة الأجل – من البنك بضمان أحد أو بعض أصولها بهدف تمويل عمليات محددة متعلقة بهذه الأصول وذلك بأعتبار هذه التسهيلات دين على المنشأة لصالح البنك مقابل حصول البنك على فوائد تحسب على المبالغ المسحوبة من الحسابات فضلاً عن مصروفات وعمولة عن هذا الحساب. وبالتالى يكون قيد اليومية الخاص بالمبالغ المسحوبة من هذا الحساب والفوائد والعمولة عن هذا الحساب كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ النقدية – الخزينة (المبالغ المسحوبة لايداعها بالخزينة) و/أو	
××		حـ/ الأصل المشترى - حسب النوع (المبالغ المسحوبة لشراء أصل) و/أو	
××		حـ / المصروف المسدد - حسب النوع (المبالغ المسحوبة لسداد مصروف) و/أو	
××		حـ / مصروف الفوائد المدينة (الفائدة المحسوبة على التسهيل الائتمانى) و/أو	خلال
××		حـ / مصروفات وعمولة البنك (المصروفات والعمولة على التسهيل الائتمانى)	الفترة
	××	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	
		(إثبات المبالغ المسحوبة من التسهيل الإئتمانى والفوائد المحسوبة عليها والمصروفات والعمولة المحسوبة عليها)	

وعند سداد جزء أو كل التسهيل الإئتمانى يجعل حـ/ البنك – تسهيل إئتمانى مديناً حتى يقفل جزئياً أو كلياً كما بالقيد التالى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
××		حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى	
	××	حـ / النقدية - الخزينة (سداد التسهيل من الخزينة) و/أو	
	××	حـ / النقدية - جارى البنك (سداد التسهيل من الجارى) و/أو	خلال
	××	حـ / البنك - ودائع لأجل (سداد التسهيل من الودائع) و/أو	الفترة
	××	حـ / إيراد الفوائد الدائنة (سداد التسهيل من فوائد الودائع)	
		(إثبات سداد التسهيل الإئتمانى)	

مثال (6):

فيما يلى العمليات التى تمت بين منشأة إيمان وبنك مصر خلال شهر ديسمبر 2019 والخاصة بتسهيل إئتمانى تم الأتفاق عليه بحد أقصى نصف مليون جنيه لتمويل أحد مشروعات المنشأة وبفائدة 22% تحسب على الرصيد المدين لدى البنك:

- فى 12/2 قامت المنشأة بسحب 50000 جنيه أودعت بالخزينة.
- فى 12/3 قامت المنشأة بسحب 45000 جنيه دفعت كثمن لشراء أثاث.
- فى 12/6 قامت المنشأة بسحب 25000 جنيه دفعت للأجور والمرتبات.
- وفى 12/9 طلبت المنشأة من البنك تحويل قيمة وديعة أستحقت بمبلغ 30000 جنيه وفوائدها بمبلغ 2000 جنيه لسداد جزء من التسهيل الإئتمانى.
- فى 12/12 قامت المنشأة بسحب 8000 جنيه دفعت للدعاية والإعلان.
- فى 12/15 قامت المنشأة بسحب 20000 جنيه دفعت كثمن لشراء آلات ومعدات.

- فى 12/18 قامت المنشأة بسحب 15000 جنيه نقداً من الخزينة لسداد جزء من التسهيل الإئتمانى.
- فى 12/23 طلبت المنشأة من البنك تحويل ما قيمته 10000 جنيه من الحساب الجارى لسداد جزء من التسهيل الإئتمانى.
- فى 12/30 ورد من البنك أشعار بما يفيد أنه أحتسب فائدة على الرصيد المدين للتسهيل الإئتمانى قيمتها 900 جنيه ومصروفات وعمولة عن التسهيل الإئتمانى قيمتها 600 جنيه.

المطلوب:

1- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

2- تصوير حـ/ البنك – تسهيل إئتمانى.

الحـل

1- دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/2	حـ/ النقدية - الخزينة		50000
	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	50000	
	(إثبات المبالغ المسحوبة لإيداع بالخزينة)		
12/3	حـ/ الأثاث		45000
	حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى	45000	
	(إثبات المبالغ المسحوبة لشراء أثاث)		
12/6	حـ/ مصروف الأجور والمرتبات		25000
	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	25000	
	(إثبات المبالغ المسحوبة لسداد م. الأجور)		

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
12/9	حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى		32000
	حـ / البنك - ودائع لأدل	30000	
	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	2000	
	(إثبات سداد جزء من التسهيل الإئتمانى)		
12/12	حـ/ مصروف الدعاية والإعلان		8000
	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	8000	
	(إثبات المبالغ المسحوبة لسداد م. الدعاية والإعلان)		
12/15	حـ / الآلات والمعدات		20000
	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	20000	
	(إثبات المبالغ المسحوبة لشراء آلات ومعدات)		
12/18	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى		15000
	حـ/ النقدية - الخزينة	15000	
	(إثبات سداد حزء من التسهيل الإئتمانى		
12/23	حـ/ البنك - تسهيل إئتمانى		10000
	حـ/ النقدية - جارى البنك	10000	
	(إثبات سداد جزء من التسهيل الإئتمانى)		
12/30	حـ / مصروف الفوائد المدينة		900
	حـ / مصروفات وعمولة البنك		600
	حـ / البنك - تسهيل إئتمانى	1500	
	(إثبات الفائدة والعمولة على التسهيل الإئتمانى)		

2- حـ / البنك - تسهيل إئتمانى

مدين			دائن		
30000	حـ/ البنك - ودائع الأجل	12/9	50000	حـ/ النقدية - الخزينة	12/2
2000	حـ / إيراد الفوائد الدائنة	12/9	45000	حـ / الأثاث	12/3
15000	حـ / النقدية – الخزينة	12/18	25000	حـ / مصروف الأجور والمرتبات	12/6
10000	حـ / النقدية – جارى البنك	12/23	8000	حـ / مصروفات الأعلان والرعاية	12/12
			20000	حـ / الآلات والمعدات	12/15
			900	حـ / مصروف الفوائد المدينة	12/30
			600	حـ/ مصروفات وعمولة البنك	12/30
57000			149500		
			92500	رصيد [خصوم بالميزانية]	12/31

● تسوية النقدية بالبنك:

سبق أن أوضحنا أن معاملات المنشأة مع البنك تتمثل فى عمليات الإيداع والسحب سواء كانت فى شكل نقدى أو فى شكل شيكات. ومن المعروف أن لكل من المنشأة والبنك دفاتر محاسبية مستقلة لتسجيل نفس عمليات الإيداع والسحب.

ففى دفاتر المنشأة يتم تسجيل عمليات الإيداع والسحب بتخصيص **حـ/ النقدية – جارى البنك** بحيث يجعل مديناً بقيمة الإيداع ويجعل دائناً بقيمة السحب، وبالتالى

يمثل رصيده **المدين** ما للمنشأة من أرصدة لدى البنك. أما فى دفاتر البنك يتم تسجيل عمليات الإيداع والسحب بتخصيص حساب للمنشأة بحيث يجعل مديناً بقيمة السحب ويجعل دائناً بقيمة الإيداع، وبالتالى يمثل رصيده **الدائن** ما على البنك من أرصدة للمنشأة. ومن المنطقى (*) أن يتطابق الرصيد المدين بدفاتر المنشأة مع الرصيد الدائن بدفاتر البنك، وبمعنى أخر أن يتساوى ما للمنشأة من أرصدة لدى البنك مع ما على البنك من أرصدة للمنشأة.

ولإجراء المقارنة بين الرصيد المدين بدفاتر المنشأة والرصيد الدائن بدفاتر البنك، يقوم البنك فى نهاية كل فترة بإرسال كشف حساب Bank Statement إلى المنشأة يبين الرصيد فى أول الفترة والإيداع والسحب خلال الفترة، وكذلك أى إضافات أو خصومات أخرى حدثت بمعرفة البنك خلال الشهر حيث قد يقوم البنك بناءاً على تفويض من المنشأة بإضافة مبالغ للمنشأة مثل أوراق القبض المحصلة وإيراد الفوائد الدائنة – الفوائد على الودائع – أو خصم مبالغ من المنشأة مثل أوراق الدفع المسددة ومصروف الفوائد المدينة – الفوائد على القروض – وقيمة الاعتماد المستندى ومصروفات وعمولة البنك ومصروفات الخدمات والمنافع المستحقة على المنشأة. ويمكن أن يأخذ كشف حساب البنك الصورة التالية:

بنك مصر
كشف حسابكم الجارى طرف البنك
حتى تاريخ: 2019/12/31

السادة/ منشأة الباسم **رقم الحساب/ 68001570**

التاريخ	البيان	رقم الشيك أو الايصال أو الاشعار	مدين		دائن		الرصيد	
			قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه
12/1	الرصيد السابق						96	125600
12/2	إيداع نقدى					60000	96	185600
12/5	سحب شيكات			5000			96	180600
12/9	إيداع شيكات				54	8399	50	189000
12/16	سحب نقدى			29000			50	160000
12/22	شيك مرفوض		27	4000			23	156000
12/31	مصروفات بنكية			35			23	155965
.....	.....							

- المبلغ فى الخانة الأخيرة يمثل رصيدكم الحالى طرف البنك – 155965.23 جنيه.
- إذا لم يصلنا منكم معارضة عن الحساب فى خلال أسبوع من تاريخ إرسال هذا الكشف يعتبر الحساب صحيحاً.

(*) فى حالة السحب على المكشوف يكون الرصيد بدفاتر المنشأة دائناً ويكون الرصيد بدفاتر البنك مديناً.

وعند قيام محاسب المنشأة بالمقارنة فعادة ما يجد أن هناك أختلاف بين رصيد النقدية الوارد بكشف البنك والذى يمثل دفاتر البنك ورصيد حـ/ النقدية – جارى البنك فى دفاتر المنشأة، وترجع أسباب الأختلاف إلى ما يلى:

1- قيام المنشأة **بإضافة** عمليات بدفاترها – حـ/ النقدية – جارى البنك – وعدم قيام البنك بإضافتها بدفاتره حتى إعداد كشف الحساب مثل "الايداعات بالطريق" وهى المبالغ النقدية والشيكات التى ترسلها المنشأة إلى البنك لايداعها أو تحصيلها ولكن لم يتسلمها البنك حتى لحظة إعداده وإرساله كشف حساب المنشآة أو تسلمها البنك بعد إرساله لكشف حساب المنشأة مباشرة، وفى الحالتين لم تتاح الفرصة للبنك لأدراجها كإيداع للمنشأة بكشف الحساب المرسل.

2- قيام المنشأة **بخصم** عمليات بدفاترها – حـ/ النقدية – جارى البنك – وعدم قيام البنك بخصمها بدفاتره حتى إعداد كشف الحساب مثل "الشيكات تحت الصرف" وهى الشيكات التى حررتها أو أصدرتها المنشأة لصالح الغير كالموردين ولكن لم يتقدموا لصرفها من البنك حتى لحظة إعداده وإرساله كشف حساب المنشأة، أى شيكات مسحوبة بواسطة المنشأة وخصمت من رصيد حـ/ النقدية – جارى البنك فى دفاتر المنشأة ولكن لم يتقدم أصحابها لصرفها من البنك حتى لحظة إعداده وإرساله كشف حساب المنشأة.

3- قيام البنك **بإضافة** عمليات بدفاتره – كشف الحساب – وعدم قيام المنشأة بأضافتها بدفاترها – حـ/ النقدية – جارى البنك – حتى أستلام كشف حساب البنك مثل:

- أوراق القبض المحصلة بمعرفة البنك دون إخطار المنشأة حتى لحظة استلامها لكشف حساب البنك.
- الشيكات تحت التحصيل والتى حصلت بمعرفة البنك دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.
- إيراد الفوائد الدائنة على الودائع وعائد الاستثمارات الذى حل تاريخ أستحقاقهم دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.

4- قيام البنك **بخصم** عمليات بدفاتره – كشف الحساب – وعدم قيام المنشأة بخصمها بدفاترها – حـ/ النقدية – جارى البنك – حتى أستلام كشف حساب البنك مثل:

- أوراق الدفع المسددة بمعرفة البنك دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.
- مصروف الفوائد المدينة على القروض الممنوحة للمنشأة الذى حل تاريخ أستحقاقه دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.
- مصروفات وعمولة الخدمات البنكية التى تقدمها البنك للمنشأة وتخصم مباشرة من رصيدها دون أخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.
- الشيكات المرفوضة بأفتراض أن البنك أضاف القيمة إلى حساب المنشأة عند ورود الشيك أو أن المنشأة لا توسط حـ/ النقدية – شيكات تحت التحصيل دون أخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.
- مصروفات الخدمات والمنافع المستحقة على المنشأة والمسددة بمعرفة البنك مثل مصروفات الكهرباء والمياه والغاز الطبيعى وأشتراك النت دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك.

لذلك، يقوم محاسب المنشأة بأعداد ما يسمى بمذكرة تسوية البنك Bank Reconciliation بهدف الوصول إلى تطابق كل من رصيد الدفاتر والرصيد الوارد فى كشف حساب البنك من خلال إتباع الخطوات التالية:

1- **يضاف إلى** رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك الإيداعات بالطريق بعد تحديد قيمتها، حيث يتم مقارنة المبالغ النقدية والشيكات المودعة كما تظهر فى كشف حساب البنك بالمبالغ النقدية والشيكات المودعة كما تظهر بدفاتر المنشأة، وتوضع علامة معينة فى كل من كشف حساب البنك ودفاتر المنشأة أمام كل عنصر متطابق، وبالتالى فإن أى عنصر غير مؤشر أمامه فى دفاتر المنشأة يمثل إيداعات بالطريق ولذلك فهو لم يظهر بعد فى كشف حساب البنك. كما يجب أيضاً التأكد من أن الايداعات بالطريق التى ظهرت فى مذكرة تسوية الفترة السابقة قد ظهرت فى كشف حساب البنك عن الفترة الحالية كإيداعات فعلية.

2- **يخصم من** رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك الشيكات تحت الصرف بعد تحديد قيمتها، حيث يتم مقارنة الشيكات المنصرفة فعلاً كما تظهر فى كشف حساب البنك بالشيكات التى أصدرتها أو حررتها المنشأة للغير كما تظهر بدفاتر المنشأة، وتوضع علامة معينة فى كل من كشف حساب البنك ودفاتر المنشأة أمام كل شيك متطابق

من ناحية الرقم المسلسل والمبلغ، وبالتالى فإن أى شيك غير مؤشر أمامه فى دفاتر المنشأة يمثل شيكات تحت الصرف أى لم يتقدم أصحابها أو المستفيدين لصرفها بعد ولذلك فهى لم تظهر بعد فى كشف حساب البنك. كما يجب أيضاً التأكد من أن الشيكات تحت الصرف التى ظهرت فى مذكرة تسوية الفترة السابقة قد ظهرت فى كشف حساب البنك عن الفترة الحالية كشيكات منصرفة فعلاً، وإذا لم تكن قد صرفت فعلاً فإنها تدرج فى تسوية الفترة الحالية.

3- **يضاف إلى** رصيد حـ/ النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة أى مبالغ يكون البنك قد أضافها لحساب المنشأة بكشف حسابه ولم يتم إضافتها بدفاتر المنشأة بعد مثل:

- أوراق القبض المحصلة بمعرفته ولم تسجل فى دفاتر المنشأة.
- الشيكات تحت التحصيل المحصلة بمعرفته ولم تسجل فى دفاتر المنشأة.
- الفوائد الدائنة ولم تسجل فى دفاتر المنشأة.

4- **يخصم من** رصيد حـ/ النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة أى مبالغ يكون البنك قد خصمها من حساب المنشأة بكشف حسابه ولم يتم خصمها بدفاتر المنشأة بعد مثل:

- أوراق الدفع المسددة بمعرفة البنك ولم تسجل فى دفاتر المنشأة.
- الفوائد المدينة ومصروفات وعمولة البنك ومصروفات الخدمات والمنافع المخصومة أو المسددة بمعرفته ولم تسجل فى دفاتر المنشأة.
- الشيكات المرفوضة.

ونخلص مما سبق أنه لإعداد مذكرة تسوية البنك بهدف الوصول إلى تطابق كل من رصيد النقدية الوارد فى كشف حساب البنك ورصيد حـ/ النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة، يجب تعديل رصيد النقدية الوارد فى كشف حساب البنك بالعمليات التى أضافتها وخصمتها المنشأة بدفاترها ولا يعلم بها البنك وهى العمليات رقم 1 ، 2 ، كما يجب تعديل رصيد / النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة بالعمليات التى أضافها وخصمها البنك بدفاتره ولا تعلم بها المنشأة وهى العمليات رقم 3 ، 4 .

وأنه لجدير بالملاحظة أن العمليات رقم 1 ، 2 تستخدم فقط لتعديل رصيد النقدية الوارد فى كشف حساب البنك ولا تحتاج إلى إجراء قيود تسوية بدفاتر المنشأة

حيث قامت المنشأة بتسجيلها فعلاً من قبل أى قبل إعداد مذكرة تسوية البنك، فى حين أن العمليات رقم 3 ، 4 تستخدم لتعديل رصيد حـ / النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة وتحتاج لإجراء قيود تسوية بدفاتر المنشأة حيث لم يسبق تسجيلها فى دفاتر المنشأة وذلك بجعل حـ / النقدية – جارى البنك مديناً بإجمالى ما أضافه البنك مع جعل الحسابات المسببة للإضافة دائنة هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى يجعل حـ / النقدية دائناً بإجمالى ما خصمه البنك مع جعل الحسابات المسببة للخصم مدينة. وتأخذ مذكرة تسوية البنك الشكل التالى:

منشأة الباسم
مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31

●رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك		××
يضاف إليه:		
ما تم إضافته بدفاتر المنشأة ولم يضاف بكشف حساب البنك		
الإيداعات بالطريق		
مبالغ نقدية إرسلت للبنك للإيداع ولم ترد بالكشف	××	
شيكات إرسلت للبنك للتحصيل ولم ترد بالكشف	××	
		××
يخصم منه:		
ما تم خصمه بدفاتر المنشأة ولم يخصم بكشف حساب البنك		
الشيكات تحت الصرف		
شيكات مسحوبة بمعرفة المنشأة / شيكات حررتها أو اصدرتها المنشأة للغير ولم يتقدموا لصرفها من البنك بعد	××	
		(××)
الرصيد بعد التسوية		××
● رصيد حـ / النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة		××
يضاف إليه:		
ما تم اضافته بكشف حساب البنك ولم يضاف بدفاتر المنشأة		
- أوراق القبض المحصلة بمعرفة البنك	××	
- الفوائد الدائنة المضافة بمعرفة البنك	××	
		××
يخصم منه:		
ما تم خصمه بكشف حساب البنك ولم يخصم بدفاتر المنشأة		
- أوراق الدفع المسددة بمعرفة البنك.	××	
- الفوائد المدينة المخصومة بمعرفة البنك.	××	
- مصروفات وعمولة البنك المخصومة بمعرفة البنك والمصروفات الأخرى.	××	
- الشيكات المرفوضة	××	
		(××)
الرصيد بعد التسوية		××

هذا، ويجب التنويه بأنه فى بعض الحالات تسفر تسوية حساب النقدية بالبنك عن تطابق رصيد كشف البنك مع رصيد دفاتر المنشأة بعد الأخذ فى الاعتبار الايداعات بالطريق، والشيكات التى لم تصرف بعد، والفوائد الدائنة والمدينة، والكمبيالات المحصلة والمسددة، والمصروفات البنكية والمصروفات الأخرى، والشيكات المرفوضة وفى حالات أخرى قد يستلزم الأمر تصحيح أخطاء فى دفاتر المنشأة أو أخطاء فى دفاتر البنك قبل أن تسفر التسوية عن تطابق الرصيدين.

مثال (7):

أظهر كشف حساب البنك المرسل لمنشأة الباسم فى 2019/12/31 رصيداً دائناً قدره 40000.36 جنيه، بينما ظهر رصيد حساب البنك فى دفاتر المنشأة فى نفس التاريخ مديناً بمبلغ 33460.56 جنيه وبمراجعة كشف الحساب مع دفاتر المنشأة لبحث أسباب عدم التطابق بين الرصيدين تبين ما يلى:

أ – عمليات قامت بها منشأة الباسم:

1- هناك إيداعات – مبالغ نقدية وشيكات – أرسلت إلى البنك بمبلغ 2488.20 جنيه فى 2019/12/31 وبالتالى لم ترد – تظهر – بكشف الحساب.

2- هناك شيكات مسحوبة بمعرفة المنشأة خلال الفترة ولم يتقدم أصحابها لصرفها من البنك ومفرداتها كما يلى:

رقم الشيك	التاريخ	المبلغ
504	11/26	800 جنيه
536	12/20	82 جنيه
572	12/25	3220 جنيه
598	12/31	1640 جنيه

3-أصدرت المنشأة الشيك رقم 563 فى 12/27 بمبلغ 860 جنيه، ولكنه سجل خطأ فى دفاتر المنشأة بمبلغ 680 جنيه وقد كان الشيك متعلقاً بمصروفات الخدمات والمنافع المستحقة على المنشأة، وقد قام البنك بصرفه وتسجيله فى كشف الحساب وفقاً لقيمته الصحيحة وهى 860 جنيه.

ب- عمليات تمت من خلال البنك تتعلق بحساب منشأة الباسم:

1- حصل البنك بتاريخ 12/29 ورقة قبض لحساب المنشأة بمبلغ 4000 جنيه ولم تسجل بعد بدفاتر المنشأة عند أرسال الورقة للتحصيل.

2- أرفق البنك أشعار خصم بمبلغ 35 جنيه بكشف الحساب مقابل مصروفات وعمولة البنك عن شهر ديسمبر.

3- أرفق البنك شيك مرفوض بمبلغ 499 جنيه سبق وروده من أحد المدينين ولم تقم المنشأة بإجراء أى قيد يثبت ذلك.

المطلوب:

أولاً : إعداد مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31.

ثانياً : إجراء قيود التسوية اللازمة فى 2019/12/31.

ثالثاً : تصوير حـ/ النقدية – جارى البنك بدفاتر منشأة الباسم بعد إجراء قيود التسوية وترحيلها فى 2019/12/31.

الحـل

أولاً : مذكرة تسوية البنك:

منشأة الباسم **مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31**			
40000.36		●رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك	
		يضاف إليه:	
2488.20		إيداعات بالطريق	
		يطرح منه:	
		شيكات مسحوبة بمعرفة المنشأة تحت الصرف:	
	800	شيك رقم 504	
	82	شيك رقم 536	
	3220	شيك رقم 572	
	1640	شيك رقم 598	
(5742)			
36746.56		الرصيد بعد التسوية	
33460.56		● رصيد حـ / النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة	
		يضاف إليه:	
4000		أوراق قبض محصلة بمعرفة البنك	
		يطرح منه:	
	35	عمولة ومصروفات البنك	
	499	شيكات مرفوضة	
	180	خطا فى شيك رقم 563 (860 ج - 680 ج)	
(714)			
36746.56		الرصيد بعد التسوية	

لاحظ أن تصحيح الخطأ فى شيك رقم 563 يتمثل فى الفرق بين المبلغين وهو 180 جنيه (860 ج – 680 ج) وقد إدى إلى نقص المدفوعات بمبلغ 180 جنيه وبالتالى قد إدى إلى زيادة رصيد حساب النقدية – جارى البنك بدفاتر المنشأة بمبلغ 180 جنيه دون وجه حق لذلك لزم خصمه لتصحيح الخطأ فى رصيد حـ / النقدية – جارى البنك بدفاتر المنشأة.

ثانياً : قيود التسوية:

يتضح من مذكرة التسوية السابقة أن الرصيد الصحيح لـ حـ/ النقدية – جارى البنك والواجب أن يظهر بقائمة المركز المالى فى 2019/12/31 هو مبلغ 36746.56 جنيه وهذا الرصيد يختلف عن الرصيد الدفترى الفعلى قبل إعداد مذكرة تسوية البنك وهو 33460.56 جنيه والسبب فى هذا الفرق يرجع إلى عدم تعديل دفاتر المنشأة بالعناصر التى لم تؤخذ فى الاعتبار بالإضافة إلى الخطأ الذى سبق أكتشافه لذلك وجب تعديل الرصيد الدفترى حتى تكون الدفاتر المحاسبية للمنشأة سليمة وتعكس الواقع وذلك بإجراء قيود التسوية التالية:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
4000		حـ/ النقدية - جارى البنك	2019/12/31
	4000	حـ / أوراق القبض	
		(تسوية أوراق القبض المحصلة)	
35		حـ/ عمولة ومصروفات البنك	2019/12/31
499		حـ/ المدينين (الشيك المرفوض)	
180		حـ/ مصروفات الخدمات والمنافع	
	714	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(تسوية المصروفات البنكية والشيك المرفوض ومصروفات الخدمات والمنافع)	

ثالثاً : تصوير حـ/ النقدية – جارى البنك بدفاتر منشأة الباسم بعد ترحيل قيود التسوية السابقة:

حـ / النقدية – جارى البنك

مدين			دائن	
33460.56	رصيد (قبل التسوية)		35	حـ/ عمولة ومصروفات البنك 2019/12/31
	2019/12/31			
4000	حـ/ أ . ق 2019/12/31		499	حـ / المدينين 2019/12/31
			180	حـ/ مصروفات الخدمات والمنافع 2019/12/31
37460.56			714	
367460.56	رصيد (بعد التسوية)			
	2019/12/31			
	↓			
	يظهر بقائمة المركز المالى فى 2019/12/31			

مثال (8):

فى 2019/12/31 كان رصيد حساب البنك فى دفاتر منشأة ميرانا مديناً بمبلغ 98500 جنيه، وأظهر كشف الحساب المرسل من البنك رصيداً دائناً قدره 94800 جنيه، وبمراجعة دفاتر المنشأة مع كشف الحساب تبين ما يلى:

أ – عمليات قامت بها منشأة ميرانا:

1- أرسلت للبنك مبالغ نقدية وشيكات بمبلغ 5300 جنيه فى 12/29 ولم تسجل (تقيد) بكشف حساب البنك.

2- حررت وأصدرت شيكات قيمتها 20100 جنيه لصالح الدائنين ولم يتقدموا للصرف بعد.

ب- عمليات تمت من خلال البنك تتعلق بحساب منشأة ميرانا:

1- قام بتحصيل كمبيالة قيمتها 7300 جنيه سبق إرسالها إليه مسحوبة لأمر المنشأة إستحقاق 12/28 ولم يصل للمنشأة إشعار بذلك، كما قام بسداد كمبيالة قيمتها 4000 جنيه مسحوبة على المنشأة إستحقاق 12/30 ولم يخطر المنشأة بذلك.

2- قام بخصم مصروفات بنكية قيمتها 100 جنيه، كما قام بسداد مصروفات خدمات ومنافع مستحقة على المنشأة قيمتها 15900 جنيه ولم يخطر المنشأة بذلك.

3- قام بإضافة فوائد دائنة على الودائع قيمتها 2200 جنيه، كما قام بخصم فوائد مدينة على القروض الممنوحة للمنشأة قيمتها 2000 جنيه ولم يصل للمنشأة اشعارات بذلك.

4- أرتجعت إليه شيكات بدون رصيد مسحوبة لصالح المنشأة قيمتها 6000 جنيه وتم تسجيلها فى كشف حساب البنك ولكن لم يتم تسجيلها بدفاتر المنشأة.

المطلوب: إعداد مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31، وقيود التسوية اللازمة، وتصوير حـ/ النقدية – جارى البنك فى دفاتر المنشأة.

الحـــل

مذكرة تسوية البنك:

منشأة ميرانا مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31		
94800		●رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك
		يضاف إليه:
5300		إيداعات بالطريق
		يطرح منه:
(20100)		شيكات حررتها وأصدرتها المنشأة تحت الصرف
80000		الرصيد بعد التسوية
98500		●رصيد حـ / النقدية – جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة
		يضاف إليه:
	7300	أوراق قبض محصلة بمعرفة البنك
9500	2200	فوائد دائنة مضافة بمعرفة البنك
		يطرح منه:
	4000	أوراق دفع مسددة بمعرفة البنك
	100	مصروفات وعمولة البنك مخصومة بمعرفة البنك
	15900	مصروفات خدمات ومنافع مسددة بمعرفة البنك
	2000	فوائد مدينة مخصومة بمعرفة البنك
	6000	شيكات مرفوضة
(28000)		
80000		الرصيد بعد التسوية

قيود التسوية:

التاريخ	البيـــــــــــــان	دائن	مدين
2019/12/31	حـ/ النقدية - جارى البنك		9500
	حـ / أوراق القبض	7300	
	حـ / فوائد دائنة	2200	
	(تسوية أوراق القبض وإيراد الفوائد)		
2019/12/31	حـ/ أوراق الدفع		4000
	حـ/ مصروفات وعمولة البنك		100
	حـ / مصروفات خدمات ومنافع		15900
	حـ / فوائد مدينة		2000
	حـ / المدينين (الشيكات المرفوضة)		6000
	حـ / النقدية - جارى البنك	28000	
	(تسوية أوراق الدفع والمصروفات البنكية والمصروفات الخدمات والمنافع ومصروف الفوائد والشيكات المرفوضة)		

مدين	حـ / النقدية – جارى البنك		دائن
98500	رصيد (قبل التسوية) 2019/12/31	4000	حـ/ أوراق الدفع 2019/12/31
7300	حـ/ أوراق القبض 2019/12/31	100	حـ / مصروفات وعمولة البنك 2019/12/31
2200	حـ/ إيراد الفوائد الدائنة 2019/12/31	15900	حـ/ مصروفات خدمات ومنافع 2019/12/31
		2000	حـ/ مصروف الفوائد المدينة 2019/12/31
		6000	حـ/ المدينين 2019/12/31
108000		28000	
80000	رصيد (بعد التسوية) 2019/12/31 ↓ يظهر بقائمة المركز المالى فى 2019/12/31		

ثالثاً : النقدية بصندوق المصروفات النثرية

سبق أن أوضحنا أنه يمكن للمنشأة أن تحتفظ بالنقدية المملوكة لها لدى البنك فقط، وفى هذه الحالة تقوم المنشأة بإصدار شيكات سداداً لجميع إلتزاماتها كالمصروفات النقدية حتى تتحقق الرقابة الداخلية على النقدية، ومع ذلك فمن غير العملى إصدار شيكات سداداً للمصروفات ضئيلة القيمة والتى تحدث بصورة متكررة مثل مصروف أدوات كتابية ومطبوعات، ومصروف النقل والإنتقال، مصروف طوابع البريد والدمغة، ومصروف الإكراميات، ومصروف البوفيه. وللتغلب على هذه الصعوبة يمكن أتباع نظام يعرف بنظام السلفة المستديمة وبمقتضى هذا النظام يتم تغذية صندوق المصروفات النثرية بسلفة معينة يعهد بها لأمين السلفة الذى يقوم بدوره بسداد المصروفات ضئيلة القيمة – المصروفات النثرية – من هذه السلفة بحيث أنه فى نهاية كل فترة أو عند إقتراب السلفة على الإنتهاء يتم تعويض أمين السلفة بما تم صرفه – إستعاضة المنصرف من السلفة – ليعود مبلغ السلفة كما كان عليه ليصبح سلفة مستديمة. ويخصص لذلك **حـ/ صندوق المصروفات النثرية** بدفتر الأستاذ بحيث يجعل مديناً بمبلغ السلفة المستديمة الذى يعهد به لأمين السلفة ويكون

الطرف الدائن من القيد حـ/ النقدية – جارى البنك إذا تم سحب مبلغ السلفة من البنك أو حـ/ النقدية – الخزينة إذا تم سحب مبلغ السلفة من الخزينة كما بالقيد التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
خلال أو نهاية الفترة	حـ/ صندوق المصروفات النثرية - أمين السلفة		××
	حـ/ النقدية – جارى البنك (بشيك) و / أو	××	
	حـ/ النقدية – الخزينة (نقداً)	××	
	(إثبات إنشاء سلفة مستديمة وتسليمها إلى أمين السلفة السيد/ .....)		

ونوجه النظر إلى أنه لا تجرى قيود فى حـ/ صندوق المصروفات النثرية بعد انشائه إلا فى الحالات التالية:

– زيادة مبلغ السلفة المستديمة فى حالة عدم كفاية مبلغ السلفة فى الشهور التالية لتكوين السلفة المستديمة كما بالقيد التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
خلال أو نهاية الفترة	حـ/ صندوق المصروفات النثرية - أمين السلفة		××
	حـ/ النقدية – جارى البنك (بشيك) أو	××	
	حـ/ النقدية – الخزينة (نقداً)	××	
	(إثبات زيادة السلفة المستديمة بمقدار .....)		
	(وتسليمها إلى أمين السلفة السيد / .....)		

– تخفيض مبلغ السلفة المستديمة فى حالة زيادة مبلغ السلفة أكثر من اللازم عن متوسط المنصرف الشهرى فى الشهور التالية لتكوين السلفة المستديمة أو عند إلغاء نظام السلفة المستديمة كما بالقيد التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
خلال أو نهاية الفترة	حـ / النقدية - جارى البنك (الإيداع بالبنك) أو		××
	حـ / النقدية - الخزينة (الايداع بالخزينة)		××
	حـ/ صندوق المصروفات النثرية - أمين السلفة ...	××	
	(إثبات تخفيض أو إلغاء السلفة المستديمة)		

– نقل عهدة مبلغ السلفة المستديمة من موظف لأخر لأى سبب من الأسباب مثل الإنتقال أو الترقية أو الشك فى عدم الأمانة وذلك بعد إجراء جرد فعلى للصندوق للتأكد من أن إجمالى قيمة مستندات الصرف بالإضافة إلى النقدية المتبقية بالصندوق يساوى قيمة السلفة وذلك لتسليمها إلى أمين السلفة الجديد كما بالقيد التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
خلال أو نهاية الفترة	حـ / صندوق المصروفات النثرية - أمين السلفة (الجديد) حـ/ صندوق المصروفات النثرية – أمين السلفة (القديم) (نقل عهدة السلفة المستديمة من السيد/ (القديم)) (إلى السيد / (الجديد))	××	××

كما نوجه النظر أيضاً أن أمين السلفة لا يقوم بدفع أى مبلغ من صندوق المصروفات النثرية إلا بعد حصوله على أذن دفع موقع من المسئول المختص بحيث يوضح هذا الأذن المبلغ المدفوع، والغرض من الدفع، وتاريخ الدفع، وتوقيع مستلم المبلغ. ويودع هذا الأذن بإعتباره مستند مؤيد لعملية الصرف فى الصندوق مع النقدية المتبقية وبالتالى فإن مجموع كل المبالغ التى تظهرها هذه الأذون – المستندات – بالإضافة إلى النقدية المتبقية فى الصندوق فى أى لحظة يجب أن يساوى قيمة السلفة المستديمة أى عند استعاضة المنصرف من السلفة.

إجمالى قيمة مستندات الصرف + رصيد النقدية المتبقية = قيمة السلفة

وفى ضوء ما تقدم يلاحظ أن كل عملية صرف من مبلغ السلفة يقابلها حصول أمين السلفة على مستند يؤيدها، وأنه لجدير بالملاحظة أن مستندات الصرف لا يتم تسجيلها بالدفاتر كمصروفات إلا بعد استبدالها بما يعادلها من نقدية.

- **تسوية النقدية بصندوق المصروفات النثرية:**

تحقيقاً للرقابة الداخلية يخضع صندوق المصروفات النثرية للجرد فى نهاية كل شهر، أو عند إقتراب السلفة على الإنتهاء، أو عند نقل عهدة السلفة من موظف لأخر للتأكد من أن ما بداخل الصندوق من إجمالى قيمة مستندات الصرف ونقدية متبقية يساوى أصل قيمة السلفة، لذلك فإنه فى حالة أن:


إجمالى قيمة مستندات الصرف بالصندوق + رصيد النقدية المتبقية بالصندوق
مساوياً لمبلغ السلفة
لا يوجد عجز أو فائض فى النقدية بالصندوق لعدم وجود فرق بينهما
عند إستبدال مستندات الصرف بمعا يعادلها من نقدية يحصل أمين السلفة على شيك قيمته تساوى قيمة مستندات الصرف حتى تعود السلفة إلى أصل قيمتها
ويكون قيد إستعاضة المنصرف من السلفة بشيك أو نقداً كما يلى:
×× حـ/المصروفات (حسب النوع
×× حـ/ النقدية – جارى البنك
أو
×× حـ / النقدية - الخزينة
إجمالى قيمة مستندات الصرف بالصندوق + رصيد النقدية المتبقية بالصندوق
أقل من مبلغ السلفة
يوجد عجز فى النقدية بالصندوق بمقدار الفرق بينهما
عند إستبدال مستندات الصرف بما يعادلها من نقدية يحصل أمين السلفة على شيك قيمته تساوى قيمة مستندات الصرف بالإضافة إلى قيمة العجز حتى تعود السلفة إلى أصل قيمتها
ويكون قيد إستعاضة المنصرف من السلفة بشيك أو نقداً كما يلى:
×× حـ/ المصروفات (حسب النوع)
×× حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية (بقيمة العجز)
×× حـ/ النقدية - جارى البنك
أو
×× حـ/ النقدية - الخزينة
إجمالى قيمة مستندات الصرف بالصندوق + رصيد النقدية المتبقية بالصندوق
أكبر من مبلغ السلفة
يوجد فائض فى النقدية بالصندوق بمقدار الفرق بينهما
عند إستبدال مستندات الصرف بما يعادلها من نقدية يحصل أمين السلفة على شيك قيمته تساوى قيمة مستندات الصرف مطروحاً منها قيمة الفائض حتى تعود السلفة إلى أصل قيمتها
ويكون قيد إستعاضة المنصرف من السلفة بشيك أو نقداً كما يلى:
×× حـ/ المصروفات (حسب النوع)
×× حـ/ النقدية – جارى البنك
أو
×× حـ/ النقدية - الخزينة
×× حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية (بقيمة الفائض)

وفى نهاية كل سنة مالية يتم إقفال حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية فإذا كان العجز خلال شهور السنة أكبر من الفائض خلال شهور نفس السنة يكون قيد الإقفال بالفرق بين العجز والفائض كعجز كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××		حـ/ الأرباح والخسائر	نهاية
	××	حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	الفترة

أما إذا كان الفائض أكبر من العجز خلال شهور السنة يكون قيد الإقفال بالفرق بين الفائض والعجز كفائض كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــان	التاريخ
××		حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية	نهاية
	××	حـ/ الأرباح والخسائر	الفترة

مثال (9):

فى 2019/8/1 قررت إحدى المنشأت إنشاء صندوق للمصروفات النثرية بمبلغ 3000 جنيه وأصدرت به شيك لأمين السلفة محمد على، وفى 2019/11/20 قررت زيادة مبلغ السلفة إلى 4000 جنيه وحررت شيك لأمين السلفة بالمبلغ المطلوب.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات إنشاء وزيادة السلفة.

الحـل

اليومية العامة

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
3000		حـ/ صندوق المصروفات النثرية - محمد على	8/1
	3000	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات إنشاء سلفة مستديمة وتسليمها	
		إلى أمين السلفة محمد على)	
1000		حـ/ صندوق المصروفات النثرية - محمد على	11/20
	1000	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات زيادة السلفة المستديمة بمقدار 1000 ج)	
		وتسليمها إلى أمين السلفة محمد على)	

مثال (10):

فى 2019/5/1 قررت إحدى المنشآت إنشاء صندوق للمصروفات النثرية بمبلغ 5000 جنيه واصدرت به شيك لأمين السلفة أحمد عمر، وفى 2019/12/7 قررت تخفيض مبلغ السلفة إلى 3800 جنيه وتم إيداع المبلغ بالبنك.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات إنشاء وتخفيض السلفة.

الحـل
اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
5/1	حـ/ صندوق المصروفات النثرية - أحمد عمر حـ / النقدية - جارى البنك (إثبات إنشاء سلفة مستديمة وتسليمها إلى أمين السلفة أحمر عمر)	5000	5000
11/27	حـ/ النقدية - جارى البنك حـ / صندوق المصروفات النثرية - أحمد عمر (إثبات تخفيض السلفة المستديمة بمقدار 1200 ج) (وإيداع المبلغ بالبنك)	1200	1200

مثال (11):

فى 2019/9/12 قررت إحدى المنشآت نقل عهدة مبلغ السلفة المستديمة البالغ 6800 جنيه من السيد/ محمد عبد الواحد إلى السيد/ عماد موسى، وتبين من جرد الصندوق فى ذلك التاريخ ما يلى:

- وجود مستندات صرف قيمتها 6000 جنيه وتشمل: 2000 جنيه مصروف نقل وإنتقال، 3000 جنيه مصروف أدوات كتابية ومطبوعات، 700 جنيه مصروف إكراميات، 200 جنيه مصروف البريد، 100 جنيه مصروف البوفية.
- وجود نقدية متبقية قيمتها 800 جنيه.

وفى ذلك التاريخ تم تسليم السيد/ عماد موسى مستندات الصرف والنقدية المتبقية بالصندوق.

والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم لنقل العهدة من السيد/ محمد عبد الواحد إلى السيد / عماد موسى.

الحـل
اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
9/12	حـ/ صندوق المصروفات النثرية - عماد موسى حـ / صندوق المصروفات النثرية - محمد عبد الواحد (إثبات نقل عهدة السلفة المستديمة من السيد/ محمد عبد الواحد إلى السيد / عماد موسى)	6800	6800

يلاحظ أن مستندات الصرف لم تسجل كمصروفات بالقيد السابق لأنها لم تستبدل بالنقدية المعادلة لها فالغرض منها هو التأكد أن إجمالى قيمتها البالغ 6000 ج عندما يضاف لرصيد النقدية المتبقية البالغ 800 ج تحصل على قيمة السلفة البالغة 6800 ج كدليل على عدم وجود عجز أو فائض.

مثال (12):

فى 2019/10/1 قررت إحدى المنشآت إنشاء صندوق للمصروفات النثرية بمبلغ 12000 جنيه وحررت به شيك لأمين السلفة وليد محمد، وكانت نتائج جرد الصندوق فى نهاية كل شهر من الشهور الثلاثة التالية لتاريخ الإنشاء على النحو التالى:

بيـــــــــان	10/31	11/30	12/31
قيمة مستندات الصرف بالصندوق:			
مصروف نقل وإنتقال	2000 ج	2400 ج	1640 ج
مصروف أدوات كتابية ومطبوعات	6000 ج	5800 ج	5500 ج
مصروف أكراميات	1600 ج	2700 ج	1000 ج
مصروف البريد	400 ج	300 ج	500 ج
الإجمالى	10000 ج	11200 ج	8640 ج
رصيد النقدية المتبقية بالصندوق	2000 ج	700 ج	3400 ج

فإذا علمت أن استعاضة المنصرف تتم فى نهاية كل شهر، وأن أمين السلفة قد تسلم الشيك الخاص بكل أستعاضة.

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات إنشاء السلفة وإستعاضتها فى نهاية كل شهر مع إجراء قيد الإقفال فى 2019/12/31.

الحـل

- **إثبات إنشاء السلفة فى 2019/10/1:**

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
12000		حـ/ صندوق المصروفات النثرية - وليد محمد	10/1
	12000	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات إنشاء سلفة مستديمة بمبلغ 12000ج	
		وتسليمها إلى السيد/ وليد محمد)	

- إثبات إستعاضة السلفة فى 2019/10/31:

حيث أن إجمالى قيمة مستندات الصرف 10000 ج + رصيد النقدية المتبقية 2000 ج = مبلغ السلفة 12000 ج فلا يوجد عجز أو فائض ويكون قيمة الشيك الذى يحصل عليه أمين السلفة كأستعاضة للمنصرف مساوياً لإجمالى قيمة المنصرف من السلفة.

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
2000		حـ/ مصروف نقل وإنتقال	10/31
6000		حـ / مصروف أدوات كتابية ومطبوعات	
1600		حـ/ مصروف أكراميات	
400		حـ / مصروف البريد	
	10000	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات أستعاضة المنصرف من الصندوق)	

ويلاحظ أن مبلغ شيك الأستعاضة البالغ 10000 ج عندما يضيفه أمين السلفة على النقدية المتبقية البالغة 2000 ج يعود مبلغ السلفة إلى ما كان عليه وهو 12000 ج.

- إثبات إستعاضة السلفة فى 2019/11/30:

حيث أن إجمالى قيمة مستندات الصرف 11200 ج + رصيد النقدية المتبقية 700 ج = 11900 ج وهو أقل من مبلغ السلفة البالغ 12000 ج فيوجد عجز بمقدار الفرق وهو 100 ج، لذلك يكون قيمة الشيك الذى يحصل عليه أمين السلفة كأستعاضة للمنصرف متساوياً لإجمالى قيمة المنصرف من السلفة بالإضافة إلى قيمة العجز حتى تعود السلفة إلى أصل قيمتها كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
2400		حـ/ مصروف نقل وإنتقال	11/30
5800		حـ / مصروف أدوات كتابية ومطبوعات	
2700		حـ/ مصروف أكراميات	
300		حـ / مصروف البريد	
100		حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	
	11300	حـ / النقدية - جارى البنك	
		(إثبات أستعاضة المنصرف من الصندوق)	

ويلاحظ أن مبلغ شيك الأستعاضة البالغ 11300 ج عندما يضيفه أمين السلفة على النقدية المتبقية البالغة 700 ج يعود مبلغ السلفة إلى ما كان عليه وهو 12000 ج.

- إثبات إستعاضة السلفة فى 2019/12/31:

حيث أن إجمالى قيمة مستندات الصرف 8640 ج + رصيد النقدية المتبقية 3400 ج = 12040 ج وهو أكبر من مبلغ السلفة البالغ 12000 ج فيوجد فائض بمقدار الفرق وهو 40 ج، لذلك يكون قيمة الشيك الذى يحصل عليه أمين السلفة كأستعاضة للمنصرف مساوياً لإجمالى قيمة المنصرف من السلفة مطروحاً منه قيمة الفائض حتى تعود السلفة إلى أصل قيمتها كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
1640		حـ/ مصروف نقل وإنتقال	12/31
5500		حـ / مصروف أدوات كتابية ومطبوعات	
1000		حـ/ مصروف أكراميات	
500		حـ / مصروف البريد	
	8600	حـ / النقدية - جارى البنك	
	40	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	
		(إثبات أستعاضة المنصرف من الصندوق)	

ويلاحظ أن مبلغ شيك الأستعاضة البالغ 8600 ج عندما يضيفه أمين السلفة على النقدية المتبقية البالغة 3400 ج يعود مبلغ السلفة إلى ما كان عليه وهو 12000 ج.

- **إثبات إقفال حـ / الفائض أو العجز فى النقدية فى 2019/12/31:**

بما أن رصيد حـ / الفائض أو العجز فى النقدية مديناً بمبلغ 100ج فى 2019/11/30 حيث يوجد عجز، كما أنه دائناً بمبلغ 40ج فى 2019/12/31 حيث يوجد فائض فتكون المحصلة النهائية أنه مديناً بالفرق وهو 60ج وهو يمثل عجز (لأن العجز أكبر من الفائض)، لذلك يقفل دائناً مع جعل حـ / الأرباح والخسائر مديناً بنفس القيمة كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــــان	التاريخ
60		حـ / الأرباح والخسائر	12/31
	60	حـ / الفائض أو العجز فى النقدية	
		(إقفال العجز فى نهاية السنة)	

أسئلة وحالات عملية

(1) حدد ما إذا كانت العبارات الأتية خطا أم صواب مع التعليل للعبارات الخاطئة:

- **تعتبر النقدية من أكثر عناصر الأصول الثابتة سيولة.**
- **تتضمن النقدية الشيكات التى يتم إستلامها فى تاريخ معين وتستحق بعد فترة من تاريخ الإستلام.**
- **الشيكات الى يتم تحريرها لسداد بعض المستحقات فى تاريخ لاحق لتاريخ تحريرها تعتبر بمثابة أوراق دفع.**
- **يعتبر الحساب الجارى والودائع لأجل ضمن عناصر حسابات الأصول أو الممتلكات لامتلاك المنشأة لأرصدتهما طرف البنك.**
- **تعتبر التسهيلات الإئتمانية التى تحصل عليها المنشأة من البنك ضمن حسابات الخصوم أما الفوائد المترتبة عليها فتعتبر ضمن حسابات الايرادات.**
- **الفوائد التى تحصل عليها المنشأة مقابل إيداعها أموال لدى البنك تعالج من الناحية المحاسبية كفوائد مدينة.**
- **الفوائد التى تتحملها المنشأة مقابل حصولها على تسهيلات إئتمانية وقروض من البنك تعالج من الناحية المحاسبية كفوائد دائنة.**
- **لا يختلف صندوق المصروفات النثرية عن الخزينة من حيث مجالات الصرف.**
- **يستخدم حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية كحساب وسيط يتم إنشائه لإثبات كل من الفائض أو العجز فى النقدية ثم يتم إقفاله عند تسوية كل منهما.**
- **يمثل رصيد حـ / النقدية – شيكات تحت التحصيل فى أى لحظة قيمة الشيكات المرسلة للبنك للتحصيل ولم يرد للمنشأة بشأنها أى اشعار يفيد تحصيلها أو رفضها حتى نفس اللحظة.**
- **يساهم توسيط حـ/ النقدية – شيكات تحت التحصيل فى الحد من التسويات المطلوبة عند إعداد مذكرة تسوية البنك وذلك بالنسبة للشيكات المرسلة للتحصيل.**
- **عند تسوية النقدية بالبنك قد يستلزم الأمر تصحيح أخطاء فى دفاتر المنشأة أو أخطاء فى دفاتر البنك قبل أن تسفر التسوية عن تطابق دفاتر المنشأة ودفاتر البنك.**
- **العمليات المستخدمة فى تعديل رصيد النقدية الوارد فى كشف حساب البنك هى العمليات التى تحتاج إلى إجراء قيود تسوية لها بدفاتر المنشأة.**

(2) حدد الإجابة الصحيحة فى كل حالة من الحالات التالية:

- **أى من الحسابات التالية لا ينتمى لحساب النقدية كأصل:**

أ – حـ / النقدية – الخزينة.

ب– حـ / النقدية – جارى البنك.

جـ– حـ/ البنك – ودائع لأجل.

د– حـ/ البنك – تسهيل إئتمانى.

- أى من البنود التالية لا يستخدم فى تعديل رصيد النقدية فى دفاتر المنشأة عند إعداد مذكرة تسوية البنك.

أ – أوراق القبض المحصلة بمعرفة البنك.

ب– الفوائد الدائنة المضافة بمعرفة البنك.

جـ– الشيكات المصدرة للغير ولم يتقدموا لصرفها بعد.

د– الشيكات المرفوضة لعدم كفاية الرصيد.

- أى من البنود التالية لا يتم خصمه من رصيد النقدية فى دفاتر المنشأة عند إعداد مذكرة تسوية البنك:

أ – أوراق القبض المحصلة بمعرفة البنك.

ب– أوراق الدفع المسددة بمعرفة البنك.

جـ– الفوائد المدينة المخصومة بمعرفة البنك.

د– مصروفات وعمولة البنك المخصوة بمعرفة البنك.

- أى من البنود التالية لا يستخدم فى تعديل رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك عند إعداد مذكرة تسوية البنك:

أ – المبالغ النقدية المرسلة للبنك للإيداع ولم ترد بالكشف.

ب– الشيكات المرسلة للبنك للتحصيل ولم ترد بالكشف.

جـ– الشيكات المسحوبة بمعرفة المنشأة ولم ترد بالكشف.

د– الشيكات المرفوضة والتى سبق إرسالها للبنك لتحصيلها.

- أى من البنود التالية لا يدخل ضمن مجالات الصرف لصندوق المصروفات النثرية:

أ – مصروف الأجور والمرتبات.

ب– مصروف البريد.

جـ– مصروف الأدوات الكتابية والمطبوعات.

د– مصروف النقل والانتقال.

(3) إذا علمت أن نتائج العد الفعلى للنقدية فى خزينة إحدى المنشآت فى 2019/12/31 أوضحت أن الرصيد الفعلى للنقدية بالخزينة 56000 جنيه فى حين أن الرصيد الدفترى للنقدية بالخزينة بدفتر الأستاذ فى نفس التاريخ بلغ 56800 جنيه.

المطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة للوصول إلى تطابق الرصيدين فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – الفرق بين الرصيدين لم تتمكن المنشأة من تحديد سببه.

ب- الفرق بين الرصيدين سببه أمين الخزينة.

جـ- الفرق بين الرصيدين سببه تكرار تسجيل تحصيل أحد حسابات المدينين بنفس قيمة الفرق.

د- الفرق بين الرصيدين سببه عدم تسجيل سداد أحد حسابات الدائنين بنفس قيمة الفرق.

(4) إذا علمت أن نتائج العد الفعلى للنقدية فى خزينة إحدى المنشآت فى 2019/12/31 أوضحت أن الرصيد الفعلى للنقدية بالخزينة 92600 جنيه فى حين أن الرصيد الدفترى للنقدية بالخزينة بدفتر الأستاذ فى نفس التاريخ بلغ 92200 جنيه.

المطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة للوصول إلى تطابق الرصيدين فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – الفرق بين الرصيدين لم تتمكن المنشآة من تحديد سببه.

ب- الفرق بين الرصيدين سببه تكرار تسجيل سداد مصروف الاعلان والدعاية بنفس قيمة الفرق.

جـ- الفرق بين الرصيدين سببه عدم تسجيل تحصيل إيراد خدمات بنفس قيمة الفرق.

(5) إحسب قيمة البند الناقص فى كل حالة من الحالات التالية كل على حده: (الأرقام بالجنيهات)

البنود	الحـــــــالات			
	أ	ب	جـ	د
رصيد النقدية الوارد بكشف حساب البنك	؟	15000	23000	19000
إيداعات بالطريق	4000	؟	10000	6000
شيكات محررة تحت الصرف	2000	3000	؟	11000
رصيد حـ/ النقدية - جارى البنك بعد التسوية	10000	18000	26000	؟

(6) إذا توافرت لديك البيانات التالية فى 2019/12/31: رصيد النقدية الوارد بكشف الحساب فى ذلك التاريخ 26000 جنيه، رصيد حـ/ النقدية جارى البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة فى نفس التاريخ 32000 جنيه، إيداعات بالطريق 14000 جنيه، شيكات محررة تحت الصرف 8500 جنيه، عمولة ومصروفات البنك 500 جنيه. <u>فالمطلوب:</u> إعداد مذكرة تسوية البنك وقيود التسوية اللازمة فى 2019/12/31.

(7) فى 2019/12/31 كان رصيد البنك فى دفاتر منشأة صلاح مديناً بمبلغ 12761.94 جنيه، وأظهر كشف الحساب المرسل من البنك رصيداً دائناً قدره 9734.70 جنيه، وبمراجعة دفاتر المنشأة مع كشف الحساب تبين ما يلى:

أ – عمليات قامت بها منشأة صلاح:

1- أرسلت للبنك شيكات لتحصيلها بمبلغ 5846.20 حنيه ولم ترد فى كشف الحساب.

2- أصدرت شيكات بمبلغ 1950.56 جنيه لصالح الدائنين ولم تقدم للصرف بعد.

3- أصدرت الشيك رقم 364 بمبلغ 504 جنيه لسداد مصروف الأعلان والدعاية، كما أصدرت الشيك رقم 358 بمبلغ 245.50 جنيه لشراء معدات مكتبية وقد قام البنك بصرفها وتسجيلها فى كشف الحساب وفقاً للقيم الصحيحة لهما ولكن تم تسجيلها خطأ فى دفاتر المنشأة حيث سجل الشيك رقم 364 بمبلغ 50.40 جنيه كما سجل الشيك رقم 358 بمبلغ 254.50 جنيه.

ب- عمليات تمت من خلال البنك تتعلق بحساب منشأة صلاح:

1- قام البنك بتحصيل ورقة قبض لا تحمل فوائد بمبلغ 1890 جنيه وإرسل البنك اشعاراً للمنشأة فى 2019/12/31 يفيد تحصيل قيمة الورقة فعلاً وإضافتها لحساب المنشأة بعد خصم 5 جنيه مصروفات تحصيل هذا ولم تسجل عملية إرسال الورقة إلى البنك بدفاتر المنشأة.

2- خصم البنك من حساب المنشأة مبلغ 340 جنيه خطأ مقابل مصروفات البنك.

3- أرفق البنك بكشف الحساب أشعار خصم بمبلغ 12 جنيه كمصروفات مقابل طبع دفاتر شيكات بإسم المنشأة.

4- تضمن كشف الحساب شيكاً مرتداً بمبلغ 220 جنيه لكتابة الساحب (العميل) أسمه ثنائياً وقد سبق أضافة هذا المبلغ إلى حساب البنك فى 2019/12/31.

المطلوب:

أولاً: إعداد مذكرة تسوية البنك فى 2019/12/31.

ثانياً : إجراء قيود التسوية اللازمة فى 2019/12/31 حتى تعكس دفاتر المنشأة كل العمليات النقدية حتى 2019/12/31.

ثالثاً : تصوير حـ/ النقدية – جارى البنك بدفاتر منشأة صلاح بعد ترحيل قيود التسوية فى 2019/12/31

(8) أظهر كشف البنك المرسل لمنشأة حازم فى 2019/12/31 رصيد قدره 87400 جنيه، بينما ظهر رصيد حساب البنك فى دفاتر المنشأة فى نفس التاريخ بمبلغ 73000 جنيه فإذا كانت أسباب عدم التطابق تتمثل فقط فى الأتى: 4800 جنيه إيداعات بالطريق، 80 جنيه مصروفات بنكية، عدد 7 شيكات مسحوبة على المنشأة ولم يتقدم أصحابها لصرفها.
فالمطلوب: تحديد مجموع مبالغ الشيكات المسحوبة على المنشأة ولم تقدم للصرف.

(9) فى 2019/12/31 تسلمت منشأة أحمد على كشف الحساب المرسل من البنك وكان رصيده مبلغ 28000 جنيه، وقد أتضح أن مجموع مبالغ الشيكات المسحوبة ولم تقدم للصرف 5800 جنيه، وقد أتضح أن مجموع مبالغ الشيكات المسحوبة ولم تقدم للصرف 5800 جنيه، وعمولة البنك 100 جنيه، والإيداعات بالطريق 4400 جنيه، وعلاوة على ذلك قام البنك بتحصيل ورقة قبض لصالح المنشأة قيمتها 2400 جنيه.

والمطلوب:

أ – تحديد رصيد النقدية الذى يجب أن يظهر بالميزانية العمومية للمنشأة فى 2019/12/31.

ب– تحديد الرصيد الأصلى للنقدية بدفاتر المنشأة قبل إجراء أى تسويات.

(10) فى 2019/12/31 كان رصيد حساب البنك فى دفاتر منشأة علاء 37500 جنيه، وعند ورود كشف الحساب من البنك فى نفس التاريخ تبين لك أن الرصيد 46000 جنيه وبالمراجعة تبين أن الفروق يرجع سببها إلى:

- **20000 جنيه قيمة شيكات تم إيداعها فى البنك ولكنها لم ترد فى كشف الحساب المرسل منه.**
- **15000 جنيه قيمة أوراق قبض محصلة بواسطة البنك لصالح المنشأة ومصروفات التحصيل الخاصة بها 50 جنيه ولم يرد للمنشأة إشعار بذلك.**
- **30000 جنيه شيكات مسحوبة للدائنين ولكنها لم تقدم للصرف بعد.**
- **2750 جنيه قيمة شيك مرفوض لعدم كفاية رصيد العميل.**
- **14000 جنيه قيمة أوراق دفع مسددة بمعرفة البنك ولم يرد للمنشأة إشعار بذلك.**
- **300 جنيه فوائد ودائع لأجل أضيفت لحساب المنشأة بمعرفة البنك.**

والمطلوب: إعداد مذكرة تسوية البنك، وقيود التسوية اللازمة، وتصوير حـ/ النقدية – جارى البنك فى 2019/12/31.

(11) تخصص منشأة البيلى صندوقاً للمصروفات النثرية أودعت فيه 3000 جنيه وفى 2019/12/31 كانت البيانات المتاحة عن هذا الصندق كما يلى:

- **نقدية متبقية بالصندوق 1200 جنيه**
- **مستندات صرف بالصندوق:**

مصروف إنتقال 600 جنيه

مصروف مهمات مكتبية 900 جنيه

مصروفات متنوعة 300 جنيه

—

3000 جنيه

المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازمة لاستعاضة الصندوق.

(12) المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم لكل عملية من العمليات التالية كل على حده:

أ – تقدر إنشاء صندوق للمصروفات النثرية بمبلغ 2400 جنيه أصدر به شيك لأمين السلفة يوسف عبد المقصود.

ب– تقرر زيادة مبلغ السلفة من 6000 جنيه إلى 8600 جنيه وحرر شيك لأمين السلفة عبد الناصر عويس بالمبلغ المطلوب.

جـ– تقرر تخصيص مبلغ السلفة من 4700 جنيه إلى 3200 جنيه وتم إستلام المبلغ من أمين السلفة صلاح سلام لايداعه بالبنك.

د– تم نقل عهدة مبلغ السلفة المستديمة من السيد/ سعيد الشايب إلى السيد/ أسامة فؤاد حيث تسلم الأخير مستندات صرف قيمتها 7600 بالإضافة إلى نقدية قيمتها 2300 جنيه.

(13) فى 2019/10/1 قدرت إحدى المنشآت إنشاء صندوق للمصروفات النثرية بمبلغ 8000 جنيه بحيث يتم إستعاضة المنصرف منه فى نهاية كل شهر بشيك يتسلمه أمين السلفة، وقد كانت نتائج جرد الصندوق فى نهاية كل شهر من الشهور الثلاثة التالية لتاريخ الإنشاء على النحو التالى (المبالغ بالجنيه):

بيـــــــان	10/31	11/30	12/31
قيمة مستندات الصرف بالصندوق:			
مصروف إنتقالات	1500	1800	1300
مصروف إتصالات	2000	2200	1500
مصروف البوفية	500	1000	1200
مصروف أدوات كتابية	2200	2100	2800
الإجمالى	6200	7100	6800
رصيد النقدية المتبقية بالصندوق	**1800**	**4400**	**200**

فإذا علمت أنه تقرر زيادة مبلغ السلفة فى 11/12 بمقدار 400 جنيه بشيك، كما تقرر تخفيض مبلغ السلفة فى 12/20 بمقدار 3000 جنيه وأودع المبلغ بالبنك.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لكل من:

- **إثبات إنشاء مبلغ السلفة بشيك فى 2019/10/1.**

- **إثبات أستعاضة السلفة فى 2019/10/31.**
- **إثبات زيادة مبلغ السلفة فى 2019/11/12.**
- **إثبات أستعاضة السلفة فى 2019/11/30.**
- **إثبات تخفيض مبلغ السلفة فى 2019/12/20.**
- **إثبات أستعاضة السلفة فى 2019/12/31.**
- **إقفال حـ/ الفائض أو العجز فى النقدية فى 2019/12/31.**

الوحدة التعليمية السابعة

التسويات الجردية للأصول المتداولة - المدينون

- الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

1- تفهم الحاجة إلى تسوية حسابات المدينين.

2- إدراك مشكلة الديون المعدومة التى تواجه حسابات المدينين وعلاقتها بمبدأ المقابلة كأحذ المبادىء المحاسبية المتعلقة بقياس دخل المنشأة.

3- وصف طريقة التحميل المباشر وطريقة المخصص للمحاسبة عن الديون المعدومة.

4- الإلمام بالطرق المختلفة المستخدمة فى تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى نهاية كل فترة محاسبية بأستخدام بيانات قائمة المركز المالى أو بيانات قائمة الدخل.

5- الإلمام بالمعالجة المحاسبية لاسترجاع دين سبق إعدامه.

الوحدة التعليمية السابعة
التسويات الجردية للأصول المتداولة - المدينون

● الهـدف:

لا شك أن زيادة الاتجاه نحو بيع البضائع وتقديم الخدمات بالأجل فى معظم دول العالم يعتبر أحد العوامل الهامة التى أدت إلى النمو الكبير فى كثير من القطاعات الاقتصادية. لذلك نجد أن معظم المنشآت تلجأ فى الوقت الحاضر إلى زيادة مبيعاتها وأرباحها عن طريق منح العملاء تسهيلات فى سداد ثمن البضائع أو الخدمات بعد تاريخ البيع أو تقديم الخدمات إليهم بفترات مناسبة وذلك بعد فحص ودراسة مدى قدرة كل عميل على السداد.

ومع ذلك نجد أن المنشآت التى تبيع بضائعها أو تقدم خدماتها بالأجل تواجه مخاطر التعامل على الأساس الأجل والمتمثلة فى أن حسابات بعض عملائها تكون غير قابلة للتحصيل نتيجة عدة أسباب منها أخطاء تقييم المراكز المالية لهؤلاء العملاء أو بسبب حدوث تطورات غير متوقعة لهؤلاء العملاء مثل مرورهم بصعوبات اقتصادية.

لذلك، تهدف هذه الوحدة التعليمية إلى توضيح كيفية تسوية حسابات المدينين الناشئة نتيجة قيام المنشآت ببيع البضائع أو تقديم الخدمات بالأجل.

● المدخل لتحقيق الهدف:

تبدأ هذه الوحدة التعليمية بإيضاح الحاجة إلى تسوية حسابات المدينين بسبب الديون التى لا يمكن تحصيلها والتى تسمى بالديون المعدومة، كما تتناول هذه الوحدة التعليمية شرحاً تفصيلياً للطرق المستخدمة فى تسوية حسابات المدينين سواء طريقة التحميل المباشر أو طريقة المخصص، بالإضافة إلى ذلك تتناول هذه الوحدة التعليمية الطرق المختلفة المستخدمة فى تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها، وتنتهى هذه الوحدة التعليمية بإيضاح المعالجة المحاسبية لاسترجاع دين سبق إعدامه.

- **الحاجة إلى تسوية حسابات المدينين:**

تنشأ حسابات المدينين بدفاتر المنشأة نتيجة قيام المنشأة ببيع بضاعة أو تقديم خدمة للعملاء بالأجل، وعلى ذلك فرصيد حسابات المدينين بدفتر الأستاذ فى أى لحظة يمثل حقوق المنشأة طرف العملاء التى لم تحصل حتى هذه اللحظة.

ومما لا شك فيه أن أى منشأة لن توافق على بيع البضائع أو تقديم الخدمات بالأجل للعملاء إلا بعد قيام إدارة الإئتمان والتحصيل بفحص ودراسة مدى قدرة وإستعداد كل عميل على السداد، ومع ذلك قد تجد المنشأة أن حسابات بعض عملائها غير قابلة للتحصيل نتيجة أخطاء فى تقدير إدارة الائتمان والتحصيل للمراكز المالية لهؤلاء العملاء أو حدوث تطورات غير متوقعة مثل مرور هؤلاء العملاء بصعوبات اقتصادية، لذلك تقوم المنشأة فى هذه الحالة باتخاذ قرار بإعدام هذه الديون أى اعتبارها غير قابلة للتحصيل.

ومن الناحية المحاسبية لا توجد مشكلة بالنسبة للديون المعدومة إذا حدثت فى نفس الفترة المحاسبية التى نشأ فيها رصيد حسابات المدينين المرتبط بها – الفترة المحاسبية التى تم فيها البيع الأجل أو تقديم الخدمة بالأجل – حيث تعتبر الديون المعدومة نوعاً من الخسائر الفعلية التى يجب تحميلها على مصروفات نفس الفترة المحاسبية التى نشأ فيها رصيد حسابات المدينين المرتبط بها لمقابلتها بالإيراد المتحقق من البيع الأجل أو تقديم الخدمة بالأجل وفقاً لمبدأ المقابلة المتعلق بقياس دخل المنشأة.

ومن ناحية أخرى فالمشكلة التى تظهر بالنسبة للديون المعدومة تتمثل فى حدوثها فى الفترة المحاسبية التالية لفترة نشأة رصيد حسابات المدينين المرتبط بها وبمعنى أخر أختلاف الفترة المحاسبية التى تحقق فيها الإيراد الناتج عن البيع الأجل أو تقديم الخدمة بالأجل – فترة نشأة حسابات المدينين – عن الفترة المحاسبية التى تحدث فيها الديون المعدومة. فهل يتم التعامل معها وقت حدوثها بالفعل أم قبل حدوثها فعلياً عن طريق عمل تقدير مناسب للديون المتوقع أعدامها.

- **تسوية حسابات المدينين:**

تهدف تسوية حسابات المدينين إلى تحديد القيمة الحقيقية لهذه الحسابات فى تاريخ إعداد القوائم المالية حيث تتأثر أرصدة حسابات المدينين فى نهاية كل فترة محاسبية

بإحتمالات عدم إمكانية تحصيل بعض حسابات المدينين الأمر الذى يترتب عليه أن يتحول جزء من أرصدة حسابات المدينين فى حالة تحقق هذه الاحتمالات إلى ديون غير قابلة للتحصيل تسمى بالديون المعدومة والتى يتم التعامل معها بإحدى طريقتين:

الطريقة الأولى: الطريقة المباشرة:

يقصد بالطريقة المباشرة تحميل إيرادات كل فترة بالديون التى أعدمت فعلاً بنفس الفترة بغض النظر عن فترة نشأة حسابات المدينين التى ترتبط بها هذه الديون، لذلك تعتمد هذه الطريقة على التعامل مع الديون المعدومة وقت حدوثها بالفعل أى وقت التأكد من عدم إمكانية تحصيلها حتى لو كان هذا الوقت يقع فى الفترة المحاسبية التالية للفترة التى تم فيها البيع أو تقديم الخدمة بالأجل أى فترة نشأة حسابات المدينين المرتبطة بها هذه الديون، ويترتب على ذلك أن يظهر حـ/ المدينين فى قائمة المركز المالى فى نهاية فترة نشأة حسابات المدينين المرتبطة بها هذه الديون وفقاً لقيمته الإجمالية وليس وفقاً لقيمته القابلة للتحقق، هذا من ناحية. كما يترتب على ذلك عدم تحقق مبدأ المقابلة بين الإيراد – إيراد البيع أو تقديم الخدمة بالأجل – والمصروفات التى ساهمت فى تحقيقه – مصروف الديون المعدومة – حيث لم تتحمل الفترة الأولى التى تمت فيها عملية البيع أو تقديم الخدمة بالأجل أى تحقق فيها الإيراد بأى مصروف للديون المعدومة المرتبطة بها لعدم حدوثها فى هذه الفترة بينما تحملت الفترة الثانية التى حدثت بها الديون المعدومة فعلاً بمصروف هذه الديون دون أن يقابل هذا المصروف أى إيرادات مترتبة على البيع أو تقديم الخدمة بالأجل والتى ينتج عنها هذه الديون.

وللإيضاح نفترض على سبيل المثال أن رصيد حسابات المدينين فى منشأة الباسم بلغ 100000 جنيه فى 2017/12/31 وفى 2018/3/27 أى فى الفترة المحاسبية التالية لفترة نشأة المدينين وتحقق الإيراد تقرر إعداد دين على العميل "أحمد" لإفلاسه بمبلغ 1000 جنيه فإن هذه الديون تسجل بتاريخ 2018/3/27 كمصروف يحمل على مصروفات الفترة 2018 على الرغم من أن حسابات المدينين وبالتالى الإيرادات المتعلقة بهذه الديون قد تمت خلال الفترة المحاسبية 2017، وتكون القيود كما يلى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
2018/3/27	حـ/ مصروف الديون المعدومة حـ / المدينين - أحمد (إثبات إعدام الدين المستحق على العميل أحمد)	1000	1000

ويقفل حـ/ مصروف الديون المعدومة فى حـ/ الأرباح والخسائر مثل أى مصروف أخر فى 2018/12/31 كالأتى:

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر حـ / مصروف الديون المعدومة (إقفال مصروف الديون المعدومة)	1000	1000

وعلى الرغم من الانتقادات الموجهة لهذه الطريقة كما أوضحنا سلفاً فإنها لا تعتمد على التقدير الشخصى للمحاسب لتسجيلها وقائع فعلية، ويفضل إستخدامها فقط فى المنشآت التى تتم أغلب مبيعاتها نقداً ونسبة مبيعاتها الأجلة محدودة للغاية للحد من أثر الانتقادات الموجهة لها.

الطريقة الثانية: طريقة المخصص:

تعتمد هذه الطريقة على التعامل مع الديون المعدومة التى يمكن أن تحدث فى الفترة المحاسبية التالية لفترة نشأة حسابات المدينين المرتبطة بها قبل حدوثها فعلياً عن طريق عمل تقدير مناسب لها فى نهاية فترة نشأة حسابات المدينين التى يمكن أن ترتبط بها. وعادة ما يعتمد هذا التقدير على الخبرة السابقة للمنشأة بالإضافة إلى أخذ الظروف الجديدة الطارئة فى الحسبان. وفى واقع الأمر يعتبر تقدير الديون المتوقع أعدامها فى فترة تالية بمثابة ديون مشكوك فى تحصيلها، وتعتبر الديون المشكوك فى تحصيلها نوعاً من الخسائر المتوقعة أو المحتملة فى رصيد حسابات المدينين التى يجب أن تتضمنها المصروفات طالما أمكن تقديرها على وجه معقول من الدقة وكانت ترتبط بالنشاط العادى للفترة المحاسبية.

ونظراً لأن الديون المشكوك فى تحصيلها تمثل نقصاً محتملاً فى رصيد حسابات المدينين فلا يمكننا جعل حسابات المدينين دائنة بالمبلغ المقدر للديون المشكوك فى تحصيلها، ولذلك فإن البديل العملى الوحيد هو فتح حساب مستقل يسمى حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها يجعل دائناً بالمبلغ المقدر. وغالباً ما يوصف حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها بأنه حساب مقابل لأصل معين أو حساب تقييم

وكلا المصطلحين يشير إلى أن حساب المخصص ذو رصيد دائن يطرح طرحاً شكلياً من حسابات المدينين فى قائمة المركز المالى لينتج ما يسمى بالقيمة القابلة للتحقق أو صافى القيمة النقدية الذى يمكن الحصول عليه من المدينين – صافى المدينين. وللإيضاح نعود لمثالنا السابق عندما كان رصيد حسابات المدينين فى منشأة الباسم 100000 جنيه فى 2017/12/31. وفى هذا التاريخ قامت إدارة المنشأة بمراجعة حسابات المدينين وبخاصة الحسابات التى تجاوزت مدة أستحقاقها. وقد أسفرت هذه الدراسة عن أن الديون الممكن تحصيلها من مبلغ 100000 جنيه هو مبلغ 97000 جنيه فقط. وبمعنى آخر فقد تم تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها عن عمليات فترة 2017 بمبلغ 3000 جنيه. وفى هذه الحالة يجرى قيد تسوية فى 2017/12/31 كالأتى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2017/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها (إثبات الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة عن 2017)	3000	3000

ويقفل حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها فى حـ/ الأرباح والخسائر مثل أى مصروف أخر فى 2017/12/31 كالأتى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2017/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر حـ / مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها (إقفال الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة عن 2010)	3000	3000

أما حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فيظهر فى قائمة المركز المالى مطروحاً طرحاً شكلياً من الرصيد الأساسى لحسابات المدينين حيث أنه يمثل تخفيضاً لهذه الحسابات لاظهار ما يسمى بالقيمة القابلة للتحقق أو صافى القيمة النقدية الذى يمكن الحصول عليه من المدينين – صافى المدينين – ونوضح ذلك على النحو التالى:

منشأة الباسم
قائمة المركز المالى
فى 2017/12/31

الأصول المتداولة:		
المدينين	100000	
يطرح:		
مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	(3000)	
صافى المدينين		97000

وفى ضوء ما سبق، تبدأ الفترة المحاسبية 2018 برصيد للمخصص يبلغ 3000 جنيه لمواجهة الديون المعدومة فعلاً خلال الفترة 2018. فعندما تتحقق المنشأة فعلاً من عدم امكانية تحصيل حساب أحد المدينين خلال الفترة 2018، فمن اللازم أستبعاد رصيد حسابه غير القابل للتحصيل من رصيد حـ/ المدينين وإثبات هذه الحقيقة فى دفاتر المنشأة، ويتم ذلك عن طريق إجراء قيد فى اليومية يجعل فيه حـ/ المدينين بالأستاذ العام دائناً أما الطرف المدين لهذا القيد فيكون حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

فإذا رجعنا مرة أخرى إلى مثالنا عن منشأة الباسم وافترضنا أنه فى 2018/3/27 أفلس أحد المدينين وأسمه "أحمد" وأصبح رصيد حسابه وقدره 1000جنيه غير قابل للتحصيل، فعندئذ يجب إجراء القيد التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/3/27	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		1000
	حـ/ المدينين – أحمد	1000	
	(إثبات أعدام الدين المستحق على العميل "أحمد")		

والنقطة الجديرة بالملاحظة على القيد السابق هى أن الطرف المدين هو حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها وليس حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها إذ أن القيمة التقديرية لهذه الديون سبق أن تحمل بها حـ/مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها فى نهاية الفترة المحاسبية السابقة (2017/12/31)، وعندما يفلس أحد المدينين خلال الفترة 2018 فى (2018/3/27) فإن هذا الحدث لا يمثل خسارة أضافية وإنما يؤكد فقط تقديرنا السابق لهذه الخسارة فى 2017/12/31، حيث أنه إذا تم تحميل حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها بالقيمة التقديرية المنتظر

عدم تحصيلها فى 2017/12/31 ثم جعل هذا الحساب مديناً مرة ثانية فى 2018/3/27 بقيمة الديون عند اعدامها فعلاً فهذا يعنى حدوث أزدواج فى حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها.

وبعد اجراء القيد السابق وترحيله إلى كل من حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها وحـ/ المدينين سوف يظهر هذان الحسابان فى دفتر الأستاذ كما يلى:

مدين			حـ / المدينين			دائن
100000	رصيد	2018/1/1	1000	(أعدام دين)	2018/3/27	
100000			1000			
99000	رصيد	2018/3/27				

مدين			حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها			دائن
1000	(اعدام دين)	2018/3/27	3000	رصيد	2018/1/1	
1000			3000			
			2000	رصيد	2018/3/27	

ومن الملاحظ أن صافى المدينين لم يتغير نتيجة لإجراء قيد إعدام دين أحد المدينين فعلاً كما يتضح مما يلى:

بيـــــــــان	قبل اعدام الدين	بعد اعدام الدين
المدينين	100000	99000
(-) مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	(3000)	(2000)
صافى المدينين	97000	97000

وهذه الحقيقة تبين أنه لا يتم تسجيل الخسارة فى دفاتر المنشأة فى وقت أعدام الدين (2018/3/27)، فالخسارة سبق تسجيلها فى حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها على اساس التقدير الذى تم فى نهاية الفترة المحاسبية السابقة (2017/12/31) كما أن هذا المثال يوضح النقطة التى ركزنا عليها من قبل وهى أن خسارة البيع بالأجل أو تقديم الخدمة بالأجل يجب أن تظهر فى نفس الفترة المحاسبية التى تم فيها البيع بالأجل أو تقديم الخدمة بالأجل وهى الفترة 2017 وليس فى الفترة التالية 2018 التى يتم فيها التحقق من أن ديناً قد أعدم بالفعل.

هذا ونادراً ما تتطابق الديون المعدومة فعلاً خلال الفترة 2018 مع ما سبق تقديره فى 2017/12/31، فإذا كان مبلغ الديون التى أعدمت بالفعل خلال الفترة 2018 كما سبق 1000 جنيه أقل من المبلغ المقدر لها فى 2017/12/31 وهو

3000 جنيه فإن رصيد حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها سيظل دائناً بمبلغ 2000 جنيه. أما إذا كانت الديون التى أعدمت بالفعل خلال 2018 مثلاً 3500 جنيه أكبر من المبلغ المقدر لها فى 2017/12/31 وهو 3000 جنيه فإن رصيد حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها سيظهر مؤقتاً برصيد مدين 500 جنيه إلى أن يتم تعديله فى نهاية الفترة 2018 على ضوء التقديرات الجديدة كما يتضح مما يلى:

مدين	حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها				دائن
3500	(اعدام دين)	2018/3/27	3000	رصيد	2018/1/1
3500			3000		
500	رصيد	2018/3/27			

وفى ضوء ما تقدم بالمثال الإيضاحى لمنشأة الباسم يمكن لنا إثارة التساؤل التالى: على أى أساس تم تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها عن عمليات فترة 2017 بمبلغ 3000 جنيه فى ضوء الدراسة التى قامت بها إدارة المنشأة، ورداً على هذا التساؤل يمكن القول بأنه بصفة عامة يوجد طريقتان لتقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى نهاية كل فترة محاسبية هما:

1- طريقة قائمة المركز المالى (دراسة آجال حسابات المدينين):

تعتمد هذه الطريقة على أستخدام بيانات قائمة المركز المالى متمثلة فى حسابات المدينين لتقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى نهاية كل فترة محاسبية حيث تفترض أنه كلما طالت فترة تأخر المدينين عن سداد حساباتهم فى المواعيد المحددة كلما زادت احتمالات حدوث الديون المعدومة، لذلك يتم تحليل حسابات المدينين وفقاً لأجال التأخر فى الديون. وللإيضاح نفترض على سبيل المثال أن رصيد حسابات المدينين فى منشأة الباسم بلغ 150000 جنيه فى 2018/12/31. وقد قامت المنشأة بتحليل حسابات المدينين وفقاً لأجال التأخر فى الديون كما هو موضح فى الجدول التالى:

أسم العميل	أرصدة حسابات المدينين	حسابات لم تستحق بعد	فترة التأخير من 1- 30 يوماً	فترة التأخير من 31- 60 يوماً	فترة التأخير من 61- 90 يوماً	فترة التأخير من 91 يوماً فأكثر
يوسف عادل	2400	2400				
سعيد عبد القوى	600			600		
هشام الجيزاوى	3000	3000				
أحمد الشايب	4000				3200	800
محمد عبد الواحد	2000	2000				
أخرون	138000	70000	40000	15000	8000	5000
مجموع أرصدة الحسابات	150000	77400	40000	15600	11200	5800
النسبة المئوية	%100	%52	%27	%10	%7	%4

واضح من الجدول السابق أن 48% من إجمالى أرصدة حسابات المدينين قد مضى وقت استحقاقه: فهناك 27% من إجمالى حسابات المدينين قد مضى على تاريخ استحقاقها فترة تتراوح ما بين يوم واحد وثلاثين يوماً، وهناك 10% من هذا الإجمالى تبلغ فترة تأخيرها ما بين 31 يوم إلى 60 يوم، وحوالى 7% فترة تأخيرها ما بين 61 إلى 90 يوماً، 4% من رصيد المدينين مضى على تاريخ أستحقاقه أكثر من ثلاثة أشهر. ويعطى هذا التحليل صورة مفيدة لإدارة المنشأة عن حالة التحصيل واحتمالات خسائر الديون غير القابلة للتحصيل – الديون المعدومة – وطبقاً لأفتراض هذه الطريقة كما ذكرنا من قبل أنه كلما طالت فترة تأخر سداد الحساب زاد احتمال عدم تحصيله، لذلك تقوم إدارة المنشأة بتقدير نسب مئوية تصاعدية للديون المشكوك فى تحصيلها بزيادة فترة تأخير الديون. ونحصل على المبلغ المشكوك فى تحصيله لكل فئة من فئات التأخير بضرب النسبة المقدرة لكل فئة فى جملة مبلغ الفئة، وبتجميع هذه المبالغ نحصل على الرصيد المطلوب لحساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها. ونعرض فى الجدول التالى إجماليات المبالغ التى تأخر تحصيلها مبوبة وفقاً لفترات التأخير ونسب الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة لكل فئة وإجماليات المبالغ المشكوك فى تحصيلها لكل الفئات وإجمالى مبلغ الديون المشكوك فى تحصيلها .

فترات التأخير	المبالغ	نسبة الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة	الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة
حسابات لم تستحق بعد	77400	%2	1548
حسابات فترة تأخيرها من 1-30 يوماً	40000	%4	1600
حسابات فترة تأخيرها من 31-60 يوماً	15600	%7	1092
حسابات فترة تأخيرها من 61-90 يوماً	11200	%10	1120
حسابات فترة تأخيرها 91 يوماً فأكثر	5800	%15	870
الاجمالى	**150000**		**6230**

يتضح من الجدول السابق أن المبلغ المطلوب لـ حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى 2018/12/31 هو 6230 جنيه، وقبل إجراء قيد التسوية يجب الأخذ فى الاعتبار الرصيد الموجود فى حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى نفس التاريخ وهو 2000 جنيه (3000 ج رصيد فى 2018/1/1 – 1000 ج ديون معدومة فى 2018/3/27) حيث يجب إجراء قيد التسوية بمبلغ 4230 جنيه (6230 ج – 2000 ج) حتى يرتفع رصيد المخصص إلى 6230 جنيه ويكون القيد كالتالى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها (إثبات زيادة حساب المخصص إلى المبلغ المقدر وهو 6230ج)	4230	4230

وقد تم احتسابه على النحو التالى:

الرصيد الحالى الدائن لحساب المخصص 2000 ج

المبلغ المطلوب إضافته هذه الفترة (مستنتج) 4230 ج

–

صافى الرصيد الدائن لحساب المخصص 6230 ج

ومن ناحية أخرى إذا كان رصيد حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها قبل التسوية مديناً بمبلغ 500 جنيه (3000 ج رصيد فى 2018/1/1 – 3500 ج

ديون معدومة فى 2018/3/27) فإنه يجب أن يجرى قيد التسوية بمبلغ 6730 جنيه (6230ج + 500 ج) حتى يصبح الرصيد المرغوب للمخصص 6230جنيه ويكون القيد كالتالى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها (إثبات زيادة حساب المخصص إلى المبلغ المقدر وهو 6730 ج)	6730	6730

نخلص مما سبق أن هذه الطريقة تركز على جانب المخصص فى قيد التسوية ولا تتجاهل أى رصيد سابق لحساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها حيث يتم تعديله بحيث يصبح رصيد المخصص مساوياً للتقدير الذى حصلنا عليه والذى يمثل المبلغ المطلوب كمخصص.

2- طريقة قائمة الدخل (نسبة مئوية من المبيعات الآجلة) :

تعتمد هذه الطريقة على أستخدام بيانات قائمة الدخل متمثلة فى صافى المبيعات الأجلة (المبيعات الأجلة مطروحاً منها مردودات ومسموحات المبيعات الأجلة والخصم النقدى على المبيعات الأجلة) حيث يتم تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى نهاية كل فترة محاسبية كنسبة مئوية من صافى المبيعات الأجلة كل فترة هذا وتعتمد المنشأة فى تحديدها للنسبة المئوية لكل فترة على متوسط النسب فى الفترات السابقة. فإذا افترضنا على سبيل المثال أن نسبة الديون المشكوك فى تحصيلها إلى صافى المبيعات الأجلة خلال الخمس سنوات السابقة لعام 2018 كانت كما يلى:

السنة	2013	2014	2015	2016	2017
النسبة	%8	%7	%6	%5	%4

فيكون متوسط نسبة الديون المشكوك فى تحصيلها لعام 2018 كما يلى:

$$\%6 = \frac{\%30}{5} = \frac{\%4 + \%5 + \%6 + \%7 + \%8}{5}$$

فإذا رجعنا مرة أخرى إلى مثالنا عن منشأة الباسم وأفترضنا أن صافى المبيعات الأجلة خلال 2018 بلغ 180000 جنيه وأن نسبة الديون المشكوك فى

تحصيلها من خلال الخبرة السابقة للمنشأة تبلغ فى المتوسط 6% من هذه المبيعات وكان رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى 2018/12/31 دائناً بمبلغ 2000 جنيه فإن مبلغ الديون المشكوك فى تحصيلها الذى يتم تقديره كنسبة من صافى المبيعات الأجلة لعام 2018 = 180000 ج × 6% = 10800 جنيه وهو المبلغ الذى يجب إجراء قيد التسوية به حيث يتم تجاهل الرصيد الموجود فى حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها البالغ 2000 جنيه لأن هذه الطريقة تركز على العلاقة بين الديون المشكوك فى تحصيلها وبين صافى المبيعات الأجلة التى تخص نفس الفترة وذلك بدلاً من التركيز على تقييم حسابات المدينين فى قائمة المركز المالى. وبناء عليه يكون قيد التسوية فى 2018/12/31 كما يلى:

مدين	دائن	بيـــــــــــــان	التاريخ
10800		حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها	2018/12/31
	10800	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	
		(إثبات تقدير الديون المشكوك فيها كنسبة مئوية 6% من صافى المبيعات)	

والنقطة الجديرة بالملاحظة أنه عند ترحيل الطرف الدائن بالقيد السابق إلى الحساب المختص فى دفتر الأستاذ فيعتبر ذلك أضافة للرصيد الموجود والذى يمكن النظر إليه على أنه يمثل زيادة فى تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى الفترة السابقة 2017 كما يتضح مما يلى:

مدين **حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها** **دائن**

		2000	رصيد (قبل التسوية) 2018/12/31
		10800	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31
صفر		12800	
		12800	رصيد (بعد التسوية) 2018/12/31

ولو فرض كما أوضحنا من قبل أن الرصيد الموجود فى حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى 2018/12/31 كان مديناً بمبلغ 500 جنيه، فعند ترحيل الطرف الدائن بالقيد السابق إلى الحساب المختص فى دفتر الأستاذ فيعتبر ذلك تغطية للرصيد الموجود والذى يمكن النظر إليه على أنه يمثل عجز فى المخصص من العام السابق كنتيجة لتقدير الديون المشكوك فى تحصيلها فى الفترة السابقة 2017 بأقل من اللازم كما يتضح مما يلى:

مدين	حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		دائن
500	رصيد (قبل التسوية) 2018/12/31	10800	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31
500		10800	
		10300	رصيد (بعد التسوية) 2018/12/31

وفى ضوء ما تقدم، يمكن القول أن أستخدام هذه الطريقة فى تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها كنسبة مئوية من صافى المبيعات الأجلة يعد أكثر سهولة من أستخدام طريقة تحديد فترات تأخير سداد حسابات المدينين. ومع ذلك، فإن طريقة تحديد فترات التأخير – أعمار أو آجال حسابات المدينين – توفر معلومات يمكن الاعتماد عليها أكثر فى التقدير لأنها تأخذ فى الاعتبار فترة التأخير وأمكانية تحصيل الحسابات المعينة فى تاريخ إعداد قائمة المركز المالى. وتستخدم بعض المنشآت طريقة قائمة الدخل عند إعداد القوائم المالية المؤقتة والتقارير الداخلية، بينما تستخدم طريقة قائمة المركز المالى عند أعداد القوائم المالية السنوية.

هذا، ويجب التنويه بأنه يحدث فى بعض الأحيان أن يتم تحصيل دين سبق إعدامه، وفى هذه الحالة يجب إجراء قيدين أولهما اعادة إثبات الدين مرة أخرى بجعل حـ/ المدينين مديناً من جديد وجعل حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً بالمبلغ الذى سبق أن استبعد منه، أما القيد الأخر لإثبات تحصيل المبلغ نقداً عن طريق جعل حـ/ النقدية – الخزينة مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

ولإيضاح ذلك نفترض على سبيل المثال أنه بعد أعدام الدين المستحق على العميل "أحمد" فى 2018/3/27، قام العميل "أحمد" فى 2018/8/14 بسداد الدين المستحق عليه بالكامل والبالغ 1000 جنيه فتكون القيود على النحو التالى:

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/8/14	حـ/ المدينين – أحمد		1000
	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	1000	
	(إثبات استرجاع الدين المستحق على العميل أحمد والسابق أعدامه)		
2018/8/14	حـ/ النقدية – الخزينة		1000
	حـ/ المدينين – أحمد		
	(إثبات تحصيل الدين المستحق على العميل أحمد)		

أمثلة

مثال (1) :

فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
180000		حسابات المدينين
	6000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 5000 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ – إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

الحـل

أ – اليومية العامة (قيود التسوية والإقفال)

التاريخ	بيـــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		5000
	حـ/ المدينين	5000	
	(إثبات إعدام الدين المستحق على العميل .....)		
2018/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها		7750
	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	7750	
	(إثبات زيادة المخصص ليصل إلى المبلغ المقدر وهو 8750ج)		
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		7750
	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها	7750	
	(إقفال مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها)		

يلاحظ أن رصيد حسابات المدينين بعد إعدام الدين أصبح 175000 جنيه (180000 ج – 5000 ج)، وأن رصيد حساب المخصص الموجود بعد أعدام الدين أصبح 1000 جنيه (6000 ج – 5000 ج)، وأن رصيد المخصص المطلوب 8750 جنيه (175000 ج × 5%). وعلى ذلك فالزيادة المطلوبة على رصيد المخصص

الموجود بعد إعدام الدين تكون 7750 جنيه لنصل إلى رصيد المخصص المطلوب 8750 جنيه (1000 ج + 7750 ج).

مدين	حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها			دائن
5000	حـ/ المدينين (إعدام الدين) 2018/12/31	6000	رصيد (قبل التسوية)	2018/12/31
		7750	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها	2018/12/31
5000		13750		
		8750	رصيد (بعد التسوية)	2018/12/31

جـ- الأثر فى 2018/12/31

مدين	حـ / الأرباح والخسائر		دائن
7750	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31		

منشأة .....

قائمة المركز المالى

فى 2018/12/31

	الأصول المتداولة:	
	حسابات المدينين	175000
	يطرح:	
166250	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	(8750)
	صافى حساب المدينين	

مثال (2):

فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
300000		حسابات المدينين
	10000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تم تحصيل دين سبق إعدامه لأحد العملاء بمبلغ 3000 جنيه، كما تقرر إعدام دين على أحد العملاء الأخرين بمبلغ 15000 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

الحـل

أ – اليومية العامة (قيود التسوية والإقفال)

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ المدينين		3000
	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	3000	
	(إثبات أسترجاع دين سبق إعدامه)		
2018/12/31	حـ/ النقدية – الخزينة		3000
	حـ/ المدينين	3000	
	(إثبات تحصيل دين سبق إعدامه)		
2018/12/31	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		15000
	حـ/ المدينين	15000	
	(إثبات إعدام الدين المستحق على العميل .....)		
2018/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها		16250
	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	16250	
	(إثبات زيادة المخصص ليصل إلى		
	المبلغ المقدر 14250ج)		
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		16250
	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها	16250	
	(إقفال مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها)		

يلاحظ أن رصيد حسابات المدينين بعد استرجاع وتحصيل الدين السابق إعدامه وبعد إعدام الدين الأخر أصبح 285000 دنيه (300000 ج + 3000 ج – 3000 ج – 15000 ج)، وأن رصيد حساب المخصص الموجود بعد استرجاع الدين السابق إعدامه وبعد إعدام الدين أصبح مدين بمبلغ 2000 جنيه (10000 ج + 3000 ج – 15000 ج) وأن رصيد المخصص المطلوب 14250 جنيه (285000 ج × 5%). وعلى ذلك فالزيادة المطلوبة هى 16250 جنيه لتغطية رصيد مدين بمقدار 2000 جنيه والباقى 14250 جنيه للمخصص المطلوب.

مدين **حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها** **دائن**

15000	حـ/ المدينين (إعدام الدين) 2018/12/31		10000	رصيد (قبل التسوية) 2018/12/31
			3000	حـ/ المدينين (إسترجاع دين) 2018/12/31
			16250	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31
15000			29250	
			14250	رصيد (بعد التسوية) 2018/12/31

جـ الأثر فى 2018/12/31

مدين	حـ / الأرباح والخسائر		دائن
16250	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31		

منشأة .....
قائمة المركز المالى
فى 2018/12/31

	الأصول المتداولة:	
	حسابات المدينين	285000
	يطرح:	
270750	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	(14250)
	صافى حساب المدينين	

مثال (3):

فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
162500		حسابات المدينين
	22500	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 12500 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

الحـل

أ ـ اليومية العامة (قيود التسوية والإقفال)

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		12500
	حـ/ المدينين	12500	
	(إثبات إعدام المستحق على العميل .....)		
2018/12/31	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		2500
	حـ/ إيرادات سنوات سابقة	2500	
	(إثبات تخفيض المخصص ليصل إلى المبلغ المقدر وهو 7500 ج)		
2018/12/31	حـ/ إيرادات سنوات سابقة		2500
	حـ/ الأرباح والخسائر	2500	
	(إقفال إيرادات السنوات السابقة)		

يلاحظ أن رصيد حسابات المدينين بعد إعدام الدين أصبح 150000 جنيه (162500 ج – 12500 ج)، وأن رصيد حساب المخصص الموجود بعد إعدام الدين أصبح 10000 جنيه (22500 ج – 12500 ج)، وأن رصيد المخصص المطلوب 7500 جنيه (150000 ج × 5%)، وعلى ذلك فالتخفيض المطلوب لرصيد المخصص الموجود بعد إعدام الدين يكون 2500 جنيه لنصل إلى رصيد المخصص المطلوب وهو 7500 جنيه (10000 ج – 2500 ج).

مدين	حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها			دائن
12500	حـ/ المدينين (إعدام الدين) 2018/12/31	22500	رصيد (قبل التسوية)	2018/12/31
2500	حـ/ ايرادات سنوات سابقة 2018/12/31			
15000		22500		
		7500	رصيد (بعد التسوية)	2018/12/31

جـ- الأثر فى 2018/12/31

مدين	حـ / الأرباح والخسائر		دائن
		2500	حـ/ إيرادات سنوات سابقة 2018/12/31

منشأة .....
قائمة المركز المالى
فى 2018/12/31

	الأصول المتداولة:	
	حسابات المدينين	150000
	يطرح:	
	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	(7500)
142500	صافى حساب المدينين	

مثال (4):

فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
98000		حسابات المدينين
	4000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 3000 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 3% من صافى المبيعات الأجلة والذى بلغ 120000 جنيه.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

الحـل

أ – اليومية العامة (قيود التسوية والإقفال)

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		3000
	حـ/ المدينين	3000	
	(إثبات إعدام الدين المستحق على العميل .....)		
2018/12/31	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها		3600
	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	3600	
	(إثبات تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها بـ 6% × 120000 ج)		
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		3600
	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها	3600	
	(إقفال مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها)		

يلاحظ أن رصيد حسابات المدينين بعد إعدام الدين أصبح 95000 جنيه (98000 ج – 3000 ج)، وأن رصيد حساب المخصص الموجود بعد إعدام الدين أصبح 1000 جنيه (4000 ج – 3000 ج)، وأن رصيد المخصص المطلوب 3600 جنيه (120000 ج × 3%) وهو المبلغ الذى يجب إجراء قيد التسوية به حيث يتم تجاهل الرصيد المخصص الموجود وهو 1000 جنيه لأن هذه الطريقة تركز على العلاقة بين الديون المشكوك فى تحصيلها وبين صافى المبيعات الآجلة التى تخص نفس الفترة.

حـ / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

مدين			دائن	
3000	حـ/ المدينين (أعدام الدين) 2018/12/31		4000	رصيد (قبل التسوية) 2018/12/31
			3600	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31
3000			7600	
			4600	رصيد (بعد التسوية) 2018/12/31

جـ الأثر فى 2018/12/31

مدين	حـ / الأرباح والخسائر	دائن
3600	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31	

منشأة .....
قائمة المركز المالى
فى 2018/12/31

	الأصول المتداولة:	
95000	حسابات المدينين	
	يطرح:	
(4600)	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	
	صافى حساب المدينين	

مثال (5):

بإفتراض نفس المعطيات بالمثال السابق رقم (4) فيما عدا أن رصيد المخصص بميزان المراجعة 2500 جنيه بدلاً من 4000 جنيه فما هو الأختلاف عن إجابة المثال السابق رقم (4).

الحـل

أ- تجرى نفس القيود وبنفس القيم مع ملاحظة أن رصيد حساب المخصص الموجود بعد إعدام الدين أصبح مديناً بمبلغ 500 جنيه (2500 ج – 3000 ج).

ب- حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

3000	حـ/ المدينين (إعدام الدين) 2018/12/31	2500	رصيد (قبل التسوية)	2018/12/31
		3600	حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها 2018/12/31	
3000		6100		
		3100	رصيد (بعد التسوية)	2018/12/31

أسئلة وحالات عملية

(1) حدد ما إذا كانت العبارات الأتية خطا أم صواب مع تصحيح العبارة الخاطئة:

- **تهدف التسويات الجردية لحسابات المدينين فى نهاية الفترة المحاسبية إلى إظهار ما يسمى بالقيمة القابلة للتحقق أو صافى المدينين.**
- **تعتبر الديون المشكوك فى تحصيلها نوعاً من الخسائر المتوقعة التى يجب تضمينها بمصروفات الفترة المحاسبية لمقابلتها بالإيراد المتحقق لنفس الفترة طبقاً لمبدأ المقابلة.**
- **تتفق طريقة التحميل المباشر فى المحاسبة عن الديون المعدومة مع مبدأ المقابلة الذى يتطلب مقابلة إيراد الفترة بالمصروفات التى ساهمت فى تحقيقه.**
- **طبقاً لطريقة المخصص فى المحاسبة عن الديون المشكوك فى تحصيلها يتغير صافى قيمة حسابات المدينين عند إجراء قيد إعدام دين على أحد العملاء فعلاً.**
- **يتم تسجيل خسارة الديون المعدومة فى الدفاتر المحاسبية فى وقت إعدام الدين عند أستخدام طريقة المخصص فى المحاسبة عن الديون المشكوك فى تحصيلها.**
- **تظهر حسابات المدينين فى الميزانية العمومية وفقاً لقيمتها القابلة للتحقق عند أستخدام طريقة التحميل المباشر فى المحاسبة عن الديون المعدومة.**
- **تظهر حسابات المدينين فى الميزانية العمومية وفقاً لقيمتها الإجمالية عند استخدام طريقة المخصص فى المحاسبة عن الديون المشكوك فى تحصيلها.**
- **يتطلب قيد تسوية الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة فى نهاية الفترة المحاسبية تعديل الرصيد السابق لحساب المخصص برصيد جديد يساوى المبلغ المقدر طبقاً لطريقة تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها كنسبة من صافى المبيعات الأجلة.**
- **عند إجراء قيد تسوية الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة فى نهاية الفترة المحاسبية يتم تجاهل وجود أى رصيد سابق لحساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها طبقاً لطريقة تقدير الديون المشكوك فى تحصيلها على أساس فترات تأخير حسابات المدينين.**

(2) حدد الإجابة الصحيحة فى كل حالة من الحالات الأتية:

- **قيد التسوية الخاص بإثبات الديون المشكوك فى تحصيلها المقدرة فى نهاية الفترة المحاسبية يتمثل فى جعل:**

أ – حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

ب– حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

جـ- حـ/ المدينين مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

د- حـ/ النقدية – الخزينة مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

- **القيد الخاص بإثبات الديون التى إعدمت بالفعل طبقاً لطريقة المخصص يتمثل فى جعل:**

أ – حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

ب- حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

جـ- حـ/ المدينين مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

د- حـ/ النقدية – الخزينة مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

- **القيد الخاص بإثبات استرجاع دين سبق اعدامه طبقاً لطريقة المخصص يتمثل فى جعل:**

أ – حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

ب- حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

جـ- حـ/ المدينين مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

د- حـ/ النقدية – الخزينة مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

- **القيد الخاص بإثبات تحصيل دين سبق اعدامه طبقاً لطريقة المخصص يتمثل فى جعل:**

أ – حـ/ مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

ب- حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

جـ- حـ/ المدينين مديناً وحـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً.

د- حـ/ النقدية – الخزينة مديناً وحـ/ المدينين دائناً.

- **يتم عمل تقدير مناسب للديون المتوقع اعدامها قبل إقفال الدفاتر وإعداد القوائم المالية فى نهاية الفترة المحاسبية وذلك عند إستخدام:**

أ – طريقة التحميل المباشر.

ب- طريقة المخصص.

جـ- طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

د- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً.

(3) فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
90000		حسابات المدينين
	3000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 2500 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ – إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

(4) فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
150000		حسابات المدينين
	5000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تم تحصيل دين سبق إعدامه لأحد العملاء بمبلغ 1500 جنيه، كما تقرر إعدام دين على أحد العملاء الأخرين بمبلغ 7500 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

(5) فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
81250		حسابات المدينين
	11250	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات الجردية فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 6250 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من أرصدة حسابات المدينين.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

(6) فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
49000		حسابات المدينين
	2000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 1500 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 3% من صافى المبيعات الأجلة والذى بلغ 120000 جنيه.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

(7) فيما يلى جزء من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت فى 2018/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
49000		حسابات المدينين
	1250	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

وعند إجراء التسويات فى ذلك التاريخ:

1- تقرر إعدام دين على أحد العملاء بمبلغ 1500 جنيه.

2- قدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة 3% من صافى المبيعات الأجلة والذى بلغ 120000 جنيه.

المطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية والإقفال اللازمة.

ب- تصوير حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

جـ- بيان الأثر على حـ/ الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى فى 2018/12/31.

الوحدة التعليمية الثامنة

التسو يات الجردية للأصول المتداولة – مخزون البضاعة

- الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

1- فهم العلاقة بين حصر وتسعير المخزون، وقياس الربح.

2- الإلمام بالأثار المترتبة على الخطأ فى تسعير المخزون بالقوائم المالية.

3- فهم المقصود بالحصر أو الجرد الفعلى للمخزون كأحد متطلبات عملية تسعير المخزون لتحديد الرصيد الفعلى للمخزون.

4- الإلمام بالأسس المختلفة المستخدمة فى تسعير المخزون.

5- الإلمام بالطرق المختلفة المستخدمة فى تسعير المخزون.

6- فهم طبيعة النظم المستخدمة فى المحاسبة عن المخزون، والطرق المختلفة المستخدمة فى تسعير المخزون فى ظل كل نظام من هذه النظم.

7- إدراك العلاقة بين مفهوم الثبات والطرق المستخدمة فى تسعير المخزون.

الوحدة التعليمية الثامنة
التسويات الجردية للأصول المتداولة – مخزون البضاعة

● الهـدف:

يعتبر مخزون البضاعة من العناصر الهامة بالنسبة لكافة منظمات الأعمال، ففى المنشآت الصناعية يتمثل المخزون فى المواد الخام والمنتجات تحت التشغيل والمنتجات تامة الصنع، وفى المنشآت التجارية يتمثل المخزون فى البضاعة المشتراة بغرض إعادة بيعها بنفس حالتها، وفى المنشآت الخدمية يتمثل المخزون فى السلع اللازمة للقيام بأنشطتها مثل قطع الغيار والزيوت والشحومات فى ورش وإصلاح السيارات ومثل الأدوية والأجهزة الطبية والمشروبات والواجبات الغذائية فى المستشفيات.

وترجع أهمية مخزون البضاعة إلى أنه يؤثر على صدق وعدالة قائمة المركز المالى وقائمة الدخل، فبالنسبة لقائمة المركز المالى يعتبر مخزون البضاعة من أكثر الأصول المتداولة أهمية نظراً لكبر حجم الأموال المستثمرة نسبياً فى هذا الأصل، وبالنسبة لقائمة الدخل يعتبر مخزون البضاعة أول وآخر المدة لهما تأثير كبير على تكلفة البضاعة المباعة وبالتالى على مجمل الربح ثم صافى الدخل على إعتبار أن تكلفة البضاعة المباعة تمثل الجزء الأكبر من المصروفات. وعلى ذلك، فإن حصر وتسعير مخزون البضاعة بدقة يعتبر ضرورة مسبقة لإعداد القوائم المالية بصورة سليمة.

ولذلك، تهدف هذه الوحدة التعليمية إلى توضيح العلاقة بين تسعير مخزون البضاعة وقياس الربح، فضلاً عن أسس هذا التسعير والطرق المستخدمة فى هذا التسعير عندما يتم شراء بضائع متماثلة تماماً فى أوقات مختلفة خلال الفترة المحاسبية بأسعار مختلفة لتغير الأسعار بصفة مستمرة كسمة أساسية فى عالم اليوم.

● المدخل لتحقيق الهدف:

تبدأ هذه الوحدة التعليمية بإيضاح العلاقة بين تسعير مخزون البضاعة وقياس الربح، وأهمية تسعير مخزون البضاعة بدقة، وتوضيح الأسس المستخدمة فى تسعير

مخزون البضاعة والطرق المستخدمة فى هذا التسعير والتى تمثل تعاريف بديلة لأساس التكلفة المستخدم فى التسعير وذلك فى ظل النظم المختلفة للمحاسبة عن المخزون.

- تسعير المخزون وقياس الربح:

تؤثر عملية تسعير مخزون البضاعة آخر المدة على قياس الربح بإعتبار أن مخزون البضاعة عاملاً رئيسياً فى تحديد تكلفة البضاعة المباعة التى تطرح من صافى إيراد المبيعات لتحديد مجمل الربح، لذلك فإنه من المرغوب فيه تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بدقة لقياس الربح بدقة حيث أن الخطا فى تسعير مخزون البضاعة أخر المدة سيؤدى بطبيعة الحال إلى خطأ فى تكلفة البضاعة المباعة بإعتبارهما يمثلان عنصرى تكلفة البضاعة المتاحة للبيع وبالتبعية حدوث خطأ فى مجمل الربح وصافى الربح كما يتضح مما يلى:

- عندما يتم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بأكثر من الحقيقة فى الفترة المحاسبية الحالية سيؤدى ذلك إلى ظهور تكلفة البضاعة المباعة بأقل من الحقيقة وبالتالى يصبح مجمل الربح وصافى الربح مغالاً فيهما فى نفس الفترة، وبإدراكنا بأن مخزون أخر المدة فى الفترة المحاسبية الحالية هو أيضاً مخزون أول المدة فى الفترة المحاسبية التالية سيكون مخزون أول المدة بأكثر من الحقيقة وسيترتب على ذلك تتضخم تكلفة البضاعة المباعة وبالتالى يظهر مجمل الربح وصافى الربح بأقل من الحقيقة فى الفترة المحاسبية التالية.
- عندما يتم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بأقل من الحقيقة فى الفترة المحاسبية الحالية سيؤدى ذلك إلى ظهور تكلفة البضاعة المباعة بأكثر من الحقيقة وبالتالى يظهر مجمل الربح وصافى الربح بأقل من الحقيقة فى نفس الفترة، وبالتبعية يظهر مخزون البضاعة أول المدة فى الفترة المحاسبية التالية بأقل من الحقيقة وسيترتب على ذلك ظهور تكلفة البضاعة المباعة بأقل من الحقيقة وبالتالى يصبح مجمل الربح وصافى الربح مغالاً فيهما فى الفترة المحاسبية التالية.

ولتوضيح ذلك نفترض أن قائمة الدخل لمنشأة زينة التجارية التى تطبق نظام المخزون الدورى خلال سنتى 2018 ، 2019 مع إفتراض تسعير مخزون أخر المدة عام 2018 بدقة كانت على النحو التالى:

بيـــــان	2018		2019	
صافى إيراد المبيعات		200000		300000
(-) تكلفة البضاعة المباعة :				
مخزون أول المدة	25000		35000	
+ صافى المشتريات	120000		150000	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	145000		185000	
(-) مخزون أخر المدة	(35000)	(110000)	(50000)	(135000)
مجمل الربح		90000		165000
(-) مصروفات التشغيل		(10000)		(25000)
صافى دخل التشغيل		80000		140000

وتظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 كما يلى:

الأصول المتداولة:	
مخزون البضاعة أخر المدة (2018/12/31)	35000
	××
حقوق الملكية:	
600000 رأس المال (2018/1/1)	
80000 (+) صافى الدخل عن عام 2018	680000
	××

كما تظهر قائمة المركزالمالى فى 2019/12/31 كما يلى:

الأصول المتداولة:	
مخزون البضاعة أخر المدة (2019/12/31)	50000
	××
حقوق الملكية:	
680000 راس المال (2018/12/31 ← 2019/1/1)	
140000 (+) صافى الدخل عن عام 2019	820000
	××

فإذا إفترضنا أنه تم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة عام 2018 بأكثر من الحقيقة – بالزيادة – بمبلغ 5000 جنيه، وبإدراكنا بأن مخزون أخر المدة عام 2018

هو مخزون أول المدة عام 2019 فمن الطبيعى أن ينتقل هذا الخطأ إلى مخزون أول المدة عام 2019 وبنفس القيمة وتظهر قائمة الدخل كما يلى:

بيـــــان	2018		2019	
صافى إيرادات المبيعات		200000		300000
(-) تكلفة البضاعة المباعة :				
مخزون أول المدة	25000		40000	
+ صافى المشتريات	120000		150000	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	145000		190000	
(-) مخزون أخر المدة	(40000)		(50000)	
		(105000)		(140000)
مجمل الربح		95000		160000
(-) مصروفات التشغيل		(10000)		(25000)
صافى دخل التشغيل		85000		135000

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 و 2019/12/31 على التوالى كما يلى:

الأصول المتداولة		الأصول المتداولة	
مخزون البضاعة أخر المدة (2018/12/31)	40000	مخزون البضاعة أخر المدة (2019/12/31)	50000
××	××	××	
حقوق الملكية:		حقوق الملكية	
رأس المال (2018/1/1)	600000	رأس المال (2019/1/1)	685000
(+) صافى الدخل عن عام 2018	85000	(+) صافى دخل عن عام 2019	135000
	685000		820000
××	××	××	××

ويمكن تلخيص الأثار المترتبة على تسعير مخزون أخر المدة عن عام 2018 وبالتالى مخزون أول المدة عن عام 2019 بأكثر من اللازم – بالزيادة – بمبلغ 5000 جنيه على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالى فى عامى 2018 و 2019 على النحو التالى:

القائمة	البيان	الصواب		الخطأ	
		2018	2019	2018	2019
قائمة الدخل	تكلفة البضاعة المباعة	110000ج	135000ج	105000ج	140000ج
	مجمل الربح	90000ج	165000ج	95000ج	160000ج
	صافى الدخل	80000ج	140000ج	85000ج	135000ج
قائمة المركز المالى	الأصـــــول	35000ج	50000ج	40000ج	-
	حقوق الملكية	680000ج	820000	685000ج	-

فى حين إذا إفترضنا أنه تم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة عام 2018 بأقل من الحقيقة – بالنقص – بمبلغ 5000 جنيه، وبإدراكنا بأن مخزون أخر المدة عام 2018 هو مخزون أول المدة عام 2019، فمن الطبيعى أن ينتقل هذا الخطأ إلى مخزون أول المدة عام 2019 وبنفس القيمة وتظهر قائمة الدخل كما يلى:

بيـــــان	2018		2019	
صافى إيراد المبيعات		200000		300000
(-) تكلفة البضاعة المباعة :				
مخزون أول المدة	25000		30000	
+ صافى المشتريات	120000		150000	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	145000		180000	
(-) مخزون آخر المدة	(30000)		(50000)	
		(115000)		(130000)
مجمل الربح		85000		170000
(-) مصروفات التشغيل		(10000)		(25000)
صافى دخل التشغيل		75000		145000

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 و 2019/12/31 على التوالى كما يلى:

الأصول المتداولة		الأصول المتداولة	
مخزون البضاعة أخر المدة (2018/12/31)	30000	مخزون البضاعة أخر المدة (2019/12/31)	50000
××	××	××	
حقوق الملكية:		حقوق الملكية	
رأس المال (2018/1/1)	600000	675000 رأس المال (2019/1/1)	
(+) صافى الدخل عن عام 2018	75000	(+) صافى دخل عن عام 2019	145000
	675000		820000
××	××	××	××

ويمكن تلخيص الآثار المترتبة على تسعير مخزون أخر المدة عن عام 2018 وبالتالى مخزون أول المدة عن عام 2019 بأقل من اللازم – بالنقص– بمبلغ 5000 جنيه على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالى فى عامى 2018 و 2019 على النحو التالى:

القائمة	البيان	الصواب		الخطأ	
		2018	2019	2018	2019
قائمة الدخل	تكلفة البضاعة المباعة	110000ج	135000ج	115000ج	130000ج
	مجمل الربح	90000ج	165000ج	85000ج	170000ج
	صافى الدخل	80000ج	140000ج	75000ج	145000ج
قائمة المركز المالى	الأصول	35000ج	50000ج	30000ج	-
	حقوق الملكية	680000ج	820000	675000ج	-

ويمكن تلخيص أثر الخطأ فى تسعير مخزون البضاعة أخر المدة عن عام 2018 على عامى 2018 و 2019 بالنسبة للحالة الإيضاحية كما يلى:

نوع الخطأ	2018		2019	
	الأثر على مجمل الربح وصافى الدخل	الأثر على حقوق الملكية	الأثر على مجمل الربح وصافى الدخل	الأثر على حقوق الملكية
بأكثر من اللازم بمبلغ 5000ج	تضخيم من 90000 ج إلى 95000ج + 5000 من 80000 ج إلى 85000ج + 5000	تضخيم من 680000ج إلى 685000 ج + 5000	تدنية من 165000ج إلى 160000ج - 5000 من 140000 ج إلى 135000ج - 5000	غير مؤثر من 820000ج إلى 820000ج (خطأ تعويضى)
بأقل من اللازم بمبلغ 5000 ج	تدنية من 90000ج إلى 85000ج - 5000 من 80000ج إلى 75000ج - 5000	تدنية من 680000ج إلى 675000ج - 5000	تضخيم من 165000 إلى 17000 ج + 5000 من 140000 إلى 145000 + 5000	غير مؤثر من 820000ج إلى 820000ج (خطأ تعويضى)

وبصفة عامة يمكن تلخيص أثر الخطا فى تسعير مخزون البضاعة أخر المدة فى نهاية فترة معينة ونهاية الفترة التالية لها كما يلى:

خطأ تسعير المخزون	الفترة المحاسبية الحالية			الفترة المحاسبية التالية		
	مخزون بضاعة أخر المدة	تكلفة البضاعة المباعة	مجمل الربح وصافى الربح	مخزون بضاعة أول المدة	تكلفة البضاعة المباعة	مجمل الربح وصافى الربح
بأكثر من اللازم	أكثر من الحقيقة	أقل من الحقيقة	متضخماً	أكثر من الحقيقة	أكثر من الحقيقة	متدنياً
بأقل من اللازم	أقل من الحقيقة	أكثر من الحقيقة	متدنياً	أقل من الحقيقة	أقل من الحقيقة	متضخماً

- الجرد الفعلى للمخزون:

فى ضوء ما سبق، أتضح أنه لغرض إعداد قوائم مالية سليمة يجب تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بدقة. هذا، وتتطلب عملية تسعير مخزون البضاعة أخر

المدة بدقة قيام المنشأة بإجراء الحصر الفعلى أو الجرد الفعلى لكمية المخزون سواء بالعد أو الوزن أو القياس فى نهاية كل فترة محاسبية وضرب هذه الكمية فى تكلفة الوحدة للحصول على **الرصيد الفعلى** لتكلفة المخزون ومقارنته **بالرصيد الدفترى** لتكلفة المخزون لتحديد ما إذا كان هناك عجز أم لا. هذا، وتكتفى المنشآت التى تتبع نظام الجرد الدورى بخطوات الحصول على **الرصيد الفعلى** لتكلفة المخزون فقط دون إجراء المقارنة بين **الرصيد الفعلى والرصيد الدفترى** حيث أن الرصيد الدفترى لحساب مخزون البضاعة فى الأستاذ يمثل تكلفة مخزون البضاعة أول المدة طبقاً لإجراءات نظام المخزون الدورى حيث يظهر حـ/ مخزون البضاعة تكلفة مخزون البضاعة أخر المدة فى الفترة السابقة كرصيد لمخزون البضاعة أول المدة للفترة الحالية ولا تجرى أى معالجة لهذا الرصيد خلال الفترة الحالية حتى يتم إقفاله فى نهاية الفترة الحالية بأعتباره مصروف مع إثبات لمخزون أخر المدة كاصل فى ضوء نتائج الجرد الفعلى – حصر وتسعير.

- أسس تسعير المخزون:

يقصد بتسعير المخزون تقييمه أو تحديد تكلفته. هذا، ويوجد عدة أسس لتسعير المخزون أهمها:

- الأساس الأول : أساس التكلفة:

تعرف التكلفة بصفة عامة بأنها السعر – الثمن – المدفوع أو المقابل الذى تم التنازل عنه للحصول على أحد بنود الأصول. وبالتطبيق على المخزون يمكن تعريف تكلفة المخزون بأنها مجموع المبالغ التى تحملتها المنشآة بصورة مباشرة أو غير مباشرة للحصول على البضاعة بشكلها الحالى وفى مكانها الحالى.

- الأساس الثانى: قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل:

بالرغم من أن التكلفة هى الأساس فى تقييم المخزون، إلا أنه قد تنشأ ظروف تجعل من المحتم تقييم المخزون بأقل من تكلفته عندما يكون بالإمكان إحلال مخزون البضاعة ببضاعة أقل تكلفة نتيجة إنخفاض مستوى الأسعار أو حدوث تلف أو حدوث تقادم. وتعرف التكلفة الأقل بالقيمة السوقية وبمعنى أدق تعنى القيمة السوقية هنا تكلفة الإحلال الحالية وليس سعر البيع بالسوق. وعلى ذلك، يمكن القول بأن المخزون يتم

تقييمه طبقاً لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل فى ضوء "التكلفة الفعلية أو تكلفة الإحلال أيهما أقل". والسؤال الذى يمكن أن يثار هو: هل يتم تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل بالنسبة لكل صنف من أصناف المخزون أو للمخزون ككل؟ وللإجابة على هذا التساؤل يمكن الأستعانة بالجدول التالى:

الصنف	الكمية	سعر التكلفة		سعر السوق		التكلفة أو السوق أيهما أقل	
		للوحدة	لجميع الوحدات	للوحدة	لجميع الوحدات	صنفاً صنفاً	كل المخزون
أ	120	20	2400	16	1920	1920	-
ب	200	40	8000	50	10000	8000	-
جـ	400	10	4000	12	4800	4000	-
د	280	18	5040	14	3920	3920	-
-	-	-	19440	-	20640	17840	19440

يمكن القول بأنه يتم فى العادة تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق إيهما أقل عن طريق حساب ثمن التكلفة وثمن السوق – تكلفة الإحلال – بالنسبة لكل صنف من أصناف المخزون وأستخدام السعر الأقل لتسعير كل صنف. وعلى ذلك، فإن قيمة المخزون كما هو موضح بالجدول تكون 17840 جنيه. ومع ذلك، ففى بعض الأحيان يمكن تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل بالنسبة للمخزون ككل بدلاً من تطبيق القاعدة بالنسبة لكل صنف ويعد ذلك مقبولاً عندما لا تكون هناك خسائر متوقعة فى المستقبل على أعتبار أن النقص فى أسعار التكلفة بالنسبة لبعض الأصناف يعوضه أرتفاع فى تكلفة الإحلال بالنسبة لبعض الأصناف الأخرى. وعلى ذلك، فإن قيمة المخزون كما هو موضح بالجدول تكون 19440 جنيه.

وأنه لجدير بالملاحظة أنه فى حالة تقييم مخزون البضاعة أخر المدة بتكلفة الإحلال بأعتبارها التكلفة الأقل تكون هناك خسارة محتملة تمثل نقصاً محتملاً فى تكلفة المخزون، ولذلك فإنه طبقاً لسياسة الحيطة والحذر والتى تشترط توخى الحذر لتجنب المبالغة فى قيمة الأصول والدخل يقوم المحاسب بتكوين مخصص هبوط أسعار المخزون لتخفيض تكلفة المخزون إلى تكلفة الإحلال عند إعداد قائمة المركز المالى.

ولإيضاح ما سبق، نفترض البيانات التالية خاصة بأصناف مخزون البضاعة أخر المدة والتى تم تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق (– تكلفة الإحلال – صنفاً صنفاً:

الأصناف	سعر التكلفة	سعر السوق (تكلفة الإحلال)	التكلفة أو السوق أيهما أقل
أ	5000 ج	4500ج	4500ج
ب	10000ج	12000ج	10000ج
	15000ج	16500ج	14500ج

يلاحظ أن مجموع تكلفة الصنفين هو 15000 جنيه ومجموع القيمة السوقية لهما 16500 جنيه، والمجموع بأستخدام قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل هو مبلغ 14500 جنيه، وبالتالى فالخسائر المحتملة على مستوى المخزون ككل هى 500 جنيه (15000 ج – 14500 ج) يجرى بها القيد التسوية التالى فى نهاية الفترة:

مدين	دائن	بيـــــان	التاريخ
500		حـ/ خسائر هبوط أسعار المخزون	نهاية الفترة
	500	حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون	

وتظهر تكلفة المخزون بقائمة المركز المالى ضمن الأصول المتداولة مطروحاً منها مخصص هبوط أسعار المخزون كما يلى:

		الأصول المتداولة
	15000	مخزون البضاعة (بالتكلفة)
	500	(-) مخصص هبوط أسعار المخزون
14500		

ومن القيود الأخرى على قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل أنه يجب ألا تزيد القيمة التى يتم تسعير المخزون بها عن قيمته التقديرية الحالية الصافية القابلة للتحقق (سعر البيع ناقصاً مصروفات البيع والتوزيع)، وللإيضاح نفترض أن تكلفة المخزون 2000 جنيه وأن تكلفة الإحلال لهذا المخزون 1800 جنيه وأنه لا يمكن بيع هذا المخزون بأكثر من 2080 جنيه، وأن المصروفات البيعية الخاصة بهذا المخزون تبلغ 480 جنيه، بمعنى أن القيمة التقديرية الحالية الصافية القابلة للتحقق 1600 جنيه (2080 ج – 480 ج) وبالتالى لا يجب تسعير المخزون بـ 1800 جنيه (التكلفة الأقل–تكلفة الإحلال)، بل يجب تخفيض قيمة المخزون من 1800 ج إلى 1600 ج.

- الأساس الثالث: أساس التقدير:

اشرنا فى الصفحات السابقة أن عملية تسعير مخزون البضاعة تتطلب إجراء الحصر الفعلى أو الجرد الفعلى لكمية المخزون وضرب هذه الكمية فى تكلفة الوحدة للحصول على الرصيد الفعلى لتكلفة المخزون فى نهاية كل فترة محاسبية. ومع ذلك،

فقد يتعذر إجراء الجرد الفعلى كل شهر أو كل ثلاثة شهور إذا كانت هناك حاجة لإعداد قوائم مالية شهرية أو ربع سنوية نظراً لأنه إجراء مكلف ومستغرقاً للكثير من الوقت، وبالتالى فإن الجرد الفعلى يتم فى العادة مرة فى السنة، ويمكن التغلب على هذه المشكلة عن طريق تقدير قيمة المخزون أخر المدة – نهاية كل شهر أو نهاية كل ثلاثة شهور – بأستخدام أكثر الطرق شيوعاً فى الأستخدام لها الغرض وهما: طريقة هامش الربح الإجمالى – نسبة مجمل الربح – وطريقة التجزئة – نسبة الإضافة – واللتين يتم توضيحهما أدناه.

طبقاً لطريقة هامش الربح الإجمالى يتم تقدير قيمة مخزون البضاعة أخر المدة من خلال الخطوات التالية:

1- تحديد تكلفة البضاعة المتاحة للبيع بالحصول على الأرصدة المحددة لمخزون أول المدة وصافى المشتريات من دفتر الأستاذ.
2- تحديد تكلفة البضاعة المباعة بإستخدام نسبة هامش الربح الإجمالى (نسبة مجمل الربح) فى ضوء أفتراض ثباتها من سنة لأخرى بعد الحصول على الأرصدة المحددة لصافى إيراد المبيعات من دفتر الأستاذ.
3- تحديد القيمة التقديرية لمخزون بضاعة آخر المدة بالفرق بين تكلفة البضاعة المتاحة للبيع وبين تكلفة البضاعة المباعة.

ولإيضاح هذه الطريقة نفترض أن مخزون بضاعة أول المدة 30000جنيه، وأن صافى المشتريات خلال الفترة 100000 جنيه وصافى إيراد المبيعات 120000 جنيه، وأن نسبة هامش الربح الإجمالى إلى صافى إيراد المبيعات كانت 25% خلال السنوات الماضية، وبتطبيق الخطوات أعلاه نحصل على القيمة التقديرية لمخزون بضاعة أخر المدة على النحو التالى:

1- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = مخزون أول المدة + صافى المشتريات

" " " = 30000ج + 100000 ج

" " " = 130000 جنيه

2- تكلفة البضاعة المباعة = $\frac{120000 \text{ ج} \times 75}{100}$ = 90000 جنيه

وذلك فى ضوء أن:

مجمل الربح = صافى إيراد المبيعات – تكلفة البضاعة المباعة

30000ج	؟	%25	=	%100	–	%75
← 90000ج	؟			120000ج		

3- مخزون أخر المدة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة البضاعة المباعة

" " " = 130000 ج – 90000 ج

" " " = 40000 جنيه

ويتم تجميع هذه المعلومات فى الصورة المعتادة لقائمة الدخل كما يلى:

صافى إيراد المبيعات		120000	%100
(-) تكلفة البضاعة المباعة:			
مخزون أول المدة	30000		
(+) صافى المشتريات	100000		
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	130000		
(-) مخزون آخر المدة (تقديرى)	(40000)		
		(90000)	%75
هامش الربح الإجمالى (مجمل الربح)		30000	%25

وأنه لجدير بالملاحظة، أنه يمكن أستخدام هذه الطريقة أيضاً بعد إجراء الجرد الفعلى للتأكد من معقولية نتائج الجرد الفعلى والتسعير أو لتقدير قيمة المخزون فى حالة حدوث حريق يؤدى إلى تلف وتدمير المخزون.

هذا، وتعتمد طريقة نسبة الإضافة على النسبة التى يتم إضافتها إلى التكلفة لتحديد أسعار البيع خلال الفترة حيث يتم أولاً تقدير قيمة المخزون على أساس أسعار البيع ثم تحويلها إلى أسعار التكلفة بأستخدام بيانات مسجلة لمخزون أول المدة وصافى المشتريات خلال المدة فى صورة أسعار البيع بالإضافة إلى أسعار التكلفة وبالتالى الحصول على

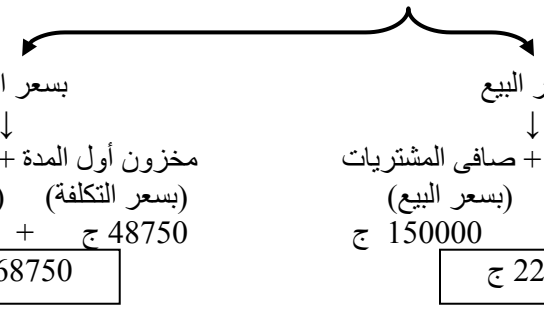
البضاعة المتاحة للبيع بكل من أسعار البيع وأسعار الشراء وأستنتاج نسبة الإضافة وبطرح البضاعة المتاحة للبيع بأسعار البيع من صافى إيراد المبيعات نحصل على مخزون أخر المدة بسعر البيع ويتم تحويله إلى سعر التكلفة بأستخدام نسبة التكلفة إلى سعر البيع خلال الفترة الحالية دون إجراء جرد فعلى.

ولإيضاح هذه الطريقة نفترض أن البيانات المسجلة بأسعار البيع واسعار التكلفة كانت كما يلى:

سعر البيع		سعر التكلفة	
165000	–		صافى إيراد المبيعات
75000		48750	مخزون أول المدة
150000		120000	صافى المشتريات

وعلى ذلك يتم تقدير قيمة مخزون البضاعة أخر المدة من خلال الخطوات التالية:

1- تحديد البضاعة المتاحة للبيع:



$$\therefore \text{نسبة الإضافة} = \frac{\text{البضاعة المتاحة للبيع بسعر التكلفة}}{\text{البضاعة المتاحة للبيع بسعر البيع}} \times 100$$

$$\text{" " } = \frac{168750 \text{ ج}}{225000 \text{ ج}} \times 100 = \boxed{\%75}$$

2- تحديد القيمة المقدرة لمخزون أخر المدة بسعر البيع:

مخزون أخر المدة بسعر البيع = البضاعة المتاحة للبيع بسعر البيع - البضاعة المباعة بسعر البيع (صافى إيراد المبيعات)

" " = 225000ج - 165000ج

= 60000 جنيه

∴ مخزون أول المدة بسعر التكلفة = مخزون أخر المدة (بسعر البيع) × نسبة الإضافة

" " = 60000 ج × $\frac{75}{100}$ = 45000 جنيه

ويتم تجميع هذه المعلومات فى الصورة المعتادة لقائمة الدخل كما يلى:

صافى إيراد المبيعات		165000	%100
(-) تكلفة البضاعة المباعة:			
مخزون أول المدة	48750		
(+) صافى المشتريات	120000		
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	168750		
(-) مخزون آخر المدة (تقديرى)	(45000)		
		(123750)	%75
(مجمل الربح)		41250	%25

- طرق تسعير المخزون:

يتم فى العادة إستخدام أساس التكلفة لتسعير مخزون البضاعة، وكما سبق بيانه أن تكلفة مخزون البضاعة تتمثل فى مجموع المبالغ التى تحملتها المنشآة بصورة مباشرة أو غير مباشرة للحصول على البضاعة بشكلها الحالى ومكانها الحالى مثل ثمن شراء البضاعة ومصروفات نقلها لمخازن المنشأة.

ولا توجد مشكلة فى تحديد تكلفة المخزون عندما يتم شراء بضاعة متماثلة تماماً – نفس النوع من البضاعة – فى تواريخ مختلفة خلال الفترة المحاسبية بنفس السعر – ثبات الأسعار – حيث أنه عند فصل تكلفة البضاعة المتاحة البيع إلى عنصريها سنجد أن سعر الوحدة المستخدم فى تحديد تكلفة البضاعة المباعة هو نفسه سعر الوحدة المستخدم فى تحديد تكلفة المخزون. ولكن المشكلة يمكن أن تحدث عندما يتم شراء بضاعة متماثلة تماماً – نفس النوع من البضاعة – فى تواريخ مختلفة خلال الفترة المحاسبية وتكون كل طلبية بسعر مختلف – تغير الأسعار – حيث أنه عند فصل تكلفة البضاعة المتاحة للبيع إلى عنصريها سنجد أن أسعار معينة تستخدم فى تحديد تكلفة البضاعة المباعة وأسعار أخرى تستخدم فى تحديد تكلفة المخزون. هذا،

ويمكن التغلب على هذه المشكلة إذا أمكن للمنشأة تمييز كل بضاعة مشتراة من ناحية التاريخ الذى اشتريت فيه والسعر الذى أشتريت به مع تحديد المباع من كل منها، فيمكنها تمييز البضاعة المتبقية الذى أشتريت به، ويطلق على هذه الطريقة " **طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة**". ولإيضاح هذه الطريقة نعرض المثال التالى:

مثال (1):

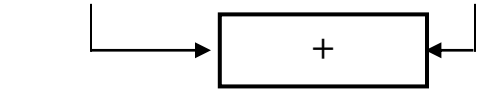
توافرت البيانات التالية عن مخزون البضاعة والمشتريات والمبيعات فى منشأة باسم التجارية خلال شهر أكتوبر 2019:

بيـــــــــــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
● مخزون أول المدة 10/1	700 وحدة	38ج	26600ج
● المشتريات:			
فى 10/8	300 وحدة	40ج	12000ج
فى 10/12	450 وحدة	42ج	18900ج
فى 10/18	250 وحدة	44ج	11000ج
فى 10/24	400 وحدة	46ج	18400ج
	2100 وحدة		86900ج
● المبيعات خلال الفترة:	1550 وحدة		؟
● مخزون آخر المدة 10/31:	550 وحدة		؟

والمطلوب: حساب تكلفة كل من مخزون أخر المدة والبضاعة المباعة بفرض أن الوحدات المباعة كانت على النحو التالى: 500 وحدة من كمية (10/1)، 250 وحدة من كمية (10/8)، 400 وحدة من كمية (10/12)، 250 وحدة من كمية (10/18)، 150 وحدة من كمية (10/24).

الحـــل

بيـــــــــــان	تكلفة البضاعة المباعة	تكلفة مخزون أخر المدة
● مخزون أول المدة 10/1	500 وحدة × 38ج = 19000ج	200 وحدة × 38ج = 7600ج
● المشتريات:		
فى 10/8	250 وحدة × 40ج = 10000ج	50 وحدة × 40ج = 2000ج
فى 10/12	400 وحدة × 42ج = 16800ج	50 وحدة × 42ج = 2100ج
فى 10/18	250 وحدة × 44ج = 11000ج	-
فى 10/24	150 وحدة × 46ج = 6900ج	250 وحدة × 46ج = 11500ج
	1550 وحدة ↔ 63700ج	550 وحدة ↔ 23200ج



86900ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

يلاحظ أن سعر الوحدة المستخدم فى تحديد تكلفة البضاعة المباعة فى كل تاريخ هو نفسه سعر الوحدة المستخدم فى تحديد تكلفة مخزون البضاعة فى نفس التاريخ.

وفى حالة تعذر المنشآة تطبيق طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة لعدم توافر طاقة تخزينية مرنة تمكنها من تخزين كميات كبيرة من البضاعة المتماثلة ذات الأسعار المختلفة، فتواجه المنشآة مشكلة فى تحديد تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة حيث يتطلب الأمر تحليل أسعار الشراء لتحديد أياً منها يستخدم لتحديد تكلفة المخزون وأياً منها يستخدم لتحديد تكلفة البضاعة المباعة حسب إفتراض الطريقة المستخدمة فى ظل الظروف السائدة.

وهناك ثلاث طرق رئيسية يمكن إستخدامها فى هذا المجال وهى:

1- طريقة متوسط التكلفة: Averge Cost Method

تستخدم طريقة متوسط التكلفة أو المتوسط المرجح للتكلفة لتحديد تكلفة الوحدة الواحدة من وحدات البضاعة المتاحة للبيع (وحدات مخزون أول المدة + وحدات البضاعة المشتراه – المشتريات – خلال الفترة المحاسبية) لتستخدم فى تحديد كل من:

- تكلفة مخزون أخر المدة (عدد الوحدات المتبقية × متوسط تكلفة الوحدة الواحدة).
- تكلفة البضاعة المباعة (عدد الوحدات المباعة × متوسط تكلفة الوحدة الواحدة) .

حيث أن:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة من وحدات البضاعة المتاحة للبيع} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد وحدات البضاعة المتاحة للبيع}}$$

وتتميز هذه الطريقة بأنه عند فصل تكلفة البضاعة المتاحة للبيع إلى عنصريها يستخدم نفس السعر (متوسط تكلفة الوحدة) لتحديد تكلفة كل من مخزون البضاعة والبضاعة المباعة وهو سعر متقارب مع أسعار (تكلفة) وحدات البضاعة المتاحة للبيع.

2- طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً: First-In, First-Out Method (FIFO)

تقوم هذه الطريقة على أفتراض أن البضاعة التى يتم شرائها أولاً يتم بيعها أولاً. وبمعنى أخر فإن البيع يتم أولاً من أقدم بضاعة تم شرائها ثم التى تليها وهكذا، وبالتالى فإن مخزون البضاعة أخر المدة – البضاعة المتبقية – يكون من أحدث بضاعة تم شرائها، ويترتب على ذلك أن يتم حساب تكلفة البضاعة المباعة بأقدم الأسعار الموجودة والتى غالباً ما تكون أقل من الأسعار السائدة فى السوق فى حينه مما يجعل قيمة البضاعة المباعة قيمة غير واقعية عند إعداد قائمة الدخل، فى حين يتم حساب مخزون أخر المدة بأحدث الأسعار الموجودة والتى غالباً ما تكون متقاربة إلى حد كبير مع الأسعار السائدة فى السوق فى حينه مما يجعل قيمة المخزون تمثل قيمة أكثر واقعية فى إعداد قائمة المركز المالى.

وبطبيعة الحال فإن الفرض الذى تقوم عليه هذه الطريقة يتمشى مع التدفق الفعلى للبضاعة حيث أن البضاعة التى يتم شرائها أولاً هى التى يجب أن تباع أولاً، ومع ذلك يمكن أستخدام هذه الطريقة بغض النظر عما إذا كان التدفق الفعلى للبضاعة يتفق مع هذا الفرض أم لا، أى بغض النظر عما إذا كانت البضاعة المباعة تصرف من أقدم أو أحدث بضاعة تم شرائها.

3- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً: Last-In, First-Out Method (LIFO)

تقوم هذه الطريقة على أفتراض أن البضاعة التى يتم شرائها مؤخراً هى التى يتم بيعها أولاً. وبمعنى أخر فإن البيع يتم أولاً من أحدث بضاعة تم شرائها ثم التى تسبقها وهكذا، وبالتالى فإن مخزون البضاعة أخر المدة – البضاعة المتبقية – يكون من أقدم بضاعة تم شرائها بدءاً من مخزون أول المدة وما يليه، ويترتب على ذلك أن يتم حساب تكلفة البضاعة المباعة بأحدث الأسعار الموجودة والتى غالباً ما تكون متقاربة إلى حد كبير مع الأسعار السائدة فى السوق فى حينه مما يجعل قيمة البضاعة المباعة قيمة أكثر واقعية فى إعداد قائمة الدخل، فى حين يتم حساب مخزون أخر المدة بأقدم الأسعار الموجودة والتى غالباً ما تكون أقل من الأسعار السائدة فى السوق فى حينه مما يجعل قيمة مخزون أخر المدة قيمة غير واقعية عند إعداد قائمة المركز المالى.

وبطبيعة الحال فإن الفرض الذى تقوم عليه هذه الطريقة لا يتمشى مع التدفق الفعلى للبضاعة حيث أن البضاعة التى يتم شرائها أولاً هى التى يجب أن تباع أولاً، ومع ذلك فمنطق هذه الطريقة هو أنه كلما تم بيع بضاعة يجب شراء بضاعة أخرى لتحل محلها، فضلاً عن أنها تساهم فى القياس السليم للربح والذى يتطلب مقارنة البضاعة المباعة بالتكلفة الجارية – الأحدث – بالبضاعة المباعة بأسعار البيع الحالية بغض النظر عن التدفق الفعلى للبضاعة.

هذا، ويجب التنويه بأنه بأستثناء طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة فإن الطرق الثلاثة تعطى نتائج مختلفة لتوزيع تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على عنصريها المتمثلين فى تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون أخر المدة حسب أفتراض كل طريقة ومع ذلك فإن تسعير المخزون تحت كل هذه الطرق يعتبر بثمن التكلفة، وبمعنى آخر ينظر لهذه الطرق على أنها تعاريف بديلة للتكلفة، ويجب أن يكون الهدف الأساسى عند الأختيار بين هذه الطرق هو أختيار الطريقة التى تؤدى إلى قياس صافى الربح عن الفترة المحاسبية بصورة أفضل فى ظل الظروف السائدة.

هذا، وقد سبق لنا شرح نظم المحاسبة عن المخزون فى الوحدة التعليمية الخاصة بالمحاسبة فى المنشآت التجارية حيث تناولنا بالشرح أنه يوجد نظامين أساسيين للمحاسبة عن المخزون هما: نظام المخزون الدورى، ونظام المخزون المستمر، وأنه فى ظل نظام المخزون الدورى لا يتم الأحتفاظ بسجلات تفصيلية عن المخزون الفعلى خلال الفترة المحاسبية لذلك يتم الحصر أو الجرد فى نهاية الفترة المحاسبية لتحديد الكمية المتبقية (مخزون أخر المدة) لكل نوع من أنواع البضاعة ثم ضرب هذه الكمية من كل نوع فى تكلفة الوحدة لتحديد قيمة مخزون أخر المدة والتى بطرحها من تكلفة البضاعة المتاحة المتضمنة لتكلفة مخزون أول المدة وتكلفة صافى المشتريات نحصل على تكلفة البضاعة المباعة. كما أنه فى ظل نظام المخزون المستمر يتم الأحتفاظ بسجلات تفصيلية بكمية وتكلفة كل عملية شراء وكل عملية بيع أولاً بأولاً خلال الفترة المحاسبية وبالتالى توفير معلومات عن كميات وتكلفة كل من البضاعة المباعة والمخزون بصورة مستمرة.

وسوف نتناول فى الأجزاء التالية الطرق الثلاثة المستخدمة فى تسعير المخزون فى ظل كل من نظام المخزون الدورى ونظام المخزون المستمر من خلال الأمثلة التوضيحية، مع الأخذ فى الاعتبار أنه فى ظل أتباع المنشأة لنظام المخزون المستمر وتطبيق طريقة متوسط التكلفة أو المتوسط المرجح يجب حساب متوسط التكلفة بعد كل عملية شراء جديدة بسعر جديد كمتوسط متحرك فضلاً عن أنه نظراً لأنه يتم تحويل تكلفة البضاعة المباعة من حـ/ مخزون البضاعة إلى حـ/ تكلفة البضاعة المباعة – يجعل الأول دائناً والأخر مديناً كما أوضحنا من قبل – فى وقت البيع فإن الأمر يتطلب تحديد تواريخ المبيعات بمعطيات الأمثلة التوضيحية.

مثال (2):

توافرت البيانات التالية عن مخزون البضاعة والمشتريات والمبيعات فى منشآة باسم التجارية والتى تطبق نظام المخزون الدورى وذلك خلال شهر أكتوبر 2019:

بيـــــــــــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
● مخزون أول المدة 10/1	700 وحدة	38ج	26600ج
● المشتريات:			
فى 10/8	300 وحدة	40ج	12000ج
فى 10/12	450 وحدة	42ج	18900ج
فى 10/18	250 وحدة	44ج	11000ج
فى 10/24	400 وحدة	46ج	18400ج
	2100 وحدة		86900ج
● المبيعات خلال الفترة:	1550 وحدة		؟
● مخزون آخر المدة 10/31:	550 وحدة		؟

والمطلوب: حساب تكلفة كل من مخزون أخر المدة والبضاعة المباعة بأستخدام:

أ – طريقة متوسط التكلفة.

ب– طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

جـ– طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً.

الحـل

أ – طريقة متوسط التكلفة:

طبقاً لهذه الطريقة نبدأ أولاً بحساب متوسط التكلفة كما يلى:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة من وحدات البضاعة المتاحة للبيع} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد وحدات البضاعة المتاحة للبيع}}$$

" " " = 86900 ج / 2100 وحدة = 41.38 جنيه/للوحدة

∴ تكلفة مخزون أخر المدة = عدد وحدات مخزون أخر المدة × متوسط التكلفة

" " " = 550 وحدة × 41.38ج = 22759 جنيه

∴ تكلفة البضاعة المباعة = عدد الوحدات المباعة × متوسط التكلفة

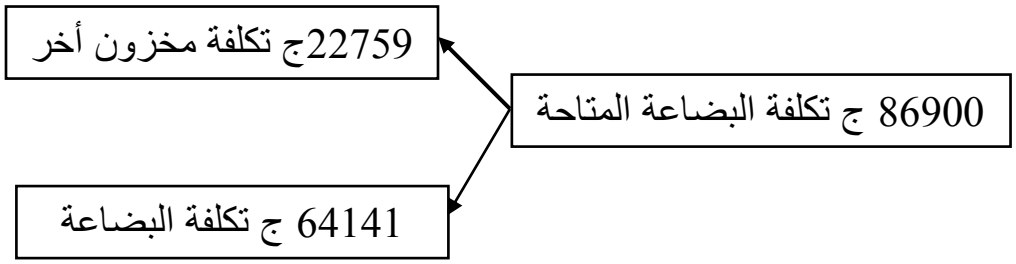
" " " = 1550 وحدة × 41.38 ج = 64141 جنيه

أو

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة مخزون أخر المدة

" " " = 86900 ج – 22759 ج = 64141 جنيه

نخلص من ذلك أن هذه الطريقة قامت بتوزيع تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على عنصريها كما يلى:



ب– طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً:

طبقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة مخزون أخر المدة بأحدث الأسعار لأحدث الكميات المشتراه كما يلى:

تكلفة مخزون أخر المدة = 18400 ج = 46ج

مشتريات 10/24 ← 400 وحدة ×

ثم

مشتريات 10/18 ← 150 وحدة × 44 ج = 6600 ج

550 وحدة

25000 جنيه

ويتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة بأقدم الأسعار لأقدم الكميات الموجودة بدءاً من مخزون أول المدة كما يلى:

تكلفة البضاعة المباعة
- مخزون أول المدة ← 700 وحدة × 38 ج = 26600 ج
- مشتريات 10/8 ← 300 وحدة × 40 ج = 12000 ج
- مشتريات 10/18 ← 450 وحدة × 42 ج = 18900 ج
- مشتريات 10/24 ← 100 وحدة × 44 ج = 4400 ج

1550 وحدة

61900 ج

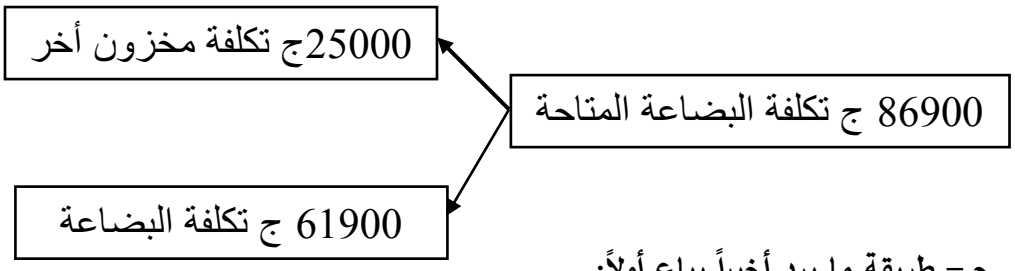
أو:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة مخزون أخر المدة

" " " = 86900 ج – 25000 ج

" " " = 61900 ج

نخلص من ذلك أن هذه الطريقة قامت بتوزيع تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على عنصريها كما يلى:



جـ- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً:

طبقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة مخزون أخر المدة بأقدم الأسعار لأقدم الكميات الموجودة بدءاً من مخزون أول المدة كما يلى:

تكلفة مخزون أخر المدة ← مخزون أول المدة 550 وحدة × 38 ج = 20900 ج

550 وحدة 20900 ج

ويتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة بأحدث الأسعار لأحدث الكميات المشتراة كما يلى:

تكلفة البضاعة المباعة

مشتريات 10/24 ← 400 وحدة × 46ج = 18400ج

مشتريات 10/18 ← 250 وحدة × 44ج = 11000ج

مشتريات 10/12 ← 450 وحدة × 42ج = 18900ج

مشتريات 10/8 ← 300 وحدة × 40ج = 12000ج

مخزون أول المدة ← 150 وحدة × 38ج = 5700 ج

66000ج 1550وحدة

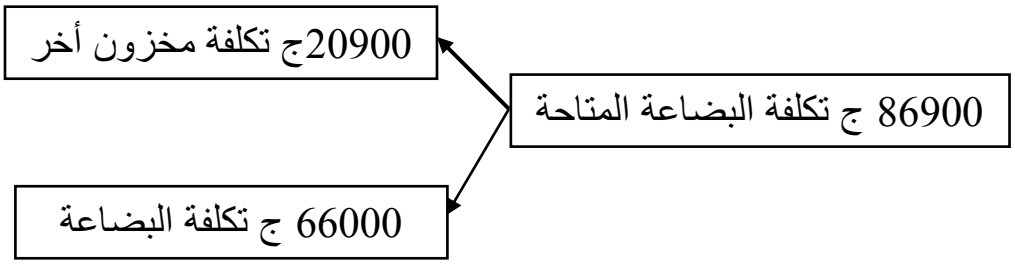
أو

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة مخزون أخر المدة

" " " = 86900 ج – 20900 ج

" " " = 66000 ج

نخلص من ذلك أن هذه الطريقة قامت بتوزيع تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على عنصريها كما يلى:



مثال (3):

توافرت البيانات التالية عن مخزون البضاعة والمشتريات والمبيعات فى منشآة باسم التجارية والتى تطبق نظام المخزون المستمر وذلك خلال شهر أكتوبر 2019:

بيـــــــــــــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
● مخزون أول المدة 10/1	700 وحدة	38ج	26600ج
● المشتريات:			
فى 10/8	300 وحدة	40ج	12000ج
فى 10/12	450 وحدة	42ج	18900ج
فى 10/18	250 وحدة	44ج	11000ج
فى 10/24	400 وحدة	46ج	18400ج
	2100 وحدة		86900ج
● المبيعات:			
فى 10/4	500 وحدة		
فى 10/10	250 وحدة		
فى 10/15	400 وحدة		
فى 10/20	250 وحدة		
فى 10/31	150 وحدة		
	1550 وحدة		؟
● مخزون أخر المدة 10/31	550 وحدة		؟

والمطلوب: حساب تكلفة كل من مخزون أخر المدة والبضاعة المباعة بإستخدام:

أ – طريقة متوسط التكلفة.

ب– طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

جـ– طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً.

الحـــل

أ ــ طريقة متوسط التكلفة:

التاريخ	بيــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
10/1	رصيد	700 وحدة	38ج	26600ج
	المخزون			
10/4	المبيعات	(500 وحدة)	38ج	(19000ج)
10/4	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
10/8	المشتريات	300 وحدة	40ج	12000ج
10/8	الرصيد	500 وحدة	39.2ج	19600ج
10/10	المبيعات	(250 وحدة)	39.2ج	(9800ج)
10/10	الرصيد	250 وحدة	39.2ج	9800ج
10/12	المشتريات	450 وحدة	42ج	18900ج
10/12	الرصيد	700 وحدة	41ج	28700ج
10/15	المبيعات	(400 وحدة)	41ج	(16400ج)
10/15	الرصيد	300 وحدة	41ج	12300ج
10/18	المشتريات	250 وحدة	44ج	11000ج
10/18	الرصيد	550 وحدة	42.36ج	23300ج
10/20	المبيعات	(250 وحدة)	42.36ج	(10590ج)
10/20	الرصيد	300 وحدة	42.36ج	12710ج
10/24	المشتريات	400 وحدة	46ج	18400ج
10/24	الرصيد	700 وحدة	44.44ج	31110ج
10/31	المبيعات	(150 وحدة)	44.44ج	(6666ج)
10/31	رصيد	550 وحدة		24444ج
	المخزون			
		19600 ج		28700ج

86900ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة البضاعة المباعة

\+

\+

62456ج

\+ تكلفة مخزون أخر المدة

\+

24444ج

● المتوسط بعد كل عملية شراء ← 39.2ج (500 وحدة) ، 41ج (700 وحدة) ، .... وهكذا

ب- طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً :

التاريخ	بيـان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
10/1	رصيد المخزون	700 وحدة	38ج	26600ج
10/4	المبيعات	(500 وحدة)	38ج	(19000ج)
10/4	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
10/8	المشتريات	300 وحدة	40ج	12000ج
10/8	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		300 وحدة	40ج	12000ج
10/10	المبيعات	(200 وحدة)	38ج	(7600ج)
		(50 وحدة)	40ج	(2000ج)
10/10	الرصيد	250 وحدة	40ج	10000ج
10/12	المشتريات	450 وحدة	42ج	18900ج
10/12	الرصيد	250 وحدة	40ج	10000ج
		450 وحدة	42ج	18900ج
10/15	المبيعات	(250 وحدة)	40ج	(10000ج)
		(150 وحدة)	42ج	(6300ج)
10/15	الرصيد	300 وحدة	42ج	12600ح
10/18	المشتريات	250 وحدة	44ج	11000ج
10/18	الرصيد	300 وحدة	42ح	12600ج
		250 وحدة	44ج	11000ج
10/20	المبيعات	(250 وحدة)	42ج	(10500ج)
10/20	الرصيد	50 وحدة	42ج	2100ج
		250 وحدة	44ج	11000ج
10/24	المشتريات	400 وحدة	46ج	18400ج
10/24	الرصيد	50 وحدة	42ج	2100ج
		250 وحدة	44ج	11000ج
		400 وحدة	46ج	18400ج
10/31	المبيعات	(50 وحدة)	42ج	(2100ج)
		(100 وحدة)	44ج	(4400ج)
10/31	رصيد المخزون	150 وحدة	44ج	6600ج
		400 وحدة	46ج	18400ج

86900ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة البضاعة المباعة

61900ج

+ تكلفة مخزون أخر المدة

25000ج

جـ- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً:

التاريخ	بيـان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
10/1	رصيد المخزون	700 وحدة	38ج	26600ج
10/4	المبيعات	(500 وحدة)	38ج	(19000ج)
10/4	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
10/8	المشتريات	300 وحدة	40ج	12000ج
10/8	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		300 وحدة	40ج	12000ج
10/10	المبيعات	(250 وحدة)	40ج	(10000ج)
10/10	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
10/12	المشتريات	450 وحدة	42ج	18900ج
10/12	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
		450 وحدة	42ج	18900ج
10/15	المبيعات	(400 وحدة)	42ج	(16800ج)
10/15	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
		50 وحدة	42ج	2100ج
10/18	المشتريات	250 وحدة	44ج	11000ج
10/18	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
		50 وحدة	42ج	2100ج
		250 وحدة	44ج	11000ج
10/20	المبيعات	(250 وحدة)	44ج	(11000ج)
10/20	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
		50 وحدة	42ج	2100ج
10/24	المشتريات	400 وحدة	46ج	18400ج
10/24	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج
		50 وحدة	40ج	2000ج
		50 وحدة	42ج	2100ج
10/24	المشتريات	400 وحدة	46ج	18400ج

86900ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

63700ج

تكلفة البضاعة المباعة

+

10/24	الرصيد	200 وحدة	38ج	7600ج	
		50 وحدة	40ج	2000ج	
		400 وحدة	46ج	18400ج	
10/31	المبيعات	(150 وحدة)	46ج	(6900)	
10/31	رصيد المخزون	200 وحدة	38ج	7600ج	تكلفة مخزون أخر المدة
		50 وحدة	40ج	2000ج	
		50 وحدة	42ج	2100ج	
		250 وحدة	46ج	11500ج	
		550 وحدة		23200ج	23200

هذا، ويجب التنويه بأن العرض السابق للطرق الثلاثة فى المثال الإيضاحى السابق لأغراض التبسيط لكن فى الواقع كما إشرنا من قبل يتم الإحتفاظ بسجلات محاسبية تبين حركة المخزون أولاً بأول بعد كل عملية شراء بضاعة أو بيع بضاعة خلال الفترة لمعرفة تكلفة كل من البضاعة المباعة ومخزون أخر المدة، ويحتوى سجل المخزون على البيانات التالية:

سجل المخزون على أساس نظام المخزون المستمر

الصنف: ..... طريقة التسعير: .....
كود الصنف: ..... الحد الأدنى للمخزون: .....
أسم وتوقيع المسئول: ..... الحد الأعلى للمخزون: .....

التاريخ	تكلفة المشتريات			تكلفة البضاعة المباعة			تكلفة المخزون		
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة

هذا، وقد أشرنا من قبل أنه يجب أن يكون الهدف الأساسى عند الأختيار بين طرق تسعير المخزون هو أختيار الطريقة التى تؤدى إلى قياس صافى الربح عن الفترة المحاسبية بصورة أفضل فى ظل الظروف السائدة فعلى سبيل المثال أختيار طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً (LIFO) خلال الفترات التى يسود فيها أرتفاع فى مستويات الأسعار تؤدى إلى إظهار أرباح أقل نسبياً مما لو أستخدمت أى من الطرق الأخرى، وعلى النقيض تؤدى إلى إظهار أرباح أكبر نسبياً مما لو أستخدمت أى من الطرق الأخرى خلال الفترات التى يسود فيها

أنخفاض فى مستويات الأسعار، وعند أختيار طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً (FIFO) تكون الصورة عكسية، وعند أختيار طريقة متوسط التكلفة سنجدها تعطى قيمة متوسطة لكل من المخزون والبضاعة المباعة وهى نتائج طبيعية متوقعة فى ظل الأرتفاع المستمر لأسعار شراء البضاعة خلال الفترة.

وتلخص الجداول التالية تأثير الطرق الثلاثة على مجمل الربح بقائمة الدخل فى ظل كل من نظام المخزون الدورى – نتائج مثال –2 – ونظام المخزون المستمر – نتائج مثال – 3 – مع أفتراض أن سعر بيع الوحدة 60ج وبالتالى صافى إيراد المبيعات = 1550 وحدة × 60ج = 93000ج .

نظام المخزون الدورى (نتائج مثال 2)						
بيـــــــان	طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً		طريقة متوسط التكلفة		طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً	
صافى إيراد المبيعات		93000		93000		93000
(-) تكلفة البضاعة المباعة:						
مخزون أول المدة	26600		26600		26600	
+ المشتريات	60300		60300		60300	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	86900		86900		86900	
(-) مخزون أخر المدة	(20900)		(22759)		(25000)	
		(66000)		(64141)		(61900)
(=) مجمل الربح		27000		28860		31100

نظام المخزون المستمر (نتائج مثال - 3)						
بيـــــــان	طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً		طريقة متوسط التكلفة		طريقة ما أولاً يرد يباع أولاً	
صافى إيراد المبيعات		93000		93000		93000
(-) تكلفة البضاعة المباعة:						
مخزون أول المدة	26600		26600		26600	
+ المشتريات	60300		60300		60300	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	86900		86900		86900	
(-) مخزون أخر المدة	(23200)		(24444)		(25000)	
		(63700)		(62456)		(61900)
(=) مجمل الربح		29300		30544		31100

مثال (4):

توافرت البيانات التالية عن مخزون البضاعة والمشتريات والمبيعات فى منشآة ميرانا التجارية خلال شهر سبتمبر 2019:

بيـــــــــــــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
● مخزون أول المدة 9/1	1000 وحدة	8ج	8000ج
● المشتريات:			
فى 9/9	600 وحدة	9ج	5400ج
فى 9/11	400 وحدة	10ج	4000ج
فى 9/27	300 وحدة	11ج	3300ج
	2300 وحدة		20700ج
● المبيعات:			
فى 9/5	400 وحدة		
فى 9/17	700 وحدة		
فى 9/22	500 وحدة		
فى 9/30	600 وحدة		
	2200 وحدة		؟
● مخزون أخر المدة	100 وحدة		؟

والمطلوب: حساب تكلفة كل من مخزون أخر المدة والبضاعة المباعة بإستخدام:

أ – طريقة متوسط التكلفة. ب– طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

جـ– طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً

وذلك فى ظل الفرضين التاليين:

الفرض الأول: تطبيق المنشأة لنظام المخزون الدورى.

الفرض الثانى: تطبيق المنشأة لنظام المخزون المستمر.

الحـــل

الفرض الأول	تطبيق نظام المخزون الدورى

أ – طريقة متوسط التكلفة:

متوسط تكلفة الوحدة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (20700ج) / عدد الوحدات المتاحة للبيع (2300 وحدة) = 9ج

∴ تكلفة مخزون أخر المدة = عدد وحدات مخزون أخر المدة × متوسط تكلفة الوحدة

" " " " = 100 وحدة × 9ج = 900 ج

∴ تكلفة البضاعة المباعة = عدد الوحدات المباعة × متوسط تكلفة الوحدة

" " " = 2200 وحدة × 9ج = 19800ج

20700ج تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

ب– طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً:

تكلفة المخزون أخر المدة ← 100 وحدة (من مشتريات 9/27) × 11 ج = **1100جنيه**

تكلفة البضاعة
1000 وحدة (من مخزون 9/1) × 8ج = 8000ج
600 وحدة (من مخزون 9/9) × 9ج = 5400 ج
400 وحدة (من مشتريات 9/11) × 10ج = 4000 ج
200 وحدة (من مشتريات 9/27) × 11ج = 2200ج
2200 وحدة
19600 جنيه

جـ- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً:

تكلفة المخزون أخر المدة ← 100 وحدة (من مخزون 9/1) × 8 ج = **800**

تكلفة البضاعة
300 وحدة (من مشتريات 9/27) × 11ج = 3300ج
400 وحدة (من مشتريات 9/11) × 10ج = 4000 ج
600 وحدة (من مشتريات 9/9) × 9ج = 5400 ج
900 وحدة (من مخزون 9/1) × 8ج = 7200 ج
2200 وحدة
19900 جنيه

أو ← 20700 ج – 800 ج = 19900 جنيه

الفرض الثانى	تطبيق نظام المخزون المستمر

أ – طريقة متوسط التكلفة:

التاريخ	تكلفة المشتريات			تكلفة البضاعة المباعة			تكلفة المخزون		
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
9/1							1000	8	8000
9/5				400	8	3200	600	8	4800
9/9	600	9	5400				1200	8.5	10200
9/11	400	10	4000				1600	8.875	14200
9/17				700	8.875	6212.5	900	8.875	7987.5
9/22				500	8.875	4437.5	400	8.875	3550
9/27	300	11	3300				700	9.785	6850
9/30				600	9.785	5871	100	9.785	979
				تكلفة البضاعة المباعة		19721	تكلفة مخزون أخر المدة		979

20700ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

ويلاحظ حساب متوسط التكلفة بعد كل عملية شراء جديدة كما يلى:

$$\text{متوسط التكلفة} = \frac{\text{تكلفة الرصيد + تكلفة الوارد}}{\text{عدد وحدات الرصيد + عدد وحدات الوارد}}$$

$$\text{بتاريخ } 9/9 = \frac{4800\text{ج} + 5400\text{ج}}{600\text{ وحدة} + 600\text{ وحدة}} = \frac{10200\text{ج}}{1200\text{ وحدة}} = 8.5\text{ج/للوحدة}$$

$$\text{بتاريخ } 9/11 = \frac{10200\text{ج} + 4000\text{ج}}{1200\text{ وحدة} + 400\text{ وحدة}} = \frac{14200\text{ج}}{1600\text{ وحدة}} = 8.875\text{ج/للوحدة}$$

$$\text{بتاريخ } 9/27 = \frac{3550\text{ج} + 3300\text{ج}}{400\text{ وحدة} + 300\text{ وحدة}} = \frac{6850\text{ج}}{700\text{ وحدة}} = 9.785\text{ج/للوحدة}$$

ب- طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً:

التاريخ	تكلفة المشتريات			تكلفة البضاعة المباعة			تكلفة المخزون		
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
9/1							1000	8	8000
9/5				400	8	3200	600	8	4800
9/9	600	9	5400				1200	600 × 8 600 × 9	10200
9/11	400	10	4000				1600	600 × 8 600 × 9 400 × 10	14200
9/17				700	600 × 8 100 × 9	5700	900	500 × 9 400 × 10	8500
9/22				500	9	4500	400	10	4000
9/27	300	11	3300				700	400 × 10 300 × 11	7300
9/30				600	400 × 10 200 × 11	6200	100	11	1100
				تكلفة البضاعة المباعة		19600	تكلفة مخزون أخر المدة		1100

20700ج

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

جـ- طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً:

التاريخ	تكلفة المشتريات			تكلفة البضاعة المباعة			تكلفة المخزون		
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
9/1							1000	8	8000
9/5				400	8	3200	600	8	4800
9/9	600	9	5400				1200	600 × 8 600 × 9	10200
9/11	400	10	4000				1600	600 × 8 600 × 9 400 × 10	14200
9/17				700	400 × 10 300 × 9	6700	900	600 × 9 300 × 9	7500
9/22				500	300 × 9 200 × 8	4300	400	400 × 8	3200
9/27	300	11	3300				700	400 × 8 300 × 11	6500
9/30				600	300 × 11 300 × 8	5700	100	100 × 8	800
				تكلفة البضاعة المباعة		19900	تكلفة مخزون اخر المدة		800

20700ج
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

وتلخص الجداول التالية تاثير الطرق الثلاثة على مجمل الربح بقائمة الدخل فى ظل كل من نظام المخزون الدورى ونظام المخزون المستمر مع أفتراض أن سعر بيع الوحدة 15 جنيه وبالتالى صافى إيراد المبيعات = 2200 وحدة × 15 جنيه = 33000 جنيه.

نظام المخزون الدورى						
بيـــــــان	طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً		طريقة متوسط التكلفة		طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً	
صافى إيراد المبيعات		33000		33000		33000
(-) تكلفة البضاعة المباعة:						
مخزون أول المدة	8000		8000		8000	
+ المشتريات	12700		12700		12700	
			0			
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	20700		20700		20700	
			0			
(-) مخزون أخر المدة	(800)	(19900)	(900)	(19800)	(1100)	(19600)
(=) مجمل الربح		13100		13200		13400

نظام المخزون المستمر						
بيـــــــان	طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً		طريقة متوسط التكلفة		طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً	
صافى إيراد المبيعات		33000		33000		33000
(-) تكلفة البضاعة المباعة:						
مخزون أول المدة	8000		8000		8000	
+ المشتريات	12700		12700		12700	
(=) تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	20700		20700		20700	
(-) مخزون أخر المدة	(800)	(19900)	(979)	(19721)	(1100)	(19600)
(=) مجمل الربح		13100		13279		13400

- مفهوم الثبات وعلاقته بطرق تسعير المخزون:

يعتبر مفهوم الثبات من المفاهيم الأساسية التى يجب إتباعها عند المحاسبة عن المخزون حيث تقضى قواعد المحاسبة بضرورة التزام المنشآت بتطبيق نفس الطريقة المستخدمة فى تسعير المخزون من فترة محاسبية لأخرى، بمعنى أنه بمجرد إختيار المنشآة لطريقة معينة من الطرق المستخدمة لتسعير صنف معين من أصناف المخزون فيجب أن تتبع هذه الطريقة لهذا الصنف بأنتظام من فترة محاسبية لأخرى، نظراً لأن التغيير من طريقة لأخرى خلال الفترات المحاسبية بنفس الصنف يؤدى إلى وجود أختلافات كبيرة فى صافى الدخل فى الفترة المحاسبية التى يحدث فيها التغيير حيث تعطى كل طريقة من الطرق المستخدمة فى تسعير المخزون بأستثناء طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة نتائج

مختلفة فى ضوء افتراضاتها كما أشرنا من قبل، لذلك فإن التغيير بين الطرق المختلفة بصورة مستمرة سيؤدى إلى إعداد قوائم مالية لا تعبر عن نتائج الأعمال والمركز المالى بصدق وعدالة.

وعلى الرغم من ذلك فالثبات على الطريقة المستخدمة أو المختارة فى تسعير المخزون لا يعنى بالضرورة أن المنشأة لا يمكنها على الإطلاق تغيير الطريقة، حيث يمكن للمنشأة تغيير الطريقة بشرط قيام المنشأة بالافصاح عن طبيعة التغيير وأثره فى قياس صافى الدخل من منطلق أن هذا التغيير سيحسن من نتائج الأعمال والمركز المالى للمنشأة، ويمكن أن يتم ذلك فى صورة إيضاح ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية التى تلحق بالقوائم المالية.

أسئلة وحالات عملية

(1) حدد ما إذا كانت العبارات الأتية خطأ أم صواب مع تصحيح العبارة الخاطئة:

- **تؤثر عملية تسعير مخزون البضاعة آخر المدة على قائمة الدخل فقط كونه أحد عنصرى تكلفة البضاعة المتاحة للبيع.**
- **تؤثر عملية تسعير مخزون البضاعة أخر المدة على قائمة المركز المالى فقط كونه أحد الأصول المتداولة.**
- **تؤثر عملية تسعير مخزون البضاعة أخر المدة على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالى.**
- **الخطأ فى تسعير مخزون البضاعة أخر المدة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى خطا فى قياس الربح عن نفس الفترة المحاسبية بالإضافة إلى الفترة المحاسبية التالية لها.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأكثر من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تضخيم كل من مجمل الربح وصافى الدخل عن نفس الفترة المحاسبية.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأكثر من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تدنية كل من مجمل الربح وصافى الدخل عن الفترة المحاسبية التالية لها.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأكثر من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تضخيم تكلفة البضاعة المباعة عن نفس الفترة المحاسبية.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأقل من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تدنية كل من مجمل الربح وصافى الدخل عن نفس الفترة المحاسبية.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأقل من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تضخيم كل من مجل الربح وصافى الدخل عن الفترة المحاسبية التالية لها.**
- **تسعير مخزون أخر المدة بأقل من الحقيقة عن فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى تدنية تكلفة البضاعة المباعة عن نفس الفترة المحاسبية.**
- **عادة يتم تسعير المخزون بالتكلفة، ومع ذلك قد تختلف هذه التكلفة بصورة عامة طبقاً لطريقة التسعير المستخدمة.**
- **تتطلب عملية تحديد قيمة المخزون حصر أو جرد فعلى لكمية المخزون ثم ضربها فى تكلفة الوحدة بهدف تحديد الرصيد الدفترى للمخزون.**
- **عند تقييم المخزون طبقاً لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما اقل فإن المقصود بالسوق هنا هو سعر البيع بالسوق.**

- **بإستثناء طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة، فإن الطرق الأخرى المستخدمة لتسعير مخزون البضاعة تمثل تعاريف بديلة للتكلفة حيث تعطى نتائج مختلفة لتكلفة كل من البضاعة المباعة ومخزون البضاعة أخر المدة.**
- **تستخدم قاعدة التكلفة أو السوق إيهما أقل فى تسعير المخزون عندما يكون بالإمكان إحلال مخزون البضاعة ببضاعة أقل تكلفة.**
- **تستخدم طريقة هامش الربح الإجمالى أو طريقة نسبة الأضافة فى تقدير قيمة المخزون عندما يتعذر إجراء الجرد الفعلى للمخزون.**
- **لا يمكن للمنشأة القيام بتغيير الطريقة المستخدمة فى تسعير المخزون مطلقاً تطبيقاً لمفهوم الثبات.**
- **الخطأ فى تسعير مخزون البضاعة أخر المدة عن فترة محاسبية معينة لا يؤثر بالضرورة على تسعير مخزون البضاعة أول المدة عن الفترة المحاسبية التالية لها.**

(2) حدد الإجابة الصحيحة فى كل حالة من الحالات التالية:

- **عندما يتم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بأكثر من الحقيقة فإنه سيؤدى إلى:**
  (أ) تدنية تكلفة البضاعة المباعة فقط.
  (ب) تضخيم كل من مجمل الربح وصافى الربح فقط.
  (جـ) تضخيم حقوق الملكية فقط.
  (د) جميع الإجابات السابقة.
- **عندما يتم تسعير مخزون البضاعة أخر المدة بأقل من الحقيقة فإنه سيؤدى إلى:**
  (أ) تضخيم تكلفة البضاعة المباعة فقط.
  (ب) تدنية كل من مجمل الربح وصافى الربح فقط.
  (جـ) تدنية حقوق الملكية فقط.
  (د) جميع الإجابات السابقة.
- **تضخيم مخزون أخر المدة فى نهاية فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى:**
  (أ) تدنية مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.
  (ب) تضخيم مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.
  (جـ) لا يؤثر على مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.
  (د) لا شىء مما سبق.
- **تدنية مخزون أخر المدة فى نهاية فترة محاسبية معينة سيؤدى إلى:**
  (أ) تضخيم مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.
  (ب) تدنية مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.

(جـ) لا يؤثر على مخزون أول المدة فى بداية الفترة المحاسبية التالية.

(د) لا شىء مما سبق.

- أى من الطرق التالية يمكن أن تعطى أقل قيمة للمخزون فى قائمة المركز المالى واقل صافى دخل فى قائمة الدخل خلال الفترات التى يسود فيها أرتفاع فى مستويات الأسعار:

(أ) طريقة متوسط التكلفة.

(ب) طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

(جـ) طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً.

(د) لا شىء مما سبق.

- أى من الطرق التالية يمكن أن تعطى أكبر قيمة للمخزون فى قائمة المركز المالى وأكبر صافى دخل فى قائمة الدخل خلال الفترات التى يسود فيها أرتفاع فى مستويات الأسعار:

(أ) طريقة متوسطة التكلفة.

(ب) طريقة ما يرد أولاً يباع أولاً.

(جـ) طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً.

(د) لا شىء مما سبق.

- فى نهاية الفترة المحاسبية تم بيع بضاعة تكلفتها 4500 جنيه بمبلغ 6000جنيه ولم تستبعد من البضاعة المتاحة للبيع (دخلت ضمن مخزون أخر المدة) فضلاً عن تسجيلها كمبيعات عن الفترة المحاسبية التالية، فالأثر الأكثر أحتمالاً لهذا الخطأ هو:

(أ) صافى الربح عن الفترة يظهر أقل من الحقيقة بمبلغ 6000 جنيه.

(ب) صافى الربح عن الفترة يظهر بأكثر من الحقيقة بمبلغ 1500 جنيه.

(جـ) صافى الربح عن الفترة التالية يظهر بأكثر من الحقيقة بمبلغ 1500 جنيه.

(د) مخزون أول المدة فى الفترة التالية يظهر بأقل من الحقيقة بمبلغ 4500 جنيه.

- طبقاً لإفتراض طريقة ما يرد أولاً يباغ أولاً يتم تحديد كل من:

(أ) البضاعة المباعة والبضاعة المتبقية بأقدم الأسعار.

(ب) البضاعة المباعة والبضاعة المتبقية بأحدث الأسعار.

(جـ) البضاعة المباعة بأقدم الأسعار والبضاعة المتبقية بأحدث الأسعار.

(د) البضاعة المباعة بأحدث الأسعار والبضاعة المتبقية بأقدم الأسعار.

- طبقاً لإفتراض طريقة ما يرد أخيراً يباع أولاً يتم تحديد كل من:

(أ) البضاعة المباعة والبضاعة المتبقية بأحدث الأسعار.

(ب) البضاعة المباعة والبضاعة المتبقية بأقدم الأسعار.

(جـ) البضاعة المباعة بأقدم الأسعار والبضاعة المتبقية بأحدث الأسعار.

(د) البضاعة المباعة بأحدث الأسعار والبضاعة المتبقية بأقدم الأسعار.

- **أى من الأتى لا يعتبر أساس أو طريقة مقبولة لتسعير المخزون:**

(أ) طريقة التمييز أو التحديد الفعلى للتكلفة.

(ب) طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً.

(جـ) طريقة متوسط التكلفة.

(د) القيمة البيعية.

(3) الأتى قائمتى الدخل لمنشأة زياد كما تظهران فى 31 ديسمبر 2018 و31 ديسمبر 2019:

بيـــــــان	2018		2019	
صافى إيرادات المبيعات		300000		450000
(-) تكلفة البضاعة المباعة				
مخزون أول المدة	37500		60000	
صافى المشتريات	180000		225000	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	217500		285000	
مخزون آخر المدة	60000		75000	
		157500		210000
مجمل الربح		142500		240000
مصروفات التشغيل		15000		37500
صافى الدخل		127500		202500

وقد بينت ميزانيات المنشأة حقوق الملكية كما يلى:

فى 2017/12/31 ← 900000 جنيه

فى 2018/12/31 ← 1027500 جنيه

فى 2019/12/31 ← 1230000 جنيه

فإذا علمت أنه قد حدث خطأ قدره 7500 جنيه فى جمع أحد كشوف جرد المخزون بتاريخ 2018/12/31، وقد أدى ذلك إلى زيادة قيمة المخزون بهذا المبلغ.

والمطلوب: تصويب قائمتى الدخل عن عامى 2018 و 2019 وحساب الرصيد الصحيح لحقوق الملكية فى 31 ديسمبر 2018 و 31 ديسمبر 2019.

(4) الأتى قائمتى الدخل لمنشأة زينة كما تظهران فى 31 ديسمبر 2018 و 31 ديسمبر 2019:

بيـــــان	2018		2019	
صافى إيرادات المبيعات		400000		600000
(-) تكلفة البضاعة المباعة				
مخزون أول المدة	50000		60000	
صافى المشتريات	240000		300000	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	290000		360000	
مخزون أخر المدة	60000		100000	
		230000		260000
مجمل الربح		170000		340000
مصروفات التشغيل		20000		50000
صافى الدخل		150000		290000

وقد بينت ميزانيات المنشأة حقوق الملكية كما يلى:

فى 2017/12/31 ← 1200000 جنيه

فى 2018/12/31 ← 1350000 جنيه

فى 2019/12/31 ← 1640000 جنيه

فإذا علمت أنه قد حدث خطأ قدره 10000 جنيه فى جمع أحد كشوف جرد المخزون بتاريخ 2018/12/31، وقد أدى ذلك إلى نقص قيمة المخزون لهذا المبلغ.

والمطلوب: تصويب قائمتى الدخل عن عامى 2018 و 2019 وحساب الرصيد الصحيح لحقوق الملكية فى 31 ديسمبر 2018 و 31 ديسمبر 2019.

(5) تم إعداد البيانات المبينة أدناه على أساس الجرد الفعلى، وتكلفة الأحلال لأصناف المخزون بمنشأة همس فى 31 ديسمبر 2019:

الصنف	الكمية	تكلفة الوحدة	سعر السوق للوحدة
س	1450 وحدة	36 جنيه	30 جنيه
ص	475 وحدة	42 جنيه	43.5 جنيه
ع	200 وحدة	51 جنيه	52.5 جنيه

والمطلوب: تحديد قيمة هذا المخزون بأستخدام قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل بإستخدام:

(أ) طريقة التسعير صنف صنف مع إجراء قيد التسوية اللازم.

(ب) طريقة التسعير للمخزون ككل مع إجراء قيد التسوية اللازم .

(6) توافرت لديك البيانات التالية: 120000ج مخزون بضاعة أول المدة، 300000 ج صافى المشتريات خلال الفترة، 360000 ج. والمطلوب: تحديد القيمة التقديرية لمخزون بضاعة أخر المدة لتعذر القيام بإجراء الجرد أو الحصر الفعلى إذا علمت أن نسبة هامش الربح الإجمالى إلى صافى إيراد المبيعات كانت 25%.

(7) توافر لديك البيانات التالية:

سعر البيع	سعر التكلفة	بيـــــان
82500 ج	-	صافى إيراد المبيعات
37500 ج	24375 ج	مخزون أول المدة
75000 ج	60000 ج	صافى المشتريات

والمطلوب: تحديد القيمة التقديرية لمخزون بضاعة أخر المدة لتعذر القيام بإجراء الجرد أو الحصر الفعلى بأستخدام طريقة نسبة الإضافة.

(8) توافرت البيانات التالية عن مخزون البضاعة والمشتريات والمبيعات فى منشأة ميرانا التجارية خلال شهر ديسمبر 2019 :

بيـــــــــــان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
• مخزون أول المدة 12/1	320 وحدة	20ج	6400ج
• المشتريات:			
فى 12/8	400 وحدة	22ج	8800ج
فى 12/22	280 وحدة	24ج	6720ج
	1000 وحدة		21920ج
• المبيعات:			
فى 12/15	360 وحدة		
فى 12/31	200 وحدة		
	560 وحدة		؟
• مخزون أول المدة 12/31	440 وحدة		؟

والمطلوب:

(أ) حساب تكلفة مخزون آخر المدة 12/31، وتكلفة البضاعة المباعة بفرض أو الوحدات المباعة كانت على النحو التالى: 320 وحدة من مخزون أول المدة 12/1 و 160 وحدة من مشتريات 12/8 و 80 وحدة من مشتريات 12/22.

(ب) حساب تكلفة مخزون آخر المدة 12/31، وتكلفة البضاعة المباعة فى ظل نظام المخزون الدورى بأستخدام كل من الطرق التالية لتسعير المخزون:

– متوسط التكلفة.

– ما يرد أولاً يباع أولاً.

– ما يرد أخيراً يباع أولاً.

(جـ) حساب تكلفة مخزون آخر المدة 12/31، وتكلفة البضاعة المباعة فى ظل نظام المخزون المستمر بأستخدام كل من الطرق التالية لتسعير المخزون:

– متوسط التكلفة. – ما يرد أولاً يباع أولاً. – ما يرد أخيراً يباع أولاً.

(د) أعداد قوائم الدخل المقارنة للطرق الثلاثة فى ظل كل من نظام المخزون الدورى ونظام المخزون المستمر.

الوحدة التعليمية التاسعة

التسويات الجردية للأصول الثابتة

- الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

1- الإلمام بطبيعة الأصول الثابتة وعلاقتها بالأصول طويلة الأجل، والأساس المستخدم لتقيمها.

2- الإلمام بمفهوم إهلاك الأصول الثابتة.

3- الإلمام بالطرق المختلفة المستخدمة فى تقدير إهلاك الأصول الثابتة ومزايا وعيوب كل طريقة.

4- الإلمام بكيفية مراقبة الأصول الثابتة.

5- الإلمام بكيفية المعالجة المحاسبية لكل طريقة من طرق الإستغناء عن الأصول الثابتة.

الوحدة التعليمية التاسعة
التسويات الجردية للأصول الثابتة

● الهـدف:

يقصد بالأصول طويلة الأجل، مجموعة الموارد التى تمتلكها المنشأة بقصد أستغلالها وأستخدامها فى النشاط لعدة فترات محاسبية، وليس بقصد أعادة بيعها أو الاتجار فيها، ويمكن أن تكون مادية – ملموسة – كالأراضى والمبانى والمعدات والموارد الطبيعية أو معنوية – غير ملموسة – كبراءات الأختراع والعلامات التجارية والأمتيازات والشهرة. وعلى ذلك، فالأصول الثابتة يقصد بها الأصول طويلة الأجل التى لها مضمون مادى – ملموس – وتستمر حياتها الإنتاجية لفترة طويلة نسبياً وتشترى بغرض أستخدامها فى مزاولة أعمال المنشأة ولا تشترى بغرض إعادة بيعها أو الأتجار فيها.

وتشمل تكلفة الأصول الثابتة كافة المصروفات الضرورية حتى يصبح صالحاً للأستعمال، ولذلك فإن هذه المصروفات تشمل ثمن الشراء والضرائب على المبيعات وتكاليف النقل وتكاليف الإعداد والتهيئة حتى يصبح صالحاً للأستعمال مثل تكاليف التركيب وتكاليف التشغيل خلال فترة التجربة.

وتهدف هذه الوحدة إلى تعريفك بأساس تقييم الأصول الثابتة وبمفهوم إهلاك الأصول الثابتة وبالطرق المختلفة لحساب إهلاك الأصول الثابتة، ونوضح لك كيفية مراقبة الأصول الثابتة من خلال تطبيق فكرة الأستاذ الفرعى وحسابات المراقبة على الأصول الثابتة، وكيفية معالجة الحالات المختلفة للأستغناء عن الأصول الثابتة.

● المدخل لتحقيق الهدف:

تبدأ هذه الوحدة بتعريفك لطبيعة الأصول الثابتة، وشرح وإيضاح لإهلاك الأصول الثابتة، وطرق تقدير إهلاك الأصول الثابتة والتى تشمل: طريقة القسط الثابت أو المتساوى، وطريقة معدلات الإستخدام معدلات إهلاك وحدات النشاط، وطريقة القسط المتناقص، وطريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات، ثم نتناول بالشرح والإيضاح كيفية تطبيق فكرة الأستاذ الفرعى وحسابات المراقبة على الأصول الثابتة عن طريق إستخدام سجلات أو بطاقات تفصيلية لكل

مفردة من المفردات التى تكون كل بند من بنود الأصول الثابتة، حيث يتم تمثيل كل بند من بنود الأصول الثابتة بحساب واحد إجمالى فى الأستاذ العام يطلق عليه إسم حساب مراقبة ليراقب جميع الحسابات المخصصة للمفردات والتى تكون هذا البند والتى يطلق عليها أستاذ فرعى الأصول الثابتة، ويجب أن يكون رصيد حساب مراقبة الأصول الثابتة فى دفتر الأستاذ العام مساوياً لمجموع أرصدة الحسابات الفردية بالأستاذ الفرعى للأصول الثابتة والتى يمثلها، وتنتهى هذه الوحدة بمناقشة الحالات المختلفة التى يتم فيها الاستغناء عن الأصول الثابتة، ونبين المعالجة المحاسبية فى كل حالة.

- إهلاك الأصول الثابتة:

يتم تقييم الأصول الثابتة بالتكلفة – تكلفة الشراء – وفقاً لمبدأ التكلفة والتى تشتمل على كافة المصروفات الضرورية حتى تصبح صالحة للإستخدام مثل ثمن الشراء والضرائب على المبيعات وتكاليف النقل وتكاليف التركيب والتشغيل خلال فترة التجربة – تكاليف الإعداد والتهيئة، فضلاً عن تكاليف التسجيل ونقل الملكية بالنسبة لبعض الأصول الثابتة مثل العقارات. وأنه لجدير بالملاحظة بأن الهدف من إنفاق هذه التكلفة هو أستخدام هذه الأصول خلال فترة صلاحيتها، وهى الفترة المنتظر أو المتوقع أن تبقى فيها هذه الأصول صالحة للإستخدام للأستفادة من خدماتها فى التشغيل سواء تم التعبير عن هذه الفترة بوحدات زمنية فقط أو بمعدلات الإستخدام خلال هذه الوحدات الزمنية وهو ما يعرف بالحياة المفيدة أو الحياة الإنتاجية أو العمر الإنتاجى للأصول الثابتة، وللإيضاح نفترض أنه عندما تشترى إحدى المنشآت آلة بتكلفة قدرها 82000 جنيه فيمكن للمنشأة أن تقوم بتقدير فترة صلاحيتها – حياتها المفيدة أو الإنتاجية – على أساس وحدات زمنية فقط مثلاً أربع سنوات أو على أساس معدلات الإستخدام خلال هذه الوحدات الزمنية مثلاً 40000 وحدة إنتاج أو 40000 ساعة تشغيل خلال الأربع سنوات.

مما سبق، يتضح أن المنشأة تقوم بإنفاق تكلفة الأصل الثابت – الآلة – للحصول على خدماته خلال العمر الإنتاجى المقدر للأصل الثابت سواء تم التعبير عن ذلك العمر بوحدات زمنية فقط – أربع سنوات – أو بمعدلات الإستخدام خلال هذه الوحدات الزمنية – 40000 وحدة إنتاج أو 40000 ساعة تشغيل خلال الأربع سنوات، وبالتالى يجب توزيع

تكلفة الأصل الثابت – الآلة – على العمر الإنتاجى المتوقع له سواء تم التعبير عن هذا العمر بوحدات زمنية فقط – أربع سنوات – أو بمعدلات الإستخدام خلال هذه الوحدات الزمنية – 40000 وحدة إنتاج أو 40000 ساعة تشغيل خلال الأربع سنوات – حيث يتم إستنفادها فى نهاية هذا العمر. هذا، ويطلق على الجزء الذى يستنفذ من تكلفة الأصل الثابت خلال كل وحدة زمنية – فترة محاسبية – أسم مصروف الإهلاك.

وعلى ذلك، فالإهلاك يقصد به النقص الذى يطرأ على قيمة – تكلفة– الأصل الثابت نتيجة إستخدامه أو تقادمه بالنسبة لبعض الأصول الثابتة لضعف إمكانياتها الفنية مقارنة بمثيلاتها الحديثة. وجدير بالملاحظة أن جميع الأصول الثابتة تخضع للإهلاك فيما عدا الأراضى لعدم تأثر قيمتها بالإستخدام أو التقادم إلا إذا كانت أراضى زراعية أو يستخرج منها منتجات بترولية. فإذا أفترضنا أن كل وحدة زمنية – سنة – يجب أن تتحمل بنصيب متساوى من تكلفة الآلة مع الآخذ فى الاعتبار أن القيمة البيعية التقديرية للآلة فى نهاية العمر الإنتاجى المتوقع لها وهى ما يطلق عليها أيضاً القيمة التخريدية المتوقعة أو المقدرة هى 2000 جنيه فإن مصروف الإهلاك هو الـ 80000 جنيه أى 20000 جنيه، وبالتالى يكون من الضرورى إجراء تسوية فى اليومية العامة فى نهاية كل وحدة زمنية – سنة كفترة محاسبية – لتحويل الجزء المستنفذ من تكلفة الآلة القابلة للإهلاك وهى 80000 جنيه (82000ج تكلفة الآلة – 2000ج القيمة التخريدية المقدرة) والبالغ 20000جنيه إلى حـ/ مصروف إهلاك الآلات كأحد بنود المصروفات التى بطبيعتها مدينة مع جعل حـ/ مجمع إهلاك الآلات دائناً كبديل لـ حـ/الآلات لإثبات التخفيض فى تكلفة الآلة كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
20000		حـ / مصروف إهلاك الآلات	نهاية الفترة المحاسبية
	20000	حـ / مجمع إهلاك الآلات	

لاحظ أن إستخدام حـ/ مجمع إهلاك الآلات كبديل لـ حـ/ الآلات يترتب عليه إظهار معلومات تفصيلية لكل من الإدارة ومستخدمى القوائم المالية حيث أنه عقب ترحيل قيد التسوية السابق فى نهاية الوحدة الزمنية الأولى – السنة الأولى – تظهر الحسابات فى الأستاذ العام على الوجه التالى:

مدين	حـ / الآلات		دائن
82000	فى تاريخ الشراء مثلاً 2015/1/1		

مدين	حـ / مصروف إهلاك الآلات		دائن
20000	2015/12/31 (تسوية)		

مدين	حـ / مجمع إهلاك الآلات		دائن
		20000	2015/12/31 (تسوية)

وتظهر قائمة المركز المالى فى 2015/12/31 كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	82000	الآلات (بالتكلفة الأصلية التى تمثل تكلفة الشراء كرقم فعلى)*
	20000	(-) مجمع إهلاك الآلات (بالقيمة التقديرية للإهلاك كرقم تقديرى)
62000		صافى القيمة الدفترية

كما تظهر قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2015/12/31 كما يلى:

		المصروفات:
	20000	مصروف إهلاك الآلات

هذا، ويجرى قيد إقفال مصروف إهلاك الآلات الخاص بهذه الفترة فى حـ/ الأرباح والخسائر الخاص بنفس الفترة شأنه فى ذلك شأن أى مصروف أخر يخص نفس الفترة طبقاً لقاعدة الأقفال كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
20000		حـ / الأرباح والخسائر	12/31 2015
	20000	حـ / مصروف إهلاك الآلات	

وكنتيجة لترحيل قيد الأقفال يظهر حـ/ مصروف إهلاك الآلات برصيد مساوياً للصفر كما يلى:

مدين	حـ / مصروف إهلاك الآلات		دائن
20000	(تسوية) 2015/12/31	20000	(إقفال) 2015/12/31
20000		20000	

* لا يجوز إدراج الرقمين معاً وإظهار صافى القيمة الدفترية فقط.

ويظل رصيد حـ/ مجمع إهلاك الآلات مفتوحاً بدفتر الأستاذ العام ليضاف إليه إهلاك الآلات فى نهاية الوحدة الزمنية الثانية – السنة الثانية – بإتباع نفس الإجراءات السابقة وهكذا حتى يصل رصيده فى نهاية الوحدة الزمنية الرابعة والأخيرة إلى تكلفة الآلة القابلة للإهلاك وهى 80000 جنيه وفى حينها تكون صافى القيمة الدفترية مساوية للقيمة التخريدية المقدرة للأصل وهى 2000 جنيه كما يتضح مما يلى:

مدين	حـ / مجمع إهلاك الآلات		دائن
	20000	تسوية	2015/12/31
صفر	20000		
	20000	رصيد	2016/1/1
	20000	تسوية	2016/12/31
صفر	40000		
	40000	رصيد	2017/1/1
	20000	تسوية	2017/12/31
صفر	60000		
	60000	رصيد	2018/1/1
	20000	تسوية رصيد	2018/12/31
صفر	80000		
	80000	رصيد	2018/12/31

وتظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 – السنة الرابعة والأخيرة فى العمر الإنتاجى المتوقع للآلة – كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	82000	الآلات (بالتكلفة الأصلية للشراء)
	80000	(-) مجمع إهلاك الآلات (بالقيمة التقديرية المجمعة للإهلاك)
2000		صافى القيمة الدفترية (القيمة التخريدية المقدرة للأصل

وهكذا تكون التسويات اللازمة لمعالجة إهلاك بنود الأصول الثابتة الأخرى مثل إهلاك الأثاث، وإهلاك السيارات، وإهلاك المبانى على نمط التسوية الخاصة بإهلاك الآلات المشار إليها حيث أنه بصفة عامة يتأثر إهلاك الأصل الثابت بثلاث قيم، هى:

- تكلفة الأصل.
- العمر الإنتاجى للأصل.
- القيمة التخريدية للأصل.

ويلاحظ إنه من ضمن هذه القيم الثلاث، هناك رقمين تقديريين هما العمر الإنتاجى والقيمة التخريدية، وعلى ذلك فالإهلاك فى حد ذاته يعبر عن رقم مقدر للنقص فى قيمة أو تكلفة الأصل القابلة للإهلاك ولا يمكن تحديده بصورة دقيقة لتدخل عوامل كثيرة فى تقدير كل من العمر الإنتاجى والقيمة التخريدية.

- طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة:

هناك العديد من طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة، يرتبط بعضها بتوزيع تكلفة الأصل الثابت القابلة للإهلاك على فترة الحياة الإنتاجية للأصل على أساس وحدات زمنية فقط – فترات محاسبية سنوية مثلاً – بينما يرتبط بعضها الآخر بتوزيع تكلفة الأصل الثابت القابلة للإهلاك على فترة الحياة الإنتاجية للأصل على أساس معدلات الإستخدام كوحدات الإنتاج أو كساعات التشغيل خلال هذه الوحدات الزمنية – الفترات المحاسبية السنوية مثلاً.

وفيما يلى نناقش أكثر هذه الطرق شيوعاً فى الأستخدام:

1- طريقة القسط الثابت (المتساوى):

تعتمد هذه الطريقة فى حسابها للإهلاك على توزيع تكلفة الأصل الثابت القابلة للإهلاك على فترة الحياة الإنتاجية للأصل على أساس وحدات زمنية فقط حسب طول كل وحدة زمنية وبقدر أو جزء متساوى من تكلفة الأصل القابلة للإهلاك لكل وحدة زمنية. وعلى ذلك يحسب قسط الإهلاك لكل وحدة زمنية بإستخدام المعادلة التالية:

$$\text{قسط الإهلاك لكل وحدة زمنية} = \frac{\text{تكلفة الأصل القابلة للإهلاك}}{\text{العمر الإنتاجى للأصل معبراً عنه بوحدات زمنية}}$$

حيث أن:

$$\text{تكلفة الأصل القابلة للإهلاك} = \text{تكلفة الأصل الأصلية} - \text{القيمة التخريدية المقدرة للأصل}$$

مثال (1):

قامت إحدى المنشآت بشراء أثاث فى 2015/1/1 تكلفته 125000 جنيه، وتقدر الحياة الإنتاجية أو الحياة المفيدة لهذا الأثاث بخمس سنوات، كما قدرت القيمة البيعية له فى نهاية فترة الإستخدام بمبلغ 5000 جنيه.

والمطلوب:

أ – حساب الإهلاك السنوى بإستخدام طريقة القسط الثابت (المتساوى).

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للإثاث.
جـ- إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2018/12/31.

الحــل

أ- حساب الإهلاك السنوى:

يحسب قسط الإهلاك سنوياً على إعتبار أن الوحدة الزمنية سنة والحياة الإنتاجية أو العمر الإنتاجى المتوقع 5 سنوات كما يلى:

$$\text{قسط الإهلاك السنوى} = \frac{\text{تكلفة الأصل – القيمة التخريدية}}{\text{العمر الإنتاجى بالسنوات}}$$

$$" \quad " \quad " = \frac{125000 \text{ ج} - 5000 \text{ ج}}{5 \text{ سنوات}}$$

$$" \quad " \quad " = \frac{120000 \text{ ج}}{5 \text{ سنوات}} = \boxed{24000 \text{ج}}$$

كما يمكن حساب قسط الإهلاك من خلال معدل الإهلاك السنوى الذى يستنتج كما يلى:

$$\text{معدل الإهلاك السنوى} = \frac{\%100}{\text{العمر الإنتاجى بالسنوات}}$$

$$" \quad " \quad " = \frac{\%100}{5 \text{ سنوات}} = \boxed{\%20}$$

وهكذا إذا كان العمر الإنتاجى 4 سنوات سيكون المعدل 25%، وإذا كان العمر الإنتاجى 10 سنوات سيكون المعدل 10%. وبالرجوع لمثالنا بأن معدل الإهلاك 20% يكون:

قسط الإهلاك السنوى = (تكلفة الأصل – القيمة التحريدية) × معدل الإهلاك

$$" \quad " \quad " = (125000 \text{ ج} - 5000 \text{ ج}) \times \frac{20}{100}$$

$$" \quad " \quad " = 120000 \text{ج} \times \frac{20}{100} = \boxed{24000 \text{ ج}}$$

وهو قسط ثابت أو متساوى لكل وحدة زمنية – سنة – لذلك يطلق على هذه الطريقة أيضاً طريقة الخط المستقيم وهى الأكثر شيوعاً فى الإستخدام لمعظم المنشآت مقارنة بالطرق الأخرى.

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للأثاث:

جدول الإهلاك

التاريخ	مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	صافى القيمة الدفترية
تاريخ الشراء 2015/1/1	-	-	125000 ج
نهاية السنة الأولى 2015/12/31	24000 ج	24000 ج	101000 ج
نهاية السنة الثانية 2016/12/31	24000 ج	48000 ج	77000 ج
نهاية السنة الثالثة 2017/12/31	24000 ج	72000 ج	53000 ج
نهاية السنة الرابعة 2018/12/31	24000 ج	96000 ج	29000 ج
نهاية السنة الخامسة 2019/12/31	24000 ج	120000	5000 ج
	120000 ج		

القيمة التخريدية المقدرة للأثاث

تكلفة الأثاث القابلة للإهلاك

وطبقاً لما سبق، يمكن القول بأن هذه الطريقة تتميز بسهولة الحساب حيث تفترض تساوى إستفادة الفترات المحاسبية من تكلفة الأصل القابلة للإهلاك بإحتسابها لقسط إهلاك ثابت أو متساوى لكل الفترات المحاسبية هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى يؤخذ أو يعاب عليها عدم عدالة توزيع تكلفة الأصل القابلة للأهلاك لعدم تساوى إستفادة الفترات المحاسبية من تكلفة الأصل القابلة للإهلاك فى بعض الحالات فضلاً عن أنه عادة ما تكون حالة الأصل الثابت وطاقته الإنتاجية فى السنوات الأولى من عمره أفضل منها فى السنوات الأخيرة، مما يعنى عدم عدالة توزيع تكلفته القابلة للإهلاك على الفترات المحاسبية لإفتراضها تساوى إستفادة الفترات المحاسبية. لذلك، فهذه الطريقة تناسب الأصول الثابتة التى لا تدخل ضمن النشاط الإنتاجى مثل الأثاث

والمبانى لإرتباطها بعنصر الزمن فقط وليس بمعدلات الأستخدام مثل الآلات والسيارات.

جـ- إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية (حـ/ الأرباح والخسائر) والقوائم المالية فى 2018/12/31:

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مصروف إهلاك الأثاث		24000
	حـ/ مجمع إهلاك الأثاث	24000	
	(إثبات تسوية مصروف إهلاك الأثاث)		
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		24000
	حـ/ مصروف إهلاك الأثاث	24000	
	(إقفال مصروف إهلاك الأثاث)		

وتظهر الحسابات بالأستاذ على النحو التالى:

مدين	حـ / الأثـاث		دائن
125000	تاريخ الشراء 2015/1/1		

مدين	حـ/ مصروف إهلاك الآلات	دائن	
24000	(تسوية) 2018/12/31	24000	(أقفال) 2018/12/31
24000		24000	

مدين	حـ / مجمع إهلاك الآلات		دائن
		24000	تسوية 2015/12/31
صفر		24000	
		24000	رصيد 2016/1/1
		24000	تسوية 2016/12/31
صفر		48000	
		48000	رصيد 2017/1/1
		24000	تسوية 2017/12/31
صفر		72000	
		72000	رصيد 2018/1/1
		24000	تسوية رصيد 2018/12/31
صفر		96000	
		96000	رصيد 2018/12/31

مدين	حـ / الأرباح والخسائر	دائن
24000	(إقفال) 2018/12/31	24000

وتظهر قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31 كما يلى:

		المصروفات:
	24000	مصروف إهلاك الأثاث

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	125000	الأثاث (كما يظهر دائماً بالأستاذ)
	96000	(-) مجمع إهلاك الأثاث (كما يظهر رصيده فى 2018/12/31)
29000		صافى القيمة الدفترية (كما تظهر بجدول الأهلاك فى 2018/12/31)

مثال (2):

بالرجوع إلى المثال السابق، وبفرض أن تاريخ شراء الآثاث هو 2015/9/1، وأن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام.

والمطلوب:

أ- حساب الإهلاك السنوى بإستخدام طريقة القسط الثابت (المتساوى).

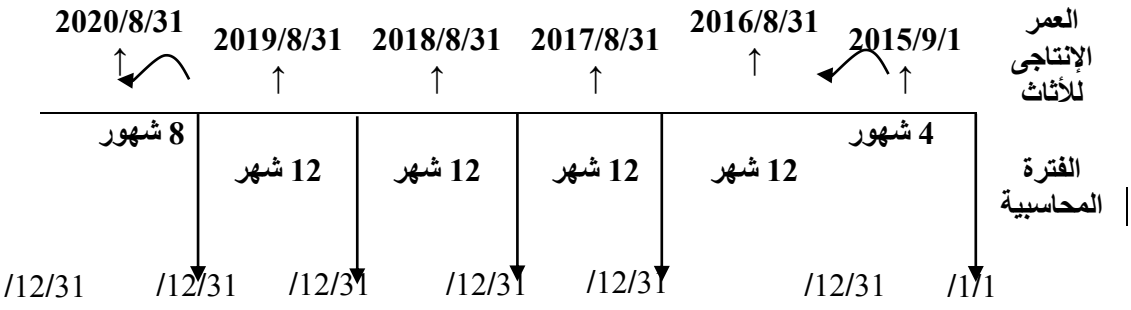
ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للأثاث.

جـ- إجراء قيدى التسوية والاقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2018/12/31.

الحـــل

أ- حساب الإهلاك السنوى:

يلاحظ أنه تم الشراء فى أول سبتمبر 2015 لذلك فالعمر الإنتاجى المقدر للأثاث وهو 5 سنوات سيشارك 6 فترات محاسبية حيث تم إستخدام الأثاث لمدة 4 شهور فى الفترة المحاسبية من 2015/9/1 إلى 2015/12/31، كما إستخدم الأثاث لمدة 8 شهور فى الفترة المحاسبية من 2020/1/1 إلى 2020/8/31 لذلك يحسب لهما إهلاك حسب فترة الإستخدام كما يتضح مما يلى:



∴قسط الإهلاك السنوى = $\frac{\text{125000ج} - \text{5000ج}}{\text{5 سنوات}} = \frac{\text{120000 ج}}{5} = \text{24000 ج}$

∴ قسط الإهلاك للفترة الأقل من سنة = قسط الإهلاك السنوى × $\frac{\text{عدد شهور الإستخدام}}{\text{12 شهر}}$

الأولى (من 2015/9/1 إلى 2015/12/31) = 24000 × $\frac{4}{12}$ = 8000 ج

الأخيرة (من 2019/12/31 إلى 2020/8/31) = 24000 × $\frac{8}{12}$ = 16000 ج

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للأثاث:

جدول الإهلاك

التاريخ	مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	صافى القيمة الدفترية
تاريخ الشراء 2015/1/1	-	-	125000 ج
نهاية السنة الأولى 2015/12/31	8000 ج	8000 ج	117000 ج
نهاية السنة الثانية 2016/12/31	24000 ج	32000 ج	93000 ج
نهاية السنة الثالثة 2017/12/31	24000 ج	56000 ج	69000 ج
نهاية السنة الرابعة 2018/12/31	24000 ج	80000 ج	45000 ج
نهاية السنة الخامسة 2019/12/31	24000 ج	104000 ج	21000 ج
نهاية السنة السادسة 2019/12/31	16000 ج	120000	5000 ج
	120000 ج		

القيمة التخريدية المقدرة للأثاث

تكلفة الأثاث القابلة للإهلاك

جـ- إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية (حـ/ الأرباح والخسائر) والقوائم المالية فى 2018/12/31.

دفتر اليومية العامة

التاريخ	البيـــــــــــــان	دائن	مدين
2018/12/31	حـ/ مصروف إهلاك الأثاث		24000
	حـ/ مجمع إهلاك الأثاث	24000	
	(إثبات تسوية مصروف إهلاك الأثاث		
2018/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		24000
	حـ / مصرف إهلاك الأثاث	24000	
	(إثبات مصروف إهلاك الأثاث)		

وتظهر الحسابات بالأستاذ على النحو التالى:

مدين	حـ / الأثـاث		دائن
125000	تاريخ الشراء 2015/1/1		

مدين	حـ / مصروف إهلاك الأثاث		دائن
24000	2018/12/31 (تسوية)	24000	2018/12/31 (أقفال)
24000		24000	

مدين	حـ / الأرباح والخسائر		دائن
24000	2018/12/31 (أقفال)		

مدين	حـ / مجمع الإهلاك		دائن
		8000	2015/12/31 تسوية
صفر		8000	
		8000	2016/1/1 رصيد
		24000	2016/12/31 تسوية
صفر		32000	
		32000	2017/1/1 رصيد
		24000	2017/12/31 تسوية
صفر		56000	
		56000	2018/1/1 رصيد
		24000	2018/12/31 تسوية رصيد
صفر		80000	
		80000	2018/12/31 رصيد

وتظهر قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31 كما يلى:

	24000	المصروفات: مصروف إهلاك الأثاث

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2018/12/31 كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	125000	الأثاث (كما يظهر دائماً بالأستاذ - التكلفة التاريخية)
	80000	(-) مجمع إهلاك الأثاث (كما يظهر رصيده فى 2018/12/31)
45000		صافى القيمة الدفترية (كما تظهر بجدول الإهلاك فى 2018/12/31)

2- طريقة معدلات الإستخدام:

تعتمد هذه الطريقة فى حسابها للإهلاك على توزيع تكلفة الأصل القابلة للإهلاك على أساس معدلات الإستخدام مثل عدد وحدات الإنتاج، وعدد ساعات التشغيل، وعدد الكيلومترات ... ألخ خلال الوحدات الزمنية للعمر الإنتاجى المتوقع للأصل. أى أن الإهلاك طبقاً لهذه

الطريقة يتأثر بمرور الزمن ومعدلات الإستخدام خلال هذا الزمن – العمر الإنتاجى للأصل وعلى ذلك يحسب قسط الإهلاك لكل وحدة زمنية بأستخدام المعادلة التالية:

قسط الإهلاك لكل وحدة زمنية = عدد وحدات النشاط الفعلية × معدل إهلاك وحدة النشاط الواحدة

حيث أن:

معدل إهلاك وحدة النشاط الواحدة = تكلفة الأصل القابلة للإهلاك * / العمر الإنتاجى للأصل معبراً عنه بإجمالى وحدات النشاط المقدرة

سواء كانت وحدة النشاط تمثل الوحدة المنتجة أو ساعة التشغيل أو الكيلومتر ... الخ.

مثال (3):

أشترت منشأة باسم آلات فى 2015/1/1 بتكلفة قدرها 164000 جنيه، وقدر عمرها الإنتاجى بأربع سنوات، كما قدرت قيمتها التخريدية فى نهاية عمرها الإنتاجى بمبلغ 4000 جنيه.

والمطلوب:

أ – حساب الإهلاك السنوى بإستخدام طريقة معدلات الإستخدام فى ظل الفرضين التاليين:

الفرض الأول:

إن إجمالى عدد الوحدات المتوقع أن تنتجها الآلات خلال عمرها الإنتاجى المقدر 80000 وحدة، وأن عدد الوحدات المنتجة فعلياً بلغ فى السنة الأولى 30000 وحدة، وفى السنة الثانية 24000 وحدة، وفى السنة الثالثة 14000 وحدة، وفى السنة الرابعة 12000 وحدة.

الفرض الثانى:

إن إجمالى عدد ساعات التشغيل المقدرة للآلات خلال عمرها الإنتاجى المقدر 80000 ساعة، وأن عدد ساعات التشغيل الفعلية بلغ فى السنة الأولى 30000

* تكلفة الأصل القابلة للإهلاك = تكلفة الأصل الأصلية – القيمة التخريدية المقدرة للأصل

ساعة، وفى السنة الثانية 24000 ساعة، وفى السنة الثالثة 14000 ساعة، وفى السنة الرابعة 12000 ساعة.

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للآلات.

جـ- إجراء قيدى التسوية والاقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2016/12/31.

الحـل

أ ــ حساب الإهلاك السنوى:

الفرض الأول:

∴ معدل إهلاك الوحدة المنتجة = (164000ج − 4000 ج) / 80000 وحدة = 160000ج / 80000 وحدة = 2 ج / للوحدة

∴ قسط إهلاك السنة الأولى = 30000 وحدة × 2 ج = 60000 ج

" " السنة الثانية = 24000 وحدة × 2 ج = 48000 ج

" " السنة الثالثة = 14000 وحدة × 2 ج = 28000 ج

" " السنة الرابعة= 12000 وحدة × 2 ج = 24000 ج

الفرض الثانى:

∴ معدل إهلاك ساعة التشغيل = (164000ج − 4000 ج) / 80000 ساعة = 160000ج / 80000 ساعة = 2 ج / للساعة

∴ قسط إهلاك السنة الأولى = 30000 ساعة × 2 ج = 60000 ج

" " السنة الثانية = 24000 ساعة × 2 ج = 48000 ج

" " السنة الثالثة = 14000 ساعة × 2 ج = 28000 ج

" " السنة الرابعة= 12000 ساعة × 2 ج = 24000 ج

ويلاحظ أن قسط الإهلاك يختلف إختلافاً كبيراً فى كل سنة عن السنوات الأخرى حسب إختلاف حجم الإنتاج أو دوران (تشغيل) الآلات، لذلك تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق دقة عند حساب الإهلاك السنوى لربطه بمعدلات الإستخدام خلال العمر الإنتاجى للأصل الثابت مع الإحتفاظ بالقيمة المتبقية للأصل الثابت فى نهاية هذا العمر.

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للآلات:

جدول الإهلاك

التاريخ	مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	صافى القيمة الدفترية
تاريخ الشراء 2015/1/1	-	-	164000 ج
نهاية السنة الأولى 2015/12/31	60000 ج	60000 ج	104000 ج
نهاية السنة الثانية 2016/12/31	48000 ج	108000 ج	56000 ج
نهاية السنة الثالثة 2017/12/31	28000 ج	136000 ج	28000 ج
نهاية السنة الرابعة 2018/12/31	24000 ج	160000 ج	4000 ج
	160000 ج		

القيمة التخريدية المقدرة

تكلفة الآلات القابلة للإهلاك

جـ- إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية (حـ/ الأرباح والخسائر) والقوائم المالية فى 2016/12/31.

دفتر اليومية العامة

التاريخ	البيـــــــــــــان	دائن	مدين
2016/12/31	حـ/ مصروف إهلاك الآلات		48000
	حـ/ مجمع إهلاك الآلات	48000	
	(إثبات تسوية مصروف إهلاك الآلات)		
2016/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		48000
	حـ / مصرف إهلاك الآلات	48000	
	(إثبات مصروف إهلاك الالات)		

وتظهر الحسابات بالأستاذ على النحو التالى:

مدين	حـ / الآلات		دائن
164000	تاريخ الشراء 2015/1/1		

مدين	حـ / مصروف إهلاك الآلات		دائن
48000	(تسوية) 2016/12/31	48000	(أقفال) 2016/12/31
48000		48000	

مدين	حـ / الأرباح والخسائر		دائن
48000	(إقفال) 2016/12/31		

مدين	حـ / مجمع إهلاك الآلات		دائن
	60000		تسوية 2015/12/31
صفر	60000		
	60000		رصيد 2016/1/1
	48000		تسوية 2016/12/31
صفر	108000		
	108000		رصيد 2016/12/31

وتظهر قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2016/12/31 كما يلى:

	48000	المصروفات: مصروف إهلاك الآلات

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2016/12/31 كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	164000	الآلات (كما تظهر دائماً بالأستاذ - التكلفة التاريخية)
	108000	(-) مجمع إهلاك الآلات (كما يظهر رصيده فى 2016/12/31)
56000		صافى القيمة الدفترية (كما تظهر بجدول الإهلاك فى 2016/12/31)

3- طريقة القسط المتناقص:

عادة ما تكون الطاقة الإنتاجية للأصل الثابت فى السنوات الأولى من عمره الإنتاجى أفضل منها فى السنوات الأخيرة مما قد يترتب عليه تزايد مصروفات صيانته وإصلاحه فى السنوات الأخيرة ولتحقيق الموازنة بين مصروفات إهلاكه ومصروفات صيانته وإصلاحه خلال عمره الإنتاجى، فإن الأمر يتطلب حساب قسط الإهلاك السنوى بحيث يكون أكبر نسبياً فى السنوات الأولى من عمر الأصل ويقل تدريجياً بمرور سنوات عمره الإنتاجى، وبذلك تتحقق عدالة نسبية فى توزيع الأعباء (مصروف الإهلاك + مصروف الصيانة والإصلاح) على الفترات المحاسبية الخاصة بالعمر الإنتاجى للأصل.

ولتحقيق هذه الموازنة تقوم هذه الطريقة على حساب قسط الإهلاك السنوى على أساس إستخدام معدل ثابت للإهلاك السنوى على الرصيد المتبقى من تكلفة الأصل بعد خصم إهلاكات السنوات السابقة أى على صافى القيمة الدفترية للأصل فى بداية كل سنة والتى تمثل صافى القيمة الدفترية للأصل فى نهاية السنة السابقة لها. وللحفاظ على العمر

الإنتاجى المقدر زمنياً دون زيادته نتيجة حساب الإهلاك على أساس صافى القيمة الدفترية يتم إستخدام معدل إهلاك سنوى يعادل مثلاً 150% أو 175% أو 200% من معدل الإهلاك المستخدم فى طريقة القسط الثابت أو المتساوى، فإذا كان العمر الإنتاجى لأحد الأصول الثابتة 5 سنوات فإن:

$$\text{معدل الإهلاك السنوى (طبقاً لطريقة القسط الثابت)} = \frac{\%100}{\text{العمر الإنتاجى المقدر بالسنوات}}$$

$$\text{معدل الإهلاك السنوى (طبقاً لطريقة القسط الثابت)} = \frac{\%100}{5 \text{ سنوات}} = \%20$$

وحتى يمكن إهلاك هذا الأصل خلال عمره الإنتاجى المقدر فإنه يمكن إستخدام إحدى المعدلات التالية على سبيل المثال:

- 150% من معدل الإهلاك السنوى أى $\frac{150}{100} \times \%20 = \%30$

- 175% من معدل الإهلاك السنوى أى $\frac{175}{100} \times \%20 = \%35$

- 200% من معدل الإهلاك السنوى أى $\frac{200}{100} \times \%20 = \%40$

وغالباً ما يكون المعدل المستخدم هو مضاعف معدل الإهلاك السنوى أى 200% من معدل الإهلاك السنوى وهو فى التوضيح السابق 40%.

وفى ضوء ما سبق، يحسب قسط الإهلاك السنوى طبقاً لطريقة القسط المتناقص كما يلى:

$$\text{قسط الإهلاك السنوى} = \text{صافى القيمة الدفترية فى بداية السنة} \times \text{معدل الإهلاك السنوى المستخدم}$$

حيث أن:

$$\textbf{صافى القيمة الدفترية فى بداية السنة} = \textbf{صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة السابقة لها} = \textbf{تكلفة الأصل الأصلية} - \textbf{مجمع الإهلاك}$$

ويلاحظ أننا نأخذ فى الحساب تكلفة الأصل الأصلية وليست تكلفة الأصل القابلة للإهلاك كما بالطرق السابقة أى لا نستبعد فى البداية عند حساب إهلاك السنة الأولى – القيمة التخريدية المقدرة للأصل كما أن رصيد مجمع الإهلاك فى نهاية كل سنة يمثل مجموع إهلاكات السنوات السابقة لهذه السنة.

مثال (4):

فى 2015/1/1 قامت منشأة همس بشراء سيارة تكلفتها 300000جنيه وتقدر حياتها الإنتاجية بخمس سنوات، كما تقدر قيمتها البيعية فى نهاية فترة الإستعمال بمبلغ 21000 جنيه.

والمطلوب:

أ – حساب الإهلاك السنوى بإستخدام طريقة مضاعف معدل الإهلاك السنوى0

ب– إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للسيارة.

جـ– إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2019/12/31.

الحـل

أ ــ حساب الإهلاك السنوى:-

∵ معدل الإهلاك السنوى = $\frac{\%100}{\text{العمر الإنتاجى المقدر بالسنوات}}$

" " " = $\frac{\%100}{5 \text{ سنوات}}$ = %20

∴ مضاعف معدل الإهلاك السنوى = $\frac{200}{100}$ × %20 = %40

300000 ج	تكلفة السيارة الأصلية فى 2015/1/1
120000 ج	(–) إهلاك السنة الأولى فى 2015/12/31 (300000ج × $\frac{40}{100}$)
180000 ج	صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الأولى فى 2015/12/31

72000 ج	(–) إهلاك السنة الثانية فى 2016/12/31
	(180000 ج × $\frac{40}{100}$)
108000 ج	صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الثانية فى 2016/12/31
43200	(–) إهلاك السنة الثالثة فى 2017/12/31
	(108000 ج × $\frac{40}{100}$)
64800	صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الثالثة فى 2017/12/31
25920	(–) إهلاك السنة الرابعة فى 2018/12/31
	(64800 ج × $\frac{40}{100}$)
38880	صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الرابعة فى 2018/12/31
17880	(–) إهلاك السنة الخامسة فى 2019/12/31
	(38880 ج × $\frac{40}{100}$ = 15552 ج ← 17880ج)
21000 ج	صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الخامسة فى 2019/12/31

يلاحظ أنه عند حساب إهلاك السنة الخامسة كانت القيمة 15552ج، وبناء عليه سيكون صافى القيمة الدفترية فى نهاية السنة الخامسة 23328ج والتى يجب أن تكون 21000 ج لتساوى القيمة التخريدية للسيارة فى نهاية السنة الخامسة والأخيرة فى فترة الحياة المفيدة للسيارات فإنه تم زيادة الإهلاك من 15552 ج إلى 17880ج بحيث يكون صافى القيمة الدفترية للسيارة فى نهاية المدة مساوية للقيمة التخريدية المقدرة.

ب- إعداد جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للسيارة:

جدول الإهلاك

التاريخ	مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	صافى القيمة الدفترية
تاريخ الشراء 2015/1/1	-	-	**300000 ج**
نهاية السنة الأولى 2015/12/31	**120000 ج**	**120000 ج**	**180000 ج**
نهاية السنة الثانية 2016/12/31	**72000 ج**	**192000 ج**	**108000 ج**
نهاية السنة الثالثة 2017/12/31	**43200 ج**	**235200 ج**	**64800 ج**
نهاية السنة الرابعة 2018/12/31	**25920 ج**	**261120 ج**	**38880 ج**
نهاية السنة الخامسة 2019/12/31	**17880 ج**	**279000**	**21000 ج**
	279000 ج		

القيمة التخريدية المقدرة

تكلفة السيارات القابلة للإهلاك

جـ- إجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تاثيرهما على الحسابات الختامية (حـ/ الأرباح والخسائر) والقوائم المالية فى 2019/12/31.

دفتر اليومية العامة

التاريخ	بيـــــــــــــان	دائن	مدين
2019/12/31	حـ/ مصروف إهلاك السيارات		17880
	حـ/ مجمع إهلاك السيارات	17880	
	(تسوية مصروف أهلاك السيارات)		
2019/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		17880
	حـ/ مصروف إهلاك السيارات	17880	
	(إقفال مصروف إهلاك السيارات)		

وتظهر الحسابات بالأستاذ على النحو التالى:

مدين **حـ / السيارات** **دائن**

300000	تاريخ الشراء 2015/1/1		

مدين **حـ / مصروف إهلاك السيارات** **دائن**

17880	(تسوية) 2019/12/31	17880	(أقفال) 2019/12/31
17880		17880	

مدين **حـ/ الأرباح والخسائر** **دائن**

17880	(إقفال) 2019/12/31		

مدين **حـ / مجمع إهلاك السيارات** **دائن**

		120000	تسوية 2015/12/31
صفر		120000	
		120000	رصيد 2016/1/1
		72000	تسوية 2016/12/31
صفر		192000	
		192000	رصيد 2017/1/1
		43200	تسوية 2017/12/31
صفر		235200	
		235200	رصيد 2018/1/1
		25920	تسوية رصيد 2018/12/31
صفر		261120	
		261120	رصيد 2019/12/31
		17880	تسوية 2019/12/31
صفر		279000	
		279000	رصيد 2019/12/31

وتظهر قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2019/12/31 كما يلى:

	17880	المصروفات: مصروف إهلاك السيارات

كما تظهر قائمة المركز المالى فى 2019/12/31 كما يلى:

		الأصول الثابتة:
	300000	السيارات (كما تظهر دائماً بالأستاذ - التكلفة التاريخية)
	279000	(-) مجمع إهلاك السيارات (كما يظهر رصيده فى 2019/12/31)
21000		صافى القيمة الدفترية (كما تظهر بجدول الإهلاك فى 2019/12/31)

ويجب التنويه بأن الإهلاك السنوى يتناقص فى كل سنة عن السنة السابقة لها نتيجة لتناقص صافى القيمة الدفترية كل سنة.

4- طريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات:

تقوم هذه الطريقة مثلها فى ذلك مثل طريقة القسط المتناقص بحساب قسط الإهلاك السنوى بحيث يكون أكبر نسبياً فى السنوات الأولى من عمر الأصل ويقل تدريجياً بمرور سنوات عمره الإنتاجى، وذلك لعمل موازنة بين مصروفات الإهلاك ومصروفات الصيانة لتحقيق عدالة نسبية فى توزيع الأعباء على الفترات المحاسبية.

فطبقاً لهذه الطريقة يكون الإهلاك فى كل سنة عبارة عن نسبة أو كسر من تكلفة الأصل القابلة للأهلاك، ويكون بسط هذا الكسر هو عبارة عن رقم السنة التى يحسب لها الإهلاك بإستخدام الترتيب التنازلى للسنوات، ويكون المقام هو مجموع أرقام السنوات. وبالتالى يحسب قسط الإهلاك السنوى بإستخدام المعادلة التالية:

$$\text{قسط الإهلاك السنوى} = \text{تكلفة الأصل القابلة للإهلاك} \times \frac{\text{رقم السنة مرتباً ترتيباً تنازلياً}}{\text{مجموع ارقام السنوات}}$$

حيث أن:

$$\text{تكلفة الأصل القابلة للإهلاك} = \text{تكلفة الأصل الأصلية} - \text{القيمة التخريدية المقدرة للأصل}$$

ولإيضاح نسبة أو كسر تكلفة الأصل نفترض أنه إذا كانت حياة الأصل 4 سنوات، فإن المقام فى الكسر 4 + 3 + 2 + 1 = 10 والبسط للسنة الأولى (4) وللسنة الثانية (3) وللسنة الثالثة (2) والسنة الرابعة والأخيرة (1).

مثال (5):

بالرجوع إلى المثال السابق، **إحسب** الإهلاك السنوى بأستخدام طريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات، **وإعد** جدول الإهلاك خلال العمر الإنتاجى للسيارة.

الحـل

المقام فى الكسر = 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15 والبسط للسنة الأولى (5) وللسنة الثانية (4) وللسنة الثالثة (3) وللسنة الرابعة (2) وللسنة الخامسة والأخيرة (1) ويحسب قسط الإهلاك السنوى كما يلى:

إهلاك السنة الأولى = (300000 ج − 21000ج) × $\frac{5}{15}$ = 93000ج

إهلاك السنة الثانية = (300000 ج − 21000ج) × $\frac{4}{15}$ = 74400ج

إهلاك السنة الثالثة = (300000 ج − 21000ج) × $\frac{3}{15}$ = 55800ج

إهلاك السنة الرابعة = (300000 ج − 21000ج) × $\frac{2}{15}$ = 37200ج

إهلاك السنة الخامسة = (300000ج − 21000ج) × $\frac{1}{15}$ = 18600 ج

جدول الإهلاك

التاريخ		مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	صافى القيمة الدفترية
تاريخ الشراء 2015/1/1		-	-	300000 ج
نهاية السنة الأولى 2015/12/31		93000 ج	93000 ج	207000 ج
نهاية السنة الثانية 2016/12/31		74400 ج	167400 ج	132600 ج
نهاية السنة الثالثة 2017/12/31		55800 ج	223200 ج	76800 ج
نهاية السنة الرابعة 2018/12/31		37200 ج	260400 ج	39600 ج
نهاية السنة الخامسة 2019/12/31		18600 ج	279000 ج	21000 ج
		279000 ج		

تكلفة السيارات القابلة للإهلاك

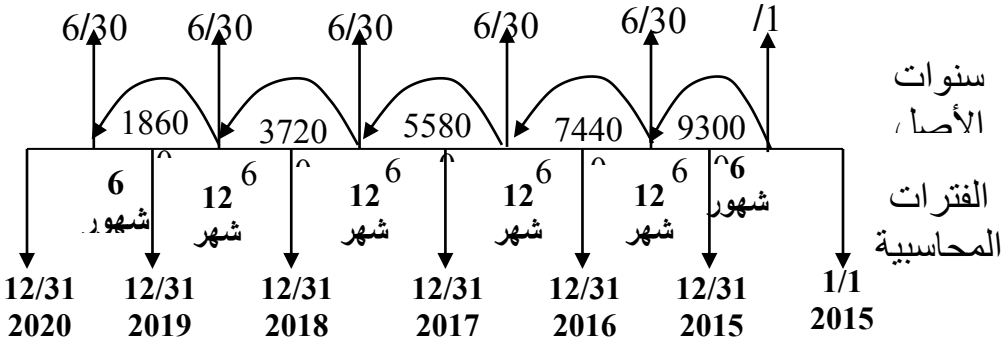
القيمة التخريدية المقدرة

مثال (6):

بالرجوع إلى المثال السابق، وبفرض أن الشراء تم فى 2015/7/1، إحسب الإهلاك السنوى بأستخدام طريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات.

الحـل

الإهلاك السنوى من حل المثال السابق



يلاحظ أن نصيب الفترة المحاسبية الأولى (2015) 6 شهور من سنة الأصل الأولى، لذلك فإن إهلاك الفترة المحاسبية الأولى (2015) يعادل نصف إهلاك سنة

الأصل الأولى، ونصيب الفترة المحاسبية الثانية (2016) 6 شهور من سنة الأصل الأولى و 6 شهور من سنة الأصل الثانية، لذلك فإن إهلاك الفترة المحاسبية الثانية (2016) يعادل نصف إهلاك سنة الأصل الأولى بالإضافة إلى نصف إهلاك سنة الأصل الثانية وهكذا.....

∴ إهلاك الفترة المحاسبية 2015 = $\frac{1}{2}$ × 93000 ج = 46500 ج

إهلاك الفترة المحاسبية 2016 = $\frac{1}{2}$ × 93000ج + $\frac{1}{2}$ × 74400ج = 83700 ج

إهلاك الفترة المحاسبية 2017 = $\frac{1}{2}$ × 74400ج + $\frac{1}{2}$ × 55800ج = 65100ج

إهلاك الفترة المحاسبية 2018 = $\frac{1}{2}$ × 55800ج + $\frac{1}{2}$ × 37200ج = 46500ج

إهلاك الفترة المحاسبية 2019 = $\frac{1}{2}$ × 37200ج + $\frac{1}{2}$ × 18600ج = 27900 ج

إهلاك الفترة المحاسبية 2020 = $\frac{1}{2}$ × 18600 ج = 9300 ج

تكلفة السيارات القابلة للإهلاك 279000 ج

- مراقبة الأصول الثابتة:

بصفة عامة يتم تخصيص حساب لكل بند من بنود الأصول الثابتة فى دفتر الأستاذ العام مثل حـ/ السيارات، حـ/ الأثاث، حـ/ المبانى ... وهكذا، ولكن عندما تتعدد مفردات كل بند مثل وجود أكثر من سيارة أو أكثر من أثاث أو أكثر من مبنى فيعتبر الإجراء الخاص بفتح حساب واحد لجميع السيارات أو لجميع الأثاث أو لجميع المبانى غير عملى لأن دفتر الأستاذ العام سيصبح متضخماً كما يزداد احتمال الخطأ. لذلك، يكون من المرغوب فيه تخفيض حساب واحد إجمالى فى الأستاذ العام لكل بند من بنود الأصول الثابتة يطلق عليه إسم حساب مراقبة يرحل إليه ما يخص المفردات المرتبطة به بصورة إجمالية وذلك مع تخصيص سجل أو بطاقة تفصيلية لكل مفردة من هذه المفردات تبين التكلفة الأصلية لهذه المفردة، والعمر الإنتاجى المقدر لها، والقيمة التخريدية المقدرة لها، وقيمة الإهلاك الخاص لها، ومجمع الإهلاك الخاص

بها، ويعتبر هذا السجل أو هذه البطاقة التفصيلية بمثابة أستاذ فرعى لحساب المراقبة الخاص بالبند المرتبط بهذه المفردة والذى يظهر بالأستاذ العام. فمثلاً يخصص حساب واحد إجمالى فى الأستاذ العام لجميع السيارات المملوكة للمنشأة يكون بمثابة حساب مراقبة يراقب جميع السجلات أو البطاقات التفصيلية المخصصة لكل سيارة والتى تمثل الأستاذ الفرعى المرتبط به.

وأنه لجدير بالملاحظة أنه يجب أن يكون رصيد حساب مراقبة السيارات بدفتر الأستاذ العام مساوياً لمجموع أرصدة السجلات أو البطاقات التفصيلية الخاصة بكل سيارة والموجودة بدفتر أستاذ فرعى السيارات. وكذلك الحالى بالنسبة لأى بند من بنود الأصول الثابتة التى تتعدد مفرداتها.

مثال (7):

الأتى بيان بالسيارات التى تمتلكها إحدى المنشأت التى تطبق طريقة القسط الثابت لحساب الإهلاك:

تاريخ الشراء	نوع السيارة	حمولة السيارة	طراز وموديل السيارة	تكلفة السيارة	العمر الإنتاجى المقدر	القيمة التخريدية المقدرة
1/1/ 2016 1/7/ 2017	نقل نصف نقل	طن ونصف نصف طن	متسوبيشى 2016 مازدا 2017	850000 ج 380000 ج	5 سنوات 4 سنوات	30000 ج 20000 ج

والمطلوب: تصوير حـ/ مراقبة سيارات النقل بالأستاذ العام، وحسابات أستاذ فرعى سيارات النقل، والأثر على قائمة المركز المالى فى 2019/12/31 .

الحـل

دفتر أستاذ فرعى سيارات النقل

تاريخ الشراء: 2016/1/1 — تكلفة السيارة: 850000 جنيه
نوع السيارة : نقل — العمر المقدر للسيارة: 5 سنوات
حمولة السيارة: طن ونصف — القيمة التخريدية المقدرة: 30000 جنيه
طراز وموديل السيارة: متسوبيشى 2018 — معدل الإهلاك السنوى: 20% ثابت
رقم مسلسل: 166 — حساب المراقبة فى دفتر الأستاذ العام: حـ/ سيارات النقل

التاريخ	البيان	حـ / سيارات النقل			حـ/ مجمع إهلاك سيارات النقل			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2016/1/1	تاريخ الشراء	850000		850000				850000
2016/12/31	السنة الأولى					164000	164000	686000
2017/12/31	السنة الثانية					164000	328000	522000
2018/12/31	السنة الثالثة					164000	492000	358000
2019/12/31	السنة الرابعة					164000	656000	194000

تاريخ الشراء: 2017/7/1 — تكلفة السيارة: 380000 جنيه
نوع السيارة : نقل — العمر المقدر للسيارة: 4 سنوات
حمولة السيارة: نصف طن — القيمة التخريدية المقدرة: 20000 جنيه
طراز وموديل السيارة: مازدا 2017 — معدل الإهلاك السنوى: 25% ثابت
رقم مسلسل: 167 — حساب المراقبة فى دفتر الأستاذ العام: حـ/ سيارات النقل

التاريخ	البيان	حـ / سيارات النقل			حـ/ مجمع إهلاك سيارات النقل			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2017/1/1	تاريخ الشراء	380000		380000				380000
2017/12/31	السنة الأولى					45000	45000	335000

2018/12/31	السنة الثانية					90000	135000	245000
2019/12/31	السنة الثالثة					90000	225000	155000

دفتر الأستاذ العام

مدين حـ/ سيارات النقل دائن

850000	**تاريخ الشراء 2016/1/1**		
380000	**تاريخ الشراء 2017/7/1**		
1230000		**صفر**	
1230000	**رصيد 2019/12/31**		

مدين حـ / مجمع إهلاك سيارات النقل دائن

		164000	**تسوية 2016/12/31**
صفر		**164000**	
		164000	**رصيد 2017/1/1**
		209000	**تسوية 2017/12/31**
صفر		**373000**	
		373000	**رصيد 2018/1/1**
		254000	**تسوية 2018/12/31**
صفر		**627000**	
		627000	**رصيد 2019/1/1**
		254000	**تسوية 2019/12/31**
صفر		**881000**	
		881000	**رصيد 2019/12/31**

يلاحظ أن:

1- مجموع أرصدة حـ/ سيارات النقل من واقع دفتر أستاذ فرعى سيارات النقل 1230000 ج (850000 ج + 380000 ج) يساوى رصيد حساب المراقبة (حـ/ سيارات النقل) من واقع دفتر الأستاذ العام 1230000 ج فى 2019/12/31 .

2- مجموع أرصدة حـ/ مجمع إهلاك سيارات النقل من واقع دفتر أستاذ فرعى سيارات النقل 881000 ج (656000 ج + 225000ج) يساوى رصيد حساب المراقبة (حـ/ مجمع إهلاك سيارات النقل من واقع دفتر الأستاذ العام 881000ج فى 2019/12/31).

3- يكون الأثر على قائمة المركز المالى فى 2019/12/31 على النحو التالى:

		الأصول الثابتة:
	1230000	سيارات النقل
	881000	(-) مجمع إهلاك سيارات النقل
349000		صافى القيمة الدفترية

194000 ج ← 155000 ج

4- فى حالة قيام المنشأة بشراء سيارة نقل جديدة فيما بعد يكون من الضرورى المحافظة على التوازن بين رصيد حـ/ المراقبة فى دفتر الأستاذ العام (حـ/ سيارات النقل) وبين مجموع أرصدة الحسابات التى يتضمنها الأستاذ الفرعى عن طريق تخصيص بطاقة أو سجل تفصيلى للسيارة الجديدة بدفتر الأستاذ الفرعى وعمل الترتيبات المناسبة عند إثبات هذه العملية فى دفتر اليومية العامة وترحيلها إلى حسابات الأستاذ.

- طرق الإستغناء عن الأصول الثابتة:

إشرنا فى الصفحات السابقة أن الغرض من شراء الأصول الثابتة يتمثل فى إستخدامها فى مزاولة أعمال المنشأة لعدة فترات محاسبية وليس الغرض من شرائها إعادة بيعها أو الأتجار فيها، ولكن مع مرور الوقت قد تصبح هذه الأصول غير صالحة للإستخدام أو غير ذات جدوى للمنشأة، فتقرر إدارة المنشأة الاستغناء عنها سواء بالتخريد أو البيع أو الاستبدال، وسنقوم بإيضاح المعالجة المحاسبية لكل حالة من هذه الحالات فيما يلى:

أولاً: تخريد الأصول الثابتة:

يقصد بتخريد الأصول الثابتة أن إدارة المنشأة قررت أن هذه الأصول أصبحت غير صالحة للإستخدام من ناحية إمكانياتها الفنية وبالتالى يجب أستبعادها من الدفاتر عن طريق أقفال الحسابات الخاصة بها. وقد يحدث ذلك فى نهاية عمرها الإنتاجى أو قبل نهاية عمرها الإنتاجى مع الأخذ فى الإعتبار معالجة الفرق (إن وجد) بين التكلفة التاريخية للأصل الثابت ورصيد مجمع إهلاكه فى تاريخ التخريد كخسارة.

مثال (8):

قررت إحدى المنشآت **تخريد** آلات ومعدات كانت مشتراه فى 2016/10/1 بتكلفة قدرها 36000 جنيه، كما كان العمر الإنتاجى المقدر لها 3 سنوات، كما كانت

الطريقة المتبعة لحساب إهلاكها هى طريقة القسط الثابت، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى كل عام فى 31 ديسمبر.

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم وترحيلها للحسابات المختصة فى ظل الفرضين التاليين:

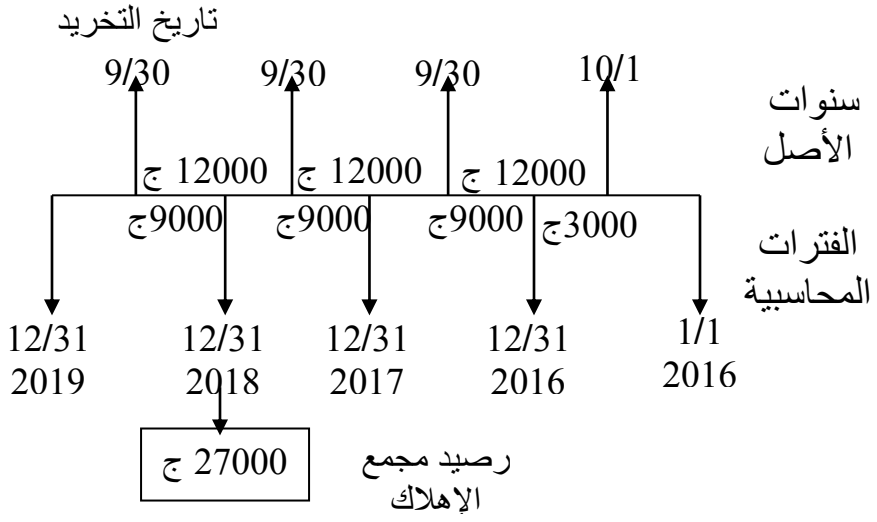
1- تاريخ التخريد هو 2019/9/30 .

2- تاريخ التخريد هو 2019/6/30 .

الحـل

1- تاريخ التخريد 2019/9/30:

يلاحظ هنا أن التخريد تم فى نهاية العمر الإنتاجى للآلات والمعدات وهو 3 سنوات (من 2016/10/1 ← إلى 2019/9/30) وهو يشارك 4 فترات محاسبية تبدأ من 2016/1/1 وتنتهى فى 2019/12/31 كما يتضح مما يلى:



فى هذه الحالة، يتم إجراء قيد لإثبات إهلاك الآلات والمعدات عن الفترة التى إنقضت بعد آخر فترة محاسبية حُسب فيها الإهلاك وهى 9 شهور من الفترة المحاسبية 2019 كما يلى:

مصروف الإهلاك الذى يخص الفترة 2019 $= \frac{36000\text{ج}}{3\text{ سنوات}} \times \frac{9}{12} =$ 9000 ج

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
9000		حـ/ مصروف إهلاك الآلات والمعدات	2019/9/30
	9000	حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات	

ويلاحظ أنه بعد إجراء قيد الإهلاك السابق يصبح رصيد حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدت فى تاريخ التخريد 36000 ج (27000 ج حتى 2018/12/31 + 9000 ج من 2019/1/1 إلى 2019/9/30) وبذلك تكون الآلات والمعدات مهلكة دفترياً فى تاريخ التخريد 2019/9/30 بمعنى أن صافى القيمة الدفترية مساوية للصفر (36000ج حـ/ الآلات والمعدات – 36000 ج حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات)، ويجرى قيد التخريد كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
36000		حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات	2019/9/30
	36000	حـ/ الآلات والمعدات	

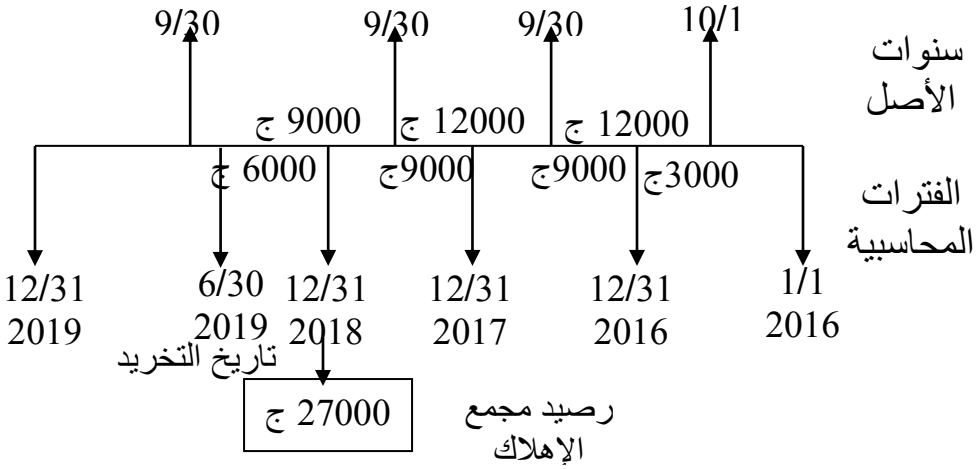
ويؤدى ترحيل القيود السابقة إلى أستبعاد (أقفال) كل من تكلفة الآلات والمعدات ومجمع إهلاك الآلات والمعدات كما يتضح مما يلى:

مدين	حـ / الآلات والمعدات		دائن
36000	تاريخ الشراء 2016/10/1	36000	تاريخ التخريد 2019/9/30
36000		36000	

مدين	حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات		دائن
36000	(تخريد) 2019/9/30	27000	(رصيد) 2018/12/31
		9000	(تسوية) 2019/9/30
36000		36000	

2- تاريخ التخريد 2019/6/30:

يلاحظ هنا أن التخريد تم قبل نهاية العمر الإنتاجى، أى بعد . 2 سنة3(من 2016/10/1 ← 2019/6/30) وتشارك هذه المدة 4 فترات محاسبية تبدأ من 4 2016/1/1 وتنتهى فى 2019/12/31 كما يتضح مما يلى:



فى هذه الحالة، يتم إجراء قيد لإثبات إهلاك الآلات والمعدات عن الفترة التى أنقضت بعد أخر فترة محاسبية حسب فيها الإهلاك وهى 6 شهور من الفترة المحاسبية 2019 كما يلى:

مصروف الإهلاك الذى يخص الفترة 2019 = $\frac{36000\text{ج}}{3\text{ سنوات}} \times \frac{6}{12}$ = 6000 ج

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
6000		حـ/ مصروف إهلاك الآلات والمعدات	2019/6/30
	6000	حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات	

ويلاحظ أنه بعد إجراء قيد الإهلاك السابق ليصبح رصيد حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات فى تاريخ التخريد 33000 ج (27000 ج حتى 2018/12/31 + 6000 ج من 2019/1/1 إلى 2019/6/30) وبذلك تكون الآلات والمعدت غير مهلكة دفترياً فى تاريخ التخريد 2019/6/30 بمعنى أن صافى القيمة الدفترية لها قيمة دفترية وهى 3000 ج (36000 ج حـ/ الالات والمعدات – 33000 ج حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات) وتعالج كخسارة كما يتضح من قيد التخريد التالى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
33000		حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات	2019/6/30
3000		حـ/ خسائر تخريد الآلات والمعدات	
	36000	حـ/ الآلات والمعدات	

ويتم إقفال حـ/ خسائر تخريد الآلات والمعدات فى حـ/ الأرباح والخسائر، وتظهر ضمن المصروفات الأخرى بقائمة الدخل كما يلى:

التاريخ	البيـــــــــــان	دائن	مدين
2019/12/31	حـ/ الأرباح والخسائر		3000
	حـ/ خسائر تخريد الآلات والمعدات	3000	

ويؤدى ترحيل القيود السابقة إلى أستبعاد (أقفال) كل من تكلفة الآلات والمعدات ومجمع إهلاك الآلات والمعدات كما يتضح مما يلى:

مدين **دائن**

36000	تاريخ الشراء 2016/10/1	36000	تاريخ التخريد 2019/9/30
36000		36000	

مدين **حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات** **دائن**

33000	(تخريد) 2019/6/30	27000	(رصيد) 2018/12/31
		6000	(تسوية) 2019/6/30
33000		33000	

وأنه لجدير بالملاحظة ترحيل القيود السابقة أيضاً بالأستاذ الفرعى الخاص بالآلات والمعدات التى تقرر تخريدها لإستبعاد السجل أو البطاقة الخاصة بها، ويظهر هذا السجل بعد الترحيل كما هو مبين أدناه فى ظل الفرضين السابقين:

الفرض (1) : تاريخ التخريد: 2019/9/30 :

تاريخ الشراء: 2016/10/1	**تكلفة الآلات والمعدات: 36000 جنيه**
نوع الآلات والمعدات: رافعة	**العمر المقدر للآلات والمعدات: 3 سنوات**
قوة الآلات والمعدات: 50 حصان	**القيمة التخريدية المقدرة: لا توجد**
مصدر الشراء: الشركة المصرية للمعدات الثقيلة	**معدل الإهلاك السنوى: 33.33%**
رقم مسلسل: 21	**حساب المراقبة فى دفتر الأستاذ العام: حـ/ الآلات والمعدات**

التاريخ	البيان	حـ / الآلات والمعدات			حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2016/10/1	تاريخ الشراء	36000		36000				36000
2016/12/31	السنة الأولى					3000	3000	33000
2017/12/31	السنة الثانية					12000	15000	21000
2018/12/31	السنة الثالثة					12000	27000	9000
2019/9/30	السنة الرابعة					9000	36000	-
2019/9/30	السنة الرابعة		36000	-	36000		-	-

ويلاحظ من سجل أو بطاقة الأستاذ الفرعى الموضحة أنه قبل ترحيل القيود التى أجريت فى تاريخ التخريد 2019/9/30 أن رصيد حـ/ الآلات والمعدات كان مديناً فى 2018/12/31 بمبلغ 36000 ج، وأن رصيد حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات كان دائناً فى 2018/12/31 بمبلغ 27000 ج، أما بعد ترحيل القيود التى إجريت فى تاريخ التخريد 2019/9/30 أصبح رصيد كل من حـ/ الآلات والمعدات وحـ / مجمع إهلاك الآلات والمعدات صفراً حيث تم إقفالهما فى قيد التخريد لاستبعادهما من الدفاتر يجعل الأول دائناً والثانى مديناً بنفس القيمة وهى 36000 ج.

الفرض (2) : تاريخ التخريد: 2019/6/30 :

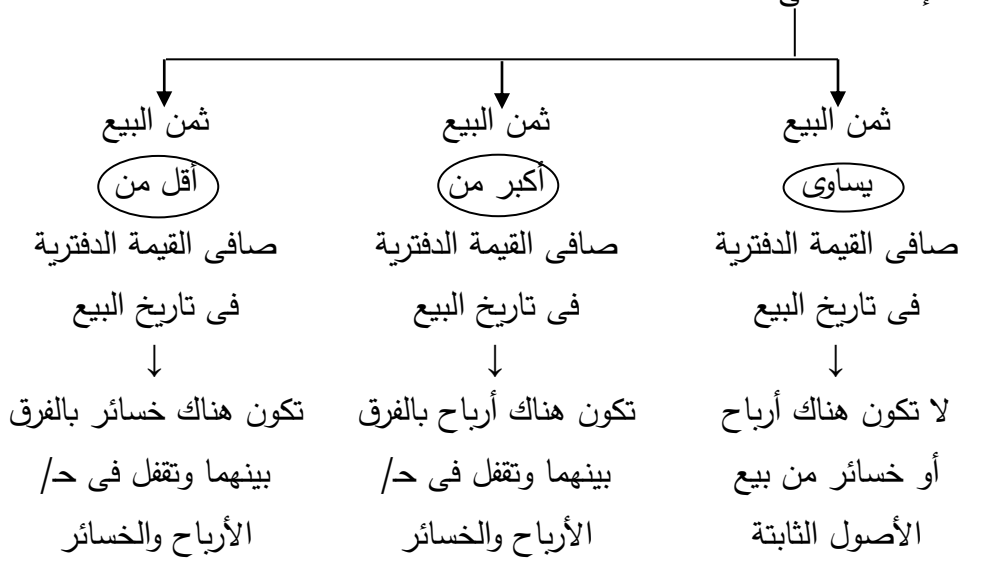
تاريخ الشراء: 2016/10/1	**تكلفة الآلات والمعدات: 36000 جنيه**
نوع الآلات والمعدات: رافعة	**العمر المقدر للآلات والمعدات: 3 سنوات**
قوة الآلات والمعدات: 50 حصان	**القيمة التخريدية المقدرة: لا توجد**
مصدر الشراء: الشركة المصرية للمعدات الثقيلة	**معدل الإهلاك السنوى: 33.33%**
رقم مسلسل: 21	**حساب المراقبة فى دفتر الأستاذ العام: حـ/ الآلات والمعدات**

التاريخ	البيان	حـ / الآلات والمعدات			حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2016/1/1	تاريخ الشراء	36000		36000				36000
2016/12/31	السنة الأولى					3000	3000	33000
2017/12/31	السنة الثانية					12000	15000	21000
2018/12/31	السنة الثالثة					12000	27000	9000
2019/9/30	السنة الرابعة					6000	33000	3000
2019/9/30	السنة الرابعة		36000	-	33000		-	خسارة التخريد

ويلاحظ من سجل أو بطاقة الأستاذ الفرعى الموضحة أنه قبل ترحيل القيود التى أجريت فى تاريخ التخريد 2019/9/30 أن رصيد حـ/ الآلات والمعدات كان مديناً فى 2018/12/31 بمبلغ 36000ج، وأن رصيد حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات كان دائناً فى 2018/12/31 بمبلغ 27000ج، أما بعد ترحيل القيود التى إجريت فى تاريخ التخريد 2019/6/30 أصبح رصيد كل من حـ/ الآلات والمعدات وحـ/ مجمع أهلاك الآلات والمعدات صفراً حيث تم إقفالهما فى قيد التخريد لاستبعادها من الدفاتر بجعل الأول دائناً بمبلغ 36000 ج والثانى مديناً بمبلغ 33000 ج ومعالجة الفرق وهو يمثل صافى القيمة الدفترية فى تاريخ التخريد وهو 3000ج كخسارة تخريد قفلت فى حـ/ الأرباح والخسائر ضمن المصروفات الأخرى.

ثانياً: بيع الأصول الثابتة:

قد تقرر إدارة المنشأة بيع الأصول الثابتة قبل نهاية عمرها الإنتاجى، وفى هذه الحالة يتطلب الأمر مقارنة صافى القيمة الدفترية فى تاريخ البيع (تكلفة الأصول الثابتة الأصلية أو القابلة للإطار – رصيد مجمع إهلاكها فى تاريخ البيع) بثمن البيع حيث نواجه ثلاثة إحتمالات هى:



مثال (9):

فى 2019/4/1 قامت منشأة زينة ببيع سيارة كانت مشتراه فى 2015/1/1 بتكلفة قدرها 300000 جنيه وقدر لها عمراً إنتاجياً بخمس سنوات وتحدد لإهلاكها قسطاً ثابتاً، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام:

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم وترحيلها للحسابات المختصة فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

1- ثمن البيع نقداً 45000 جنيه.
2- ثمن البيع نقداً 50000 جنيه.
3- ثمن البيع نقداً 40000 جنيه.

الحـل

يلاحظ أن الإهلاك يجب أن يحسب حتى تاريخ البيع 2019/4/1 لمعرفة رصيد حـ/ مجمع إهلاك السيارات فى تاريخ البيع 2019/4/1 لمعرفة صافى القيمة الدفترية فى نفس التاريخ ومقارنتها بسعر البيع وحيث أن أخر فترة محاسبية حسب فيها الإهلاك هى الفترة التى تسبق الفترة المحاسبية التى تم فيها البيع هى الفترة التى تنتهى فى 2018/12/31 أى بعد مرور 4 سنوات من تاريخ الشراء 2015/1/1 فيمكن إستنتاج رصيد حـ/ مجمع إهلاك السيارات فى 2018/12/31 كما يلى:

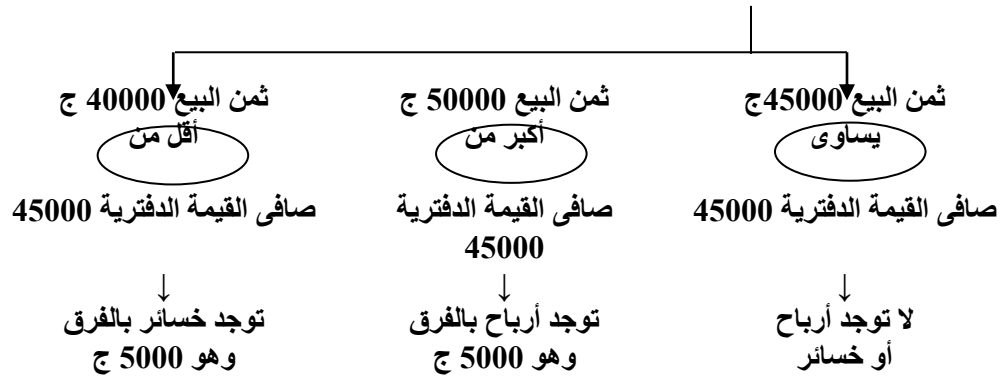
رصيد حـ/ مجمع إهلاك السيارات فى 2018/12/31 = قسط الإهلاك السنوى × 4 سنوات

رصيد حـ/ مجمع إهلاك السيارات فى 2018/12/31 = $\frac{\text{300000 ج}}{\text{5 سنوات}}$ × 4 = 240000 ج

وفى هذه الحالة، يحسب إهلاك عن الفترة من 2018/12/31 حتى 2019/4/1 وهو تاريخ البيع (أى 3 شهور) كما يلى:

مصروف الإهلاك الذى يخص الفترة 2019 = $\frac{\text{300000 ج}}{\text{5 سنوات}}$ × $\frac{3}{12}$ = 15000 ج

وبذلك يكون رصيد حـ/ مجمع إهلاك السيارات فى تاريخ البيع 2019/4/1 هو 255000 ج (240000 ج حتى 2018/12/31 + 15000 ج من 2019/1/1 حتى 2019/4/1)، وتكون صافى القيمة الدفترية للسيارات فى تاريخ البيع 2019/4/1 هى 45000 ج (300000 ج التكلفة الأصلية – 255000 ج رصيد المجمع فى 2019/4/1) وبمقارنتها بثمن البيع فى ظل كل فرض من الفروض السابقة يتضح ما يلى:-



ويكون قيد إثبات الإهلاك من 2019/1/1 حتى 2019/4/1 فى ظل جميع الفروض كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
15000		حـ / مصروف إهلاك السيارات	2019/4/1
	15000	حـ/ مجمع إهلاك السيارات	

أما قيد إثبات البيع فى ظل كل فرض من الفروض الثلاثة كما يلى:

الفرض الأول: ثمن البيع نقداً 45000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
45000		حـ/ النقدية (بثمن البيع)	2019/4/1
255000		حـ / مجمع إهلاك السيارات	
	300000	حـ/ السيارات	

الفرض الثانى: ثمن البيع نقداً 50000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
50000		حـ/ النقدية (بثمن البيع)	2019/4/1
255000		حـ / مجمع إهلاك السيارات	
	300000	حـ/ السيارات	
	5000	حـ / أرباح بيع السيارات	

ويقفل حـ/ أرباح بيع السيارات فى حـ/ الأرباح والخسائر، وتظهر ضمن الإيرادات الأخرى بقائمة الدخل كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
5000		حـ / أرباح بيع السيارات	2019/12/31
	5000	حـ/ الأرباح والخسائر	

الفرض الثالث: ثمن البيع نقداً 40000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
40000		حـ/ النقدية (بثمن البيع)	2019/4/1
255000		حـ / مجمع إهلاك السيارات	
5000		حـ/ خسائر بيع السيارات	
	300000	حـ/ السيارات	

ويقفل حـ/ خسائر بيع السيارات فى حـ/ الأرباح والخسائر، وتظهر ضمن المصروفات الأخرى بقائمة الدخل كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
5000		حـ / الأرباح والخسائر	2019/12/31
	5000	حـ/ خسائر بيع السيارات	

وتظهر الحسابات المختصة بالأستاذ العام فى ظل الفروض الثلاثة كما يلى:

مدين		حـ/ السيارات		دائن
300000	(تاريخ الشراء) 2015/1/1	300000	(تاريخ البيع) 2019/4/1	
300000		300000		

مدين		حـ/ مجمع إهلاك السيارات		دائن
255000	(تاريخ البيع) 2019/4/1	240000	(رصيد) 2018/12/31	
		15000	(تسوية) 2019/4/1	
255000		255000		

هذا، ويظهر السجل أو البطاقة التفصيلية الخاصة بـ حـ/ السيارات فى الأستاذ الفرعى بعد ترحيل قيد تسوية الإهلاك وقيد البيع تحت أى فرض من الفروض الثلاثة السابقة كما هو مبين فيما يلى:

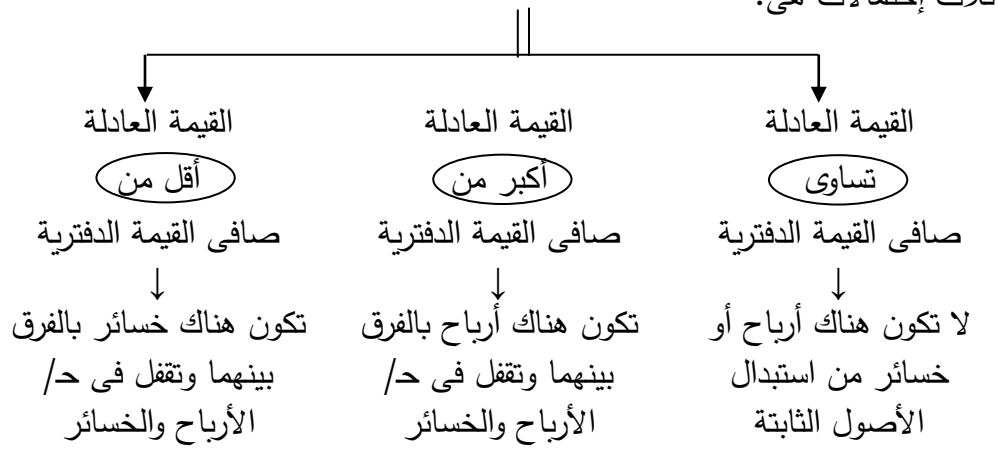
تاريخ الشراء: 2015/1/1 — **تكلفة السيارة: 300000 جنيه**
نوع السيارة: ملاكى — **العمر المقدر للسيارة: 5 سنوات**
طراز وموديل السيارة: كياسيراتو 2015 — **القيمة التخريدية المقدرة: لا توجد**
رقم مسلسل: 4 — **معدل الإهلاك السنوى: 20% ثابت**
حساب المراقبة فى العام: حـ / السيارات

التاريخ	البيان	حـ / الآلات والمعدات			حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2015/1/1	تاريخ الشراء	300000		300000				300000
2015/12/31	السنة الأولى					60000	60000	240000
2016/12/31	السنة الثانية					60000	120000	180000
2017/12/31	السنة الثالثة					60000	180000	120000
2018/12/31	السنة الرابعة					60000	240000	60000
2019/4/1	السنة الخامسة					15000	255000	45000
2019/4/1	السنة الخامسة		300000	-	255000		-	تم البيع

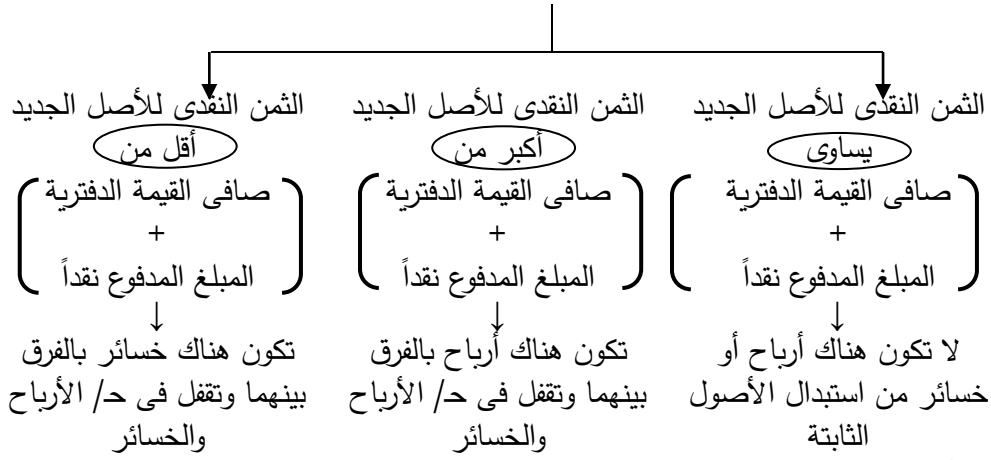
يلاحظ أنه بعد ترحيل قيدى تسوية الإهلاك فى 2019/4/1 والبيع فى 2019/4/1 أصبح رصيد كل من حـ/ السيارات وحـ/ مجمع إهلاك السيارات صفراً حيث تم إقفالهما فى قيد البيع لاستبعادهما من الدفاتر بجعل الأول دائناً بمبلغ 300000 ج والثانى مديناً بمبلغ 255000ج، كما تظهر صافى القيمة الدفترية بمبلغ 45000 ج.

ثالثاً : أستبدال الأصول الثابتة:

إحدى طرق الأستغناء عن الأصول الثابتة المستعملة فى المنشأة هو استبدالها بأصول ثابتة جديدة مع إلتزام المنشأة بدفع مبلغ نقدى يتم تحديد قيمته بالفرق بين السعر النقدى لشراء الأصول الثابتة الجديدة والقيمة العادلة للأصول الثابتة القديمة فى تاريخ الإستبدال وللإيضاح نفترض أن السعر النقدى لشراء الأصل الجديد 400000 جنيه وتبين أن القيمة العادلة للأصل القديم 45000 جنيه فيكون المبلغ المدفوع نقداً 355000 جنيه. ولتحديد الأرباح أو الخسائر الناتجة من عملية الأستبدال يتطلب الأمر إجراء مقارنة بين صافى القيمة الدفترية للأصول الثابتة القديمة فى تاريخ الاستبدال (التكلفة الأصلية أو القابلة للإهلاك – رصيد مجمع إهلاكها فى تاريخ الاستبدال) بالقيمة العادلة للأصول الثابتة القديمة فى تاريخ الاستبدال حيث نواجه ثلاث إحتمالات هى:



وفى حالة عدم توافر القيمة العادلة للأصول الثابتة القديمة فى تاريخ الإستبدال فإن الأمر يتطلب إجراء مقارنة بين صافى القيمة الدفترية للأصول الثابتة القديمة فى تاريخ الاستبدال مضافاً إليها المبلغ المدفوع نقداً بثمن شراء الأصول الجديدة حيث نواجه ثلاث إحتمالات هى:



مثال (10):

فى 2019/4/30 قامت منشأة همس بإستبدال سيارة كانت مشتراه فى 2015/1/1 بتكلفة قدرها 380000 جنيه، وقدر لها قيمة تخريدية بمبلغ 20000 جنيه، كما قدر لها عمراً إنتاجياً بخمس سنوات، كما تحدد لها طريقة القسط الثابت لحساب إهلاكها، وذلك بسيارة أخرى جديدة سعرها النقدى 400000 جنيه، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام.

فالمطلوب: **إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وترحيلها للحسابات المختصة فى ظل كل فرض من الفروض التالية:**

1- القيمة العادلة للسيارة القديمة68000 جنيه مع سداد مبلغ قدره 332000 جنيه نقداً

2- القيمة العادلة للسيارة القديمة 70000 جنيه مع سداد مبلغ قدره 330000 جنيه نقداً

3- القيمة العادلة للسيارة القديمة 65000 جنيه مع سداد مبلغ قدره 335000 جنيه نقداً

الحـل

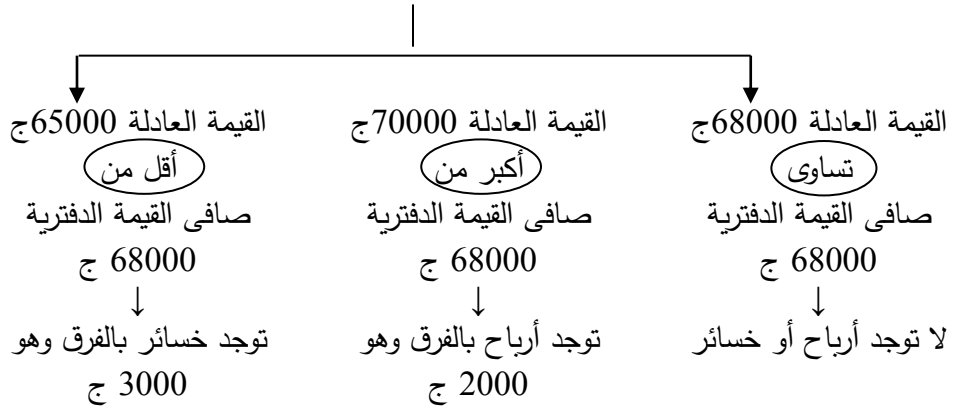
مصروف الإهلاك الذى يخص الفترة 2019 = $\frac{\text{380000 ج - 20000 ج}}{\text{5 سنوات}} \times \frac{4}{12}$ = **24000ج**

+ **رصيد مجمع الإهلاك حتى 2018/12/31** = **72000 ج × 4 سنوات** = **288000 ج**

رصيد حـ/ مجمع الإهلاك فى 2019/4/30 **312000 ج**

∴ **صافى القيمة الدفترية للسيارة القديمة فى 2019/4/30** = **380000 ج – 312000 ج = 68000 ج**

وبمقارنة صافى القيمة الدفترية للسيارة القديمة فى تاريخ الإستبدال بالقيمة العادلة لها فى ظل كل فرض من الفروض السابقة يتضح ما يلى:



ويكون قيد إثبات الإهلاك الذى يخص الفترة 2019 (1/1 ← 4/30) فى ظل جميع الفروض كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
24000		حـ / مصروف إهلاك السيارات	2019/4/30
	24000	حـ / مجمع إهلاك السيارات	

أما قيد إثبات الاستبدال فى ظل كل فرض من الفروض الثلاثة كما يلى:

الفرض الأول: القيمة العادلة 68000 ج والمبلغ المسدد 332000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
400000		حـ / السيارات (الجديدة)	2019/4/30
312000		حـ / مجمع إهلاك السيارات (القديمة)	
	380000	حـ / السيارات (القديمة)	
	332000	حـ / النقدية (المبلغ المسدد)	

الفرض الثانى: القيمة العادلة 70000 ج والمبلغ المسدد 330000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
400000		حـ / السيارات (الجديدة)	2019/4/30
312000		حـ / مجمع إهلاك السيارات (القديمة)	
	380000	حـ / السيارات (القديمة)	
	330000	حـ / النقدية (المبلغ المسدد)	
	2000	حـ/ أرباح إستبدال السيارات	

ويقفل حـ/ أرباح إستبدال السيارات فى حـ/ الأرباح والخسائر، وتظهر ضمن الإيرادات الأخرى بقائمة الدخل كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــان	التاريخ
2000		حـ/ أرباح إستبدال السيارات	2019/12/31
	2000	حـ / الأرباح والخسائر	

الفرض الثالث: القيمة العادلة 65000 ج والمبلغ المسدد 335000 ج:

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
400000		حـ / السيارات (الجديدة)	2019/4/30
312000		حـ / مجمع إهلاك السيارات (القديمة)	
3000		حـ/ خسائر إستبدال السيارات	
	380000	حـ / السيارات (القديمة)	
	335000	حـ / النقدية (المبلغ المسدد)	

ويقفل حـ/ خسائر إستبدال السيارات فى حـ/ الأرباح والخسائر وتظهر ضمن المصروفات الأخرى بقائمة الدخل كما يلى:

مدين	دائن	البيـــــــــــــان	التاريخ
3000		حـ/ الأرباح والخسائر	2019/12/31
	3000	حـ / خسائر إستبدال السيارات	

وتظهر الحسابات المختصة بالأستاذ العام فى ظل الفروض الثلاثة كما يلى:

مدين **حـ/ السيارات** **دائن**

380000	(تاريخ الشراء) 2015/1/1	380000	(تاريخ الإستبدال) 2019/4/30
300000		300000	

مدين **حـ/ مجمع إهلاك السيارات** **دائن**

312000	(تاريخ الإستبدال)2019/4/30	288000	(رصيد) 2018/12/31
		24000	(تسوية) 2019/4/30
312000		312000	

هذا، ويجب إستبعاد البطاقة التفصيلية للسيارة القديمة وإضافة بطاقة تفصيلية للسيارة الجديدة فى أستاذ فرعى السيارات، حيث تظهر البطاقة الخاصة بالسيارة القديمة بعد ترحيل قيد تسوية الإهلاك وقيد الإستبدال تحت أى فرض من الفروض الثلاثة السابقة كما هو مبين فيما يلى:

تاريخ الشراء: 2015/10/1	**تكلفة السيارة: 380000 جنيه**
نوع السيارة: ملاكى	**العمر المقدر للسيارة: 5 سنوات**
طراز وموديل السيارة: تويوتا 2015	**القيمة التخريدية المقدرة: 20000 جنيه**
رقم مسلسل: 8	**معدل الإهلاك السنوى: 20% ثابت**
مصدر الشراء: شركة الرواس	**حساب المراقبة فى العام: حـ / السيارات**

التاريخ	البيان	حـ / الآلات والمعدات			حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
2015/1/1	تاريخ الشراء	380000		380000				380000
/12/31 2015	السنة الأولى					72000	72000	308000
/12/31 2016	السنة الثانية					72000	144000	236000
/12/31 2017	السنة الثالثة					72000	216000	164000
/12/31 2018	السنة الرابعة					72000	288000	92000
/4/30 2019	السنة الخامسة					24000	312000	68000
/4/30 2019	السنة الخامسة		380000	-	312000		-	تم الإستبدال

كما تظهر البطاقة الخاصة بالسيارة الجديدة بعد قيد الإستبدال تحت أى فرض من الفروض الثلاثة السابقة كما هو مبين فيما يلى:

تاريخ الشراء: 2019/4/30	**تكلفة السيارة: 400000 جنيه**
نوع السيارة: ملاكى	**العمر المقدر للسيارة: 10 سنوات**
طراز وموديل السيارة: لانسر متسوبيشى 2015	**القيمة التخريدية المقدرة: لا توجد**
رقم مسلسل:9	**معدل الإهلاك السنوى: 10% ثابت**

التاريخ	البيان	حـ / الآلات والمعدات			حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات			صافى القيمة الدفترية
		مدين	دائن	رصيد	مدين	دائن	رصيد	
/4/30 2019	تاريخ الشراء	400000		400000				400000

أسئلة وحالات عملية

(1) حدد ما إذا كانت العبارات الأتية خطا أم صواب مع تصحيح العبارة الخاطئة:

- **الأصول الثابتة هى موارد مادية ومعنوية تمتلكها المنشأة بقصد أستغلالها واستخدامها فى النشاط لعدة فترات محاسبية، وليس بقصد أعادة بيعها أو الاتجار فيها.**
- **ما يعتبر أصلاً ثابتاً فى منشأة معينة كالسيارة التى تشترى بغرض أستخدامها فى مزاولة أعمال المنشأة قد يكون هو ذاته أصلاً متداولاً – المخزون – فى منشأة أخرى كالسيارة التى يشتريها معرض السيارات بغرض إعادة بيعها لأن العبرة هنا بالهدف من أقتناء الأصل.**
- **خسائر التشغيل الأولية خلال فترة تجربة الأصل الثابت كالآلات والمعدات لا تعتبر جزء من تكلفة الأصل الثابت.**
- **يطلق على الجزء الذى استنفذ من تكلفة الأصل الثابت خلال كل فترة محاسبية أسم مصروف الإهلاك.**
- **إذا زادت أسعار بعض الأصول الثابتة التى تمتلكها المنشأة خلال عمرها الإنتاجى يجب على المنشأة القيام بزيادة الإهلاك الخاص بها لزيادة قيمتها السوقية.**
- **الإهلاك هو النقص الذى يطرأ على تكلفة الأصل الثابت نتيجة إستخدامه وتقادمه الفنى لذلك يحسب الإهلاك بغض النظر عن إستخدام أو عدم إستخدام الأصل الثابت.**
- **تعتمد طريقة القسط الثابت فى حسابها للإهلاك على توزيع تكلفة الأصل الثابت القابلة للإهلاك على الحياة المفيدة له على أساس مرور الزمن فقط بغض النظر عن معدلات الإستخدام أو وحدات النشاط خلال هذا الزمن.**
- **تعتبر طريقة القسط الثابت أو المتساوى طريقة مناسبة لحساب إهلاك الأصول الثابتة التى تدخل ضمن النشاط الإنتاجى مثل الآلات والسيارات لأرتباطها بمعدلات الأستخدام أو وحدات النشاط.**
- **تعتبر طريقة معدلات الأستخدام أو وحدات النشاط طريقة مناسبة لحساب إهلاك الأصول الثابتة التى لا تدخل النشاط الإنتاجى مثل الأثاث والمبانى لإرتباطها بعنصر الزمن فقط.**
- **تعمل كل من طريقة القسط المتناقص وطريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات على تحقيق الموازنة بين مصروف إهلاك الأصل الثابت ومصروف صيانته وإصلاحه خلال العمر الإنتاجى له.**
- **يكون من المرغوب فيه الأحتفاظ بسجلات أو بطاقات تفصيلية لأى بند من بنود الأصول الثابتة عندما تتعدد مفرداته واعتبارها بمثابة أستاذ فرعى لهذا البند.**

- يكون من الضرورى أستبعاد كل من تكلفة الأصل الثابت ومجمع إهلاك هذا الأصل من الدفاتر عندما يتم الاستغناء عنه سواء بالتخريد أو البيع أو الاستبدال وسواء كان فى نهاية عمره الإنتاجى أو قبل نهاية عمره الإنتاجى.

(2) حدد الإجابة الصحيحة فى كل حالة من الحالات الأتية:

- إذا كانت تكلفة أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك 500000 جنيه، وحياته المفيدة خمس سنوات، والقيمة البيعية المقدرة له فى نهاية حياته 20000 جنيه، فإن قسط الإهلاك السنوى طبقاً لطريقة القسط الثابت أو المتساوى يبلغ:

أ – 80000 ج　　ب– 96000 ج

جـ– 75000 ج　　د– 90000 ج

- إذا كانت التكلفة أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك 360000 جنيه، والقيمة التخريدية المقدرة له فى نهاية عمره الإنتاجى 40000 جنيه ويهلك سنوياً بمعدل ثابت قدره 25%، فإن قسط الإهلاك السنوى يبلغ:

أ – 60000 ج　　ب– 70000 ج

جـ– 75000 ج　　د– 80000 ج

- إذا كان العمر الإنتاجى لأحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك عشر سنوات، فإن معدل الإهلاك السنوى المتساوى يبلغ:

أ – 25%　ب– 15%　جـ– 10%　د– 20%

- إذا كانت تكلفة أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك 125000 جنيه، وحياته الإنتاجية خمس سنوات، وقسط الإهلاك السنوى طبقاً لطريقة القسط الثابت 24000 جنيه، فإن القيمة التخريدية المقدرة له تبلغ:

أ – 5000ج　　ب– 6000ج

جـ– 4000ج　　د– 3000ج

- إذا كان العمر الإنتاجى المقدر لأحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك أربع سنوات، والقيمة البيعية المقدرة له فى نهاية عمره 10000 جنيه، وقسط الإهلاك السنوى طبقاً لطريقة القسط الثابت 60000 جنيه، فإن التكلفة التاريخية لهذا الأصل تبلغ:

أ – 350000 ج　　ب– 250000 ج

جـ– 200000 ج　　د– 300000 ج

- **إذا كانت تكلفة أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك 250000 جنيه، والقيمة البيعية المقدرة له فى نهاية حياته الإنتاجية 10000 جنيه، وقسط الإهلاك السنوى طبقاً لطريقة القسط الثابت 48000 جنيه، فإن الحياة الإنتاجية المقدرة له تبلغ:**

أ – 3 سنوات ب– 4 سنوات

جـ– 5 سنوات د– 6 سنوات

- **إذا كان مجمع إهلاك أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك فى 2019/12/31 يبلغ 65400 جنيه، وقسط الإهلاك السنوى المرتبط به طبقاً لطريقة القسط الثابت يبلغ 10900 جنيه، فإن فترة إستخدام هذا الأصل حتى 2019/12/31 تبلغ:**

أ – 3 سنوات ب– 4 سنوات

جـ– 5 سنوات د– 6 سنوات

- **تم تخريد أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك، وقد حقق التخريد خسارة بلغت 5000 جنيه، وبلغ مجمع الإهلاك 95000 جنيه، فإن التكلفة التاريخية لهذا الأصل كانت:**

أ – 90000 ج ب– 100000 ج

جـ– 5000 ج د– 95000 ج

- **تم تخريد أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك، ولم يحقق التخريد أية أرباح أو خسائر، وكانت التكلفة التاريخية لهذا الأصل 280000 جنيه ولا توجد له قيمة بيعية، فإن مجمع إهلاك هذا الأصل كانت:**

أ – 200000 ج ب– 300000 ج

جـ– 380000 ج د – 280000 ج

- **تم بيع أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك نقداً بمبلغ 50000 جنيه، وقد حقق البيع أرباحاً بلغت 5000 جنيه، وبلغ مجمع الإهلاك 255000 جنيه، فإن تكلفة هذا الأصل فى تاريخ الحصول عليه تبلغ:**

أ – 255000 ج ب– 260000 ج

جـ– 250000 ج د – 300000 ج

- **تم بيع أحد الأصول الثابتة الخاضعة للإهلاك نقداً بمبلغ 45000 جنيه، ولم يحقق البيع أية أرباح أو خسائر، وبلغ مجمع الإهلاك 255000 جنيه، فإن تكلفة هذا الأصل فى تاريخ الحصول عليه تبلغ:**

أ – 255000 ج ب–210000ج

جـ– 300000 ج د– 45000 ج

- **تم إستبدال أحد الأصول الثابتة المستعملة بأصل جديد مماثل له سعره النقدى 400000 جنيه، وتم دفع مبلغ قدره 330000 جنيه نقداً، وقد حقق الإستبدال أرباحاً بلغت 2000**

جنيه، وبلغ مجمع إهلاك الأصل المستعمل 312000 جنيه، فإن تكلفة الأصل المستعمل فى تاريخ الحصول عليه تبلغ:

أ – 380000 ج ب– 312000 ج

جـ– 314000 ج د– 332000 ج

- تم إستبدال أحد الأصول الثابتة المستعملة بأصل جديد مماثل له سعره النقدى 400000 جنيه، وتم دفع مبلغ قدره 335000 جنيه نقداً، وقد حقق الإستبدال خسارة بلغت 3000 جنيه، وبلغ مجمع إهلاك الأصل المستعمل 312000 جنيه، فإن تكلفة الأصل المستعمل فى تاريخ الحصول عليه تبلغ:

أ – 380000 ج ب– 312000 ج

جـ– 338000 ج د– 315000 ج

- تم إستبدال أحد الأصول الثابتة المستعملة بأصل جديد مماثل له سعره النقدى 400000 جنيه، وتم دفع مبلغ قدره 332000 جنيه نقداً، ولم يحقق الإستبدال أية أرباح أو خسائر، وبلغ مجمع إهلاك الأصل المستعمل 312000 جنيه، فإن تكلفة الأصل المستعمل فى تاريخ الحصول عليه تبلغ:

أ – 380000 ج ب– 312000 ج

جـ– 332000 ج د– 400000 ج

(3) فى 2015/1/1 أشترت منشأة ميرانا الآت بتكلفة قدرها 164000 جنيه، وقدرت حياتها الإنتاجية بخمس سنوات، كما قدرت القيمة البيعية لها فى نهاية حياتها الإنتاجية بمبلغ 4000 جنيه، كما قدر لها أن تعمل 80000 ساعة خلال حياتها الإنتاجية، وإن عدد ساعات التشغيل السنوية كانت: 26000 ساعة فى السنة الأولى، و20000 ساعة فى السنة الثانية، و15000 ساعة فى السنة الثالثة، و 11000 ساعة فى السنة الرابعة، و 8000 ساعة فى السنة الخامسة.

المطلوب: إعداد جدول الإهلاك خلال الحياة الإنتاجية للآلات وإجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2018/12/31، وذلك طبقاً لكل طريقة من الطرق التالية:

أ – طريقة القسط الثابت (المتساوى).

ب– طريقة معدلات الاستخدام – عدد ساعات التشغيل.

جـ– طريقة مضاعف معدل الإهلاك السنوى.

د– طريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات.

(4) فى 2016/1/1 أشترت منشأة همس ألات بتكلفة قدرها 82000 جنيه، وقدرت حياتها الإنتاجية بأربع سنوات، كما قدرت قيمتها التخريدية فى نهاية حياتها الإنتاجية بمبلغ 2000 جنيه، كما قدر لها إنتاج 40000 وحدة خلال حياتها الإنتاجية، وإن الإنتاج السنوى كان: 15000 وحدة فى السنة الأولى، و 12000 وحدة فى السنة الثانية، و 7000 وحدة فى السنة الثالثة، و 6000 وحدة فى السنة الرابعة.

المطلوب: إعداد جدول الإهلاك خلال الحياة الإنتاجية للآلات، وإجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2019/12/31، وذلك طبقاً لكل طريقة من الطرق التالية:

أ – طريقة القسط الثابت (المتساوى).

ب– طريقة معدلات الإستخدام – عدد الوحدات المنتجة.

جـ– طريقة مضاعف معدل الإهلاك السنوى.

د– طريقة نسبة من مجموع أرقام السنوات.

(5) فى 2015/1/1 أشترت منشأة زينة سيارة بتكلفة قدرها 640000 جنيه، وقدرت حياتها المفيدة بخمس سنوات، كما قدرت قيمتها البيعية فى نهاية حياتها المفيدة بمبلغ 60000 جنيه، كما قدر لها قطع مسافة قدرها 580000 كيلو متر خلال حياتها المفيدة، وأن عدد الكيلومترات التى قطعتها السيارة سنوياً كانت 180000 كيلو متر فى السنة الأولى، و 160000 كيلو متر فى السنة الثانية، و 100000 كيلو متر فى السنة الثالثة، و 80000 كيلو متر فى السنة الرابعة، و 60000 كيلو متر فى السنة الخامسة.

المطلوب: إعداد جدول الإهلاك خلال الحياة المفيدة للسيارة، وإجراء قيدى التسوية والأقفال مع بيان تأثيرهما على الحسابات الختامية والقوائم المالية فى 2017/12/31، وذلك طبقاً لطريقة معدلات الأستخدام – عدد الكيلومترات.

(6) فى 2019/6/30 قامت منشأة زياد بتخريد آلة كانت قد أشتريت فى 2016/9/1 بتكلفة قدرها 36000 ج، وقدر لها عمر إنتاجى بثلاث سنوات، وليس لها قيمة تخريدية، وتهلك بطريقة القسط الثابت، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام. فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتسوية مصروف الإهلاك وإثبات تخريد الآلة فى 2019/6/30، وقيود الأقفال فى 2019/12/31.

(7) فى 2019/4/1 قامت منشأة أحمد ببيع سيارة مستعملة كانت قد أشتريت فى 2016/7/1 بتكلفة قدرها 112000 جنيه، وقدرت حياتها المفيدة بأربع سنوات، وقدرت قيمتها البيعية

فى نهاية حياتها المفيدة بمبلغ 20800 جنيه، وتهلك بطريقة القسط الثابت، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام. فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتسوية مصروف الإهلاك وإثبات بيع السيارة فى 2019/4/1، وقيود الأقفال فى 2019/12/31، وذلك فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – تم البيع نقداً بمبلغ 39300 جنيه.

ب– تم البيع نقداً بمبلغ 49300 جنيه.

جـ– تم البيع نقداً بمبلغ 59300 جنيه.

(8) فى 2019/3/31 قامت منشأة بأسم بمبادلة سيارة مستعملة كانت قد أشتريت فى 2016/7/1 بتكلفة قدرها 112000 جنيه، وقدرت حياتها المفيدة بأربع سنوات، وقدرت قيمتها البيعية فى نهاية حياتها المفيدة بمبلغ 20800 جنيه، وتهلك بطريقة القسط الثابت، وذلك بسيارة جديدة سعرها النقدى 99300 جنيه، فإذا علمت أن الفترة المحاسبية تنتهى فى 12/31 من كل عام. فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتسوية مصروف الإهلاك وإثبات استبدال السيارة فى 2019/3/31، وقيود الإقفال فى 2019/12/31، وذلك فى ظل كل فرض من الفروض التالية:

أ – سداد مبلغ 40000 جنيه نقداً.

ب– سداد مبلغ 50000 جنيه نقداً.

جـ– سداد مبلغ 60000 جنيه نقداً.

الوحدة التعليمية العاشرة

السجلات المساعدة والطرق المحاسبية

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. **معرفة مبررات استخدام السجلات المساعدة**
2. **التعرف على أنواع اليوميات المتخصصة والأستاذ المساعد**
3. **التمييز بين أنواع الطرق المحاسبية**
4. **التعرف على الإجراءات المحاسبية للطرق المحاسبية**

الوحدة التعليمية العاشرة

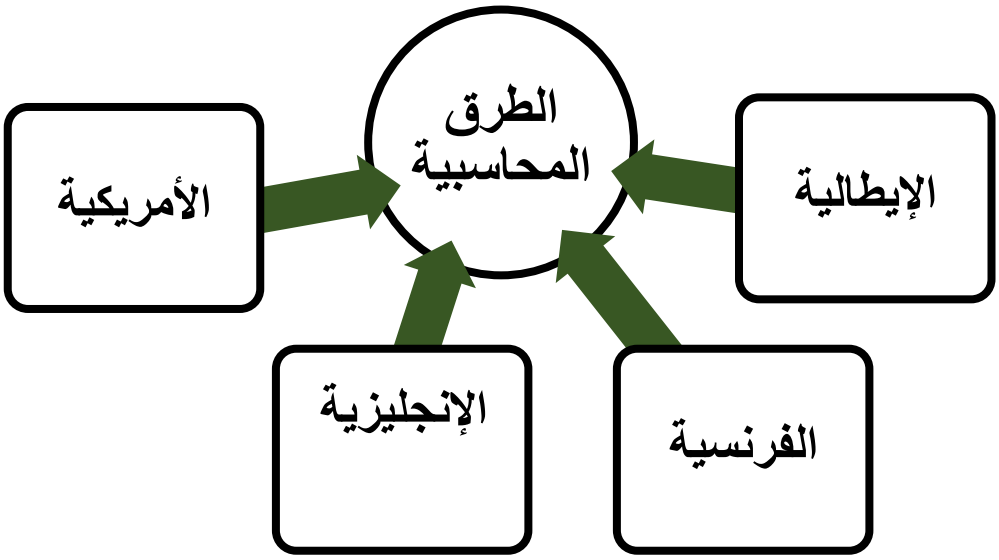
السجلات المساعدة والطرق المحاسبية

مبررات استخدام السجلات المساعدة

تعتمد الطريقة العادية على إمساك دفتر يومية واحد، و دفتر أستاذ عام، غير أنها قد تناسب المنشآت صغيرة الحجم بينما لا تتناسب مع المنشآت المتوسطة والكبيرة الحجم لتنوع عملياتها ، وتعدد أنشطتها مما يصعب التسجيل في دفتر واحد طبقاً لتسلسلها الزمني، لذلك ظهرت الحاجة لاستخدام السجلات المساعدة لتزايد الحاجة لمعلومات تحليلية.

الطرق المحاسبية Accounting Methods

تتمثل الطرق المحاسبية فيما يلى:



أ. الطريقة الإيطالية

تعتبر هذه الطريقة من أقدم الطرق المحاسبية وتصلح للمنشأت الفردية صغيرة الحجم، كما أنها الطريقة المتبعة في غالبية كتب مبادئ المحاسبة المالية. وتعتمد هذه الطريقة علي دفترين هما :

1 – دفتر يومية تسجل فيه كافة العمليات التي تتم بين المنشأة وبين الغير من واقع المستندات.

2 – دفتر أستاذ يرحل إليه كل القيود التي يتم تسجيلها في دفتر اليومية .

وفى نهاية الفترة يتم إعداد ميزان المراجعة من واقع أرصدة الحسابات فى دفتر الأستاذ العام، الحسابات الختامية، وقائمة المركز المالى.

وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة، قصر الدورة المحاسبية لها ، ولا تحتاج لعدد كبير من المحاسبين.إلا أنها لا تصلح للمنشأت متوسطة أو كبيرة الحجم لزيادة حجم المعاملات فيها والتي تحتاج إلي استخدام عدد أكبر من المحاسبين .

ب. الطريقة الفرنسية

تتكون هذه الطريقة من الدفاتر المحاسبية الأتية:

(1) دفاتر اليومية: وتنقسم إلي:

1. **دفاتر اليوميات المتخصصة special journals** وهى يوميات لها شكل معين وتخصص للعمليات المتكررة الحدوث و ذات الطبيعة المتشابهة، حيث تسجيل فيها العمليات أولاً بأول ويتم ترحيلها إلى الأستاذ المساعد عادة يومياً. وتتضمن اليوميات المتخصصة أعمدة تحليلية تتناسب مع طبيعة العمليات وفى نهاية كل فترة يتم تجميعها ووتسجيلها بقيد إجمالى فى اليومية العامة وترحيله إلى الحسابات المتخصصة فى الأستاذ العام عادة ما يكون شهرياً. ولهذه اليوميات العديد من المزايا منها:
   - تخفيض عدد مرات التسجيل والترحيل مما يترتب عليه تخفيض فى الوقت والتكلفة.
   - زيادة دقة البيانت وتسهيل الرقابة
   - قلة التفاصيل فى اليومية العامة ولا يتم التسجيل فيها إلا كل فترة عادة شهرياً بقيد إجمالى بمجموع اليومية الفرعية.
   - لا يتم الترحيل التفصيلى للحسابات الفرعية وإنما إجمالياً فى الأستاذ العام.

ولا يشترط توافر القواعد المحاسبية في اليوميات المتخصصة باعتبارها دفاتر إحصائية يتم تجميعها في النهاية بقيد محاسبي في اليومية العامة والتي يشترط فيها توافر القواعد المحاسبية.

وتشمل اليوميات المتخصصة ما يلى:

- **يومية المبيعات Sales Journal** تستخدم لبيع بضاعة على الحساب، أما عمليات البيع النقدي فيتم إثباتها مباشرة في يومية المقبوضات النقدية وما يثبت في هذا الدفتر الأطراف المدينة لعمليات البيع وهم العملاء.

ويكون شكل دفتر يومية المبيعات:

يومية المبيعات				صفحة .....
التاريخ	اسم العميل	إشارة مرجعية لتمام الترحيل للأستاذ المساعد	رقم الفاتورة	القيمة
			الاجمالي	

- **يومية مردودات المبيعات Returns Sales Journal** وتستخدم للبضاعة المباعة التى ترد من العميل على الحساب، ويأخذ دفتر يومية مردودات المبيعات نفس شكل دفتر يومية المبيعات.
- **يومية المشتريات Purchases Journal** وتستخدم لمشتريات البضاعة على الحساب، أما عمليات الشراء النقدي فيتم إثباتها مباشرة في يومية المدفوعات النقدية وما يثبت في هذا الدفتر الأطراف الدائنة لعمليات الشراء وهم الموردين.

ويكون شكل دفتر يومية المشتريات:

يومية المشتريات				صفحة .....
التاريخ	اسم المورد	إشارة مرجعية للأستاذالمساعد	رقم الفاتورة	القيمة
			الاجمالي	

- **يومية مردودات المشتريات Returns Purchase Journal** تستخدم للبضاعة المشتراه التى ترد للمورد على الحساب،ويأخذ دفتر يومية مردودات المشتريات نفس شكل دفتر يومية المشتريات.
- **دفتر النقدية التحليلي ويشتمل على يومية المقبوضات Cash Receipt Journal** وتستخدم للمتحصلات النقدية بما فيها المبيعات النقدية، ويخصص عامود للحسابات المدينة للخزينة أو البنك ، الخصم المسموح به بالإضافة إلى عدد من الأعمدة التحليلية التى تمثل

الحساابات الدائنة لأنواع المقبوضات : المبيعات، المدينون وتثبت فيها تفصيلياً، بالإضافة إلى عامود لأوراق قبض، و والعامود الأخير للعمليات المتنوعة التي لا تتكرر. **ويومية المدفوعات Cash Payments Journal** وتستخدم للمدفوعات النقدية بما فيها المشتريات النقدية. ويخصص عامود للحسابات الدائنة للخزينة أو البنك ، الخصم المكتسب بالإضافة إلى عدد من الأعمدة التحليلية التى تمثل الحساابات المدينة لأنواع المدفوعات : المشتريات، الدائنون وتثبت فيها تفصيلياً ، بالإضافة إلى عامود لأوراق دفع، والعامود الأخير للعمليات المتنوعة التي لا تتكرر.

وفيما يلى شكل يومية المقبوضات:

التاريخ	إسم الحساب الدائن	إشارة مرجعية لتمام الترحيل	النقدية مدين	خصم مسموح به مدين	الحسابات الدائنة		
					مدينين	مبيعات	حسابات متنوعة
إجمالى							

هذا ولا يعتبر إستخدام المنشأة ليوميات متخصصة إلزامياً، ولكن يتم الإستعانة بها بما يتفق مع طبيعة وحجم المنشأة.

2. **دفتر يومية عامة أو مركزية: وتوجد** بجانب اليوميات السابقة وتخصص لتسجيل العمليات غير المتكررة والتى لا يكون لها يومية متخصصة :مثل إلى شراء أو بيع الأصول الثابتة على الحساب، إضافة إلى قيود التسويات الجردية، الأخطاء المحاسبية، وقيود الإقفال.....إلخ.

(2)دفاتر الأستاذ: وتنقسم إلي:

1. **دفاتر الأستاذ المساعد : Subsidiary Ledger** يتم تخصيص صفحة مستقلة في دفتر الأستاذ المساعد لكل عميل أو مورد يظهر فيه كل المعاملات التى تتم مع هذا العميل أو المورد ورصيده. ويتم الترحيل إليه أولاً بأول من واقع اليومية الفرعية. ويتضمن دفتر الأستاذ المساعد ما يلى:

- **أستاذ مساعد المدينين** : يتم الترحيل إليه أول بأول من يومية المبيعات و مردوداتها.

- **أستاذ مساعد الدائنين:** يتم الترحيل إليه أول بأول من يومية المشتريات و مردوداتها.

ويتم مقارنة مجموع أرصدة حسابات العملاء أو الموردين في الأستاذ المساعد مع رصيد إجمالي المدينين أو الدائنين في الأستاذ العام من وقت إلى آخر. حيث أن حساب إجمالي المدينين أو الدائنين في الأستاذ العام يراقب حسابات العملاء أو الموردين التفصيلية في دفتر الأستاذ المساعد، مما يساعد على رقابة ودقة وصحة الترحيل في الأستاذ المساعد، ولابد أن يتساوى مجموع أرصدة حسابات العملاء أو الموردين التفصيلية في دفتر الأستاذ المساعد مع رصيد حساب المدينين أو الدائنين الإجمالي في دفتر الأستاذ العام.

ويظهر الشكل التالي حساب أحد العملاء في دفتر الأستاذ المساعد للعملاء.

الاسم: ..... **العنوان: .....**

مدين **دائن**

مبالغ	بيان	تاريخ	مبالغ	بيان	تاريخ

ولدفتر الأستاذ المساعد العديد من المزايا منها:

- بيان مدى تاثير العمليات المالية على حسابات العملاء والموردين الشخصية ، ومن ثم توفير المعلومات المتعلقة برصيد عميل أو مورد معين.
- مراقبة الحسابات التفصيلية من خلال حساب واحد إجمالى فى الأستاذ العام يعتبر بمثابة حساب رقابى وتخفيض عدد الترحيلات لهذا الحساب.

2. **دفتر الأستاذ العام** يخصص لباقي الحسابات بالإضافة إلى ح/ إجمالى للمدينين و ح/ إجمالى للدائنين .

وتتمثل الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالطريقة الفرنسية فى الخطوات التالية:

1. **إثبات** العمليات المتكررة أولا بأول في اليوميات المتخصصة.
2. **ترحيل** مفردات اليوميات المتخصصة أولا بأول عادة ما يكون يومياً وبالتفصيل إلى الحسابات الشخصية فى دفتر الأستاذ المساعد.
3. **في نهاية كل فترة** عادة ما تكون شهر يتم تسجيل مجاميع اليوميات المتخصصة بقيود إجمالية فى اليومية العامة.

قيد مجموع يومية المبيعات

حـ/ المدينين (إجمالي)	
	حـ/المبيعات

قيد مجموع يومية المشتريات

حـ/المشتريات	
	حـ/ الدائنين (إجمالي)

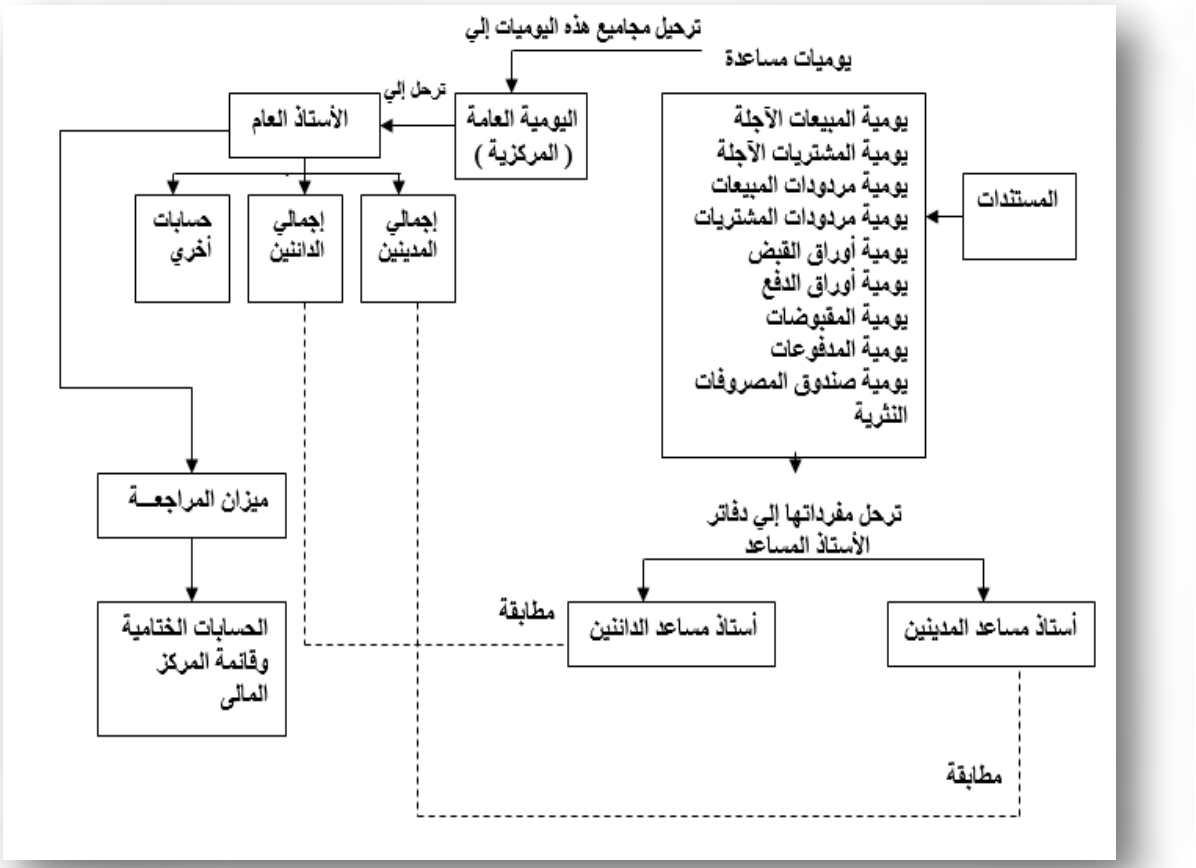
قيد مجموع يومية المقبوضات

×		حـ /النقدية
×		حـ / خصم مسموح به
×		حـ /المبيعات
×		حـ /المدينون
×		حـ /أوراق قبض
×		حـ /رأس المال
	×××	حـ /سيارات
	×	حـ /إيراد إيجار.....

قيد مجموع يومية المدفوعات

×		حـ /المشتريات
×		حـ /الدائنون
×		حـ /أوراق دفع
×		حـ /رأس المال
×		حـ /ألات
×		حـ /إيجار.....
	×××	حـ /النقدية
	×	حـ / خصم مكتسب

4. **يتم ترحيل القيود الإجمالية من اليومية العامة** إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام من واقع القيود الإجمالية في اليومية العامة.
5. يتم إعداد ميزان المراجعة والحسابات الختامية وقائمة المركز المالى **من دفتر الأستاذ العام.**

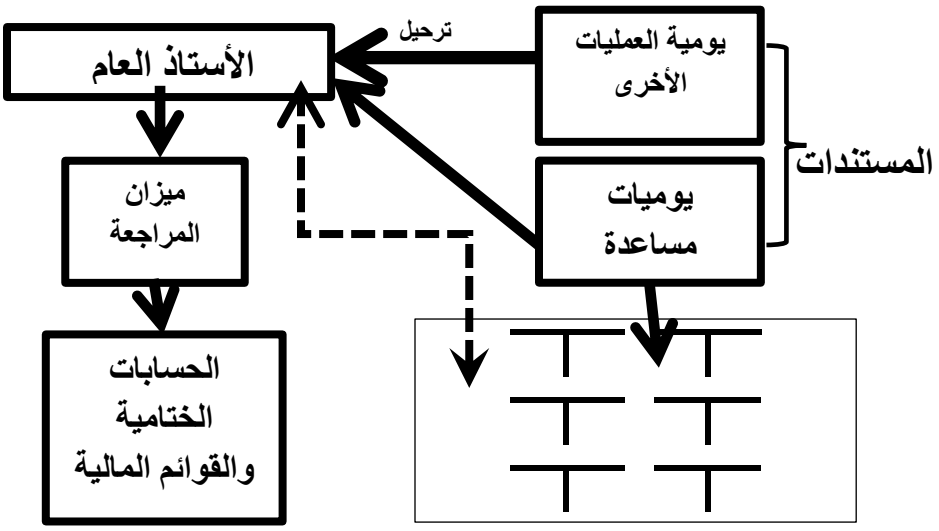


ج. الطريقة الإنجليزية

تتشابه هذه الطريقة مع الطريقة الفرنسية من حيث تقسيم دفتري اليومية إلى يوميات متخصصة، ويومية عامة والأستاذ إلي دفاتر مساعدة، واستاذ عام، إلا أنها تختلف عنها فى إسم اليومية حيث تسمى يومية العمليات الأخري بدلاً من دفتر اليومية العامة أو المركزية فى الطريقة الفرنسية ، كما أن مجاميع اليوميات المتخصصة فى نهاية كل فترة لا يتم تسجيلها بقيد إجمالى فى يومية العمليات الأخري. حيث لا تثبت فيها العمليات التي سبق وأن تم إثباتها في اليوميات المتخصصة التى تعتبر هي الأخري يوميات أصلية. وتتمثل الإجراءات المحاسبية وفقاً لهذه الطريقة **في الخطوات التالية:**

- يتم تسجيل العمليات المتكررة أولاً بأول في اليوميات المتخصصة والتي تعتبر بمثابة يومية أصلية.

- يتم الترحيل أولاً بأول من اليوميات المتخصصة إلي حسابات الأستاذ المساعدة .
- يتم ترحيل المجاميع فى نهاية كل فترة من اليوميات المتخصصة مباشرة إلي دفتر الأستاذ العام ولا يعاد تسجيلها بقيد إجمالي فى يومية العمليات الأخري.
- يتم إعداد ميزان المراجعة والحسابات الختامية وقائمة المركز المالى **من دفتر الأستاذ العام.**



تعتبر الطريقة الأمريكية من أكثر الطرق إستخداماً لسهولتها وإنخفاض تكاليفها، وتعتمد هذه الطريقة علي إستعمال دفتر واحد يؤدى مهام دفتري اليومية والأستاذ، ويتكون هذا الدفتر من جزء يمثل صفحة يومية عادية وبجانبه دفتر أستاذ تخصص فيه خانتان لكل حساب للترحيل إليهما .

لذلك يتم تقسيم كل صفحة من صفحات هذا الدفتر إلي ثلاث أقسام هي :

1. **دفتر يومية وهو عبارة عن دفتر عادي** تسجل فيه القيود كما هو الحال في الطريقة الإيطالية .
2. **حسابات الأستاذ** يتضمن خانات تحليلية لمعظم الحسابات التى تتعامل بها المنشأة، وذلك بالنسبة للعمليات المتكررة، ويرحل إليه من القسم السابق.
3. **حسابات متنوعة** وتتضمن الحسابات التي لا تتكرر عملياتها مثل : ح/ رأس المال وحسابات الأصول الثابتة.

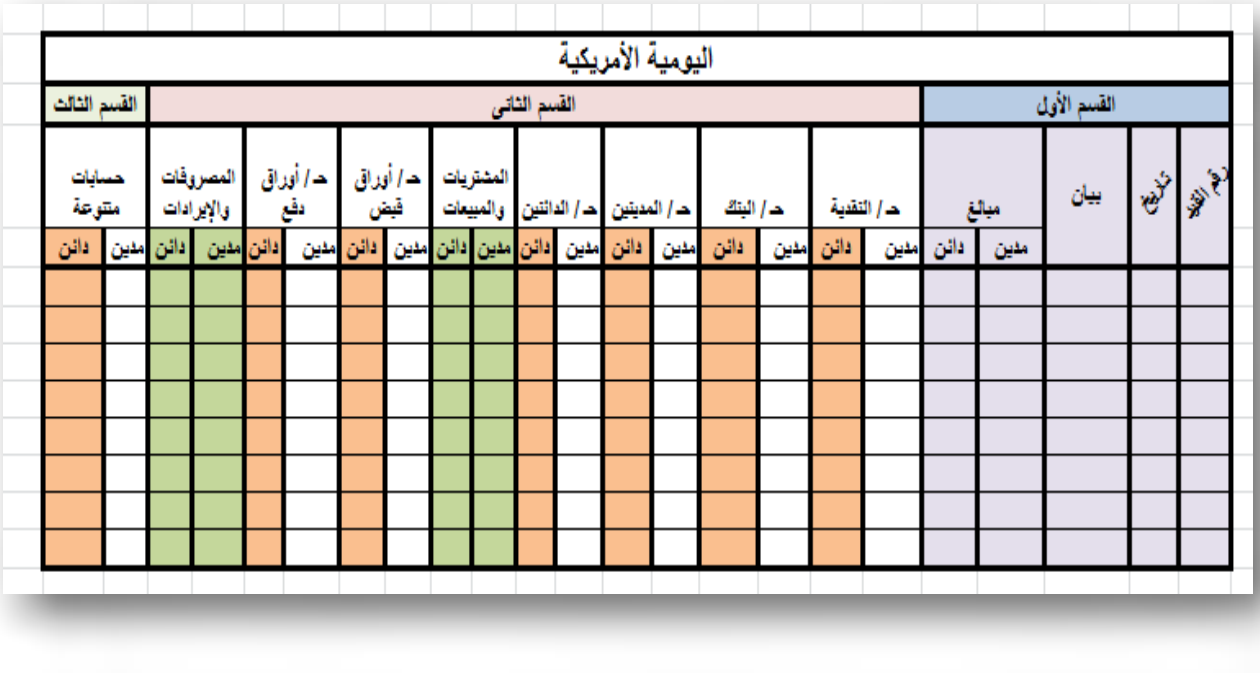
بالإضافة إلى ما سبق يتم إستخدام أستاذ مساعد للحسابات الشخصية للمدينين، الدائنين، المصروفات بأنواعها، والإيرادات بأنواعها.

وتتمثل الإجراءات المحاسبية وفقاً لهذه الطريقة فيما يلى:

1. **التسجيل** فى دفتر اليومية العادي بإستخدام قاعدة القيد المزدوج .
2. **الترحيل** من القسم المتعلق بدفتر اليومية إلي الحسابات المختلفة فى القسم الثانى والثالث: الأستاذ، والحسابات متنوعة، حيث يتم الترحيل للجانب المقابل لكل طرف في الحساب المختص. ويخصص عامود واحد للمشتريات بإعتبارها مدينة بطبيعتها وعامود أخر للمبيعات بإعتبارها دائنة بطبيعتها، وفى حالة وجود مردودات مشتريات توضع فى عامود المشتريات ولكن بلون أخر أو باشارة سالبه لانها تكون عكس المشتريات ومثلها مردودات المبيعات . وأيضاً بالنسبة للمصروفات والإيرادات يخصص عامود واحد لكل منهما لان كل منهما له طبيعة واحدة . وبالنسبة لخانتي النقدية بالخزينة والبنك يظهر رصيد أول المدة في خانة كل منهما، وفي كل فترة معينة يمكن ترصيدهما لتحديد رصيد أخر المدة.
3. **يتم الترحيل** أولاً إلى الأستاذ المساعد للحسابات الشخصية للمدينين، الدائنين، وأيضاً يتم إمساك دفاتر تحليلية للمصروفات والإيرادات بأنواعها المختلفة حيث تفصل فيها العمليات المثبتة في دفتر اليومية والأستاذ.
4. **يتم إعداد** ميزان المراجعة من القسم الثانى والثالث من أرصدة الأستاذ العام فقط

وبرغم سهولة هذه الطريقة وتوفيرها للجهد والتكلفة وسرعة إستخراج النتائج فيها إلا أنها لا تصلح للمنشأت متوسطة وكبيرة الحجم لتنوع عملياتها، وتعدد أنشطتها، لأنها تتطلب إمساك دفاتر إحصائية إلى جانب دفتر اليومية والأستاذ، لتحليل البيانات الإجمالية، بل تصلح للمنشآت صغيرة الحجم التي تتميز بإنخفاض عدد العمليات وبالتالى عدد الحسابات فى الأستاذ.

ويكون شكل دفتر اليومية والأستاذ فى الطريقة الأمريكية على النحو التالى:



اليومية الأمريكية

القسم الأول				القسم الثاني														القسم الثالث	
رقم القيد	ترحيل	بيان	مبالغ		ح/ النقدية		ح/ البنك		ح/ المدينين		ح/ الدائنين		المشتريات والمبيعات		ح/ أوراق قبض		ح/ أوراق دفع		المصروفات والإيرادات		حسابات متنوعة	
			مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن

تمارين محلولة للطرق المحاسبية والسجلات المساعدة

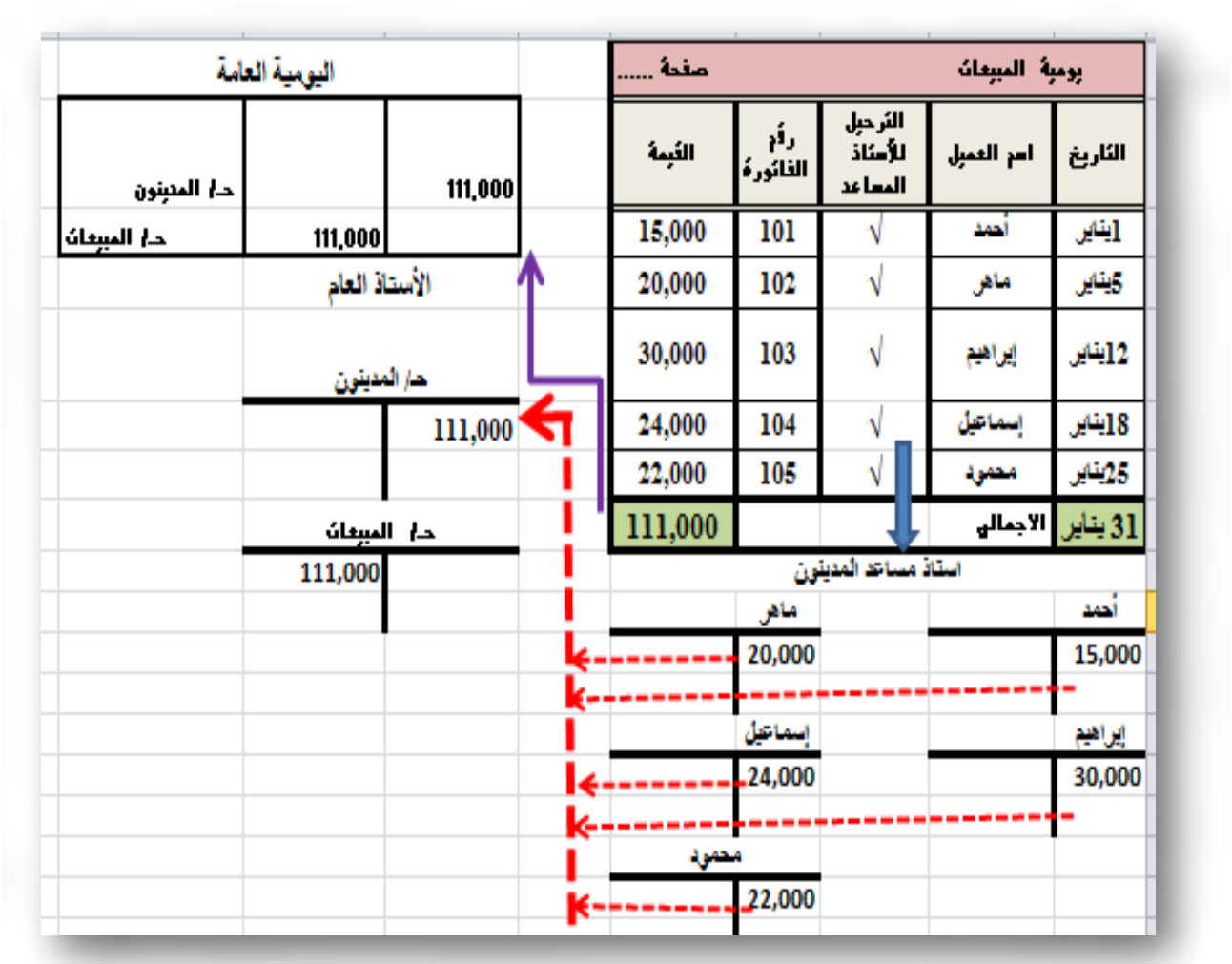
تمرين 1: فيما بيان بالمبيعات الآجلة التي تمت في دفاتر محلات النورى خلال شهر يناير 2018:

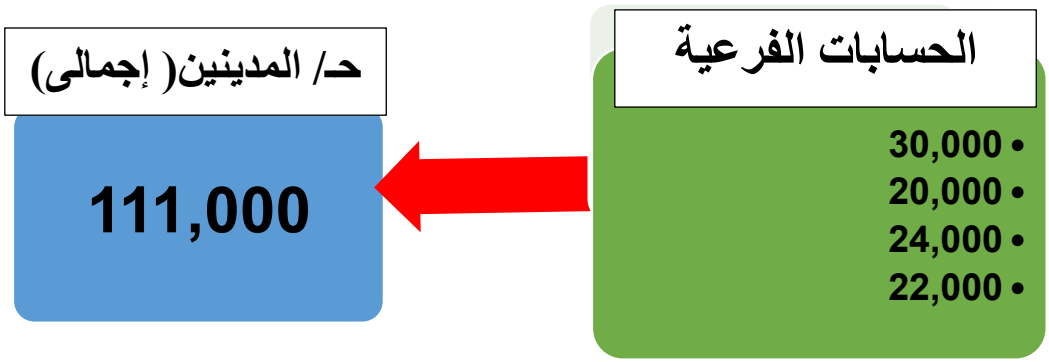
- في 1/1 باعت بضاعة بمبلغ 15,000 جنيه على الحساب لمحلات أحمد بفاتورة رقم 101 بشروط 2/10/ 30.
- في 1/5 باعت بضاعة آجلة لماهر بشروط 2/10/ 30 بمبلغ 20,000 جنيه بفاتورة رقم 102.
- في 1/12 باعت بضاعة على الحساب لإبراهيم بمبلغ 30,000 جنيه بفاتورة رقم 103.
- في 1/18 باعت بضاعة على الحساب لإسماعيل بشروط 2/10/ 30 بمبلغ 24,000 جنيه بفاتورة رقم 104.
- في 1/25 باعت بضاعة لمحمود بالأجل قيمتها 22,000 جنيه بفاتورة رقم 105.

المطلوب:

1. **تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية المبيعات.**
2. **تصوير حسابات الأستاذ بدفتر أستاذ مساعد المدينين.**
3. **إجراء قيد يومية المبيعات الإجمالى في دفتر اليومية العامة والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام**

الحل





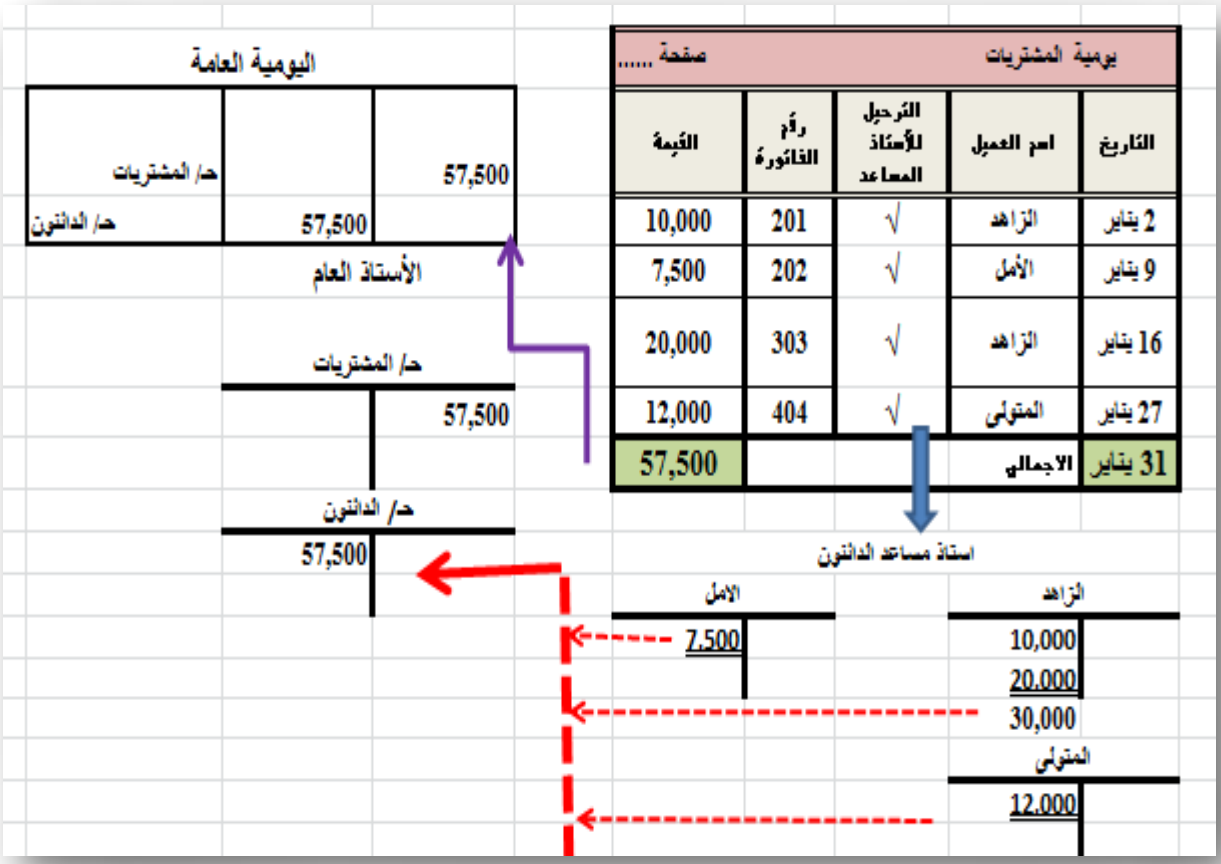
تمرين 2: فيما يلي بيان بالمشتريات الآجلة التي تمت في دفاتر محلات النورى خلال شهر يناير 2018:

- في 1/2 إشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 10,000 جنيه من محلات الزاهد بفاتورة رقم 201.
- في 1/9 اشترت بضاعة على الحساب من محلات الأمل بمبلغ 7,500 جنيه بشروط 2/10/ 30 بفاتورة رقم 202.
- في 1/16 اشترت بضاعة آجلة من محلات الزاهد بمبلغ جنيه 20,000 جنيه بفاتورة رقم 203.
- في 1/27 إشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 12,000 جنيه من محلات المتولى بفاتورة رقم 204.

المطلوب:

1. تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية المشتريات وتصوير حسابات الأستاذ بدفتر أستاذ مساعد الدائنين.
2. إجراء قيد اليومية المركزي والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام.

الحل:



تمرين 3: بالرجوع إلى مثال 1 في دفاتر محلات النورى خلال شهر يناير 2018 بالإضافة إلى العمليات النقدية التالية:

- **في 1/3 باعت بضاعة نقدا إلى محلات سما بمبلغ 36000 جنيه**
- **فى 1/11 قام النورى بزيادة رأس المال بمبلغ 40,000 جنيه نقداً.**
- **فى 1/12 تم تحصيل المبلغ المستحق على ماهر نقداً**
- **في 1/24 باعت سيارة نقداً بمبلغ 15,000 جنيه**
- **في 1/27 تم تحصيل المبلغ المستحق على إسماعيل نقداً**
- **في 1/29 تم تحصيل المبلغ المستحق على محلات أحمد نقداً**
- **في 1/30 حصلت إيرادعقار بمبلغ 6,000 جنيه نقداً.**

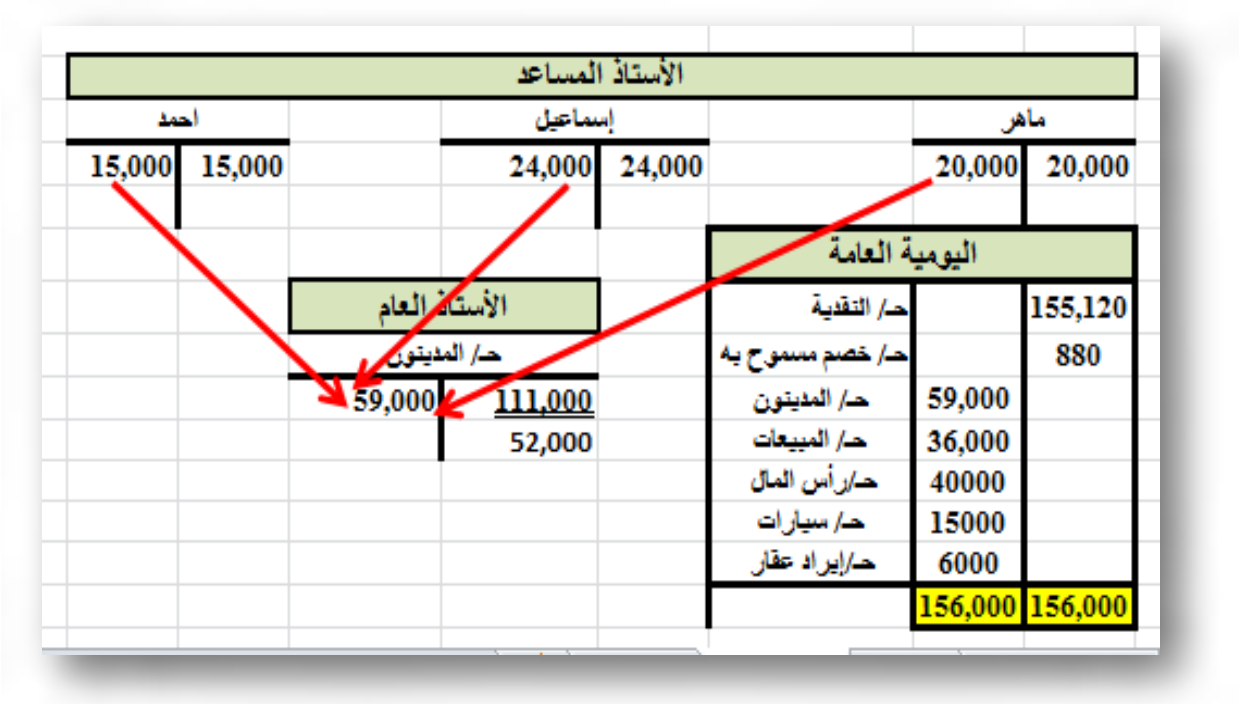
المطلوب: إثبات العمليات السابقة فى يومية المقبوضات وبيان التأثير على أستاذ مساعد المدينون واليومية العامة وحـ/ المدينون فى الأستاذ العام

الحل:

1. إثبات العمليات فى يومية المقبوضات

تاريخ	بيان	الترحيل للمساعد	الحسابات المدينة		الحسابات الدائنة		
			النقدية	خصم مسموح به	المدينون	المبيعات	حسابات أخرى
3يناير	مبيعات		36,000			36,000	
11يناير	زيادة رأس المال		40,000				40,000
12يناير	تحصيل من ماهر	√	19,600	400	20,000		
24يناير	بيع سيارة		15,000				15,000
27يناير	تحصيل من اسماعيل	√	23,520	480	24,000		
29يناير	تحصيل من أحمد	√	15,000		15,000		
30يناير	ايراد عقار		6,000				6,000
31يناير	المجموع		155,120	880	59,000	36,000	61,000
			156,000			156,000	

2. التأثير على أستاذ مساعد المدينون واليومية العامة وحـ / المدينون فى الأستاذ العام



تمرين 4: بالرجوع إلى مثال 2 في دفاتر محلات النورى خلال شهر يناير 2018 بالإضافة إلى العمليات النقدية التالية:

- **في 1/3 إشترت بضاعة نقداً بمبلغ 10,000 جنيه**
- **فى 1/11 قام النورى بتخفيض رأس المال بمبلغ 12,000 جنيه نقداً.**
- **فى 1/18 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات الأمل نقداً**
- **في 1/24 تم سداد إيجار بمبلغ 5,000 جنيه**
- **في 1/29 تم سداد رواتب بمبلغ 6,000 جنيه نقدا**
- **في 1/30 تم سداد مبلغ 10,000 جنيه لمحلات الزاهد نقداً.**

المطلوب: إثبات العمليات السابقة فى يومية المدفوعات وبيان التأثير على أستاذ مساعد الدائنون واليومية العامة وحـ / الدائنون فى الأستاذ العام

الحل:

1. إثبات العمليات فى يومية المدفوعات

تاريخ	بيان	الترحيل للمساعد	الحسابات المدينة			الحسابات الدائنة	
			الدائنون	المشتريات	حسابات أخرى	النقدية	خصم مكتسب
3يناير	مشتريات			10,000		10,000	
11يناير	تخفيض رأس المال				12,000	12,000	
12يناير	سداد للامل	√	7,500			7,350	150
24يناير	أيجار				5,000	5,000	
27يناير	رواتب				6,000	6,000	
29يناير	سداد للزاهد	√	10,000			10,000	
31يناير	المجموع		17,500	10,000	23,000	50,350	150
			50,500			50,500	

2. التأثير على أستاذ مساعد الدائنون واليومية العامة وحـ / الدائنون فى الأستاذ العام

الأستاذ المساعد للدائنين

الزاهد	
30,000	10,000
20,000	

الامل	
7,500	7,500

اليومية العامة

حـ /المشتريات		10,000
حـ /الدائنون		17,500
حـ /رأس المال		12000
حـ /إيجار		5000
حـ / رواتب		6000
حـ /النقدية	50,350	
حـ / خصم مكتسب	150	
	50,500	50,500

الأستاذ العام

حـ/ الدائنون	
57,500	17,500
40,000	

تمرين عام: فيما يلي بعض العمليات التي تمت خلال شهر يناير في دفاتر شركة النور التجارية علماً بأن رصيد أول الشهر: حـ/ النقدية 100,000 جنيه ، حـ/ البنك 50,000 جنيه :

- **في 1/2 إشترت بضاعة من محلات الأنور بمبلغ 30,000 جنيه على الحساب بشروط 30/10/2.**
- **في 1/7 باعت بضاعة للشركة المصرية بمبلغ 20,000 جنيه على الحساب بشروط 30/10/2.**
- **في 1/8 باعت بضاعة لمحلات عمرو بمبلغ 16,000 جنيه على الحساب بشروط 30/7/2.**
- **في 1/10 اشترت سيارة بمبلغ 60.000 جنيه نقداً.**
- **في 1/11 سددت المستحق عليها لمحلات الأنور بشيك**
- **في 1/12 سددت إيجار بمبلغ 6000 جنيه نقدا**
- **في 1/13 حصلت المستحق على العميل عمرو بشيكً.**
- **في 1/15 باعت بضاعة بمبلغ 40,000 جنيه نقدا .**
- **في 1/16 حصلت المستحق علي الشركة المصرية بشيك**
- **في 1/20 حصلت مبلغ 7,000 جنيه إيراد أوراق مالية نقدا.**
- **في 1/21 اشترت أثاث بمبلغ 20.000 جنيه من محلات إيكيا على الحساب**
- **في 1/22 اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 30,000 جنيه من شركة الهانى التجارية**
- **في 1/25 سددت رواتب الشهر نقداً بمبلغ 10,000 جنيه.**

المطلوب: إثبات العمليات السابقة في دفاتر السجلات المساعدة فقط

الحل

1. اليوميات المتخصصة

يومية المبيعات صفحة .....

التاريخ	اسم العميل	الترحيل للأستاذ المساعد	القيمة
7 يناير	المصرية	√	20,000
8 يناير	عمرو	√	16,000
31 يناير	الاجمالي		36,000

يومية المشتريات صفحة .....

التاريخ	اسم العميل	الترحيل للأستاذ المساعد	القيمة
2 يناير	الانور	√	30,000
22 يناير	الهانى	√	20,000
31 يناير	الاجمالي		50,000

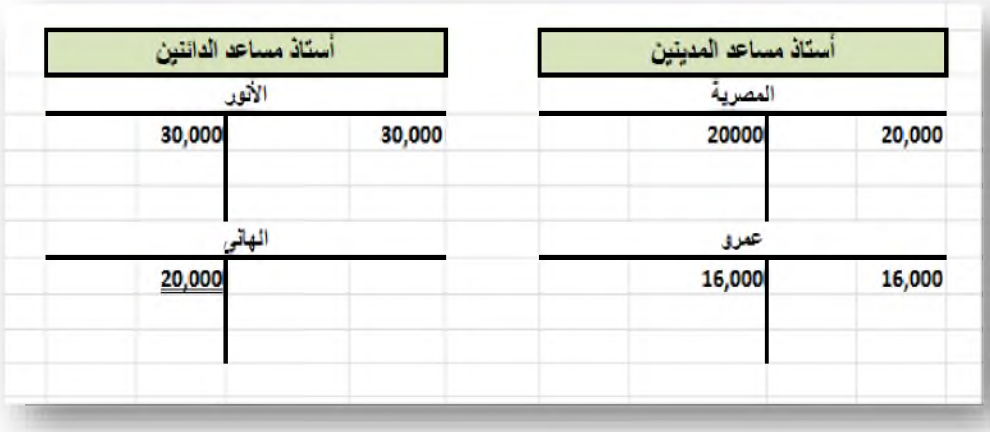
يومية المقبوضات

تاريخ	بيان	الترحيل للمساعد	الحسابات المدينة			الحسابات الدائنة		
			النقدية	بنك	خصم مسموح به	المدينون	المبيعات	حسابات أخرى
1يناير	رصيد							
13يناير	تحصيل من عمرو			15,680	320	16,000		
15يناير	مبيعات		40000				40,000	
17يناير	تحصيل من المصرية	√		19,600	400	20,000		
20يناير	ايراد أوراق مالية		7,000					7,000
31يناير	المجموع		47,000	35,280	720	36,000	40,000	7,000
			83,000					
				83,000				

يومية المدفوعات

تاريخ	بيان	الترحيل للمساعد	الحسابات المدينة			الحسابات الدائنة		
			الدائنون	المشتريات	حسابات أخرى	النقدية	بنك	خصم مكتسب
3يناير	سيارة				60,000	60,000		
11يناير	سداد للدائنين		30,000				29,600	400
12يناير	إيجار				6,000	6,000		
25يناير	رواتب				10,000	10,000		
31يناير	المجموع		30,000	0	76,000	76,000	29,600	400
					106,000		106,000	

2. الأستاذ المساعد (المدينين و الدائنين)



أستاذ مساعد المدينين	
المصرية	
20000	20,000
عمرو	
16,000	16,000

أستاذ مساعد الدائنين	
الأنور	
30,000	30,000
الهاني	
20,000	

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية العاشرة

(1)إختار لكل مصطلح فى العمود الأول المفهوم المناسب له من العامود الثانى:

1-حساب مراقبة	أ- يتضمن الحسابات التفصيلية لكل عميل
2-يوميات متخصصة	ب- حساب فى الأستاذ العام يلخص المعلومات التفصيلية فى الأستاذ المساعد
3-أستاذ مساعد المدينون	ج- مجموعة من الحسابات التفصيلية للعملاء والموردين
4-أستاذ مساعد	د- تستخدم لتسجيل المعاملات المتشابهة والمتكررة
5-يومية المبيعات	هـ- تستخدم لتسجيل المبيعات الأجلة
6-اليومية العامة	و- تستخدم لتسجيل العمليات غير المتكررة وقيود التسوية والاقفال
7-حساب الدائنين(إجمالى)	ز- رصيده يساوى مجموع الأرصدة التفصيلية لاستاذ مساعد الدائنين

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7

(2)<u>ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:</u>

1. **يوفر أستاذ فرعى المدينين معلومات تفصيلية عن المبيعات النقدية لكل عميل.**
2. **يوفر أستاذ فرعى الدائنين معلومات تفصيلية عن المبالغ المستحقة للموردين.**
3. **يتم الترحيل من اليوميات المتخصصة إلى الأستاذ العام مباشرة فى الطريقة الإنجليزية.**
4. **لا بد أن يتساوى مجموع أرصدة الحسابات التفصيلية لأستاذ فرعى الدائنين مع مجموع أرصدة الحسابات التفصيلية لأستاذ فرعى المدينين.**
5. **حسابات المراقبة تكون دائماً فى الأستاذ العام.**
6. **تستخدم اليوميات المتخصصة لتسجيل المعاملات غير المتكررة.**
7. **تستخدم يومية المقبوضات لتسجيل كل المعاملات المتعلقة بالمتحصلات النقدية بصرف النظر عن مصدرها.**
8. **لا تستخدم يومية المدفوعات لتسجيل المعاملات النقدية المتعلقة بالتسديدات عن طريق البنك.**
9. **مبالغ المعاملات غير المتكررة يتم تسجيلها فى اليومية العامة وترحل إلى الأستاذ العام.**

10. ينبغى أن يتساوى مجموع أرصدة الحسابات التفصيلية لأستاذ فرعى الدائنين مع رصيد حساب الدائنين الأجمالى فى الأستاذ العام.

11. يتم تجميع اليوميات المتخصصة فى الطريقة الإنجليزية فى نهاية الفترة بقيد إجمالى فى اليومية العامة.

12. تسمى اليومية العامة فى الطريقة الفرنسية بيومية العمليات الأخرى.

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

(3)إختار الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

1. من مما يلى لا يعتبر يومية متخصصة:

أ- يومية المبيعات	ب- يومية المقبوضات	ج- اليومية العامة

2. كل مما يلى يعد أستاذ مساعد فيما عدا

أ- حساب العميل محمد	ب- حساب المورد أحمد	ج- حساب المدينين إجمالى

3. تسجل المبيعات النقدية فى

أ- يومية المقبوضات	ب- يومية المبيعات	ج- يومية المدفوعات

4. يتم إثبات قيود للتسوية فى

أ- يومية المبيعات	ب- يومية المقبوضات	ج- اليومية العامة

5. اياً مما يلى لا يسجل فى عامود الحسابات الدائنة فى يومية المقبوضات

أ- حساب المدينين	ب- حساب المبيعات	ج- حساب الدائنين

6. شراء معدات على الحساب يتم تسجيلها بتاريخ حدوثها فى

أ- يومية المشتريات	ب- يومية مردودات المشتريات	ج- اليومية العامة

7. شراء بضاعة نقداً يتم تسجيلها فى

أ- يومية المشتريات	ب- يومية المدفوعات	ج- اليومية العامة

8. كل مما يعتبر من مزايا إستخدام الأستاذ المساعد فيما عدا

أ- بيان العمليات التى تؤثر على عميل أو مورد فى حساب منفرد.

ب- خلو الأستاذ العام من التفاصيل.

ج- إزالة الأخطاء من الحسابات الفرعية.

الإجابة

8	7	6	5	4	3	2	1

(4)فيما بيان بالمبيعات الآجلة التي تمت في دفاتر محلات الملاح خلال شهر يناير 2018:

- **في 1/1 باعت بضاعة بمبلغ 30,000 جنيه على الحساب لمحلات أحمد بفاتورة رقم 101 بشروط 10/2/ 30.**
- **في 1/5 باعت بضاعة آجلة لماهر بشروط 10/2/ 30 بمبلغ 40,000 جنيه بفاتورة رقم 102.**
- **في 1/12 باعت بضاعة على الحساب لإبراهيم بمبلغ 60,000 جنيه بفاتورة رقم 103.**
- **في 1/18 باعت بضاعة على الحساب لإسماعيل بشروط 10/2/ 30 بمبلغ 48,000 جنيه بفاتورة رقم 104.**
- **في 1/25 باعت بضاعة لمحمود بالأجل قيمتها 24,000 جنيه بفاتورة رقم 105.**

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في السجلات المساعدة.

(5)فيما يلي بيان بالمشتريات الآجلة التي تمت في دفاتر محلات الملاح خلال شهر يناير 2018:

- **في 1/2 إشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 20,000 جنيه من محلات الزاهد بفاتورة رقم 201.**
- **في 1/9 اشترت بضاعة على الحساب من محلات الأمل بمبلغ 15,00 جنيه بشروط 10/2/ 30 بفاتورة رقم 202.**
- **في 1/16 اشترت بضاعة آجلة من محلات الزاهد بمبلغ جنيه 40,000 جنيه بفاتورة رقم 203.**
- **في 1/27 إشترت بضاعة على الحساب بمبلغ 24,000 جنيه من محلات المتولى بفاتورة رقم 204.**

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في في السجلات المساعدة.

(6)فيما يلي بيان بالعمليات النقدية التى تمت في دفاتر محلات الملاح خلال شهر يناير 2018:

- **في 1/3 باعت بضاعة نقدا إلى محلات سما بمبلغ 36000 جنيه**
- **فى 1/11 قام النورى بزيادة رأس المال بمبلغ 40,000 جنيه نقداً.**
- **فى 1/12 تم تحصيل المبلغ المستحق على ماهر نقداً**
- **في 1/24 باعت سيارة نقداً بمبلغ 15,000 جنيه**
- **في 1/27 تم تحصيل المبلغ المستحق على إسماعيل نقداً**
- **في 1/29 تم تحصيل المبلغ المستحق على محلات أحمد نقداً**

- **في 1/30 حصلت إيرادعقار بمبلغ 6,000 جنيه نقداً.**

المطلوب: إثبات العمليات السابقة فى السجلات المساعدة.

(7)فيما يلي بيان بالعمليات النقدية التى تمت في دفاتر محلات الملاح خلال شهر يناير 2018:

- **في 1/3 إشترت بضاعة نقداً بمبلغ 10,000 جنيه**
- **فى 1/11 قام النورى بتخفيض رأس المال بمبلغ 12,000 جنيه نقداً.**
- **فى 1/18 تم سداد المبلغ المستحق لمحلات الأمل نقداً**
- **في 1/24 تم سداد إيجار بمبلغ 5,000 جنيه**
- **في 1/29 تم سداد رواتب بمبلغ 6,000 جنيه نقدا**
- **في 1/30 تم سداد مبلغ 10,000 جنيه لمحلات الزاهد نقداً.**

المطلوب: إثبات العمليات السابقة فى فى السجلات المساعدة.

الوحدة التعليمية الحادية عشر

قائمة التدفقات النقدية

الأهداف التعليمية

فى نهاية هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. **التعرف على أهداف قائمة التدفقات النقدية**
2. **التمييز بين الانشطة التشغيلية ، الإستثمارية، والتمويلية قائمة التدفقات النقدية**
3. **إعداد قائمة التدفقات النقدية بإستخدام الطريقة المباشرة.**
4. **إعداد قائمة التدفقات النقدية بإستخدام الطريقة غير المباشرة.**
5. **حساب صافى التدفقات النقدية سواء بالزيادة أو النقص.**

الوحدة التعليمية الحادية عشر

قائمة التدفقات النقدية

Cash Flows Statement

إن من أهم الأسباب التى دعت الجمعيات المهنية المهتمة بمهنة المحاسبة، ومجلس المعايير المحاسبية إلى ضرورة إعداد قائمة التدفقات النقدية هو أن القوائم المالية المعدة على أساس الإستحقاق لا تأخذ فى الإعتبار تأثير التضخم، ولا تعطى معلومات دقيقة عن السيولة، أو المرونة المالية. والمثال على ذلك شركة W.T.G والتى تبين من قوائمها المالية أن مبالغ رأس المال العامل فيها كبيرة، وتحقيق أرباح مرتفعة، فى حين تبين أن الجزء الأكبر من رأس المال العامل يتمثل فى مخزون بضاعة وحسابات عملاء، وضعف وعجز فى السيولة، وعدم المقدرة على سداد مصروفاتها التشغيلية، وما ترتب علي ذلك فى النهاية إلى إفلاسها.

فقد كان الإهتمام ينصب على قائمة الدخل لتقديمها معلومات ذات علاقة بتقييم أداء المنشأة وقدرتها على توليد الأرباح، إلا أنه تحول إلى معرفة سيولة وقدرة المنشأة على توليد النقدية من خلال قائمة التدفقات النقدية، لتزويد المستخدمين بمعلومات عن المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية خلال الفترة المالية.

وتعتبر قائمة التدفقات النقدية القائمة الثالثة بعد كل من قائمة المركز المالي وقائمة الدخل والتي أصبحت ملزمة للشركات لأنها جزء لا يتجزأ من بياناتها المالية لكل فترة.

وتكمن أهمية قائمة التدفقات النقدية في قدرتها على كشف بعض الأمور الهامة التي لا توضحها القوائم المالية التقليدية، في الحكم على مدى نجاح وإستمرارية المنشأة. وتتمثل أهميتها فيما يلي:

- بيان مدى كفاية السيولة للوفاء بالتزامات المنشأة نحو الدائنين والمساهمين.
- بيان مدى تأثير التدفقات الاستثمارية والتمويلية على الربحية، والمركز المالى للمنشأة.
- تقييم مدى قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية موجبة، ودرجة المرونة المالية لديها.
- تضيق الفجوة بين صافى الدخل على أساس الإستحقاق، وصافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

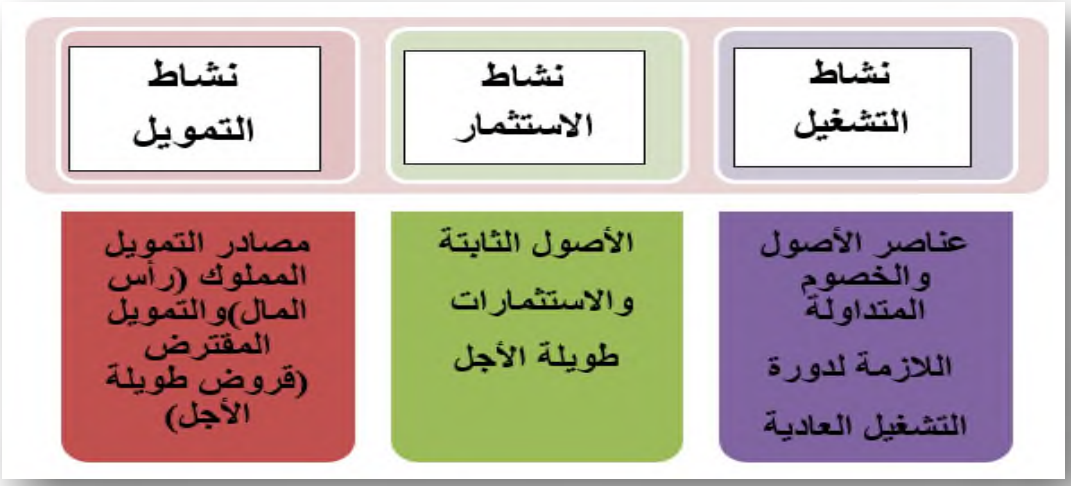
تعتبر أداة تحليلية إضافية لانها لا تنشأ من القيود المحاسبية، وإنما من المعلومات المتوافرة من قوائم أخرى.

وتتمثل أهداف إعداد قائمة التدفقات النقدية فيما يلي:

- توفير المعلومات الملائمة عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة المالية والتى يمكن الإعتماد عليها فى توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة.
- توفير المعلومات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية على أساس نقدى.
- تساعد في تقييم التغيرات التي طرأت علي صافي أصول المنشأة، وهيكلها المالي.
- تقييم جودة أو نوعية أرباح المنشأة.
- تقييم مدى قدرة المنشأة على الإستمرار من خلال معرفة مدى سيولة المنشأة، ونقاط القوة والضعف لديها، ومدى قدرتها أو عدم قدرتها على سداد نفقاتها التشغيلية .

تصنيف قائمة التدفقات النقدية

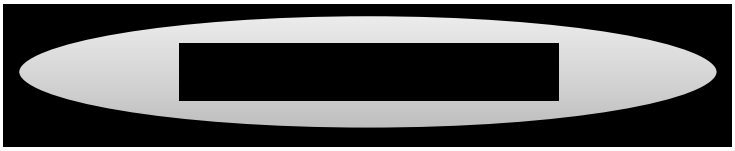
وتضم هذه القائمة كل العمليات المتعلقة بالمقبوضات والمدفوعات النقدية، ويتم تصنيفها إلى ثلاث أنشطة رئيسية: التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية، وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المالية. والهدف من هذا التصنيف هو تسهيل عملية القراءة والتحليل، ويمكن توضيح هذه الأنشطة على النحو التالى:



أ- **الأنشطة التشغيلية: Operating Activity** تتضمن التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية المتحصلات والمدفوعات المتعلقة بأنشطة المنشأة الرئيسية، والمتمثلة في إنتاج وتقديم السلع والخدمات للعملاء، وتمثل الأنشطة الرئيسية المنتجة للإيراد للمنشأة، ومحصلة العمليات المالية التى تشكل صافى دخل المنشأة، ولكن طبقاً للأساس النقدى. وهذه الأنشطة تعطى مؤشراً على مدى قدرة عمليات المنشاة على توليد تدفقات نقدية كافية للاحتفاظ بالقدرة التشغيلية للمنشأة دون الحاجة إلى الالتجاء إلى مصادر تمويل خارجية. كما تفيد التدفقات النقدية التاريخية في التنبؤ بالتدفقات النقدية للتشغيل فى المستقبل.

وللوصول إلى صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية يتم إتباع إحدى الطريقتين التاليتين:

1. **الطريقة المباشرة:** يتم بموجبها الإفصاح عن المبالغ الإجمالية المحصلة والمدفوعة للبنود الأساسية، حيث يتم تحديد التدفقات النقدية التشغيلية من خلال حصر المتحصلات النقدية من الأنشطة التشغيلية خلال الفترة، ومقابلتها بالمدفوعات النقدية للانشطة التشغيلية خلال نفس الفترة.
2. **الطريقة غير المباشرة:** يتم بموجبها تعديل رقم صافي الدخل أو الخسارة بأثر العمليات غير النقدية وأية بنود مقدمة أو مستحقة تتعلق بمقبوضات أو مدفوعات سابقة أو مستقبلية.



وفقا لهذه الطريقة يتم حصر المصادر المباشرة من بنود النقدية المقبوضة من العمليات التشغيلية وكذلك بنود النقدية المدفوعة للأنشطة التشغيلية، وإيجاد الفرق بينهما والذى يمثل صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، مع الأخذ فى الإعتبار الإيرادات النقدية الأخرى مثل الفوائد الدائنة، والمصروفات النقدية الأخرى مثل الضرائب، والمقبوضات والمدفوعات النقدية من العقود المحتفظ بها لأغراض المضاربة أو المتاجرة مثل عقود الصرف الآجلة. وتسمى هذه الطريقة بقائمة الدخل حيث يتم تعديل كافة بنود الأنشطة التشغيلية من أساس الإستحقاق إلى الأساس النقدى.

وتتمثل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية فيما يلى:

1- التدفقات النقدية الداخلة

- المتحصلات النقدية من العملاء .
- النقدية المحصلة من توزيعات أرباح من أسهم فى منشأت أخرى
- الفوائد المحصلة وتمثل إيراد الفوائد من الإستثمارات بغرض المتاجرة.

2- التدفقات النقدية الداخلة

- المدفوعات النقدية للموردين مقابل سلع وخدمات.
- الضرائب النقدية .
- رواتب وأجور مسددة للعاملين.
- ضرائب وغرامات مسددة.
- المصروفات التشغيلية الأخرى.

مزايا إستخدام الطريقة المباشرة فى إعداد قائمة التدفقات النقدية

- ✓ توفر معلومات تفيد فى تقدير التدفقات النقدية المستقبلية.
- ✓ تفصح بشكل مباشر عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية.
- ✓ يتم حساب الإيرادات النقدية والمصروفات النقدية مباشرة دون تعديل صافي الدخل كما فى الطريقة غير المباشرة.

وقد شجع معيار المحاسبة المصري رقم (4) على إستخدام الطريقة المباشرة ، لكن لا يشترط إعداد قائمة التدفقات النقدية بإستخدام هذه الطريقة ، بينما أوصى المعيار الدولي رقم (7) بضرورة إتباعها.

ويتم تحديد إجمالي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية من السجلات المحاسبية للمنشأة أو مقارنة قائمتى المركز المالى أول وأخر الفترة ، وقائمة الدخل عن الفترة الحالية .

حيث يتم الوصول **إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية بإستخدام الطريقة المباشرة** على النحو التالى:

×××	**المتحصلات النقدية من العملاء**
	(المبيعات + المدينين أول الفترة – المدينين آخر الفترة)
××	**+ الفوائد الدائنة المحصلة**
××	**– مدفوعات للموردين مقابل بضاعة مشتراه**
	(تكلفة البضاعة المباعة + المخزون آخر الفترة – المخزون أول الفترة – الدائنين آخر الفترة + الدائنين أول الفترة)
××	**– مدفوعات مقابل مصروفات التشغيل**
	المصروفات التشغيلية(مصروفات البيع والتوزيع و المصروفات الإدارية) – مصروف الاستهلاك + مصروفات مدفوعة مقدماً آخر الفترة – مصروفات مدفوعة مقدماً أول الفترة + مصروفات مستحقة أول الفترة – مصروفات مستحقة آخر الفترة
×	**= صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية**

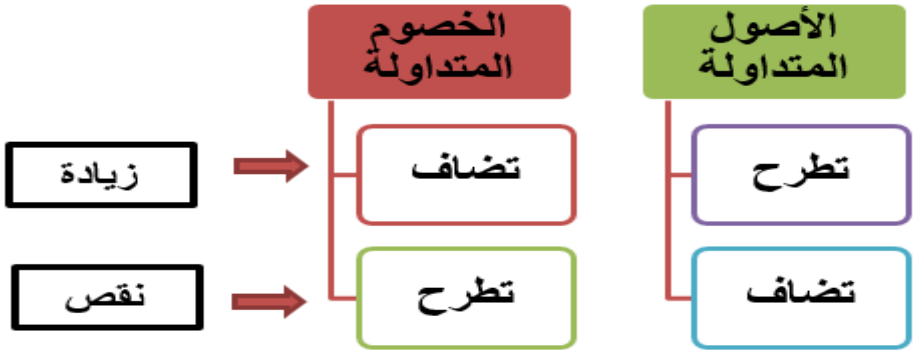
ثانيًا: الطريقة غير المباشرة

وفقا لهذه الطريقة يتم تعديل صافي الدخل المحاسبي لتحويله إلى صافي التدفقات النقدية في الأنشطة التشغيلية، باستبعاد الإيرادات والمصروفات التي تؤثر في صافي الدخل ولكنها لا تمثل بنود نقدية، بهدف الوصول الى صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، وتعرف بطريقة التسوية وتركز على الفروق بين صافي الدخل المحتسب على أساس الاستحقاق وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية المحتسب على أساس نقدي، ورغم أن معايير المحاسبة تشجع على إستخدام الطريقة المباشرة، إلا أن هذه الطريقة شائعة الإستخدام. ويبدأ إعداد قائمة التدفقات النقدية بتعديل مبلغ صافي الربح المحاسبي الوارد في قائمة الدخل، بإضافة البنود التى تخفض صافى الدخل خلال الفترة، ولم يترتب عليها تدفق نقدى خارج، أو طرح البنود التى تزيد من صافى الدخل دون أن يترتب عليها تدفقات نقدية داخلة ، وتتمثل تلك البنود فى:

1- البنود غير النقدية مثل إستهلاك الأصول الثابتة، المخصصات، الضرائب المؤجلة، أرباح وخسائر تحويل العملة غير المحققة.

2- التغيرات خلال الفترة في المخزون والمدينين والدائنين من العمليات التشغيلية .

3- بنود الإيرادات أو المصروفات الأخرى المتعلقة بالتدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.



ويمكن الوصول **لصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية بإستخدام الطريقة غير المباشرة** على النحو التالى:

×××	**صافي الدخل** : يتم تعديله على النحو التالى:
×	+ مصروف الاستهلاك
×	+ **النقص** في الأصول المتداولة (ما عدا النقدية)
×	+ **الزيادة** في الخصوم المتداولة (ما عدا القروض والسندات)
×	- **الزيادة** في الأصول المتداولة (ما عدا النقدية)
×	- **النقص** في الخصوم المتداولة (ما عدا القروض والسندات)
×	- الأرباح الرأسمالية (أرباح بيع الأصول الثابتة)
×	- الضريبة المدفوعة (عند استخدام صافي الدخل قبل الضريبة)
××	**= صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية**

مزايا الطريقة غير المباشرة

- ✓ تلقى الضوء على الفجوة بين صافى الدخل من قائمة الدخل وصافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

- ✓ تحتاج إلى وقت أقل لإعداد وقائمة التدفقات النقدية.
- ✓ تمثل أداة ربط بين القوائم المالية الثلاث: قائمة الدخل، قائمة المركز المالى، وقائمة التدفقات النقدية.
- ✓ تساعد العلاقة بين صافى الدخل وصافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية فى معرفة جودة الأرباح أو إدارة الأرباح في المنشأة.
- ✓ تفيد المعلومات المتعلقة بتسوية المستحقات الماضية تفيد فى تقدير صافى الدخل المستقبلي والتدفقات النقدية المستقبلية من جانب المستثمرين والمقرضين.

ب- **الأنشطة الاستثمارية : Investing Activity** تتضمن المبالغ المدفوعة فى اقتناء الأصول الثابتة والإستثمارات طويلة الأجل والتخلص منها. وتفيد فى الوقوف على مدى الإنفاق الذى تم للحصول على أصول من أجل توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية. وتظهر أهمية قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية في كونها تقدم مؤشر على درجة توسع ونمو المؤسسة أو درجة انكماشها، فمكلما زادت التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية عن التدفقات الداخلة فان ذلك يعد مؤشر جيد على توسع ونمو أنشطة المؤسسة.

وتشمل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة الإستثمارية والتى تشكل الأصول طويلة الأجل:

1- التدفقات النقدية الداخلة

- ✓ متحصلات بيع أصول طويلة الأجل منتجة وغير ملموسة
- ✓ متحصلات بيع استثمارات فى أسهم وسندات أصدرتها منشأت أخرى
- ✓ استرداد مبالغ القروض الممنوحة للغير.
- ✓ الفائدة المحصلة على الاستثمارات أو القروض .
- ✓ التوزيعات المحصلة على الاستثمارات .

2- التدفقات النقدية الخارجة

- ✓ مدفوعات شراء أصول طويلة الأجل منتجة وغير ملموسة
- ✓ مدفوعات شراء الاستثمارات فى أسهم وسندات أصدرتها منشأت أخرى
- ✓ القروض التى منحتها المنشأة للغير.

	التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية
××	+ متحصلات بيع أصول طويلة الأجل منتجة وغير ملموسة
××	+ متحصلات بيع استثمارات فى أسهم وسندات أصدرتها منشأت أخرى
××	- مدفوعات شراء أصول ثابتة
××	- مدفوعات شراء استثمارات
××	- مدفوعات القروض
××××	= صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

عند تحديد :

- **المتحصل من بيع أصول ثابتة يتم الوصول اليها من خلال ما يلى:**

تكلفة الأصول – مجمع الإهلاك للأصول المباعة + أرباح رأسمالية – خسائر رأسمالية

- **المبلغ المدفوع لشراء أصول ثابتة يتم الوصول اليه من خلال ما يلى:**

رصيد آول المدة للأصل الثابت + مصروف الإستهلاك + صافي تكلفة الأصول المباعة – رصيد آخر المدة.

ج- **الأنشطة التمويلية: Financing Activity** تشمل الأنشطة التي ينتج عنها تغييرات فى حجم ومكونات حقوق الملكية والاقتراض طويل الأجل بالمنشأة(مصادر التمويل المملوكة والمقترضة) فهى تشمل الموارد النقدية المحصلة من الملاك واستثماراتهم وتوزيعات الأرباح النقدية لهم، بالإضافة إلى الحصول على قروض طويلة الأجل وتسديداتها. وتفيد فى التنبؤ باحتياجات المنشأة من التدفقات النقدية المستقبلية. وتهدف هذه الأنشطة إلى توفير مصادر التمويل اللازمة من أموال مملوكة، ومقترضة لتمويل الأنشطة التشغيلية والاستثمارية.

وتشمل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التمويلية والتى تشكل حقوق الملكية وقروض طويلة الأجل:

1- التدفقات النقدية الداخلة

- ✓ متحصلات إصدار الأسهم أو السسندات.
- ✓ المقبوضات من القروض طويلة الأجل.

2- التدفقات النقدية الخارجة

- ✓ سداد توزيعات الإرباح
- ✓ سداد القروض

	التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
××	+ إصدار أسهم
××	+ إصدار سندات
××	+ الحصول على قروض
××	- توزيعات الأرباح المدفوعة نقداً
××	- سداد قروض
××××	= صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية

وتصبح قائمة التدفقات النقدية طبقاً للمعايير المحاسبية كما يلى:

××	صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
××	+ صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية
××	+ صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
××	+ رصيد النقدية أول الفترة
×××	= رصيد النقدية أخر الفترة

وفى حالة إستخدام الطريقة غير المباشرة لإستخراج صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ترفق قائمة تسوية لصافى الدخل على أساس الإستحقاق ، وفى نهاية القائمة يضاف قسم منفصل لعمليات الأنشطة الإستثمارية والتمويلية التى لم يترتب عليها تدفق نقدى إن وجدت.

ولكى يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية فإن الأمر يتطلب توافر ما يلى:

1- قائمتى مركز مالى مقارنة بين فترتين متتالتين.

2- قائمة دخل للفترة الحالية.

3- معلومات أخرى إيضاحية.

مثال 1: فيما يلى العمليات التى تمت خلال عام 2018 لمنشأة السالم الخدمية:

1- إستثمر صاحب المنشأة مبلغ 120,000 جنيه أودعه خزينة المنشأة.

2- تم شراء ألات بمبلغ 36,000 جنيه نقداً.

3- تم شراء معدات بمبلغ 7,500 جنيه نقداً نظير خدمات مؤداه.

4- تم سداد المصروفات التالية نقداً :

3,000 جنيه إيجار

1,200 جنيه رواتب وأجور

5- تم تأدية خدمات لمحلات الماجد بمبلغ 18,000 جنيه على الحساب.

6- تم سداد 12,000 جنيه نقداً لمحلات عبد العزيز.

7- تم تحصيل مبلغ 15,000 جنيه من محلات الماجد نقداً.

8- سحب السالم مبلغ 6,000 جنيه نقداً لسداد إيجار فيلته.

المطلوب:

1- تصوير حـ/ النقدية

2- إعداد قائمة التدفقات النقدية مبوبة محاسبياً بإستخدام الطريقة المباشرة

الحل: 1- تصوير حـ/ النقدية

مدين	حـ / النقدية		دائن
120,000	رأس المال (تمويل)	36,000	ألات (استثمار)
7,500	إيرادات (تشغيل)	3,000	إيجار (تشغيل)
15,000	مدينون (تشغيل)	1,200	رواتب (تشغيل)
		12,000	دائنون (استثمار)
		6,000	مسحوبات (تمويل)
142,500		142,500	
84,300	رصيد		

2- قائمة التدفقات النقدية مبوبة محاسبياً بإستخدام الطريقة المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (طريقة مباشرة) عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
التدفقات النقدية الداخلة		
إيراد الخدمات	**7,500**	
مدينون	**15,000**	
التدفقات النقدية الخارجة		
أيجار	**(3,000)**	
رواتب	**(1,200)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**18,300**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
التدفقات النقدية الداخلة	**0**	
التدفقات النقدية الخارجة		
ألات	**(36,000)**	
دالنون	**(12,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		**(48,000)**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
التدفقات النقدية الداخلة		
رأس المال	**120,000**	
التدفقات النقدية الخارجة		
مسحوبات	**(6,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**114,000**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**84,300**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**0**
رصيد النقدية أخر الفترة		**84,300**

مثال 2: توافرت البيانات التالية لمنشأة المعتصم :

1- قائمة المركز المالي المقارنة 2017، 2018

قائمة المركز المالى فى 2017/12/31 ، 2018

	2018	2017
الأصول		
نقدية	108,000	74,000
مدينون	136,000	52,000
مخزون	108,000	0
مصروفات مقدمة	8,000	12,000
أراضى	90,000	140,000
مبانى	400,000	400,000
مجمع إستهلاك مبانى	(42,000)	(22,000)
معدات	386,000	136,000
مجمع إستهلاك معدات	(56,000)	(20,000)
إجمالى	1138000	772000
حقوق الملكية		
رأس المال	440,000	120,000
أرباح محتجزة	412,000	272,000
الخصوم		
دائنون	66,000	80,000
قرض بنك	220,000	300,000
إجمالى	1138000	772000

2- قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

إيرادات		1,780,000
تكلفة البضاعة المباعة	930,000	
مصروفات التشغيل	442,000	
مصروف الفوائد	24,000	
خسائر بيع معدات	4,000	
		(1,400,000)
دخل التشغيل		380,000
ضرائب الدخل		(13,000)
صافى الدخل		367,000

فإذا علمت أن:

1- تتضمن مصروفات التشغيل مبلغ 66،000 جنيه مصروف إستهلاك أصول الثابتة ، ومبلغ 4,000 جنيه تم إستنفاذه من المصروفات المقدمة

2- تم بيع الأراضى بقيمتها الدفترية نقداً.

3- بلغت توزيعات الأرباح النقدية 110,000 جنيه.

4- مصروف الفوائد تم سداده نقداً.

5- تم شراء المعدات بتكلفة 332,000 جنيه.

6- تم بيع المعدات نقداً تكلفتها 82,000 جنيه(قيمتها الدفترية 72,000جنيه) بمبلغ 68,000.

7- تمت الزيادة فى رأس المال نقداً..

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018 باستخدام الطريقة غير المباشرة.

تمهيد الحل:

1- التسويات التى تمت على صافى الدخل للوصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

ما يضاف: (نقص الأصول، زيادة خصوم، نفقات غير نقدية)

- **مصروف الإستهلاك بمبلغ 66000 جنيه**
- **بالنسبة للمعدات:**

20000	رصيد أول الفترة
46000	+ إستهلاك العام
66000	
(10000)	- إستهلاك المباع
56000	= رصيد أخر الفترة

- **نقص المصروفات المقدمة بمبلغ 4000 جنيه**
- **خسارة بيع معدات بمبلغ 4000 جنيه نفقة غير نقدية**

ما يطرح: (زيادة الأصول، نقص خصوم)

- **زيادة المدينون بمبلغ 84000 جنيه**
- **زيادة المخزون 108000 جنيه**
- **نقص الدائنون 14000 جنيه**

2- التسويات التى تمت على صافى الدخل للوصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية:

ما يضاف: (بيع الأصول)

- **نقص رصيد الأراضى بمبلغ 50000 جنيه**
- **بيع المعدات بمبلغ 68000 جنيه**

ما يطرح: (شراء أصول)

- شراء معدات بمبلغ 332000 جنيه

136000	رصيد أول الفترة
332000	+ شراء معدات
468000	
(82000)	- بيع معدات
386000	= رصيد أخر الفترة

3- التسويات التى تمت على صافى الدخل للوصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:

ما يضاف:

- زيادة رأس المال بمبلغ 320000 جنيه

ما يطرح:

- سداد قروض بمبلغ 80000 جنيه
- مدفوعات توزيعات نقدية بمبلغ 110000 جنيه
- الأرباح المحتجزة

272000	رصيد أول الفترة
250000	+ أرباح العام
(110000)	- توزيعات
412000	= رصيد أخر الفترة

وتكون قائمة التدفقات النقدية (طريقة غير مباشرة) عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31 كما يلى:

قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافى الدخل على أساس الإستحقاق		**250,000**
يضاف		
إستهلاك أصول ثابتة	**66,000**	
نقص مصروفات مقدمة	**4,000**	
خسائر بيع معدات	**4,000**	
يطرح		
زيادة مدينون	**(84,000)**	
زيادة مخزون	**(108,000)**	
نقص دائنون	**(14,000)**	
		(132,000)
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**118,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
التدفقات النقدية الداخلة		
بيع أراضى	**50,000**	
بيع معدات	**68,000**	
التدفقات النقدية الخارجة		
شراء معدات	**(332,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		**(214,000)**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
التدفقات النقدية الداخلة		
زيادة رأس المال	**320,000**	
التدفقات النقدية الخارجة		
سداد قروض	**(80,000)**	
مدفوعات توزيعات نقدية	**(110,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**130,000**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**34,000**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**74,000**
رصيد النقدية أخر الفترة		**108,000**
يساوى رصيد النقدية فى قائمة المركز المالى		

مثال 3: توافرت البيانات التالية لمنشأة المعالى :

1- قائمتى المركز المالي المقارنة 2017، 2018

	2018	2017
الأصول		
نقدية	700,000	170,000
مدينون	850,000	600,000
مخزون	180,000	220,000
أراضى	800,000	1,400,000
مبانى	1,000,000	700,000
معدات	1,050,000	900,000
مجمع إستهلاك	(480,000)	(360,000)
إجمالى	4,100,000	3,630,000
حقوق الملكية		
رأس المال	1,580,000	1,200,000
أرباح محتجزة	1,330,000	380,000
الخصوم		
اجور مستحقة	20,000	50,000
دائنون	270,000	200,000
قرض طويل الاجل	900,000	1,800,000
إجمالى	4,100,000	3,630,000

2- قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

إيرادات		3,250,000
تكلفة البضاعة المباعة		(1,160,000)
مجمل ربح		2,090,000
مصروفات التشغيل		
أجور	450,000	
مصروف الفوائد	100,000	
إستهلاك	120,000	
مصروفات تشغيل لأخرى	270,000	
		(940,000)
دخل التشغيل		1,150,000
ربح بيع الأرض		150,000
ضرائب الدخل		(300,000)
صافى الدخل		1,000,000

فإذا علمت أن:

1- مصروف إستهلاك أصول الثابتة 120،000 جنيه.

2- بلغت توزيعات الأرباح النقدية 50,000 جنيه.

3- مصروف الفوائد تم سداده نقداً.

4- تم سداد قرض طويل الأجل بمبلغ 900,000 جنيه.

5- تم شراء المعدات نقداً بمبلغ 150,000 جنيه.

6- تم بيع أراضى نقداً تكلفتها 600,000 جنيه بمبلغ 750,000 جنيه.

7- تم زيادة رأس المال نقداً.

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018 باستخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة.

الحل

أولاً : الطريقة المباشرة

قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
نقدية محصلة من العملاء		**3,000,000**
يطرح مدفوعات نقدية		
مشتريات بضاعة	**1,050,000**	
أجور	**480,000**	
فوائد	**100,000**	
نفقات تشغيلية أخرى	**270,000**	
ضرائب الدخل	**300,000**	
		(2,200,000)
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**800,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
بيع أراضى	**750,000**	
شراء مبانى	**(300,000)**	
شراء معدات	**(150,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		**300,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
زيادة رأس المال	**380,000**	
توزيعات أرباح	**(50,000)**	
سداد قرض طويل الأجل	**(900,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**(570,000)**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**530,000**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**170,000**
رصيد النقدية أخر الفترة		**700,000**

تمهيد الحل:

- التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

- النقدية المحصلة من العملاء ⟵ 3,000,000

3250000	المبيعات
250000	– الزيادة فى المدينين(850000 –600000)
3000000	

- مشتريات البضاعة ⟵ 1,120,000

1160000	تكلفة البضاعة المباعة
(40000)	– النقص فى المخزون(180000 –220000)
1120000	

- النقدية المسددة للدائنين ⟵ 1,050,000

1120000	مشتريات البضاعة
(70000)	– الزيادة فى الدائنين(270000 –200000)
1050000	

- الأجور المسددة ⟵ 480,000

450000	مصروف الأجور
30000	+ النقص فى الأجور المستحقة (20000 –50000)
480000	

- رصيد الأرباح المحتجزة ⟵ 1,330,000

380000	رصيد أول الفترة
1000000	+ أرباح العام
(50000)	- توزيعات
1330000	= رصيد أخر الفترة

ثانياً : الطريقة غير المباشرة

تختلف الطريقة المباشرة عن الطريقة الغير مباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية في بنود الأنشطة التشغيلية فقط ، وتتطابق بنودها في الأنشطة الإستثمارية والتمويلية، لذلك يتم عرض الجزء المتعلق بالأنشطة التشغيلية وذلك على النحو التالى:

قائمة التدفقات النقدية **عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31 (الجزء المتعلق بالآنشطة التشغيلية)**

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافى الدخل على أساس الإستحقاق		**1,000,000**
يضاف		
إستهلاك أصول ثابتة	**120,000**	
نقص المخزون	**40,000**	
زيادة الدائنون	**70,000**	
يطرح		
زيادة مدينون	**(250,000)**	
نقص الأجور المستحقة	**(30,000)**	
أرباح بيع الاراضى	**(150,000)**	
		(200,000)
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**800,000**

حالات محلولة

حالة رقم (1) توافرت الارصدة التالية لمنشأة الماجد الخدمية :

- **قائمتى المركز المالي المقارنة 2017، 2018**

	2018	2017
الأصول		
نقدية	18,500	24,500
مدينون	13,000	18,000
مصروفات مقدمة	3,000	0
أراضى	35,000	0
مبانى	100,000	0
مجمع إستهلاك مبانى	(6,500)	0
معدات	35,000	0
مجمع إستهلاك معدات	(5,000)	0
إجمالى	193,000	42500
حقوق الملكية		
رأس المال	30,000	30,000
أرباح محتجزة	68,000	10,000
الخصوم		
دائنون	20,000	2,500
قرض طويل الأجل	75,000	0
إجمالى	193000	42500

- **قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31**

إيرادات		248,000
مصروفات التشغيل	135,500	
استهلاك أصول ثابتة	11,500	
		147,000
دخل التشغيل		101,000
ضرائب الدخل		(34,000)
صافى الدخل		67,000

فإذا علمت أن:

1- مصروف إستهلاك أصول الثابتة 11،500 جنيه.

2- بلغت توزيعات الأرباح النقدية 9,000 جنيه.

3- تم الحصول على القرض نقداً.

4- تم شراء الأراضى والمبانى والمعدات نقداً.

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018 باستخدام الطريقة غير المباشرة.

الحل

قائمة التدفقات النقدية (طريقة غير مباشرة) عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافى الدخل على أساس الإستحقاق		**67,000**
يضاف		
إستهلاك أصول ثابتة	**11,500**	
نقص مدينون	**5,000**	
زيادة دائنون	**17,500**	
يطرح		
زيادة مصروفات مقدمة	**(3,000)**	
		31,000
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**98,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
التدفقات النقدية الداخلة	**0**	
التدفقات النقدية الخارجة		
أراضى	**(35,000)**	
مبانى	**(100,000)**	
شراء معدات	**(35,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		**(170,000)**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
التدفقات النقدية الداخلة		
قرض طويل الأجل	**75,000**	
التدفقات النقدية الخارجة		
مدفوعات توزيعات نقدية	**(9,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**66,000**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**(6,000)**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**24,500**
رصيد النقدية أخر الفترة		**18,500**

حالة رقم (2) توافرت الارصدة التالية لمنشأة المعصوم

- قائمتى المركز المالي المقارنة 2017، 2018

	2018	2017
الأصول		
نقدية	156,000	40,000
مدينون	78,000	54,000
مخزون	200,000	230,000
أراضى	1,440,000	1,300,000
معدات	976,000	916,000
مجمع إستهلاك معدات	(90,000)	(40,000)
إجمالى	2,760,000	2,500,000
حقوق الملكية و خصوم		
رأس المال	1,348,000	1,208,000
أرباح محتجزة	116,000	70,000
مصروفات مستحقة	42,000	48,000
دائنون	104,000	24,000
قرض طويل الأجل	1,150,000	1,150,000
إجمالى	2,760,000	2,500,000

- قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

إيرادات		600,000
نكلفة بضاعة مباعة	240,000	
مصروفات التشغيل	150,000	
مصروف فوائد	100,000	
		490,000
دخل التشغيل		110,000
ضرائب الدخل		(34,000)
صافى الدخل		76,000

فإذا علمت أن:

1- بلغت توزيعات الأرباح النقدية 30,000 جنيه.

2- تم شراء المعدات نقداً.

3- تم الحصول على الأراضى مقابل إصدار أسهم.

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018 باستخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة.

الحل

أ- إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (طريقة مباشرة) عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
متحصلات من العملاء (600000- 24000)		**576,000**
مدفوعات نقدية		
للموردين (240000 - 30000 - 80000)	**130,000**	
لمصروفات التشغيل(150000 -50000 +6000)	**106,000**	
فوائد	**100,000**	
ضرائب	**34,000**	**370,000**
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**206,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
شراء معدات	**(60,000)**	**(60,000)**
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
سداد توزيعات نقدية	**(30,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**(30,000)**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**116,000**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**40,000**
رصيد النقدية أخر الفترة		**156,000**

بنود غير نقدية من الانشطة الاستثمارية والتمويلية	
امتلاك اراضى من خلال إصدار أسهم	**140,000**

ب- إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (طريقة غير مباشرة) عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافى الدخل على أساس الإستحقاق		**76,000**
يضاف		
إستهلاك أصول ثابتة	**50,000**	
نقص مخزون	**30,000**	
زيادة دائنون	**80,000**	
يطرح		
زيادة مدينون	**(24,000)**	
نقص مصروفات مستحقة	**(6,000)**	
		130,000
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		**206,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
شراء معدات	**(60,000)**	**(60,000)**
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
سداد توزيعات نقدية	**(30,000)**	
صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		**(30,000)**
صافى التدفقات النقدية (زيادة)		**116,000**
يضاف		
رصيد النقدية أول الفترة		**40,000**
رصيد النقدية أخر الفترة		**156,000**

بنود غير نقدية من الانشطة الاستثمارية والتمويلية

امتلاك اراضى من خلال إصدار أسهم	**140,000**

أسئلة وتمارين الوحدة التعليمية الحادية عشر

(1)فى حالة إستخدام الطريقة المباشرة

ضع فى المكان الخالى الرمز المناسب مما يلى:

أ- تضاف عند تحديد متحصلات العملاء النقدية	ب- تطرح عند تحديد متحصلات العملاء النقدية
ج- تضاف عند تحديد مدفوعات الموردين	د- تطرح عند تحديد مدفوعات الموردين
هـ- تدفقات نقدية خارجة من الأنشطة الإستثمارية	و- تدفقات نقدية داخلة من الأنشطة الإستثمارية
ز- تدفقات نقدية خارجة من الأنشطة التمويلية	ح- تدفقات نقدية داخلة من الأنشطة التمويلية
ط- لا تدرك فى قائمة التدفقات النقدية	ي-

1- نقص الدائنين خلال الفترة ـــــ ج ـــــ

2- سداد توزيعات أرباح نقدية ـــــــــــ

3- نقص المدينون خلال الفترة ـــــــــــ

4- مصروف إستهلاك ـــــــــــ

5- نقص المخزون خلال الفترة ـــــــــــ

6- بيع معدات نقدية بقيمتها الدفترية ـــــــــــ

7- شراء معدات نقداً ـــــــــــ

8- خسارة بيع مبانى ـــــــــــ

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8

(2)فى حالة إستخدام الطريقة غير المباشرة

ضع فى المكان الخالى الرمز المناسب مما يلى:

أ- تضاف إلى صافى الدخل	ب- تطرح من صافى الدخل
ج- تدفقات نقدية خارجة من الأنشطة الإستثمارية	د- تدفقات نقدية داخلة من الأنشطة الإستثمارية
هـ- تدفقات نقدية خارجة من الأنشطة التمويلية	و- تدفقات نقدية داخلة من الأنشطة التمويلية

1- نقص الدائنين خلال الفترة ــــــــــــ

2- سداد توزيعات أرباح نقدية ــــــــــــ

3- خسارة بيع أراضى ــــــــــــ

4- نقص المدينون خلال الفترة ــــــــــــ

5- شراء مبانى نقداً ــــــــــــ

6- زيادة المخزون خلال الفترة ــــــــــــ

الإجابة

6	5	4	3	2	1

(3)ضع علامة صح أو خطأ امام كل عبارة من العبارات الاتية:

1- الغرض الرئيسى من إعداد قائمة التدفقات النقدية هو بيان صافى الدخل من الأنشطة الإستثمارية والتمويلية.

2- البنود غير النقدية المتعلقة بالأنشطة الإستثمارية والتمويلية ينبغى التقرير عنها داخل قائمة التدفقات النقدية.

3- بيع اراضى نقدا يعتبر ضمن الأنشطة الإستثمارية.

4- صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية يعتبر أفضل مقياس للتنبؤ بالدخل المتوقع.

5- إستلام توزيعات نقدية من إستثمارات طويلة الأجل تعتبر تدفقات نقدية داخلة من الأنشطة الإستثمارية.

6- تعتبر بنود قائمة الدخل إما تدفقات نقدية داخلة أو خارجة من الأنشطة التشغيلية.

7- عادة ما يتساوى صافى الدخل مع صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

8- عند إستخدام الطريقة غير المباشرة فإن زيادة حسابات المدينين تطرح من صافى الدخل للوصول إلى صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

9- عند إستخدام الطريقة غير المباشرة فإن زيادة حسابات الدائنين تطرح من صافى الدخل للوصول إلى صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

10- عند إستخدام الطريقة غير المباشرة فإن خسارة بيع معدات تضاف لصافى الدخل عند حساب صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

11- عند إستخدام الطريقة المباشرة فإن كل عنصر فى قائمة الدخل يتم تعديله من أساس الإستحقاق إلى الأساس النقدى للوصول إلى صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

12- عند إستخدام الطريقة المباشرة فإن النقدية المدفوعة للموردين تساوى تكلفة البضاعة المباعة خلال الفترة + الزيادة فى المخزون + الزيادة فى الدائنين.

13- عند إستخدام الطريقة المباشرة فإن النقدية المدفوعة لمصروفات التشغيل تساوى مصروفات التشغيل + الزيادة فى المصروفات المقدمة – النقص فى المصروفات المستحقة .

14- عند إستخدام الطريقة المباشرة فإن المتحصلات النقدية من العملاء تساوى إيراد المبيعات + الزيادة فى المدينين أو – النقص فى المدينين.

الإجابة

14	13	12	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1

(4)إختار الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

1. **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية**
   - **أ- تلخص التدفقات النقدية المتعلقة بشراء وبيع الأصول طويلة الأجل.**
   - **ب- ربما تكون أكبر من صافى الدخل.**
   - **ج- تساوى التغير فى النقدية خلال الفترة المالية.**
2. **فى حالة إستخدام الطريقة المباشرة لحساب التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية**
   - **أ- مصروف الإستهلاك يتم إضافته لصافى الدخل.**
   - **ب- الزيادة فى المدينين يتم طرحها لحساب المتحصلات النقدية من العملاء.**
   - **ج- ضرائب الدخل المدفوعة يتم تجاهلها.**
3. **شراء مبانى بورقة دفع طويلة الاجل يمكن التقرير عنها ب:**
   - **أ- تدفقات نقدية من الأنشطة الإستثمارية**
   - **ب-تدفقات غير نقدية من الأنشطة الإستثمارية و التمويلية.**
   - **ج-تدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية**
4. **فى قائمة التدفقات النقدية فإن الأنشطة التى تؤثر على التدفقات النقدية مبوبة محاسبياً كما يلى:**
   - **أ- التمويلية ، الإستثمارية ، التشغيلية.**
   - **ب- التشغيلية ، الإستثمارية، التمويلية.**

ج- التشغيلية ، التمويلية ، الإستثمارية.

5. يتمثل الهدف الرئيسى من إعداد قائمة التدفقات النقدية فى توفير معلومات عن:

أ- ربحية المنشأة.

ب- التدفقات النقدية المحصلة والمدفوعة خلال الفترة.

ج- التغيرات فى الأرباح المحتجزة.

6. توافرت البيانات التالية لمحلات كوكى للأحذية فى 2018/1/1:

120,000 معدات ، 24,000 مجمع إهلاك معدات، خلال الفترة: إشترت معدات تكلفتها 20,000 ، باعت معدات بمبلغ 5,000 (قيمتها الدفترية 3,600) فى 12//31 بلغ صافى المعدات 87,400 بإستخدام الطريقة غير المباشرة فإن مصروف الإستهلاك فى قائمة التدفقات النقدية عن 2018

أ- 47,600 جنيه	ب- 25,000 جنيه	ج- 27,200 جنيه

7. إذا كان صافى الدخل فى منشأة العاصى 30,000 ، خلال السنة تبين: زيادة المدينين بمبلغ 7,000، نقص الدائنين بمبلغ 3,000، مصروف الإستهلاك 5,000 . بناء على ذلك فإن صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

أ- 2,900 جنيه	ب- 2,500 جنيه	ج- 4,500 جنيه

8. إذا كان صافى خسارة فى منشأة المهدى 10,000 ، خلال السنة تبين: نقص المدينين بمبلغ 5,000، زيادة الدائنين بمبلغ 10,000، زيادة المخزون 8,000 ، مصروف الإستهلاك 5,000. بناء على ذلك فإن صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

أ- 8,000 جنيه	ب- 2,000 جنيه	ج- 10,000 جنيه

9. إذا كان صافى الدخل فى منشأة العمودى 230,000 ، خلال السنة تبين: زيادة المدينين بمبلغ 15,000، زيادة المخزون 24,000 ، نقص الدائنين بمبلغ 4,000، نقص المصروفات المقدمة 2,000 ، مصروف الإستهلاك 26,000 ، خسارة بيع معدات 3,000. بناء على ذلك فإن صافى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

أ- 196,000 جنيه	ب- 202,000 جنيه	ج- 276,000 جنيه

10. خلال السنة إتضح إنخفاض الرواتب المستحقة بمبلغ 6,000، فإذا كان مبلغ الرواتب خلال السنة 160,000، بناء على ذلك فإن الرواتب المدفوعة للموظفين تساوى:

أ- 154,000 جنيه	ب- 166,000 جنيه	ج- 160,000 جنيه

11.بلغت المبيعات الأجلة فى منشأة الصالح 800,000 ، رصيد أول المدة من المدينين 40,000 ، رصيد أخر المدة من المدينين 140,000 . بناء على ذلك فإن المبالغ المحصلة من العملاء خلال الفترة

أ- 900,000 جنيه	ب- 700,000 جنيه	ج- 800,000 جنيه

12.بلغت المبيعات الأجلة فى منشأة المتولى 1050,000 ، المبيعات النقدية 300,000 ، زيادة رصيد المدينينبمبلغ 15,000 خلال السنة. بناء على ذلك فإن المبالغ المحصلة من العملاء خلال الفترة

أ- 1,065,000 جنيه	ب- 1,335,000 جنيه	ج- 1,365,000 جنيه

13.<u>توافرت البيانات التالية لمنشأة الرضوان</u>

	نهاية الفترة	اول الفترة
مخزون	25,000	40,000
دائنون	30,000	10,000

فإذا كانت تكلفة البضاعة المباعة 150,000، فإن المبالغ النقدية المسددة للموردين تساوى

أ- 155,000 جنيه	ب- 115,000 جنيه	ج- 185,000 جنيه

14.بلغت تكلفة المشتريات فى منشأة كارتى 250,000 ، وتبين من قائمتى المركز المالى المقارنة إنخفاض فى المخزون بمبلغ 10,000 ، زيادة الدائنين بمبلغ 20,000 . بناء على ذلك فإن المبالغ النقدية المسددة للموردين خلال الفترة:

أ- 260,000 جنيه	ب- 230,000 جنيه	ج- 280,000 جنيه

15.بلغت تكلفة البضاعة المباعة فى منشأة الزمرد 90,000 ، وتبين من قائمتى المركز المالى المقارنة زيادة فى المخزون بمبلغ 40,000 ، نقص الدائنين بمبلغ 5,000 من الفترة السابقة. بناء على ذلك فإن المبالغ النقدية المسددة للموردين خلال الفترة:

أ- 85,000 جنيه	ب- 135,000 جنيه	ج- 95,000 جنيه

16.بلغت مصروفات التشغيل الاخرى فى منشأة الزمرد 80,000 ، وتبين من قائمتى المركز المالى المقارنة نقص فى المصروفات المقدمة بمبلغ 4,000 ، زيادة المصروفات المستحقة عن الفترة السابقة بمبلغ 6,000. بناء على ذلك فإن المبالغ النقدية المسددة لمصروفات التشغيل خلال الفترة:

أ- 82,000 جنيه	ب- 70,000 جنيه	ج- 78,000 جنيه

17.بلغت ضرائب الدخل فى منشأة الزمرد 70,000 ، وتبين نقص فى الضرائب المستحقة بمبلغ 5,000 ، زيادة فى ضرائب الدخل المستحقة بمبلغ 7,000. بناء على ذلك فإن المبالغ النقدية المسددة لضرائب الدخل خلال الفترة:

أ- 65,000 جنيه	ب- 68,000 جنيه	ج- 72,000 جنيه

18.بإستخدام الطريقة المباشرة بلغت ضرائب الدخل 80,000 من قائمة الدخل ، وتبين رصيد الضرائب المستحقة اول الفترة 25,000 ، رصيد الضرائب المستحقة اخر الفترة 18,000. بناء على ذلك فإن المبالغ النقدية المسددة لضرائب الدخل خلال الفترة:

أ- 80,000 جنيه	ب- 87,000 جنيه	ج- 73,000 جنيه

19.إتضح وجود نقص فى الأراضى بمبلغ 90,000 بسبب بيعها نقداً، وزيادة فى المعدات بمبلغ 30,000 نظير شرائها نقداً، تم سداد قرض بمبلغ 100,000. بناء على ذلك فإن صافى التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية:

أ- 90,000 جنيه	ب- 60,000 جنيه	ج- 160,000 جنيه

الإجابة

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

11	12	13	14	15	16	17	18	19

(5)توافرت البيانات التالية لمنشأة المهند :

1- قائمتى المركز المالي المقارنة 2017، 2018

	2018	2017
الأصول		
نقدية	350,000	85,000
مدينون	425,000	300,000
مخزون	90,000	110,000
أراضى	400,000	700,000
مبانى	500,000	350,000
معدات	525,000	450,000
مجمع إستهلاك	-240,000	-180,000
إجمالى	2,050,000	1,815,000
حقوق الملكية		
رأس المال	790,000	600,000
أرباح محتجزة	665,000	190,000
الخصوم	0	0
اجور مستحقة	10,000	25,000
دائنون	135,000	100,000
قرض طويل الاجل	450,000	900,000
إجمالى	2,050,000	1,815,000

2- قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى 2018/12/31

إيرادات		1,625,000
تكلفة البضاعة المباعة		-580,000
مجمل ربح		1,045,000
مصروفات التشغيل		
أجور	225,000	
مصروف الفوائد	50,000	
إستهلاك	60,000	
مصروفات تشغيل لأخرى	135,000	
		-470,000
دخل التشغيل		575,000
ربح بيع الأرض		75,000
ضرائب الدخل		-150,000
صافى الدخل		500,000

فإذا علمت أن:

1- تم شراء المعدات نقداً بمبلغ 75,000 جنيه.

2- تم بيع أراضى نقداً تكلفتها 300,000 جنيه بمبلغ 375,000 جنيه.

3- تم زيادة رأس المال نقداً.

4- مصروف إستهلاك أصول الثابتة 60،000 جنيه.

5- بلغت توزيعات الأرباح النقدية 25,000 جنيه.

6- مصروف الفوائد تم سداده نقداً.

7- تم سداد قرض طويل الأجل بمبلغ 450,000 جنيه.

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لسنة 2018 باستخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة.

قائمة المراجع

1. أ.د. طارق عبد العال حماد (2017) **مبادئ المحاسبة المالية** ، القاهرة: مطبعة دار السلام.
2. أ.د. عاطف العوام (2017) **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة السادسة، القاهرة: بدون ناشر.
3. أ.د. محمد صبرى إبراهيم ندا ، وأخرون (2006) **أساسيات المحاسبة** ، القاهرة: بدون ناشر.
4. أ.د. منصور حامد محمود، وأخرون (2018) **أساسيات المحاسبة المالية**، القاهرة: بدون ناشر.
5. أ.د. مجبور جابر محمود النمرى (2013) **أسس المحاسبة** ، المملكة العربية السعودية ، جدة: بدون ناشر.
6. Hermanson, Roger H. et al. (2011) **Accounting Principles: A Business Perspective**, Minnesota: BC campus
7. Kieso, Donald E. , et al. (2010) **Accounting Principles**, Eighth Edition, N.Y: John Wiley & Sons, Inc.
8. Meigs , Robert , et al. (2002) **Financial & Managerial Accounting**, Twelfth Edition, NY: McGraw-Hill/Irwin.
9. Needles, Belverd E. , et al. (2014) **Principles of accounting**, Mason, OH : Cengage Learning .
10. Wild ,John , et al. (2011) **Fundamental Accounting Principles**, 20th Edition , NY: McGraw-Hill Companies, Inc.