

المحاضرة الأولى

الحسابات الختامية في المنشآت التجارية الفردية

بعد إعداد ميزان المراجعة تقوم المنشآت بعملیات الجرد وإعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية وذلك لمعرفة نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة.

تتألف الحسابات الختامية في المنشآت التجارية الفردية من حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر

• مراحل تحديد نتيجة الأعمال (في المنشآت التجارية):

(1) تحديد مجمل الربح أو مجمل الخسارة (وذلك بإعداد حساب المتاجرة)

(2) تحديد صافي الربح أو صافي الخسارة (وذلك بإعداد حساب الأرباح والخسائر)

أولاً - حساب المتاجرة: تقفل فيه جميع البنود المتعلقة بالبضاعة فقط من مبيعات ومشتريات والمردودات والمسموحات و الحسومات وجميع المصاريف المتعلقة بعملیات الشراء.

الغرض من إعداد حساب المتاجرة هو معرفة ما إذا كانت المنشأة قد حققت أرباحاً إجمالية أو خسائر إجمالية من نشاطها الاساسي من عملية المتاجرة بالبضاعة فقط، ويأخذ ح/ المتاجرة الشكل التالي:

	ح/ المتاجرة		مدین
من ح/ بضاعة آخر المدة 12/31	xxx	إلى ح/ بضاعة أول المدة 1/1	xxx
من ح/ المبيعات	xxx	إلى ح/ المشتريات	xxx
من ح/ مردودات مشتريات	xxx	إلى ح/ مصاريف نقل المشتريات	xxx
من ح/ مسموحات مشتريات	xxx	إلى ح/ رسوم جمركية على المشتريات	xxx
من ح/ حسم مكتسب	xxx	إلى ح/ عمولة وكلاء وشراء	xxx
		إلى ح/ تأمين على المشتريات	xxx
		إلى ح/ مردودات المبيعات	xxx
		إلى ح/ مسموحات المبيعات	xxx
		إلى ح/ حسم ممنوح	xxx
رصيد مدین (مجمّل الخسارة)	xxxx	رصيد دائن (مجمّل الربح)	xxxx
من ح/ أ.خ		إلى ح/ أ.خ	
	xxxx		xxxx

• ترصيد حساب المتاجرة:

إذا كان مجموع الجانب الدائن لحساب المتاجرة أكبر من مجموع الجانب المدین فالرصيد دائن ويسمى **مجمّل الربح** ويرحل مجمّل الربح إلى الطرف الدائن (الإيرادات أو الأرباح) لحساب أ.خ بالقيّد:

من ح/ المتاجرة	xxx	
إلى ح/ الأرباح والخسائر	xxx	

إذا كان مجموع الجانب المدین لحساب المتاجرة أكبر من مجموع الجانب الدائن فالرصيد مدین ويسمى **مجمّل الخسارة** ويرحل مجمّل الخسارة إلى الطرف المدین (الخسائر والمصروفات) لحساب أ.خ بالقيّد:

من ح/ الأرباح والخسائر	xxx	
إلى ح/ المتاجرة	xxx	

ثانياً: حساب الأرباح والخسائر (أ.خ) :

بعد نقل رصيد حساب المتاجرة (سواء كان مجمل ربح أو مجمل خسارة) إلى حساب الأرباح والخسائر يتم بعد ذلك إقفال جميع المصروفات والإيرادات الأخرى التي تخص بالمنشأة بشكل عام التي لا تتعلق بالبضاعة، حيث يظهر في الجانب المدين منه المصروفات الأخرى ويظهر في الجانب الدائن منه أنواع الإيرادات الأخرى التي حصلت عليها المنشأة

المصروفات (الخسائر)	ح/ الأرباح والخسائر	الإيرادات (الأرباح)
إلى ح/ المتاجرة (مجمّل الخسارة)	xxx	من ح/ المتاجرة (مجمّل الربح)
إلى ح/ رواتب وأجور	xxx	من ح/ إيجارات دائنة (إيراد عقار)
إلى ح/ إيجار المحل	xxx	من ح/ فوائد دائنة
إلى ح/ م. كهرباء ومياه وهاتف	xxx	من ح/ إيراد أوراق مالية
إلى ح/ مصاريف بيع وتوزيع	xxx	من ح/ أرباح دعوى قضائية
إلى ح/ عمولة وكلاء بيع	xxx	من ح/ ديون معدومة محصلة
إلى ح/ مصاريف دعاية وإعلان	xxx	من ح/ أرباح بيع أصول ثابتة
إلى ح/ عمولات تحصيل		
إلى ح/ فوائد مدينة		
إلى ح/ مصاريف الحسم (أجيو)		
إلى ح/ أقساط تأمين على العمال		
إلى ح/ ضرائب و رسوم		
إلى ح/ مصاريف مالية وإدارية		
إلى ح/ مصاريف نثرية		
إلى ح/ ديون معدومة		
إلى ح/ خسائر بيع أصول ثابتة		
رصيد دائن	xxx	رصيد مدين
صافي الربح (ميزانية)		صافي الخسارة (ميزانية)
xxxx	xxxxx	

ترصيد حساب الأرباح والخسائر:

✓ إذا كانت مج الإيرادات (الدائن) أكبر من مج المصروفات (المدين) يكون الرصيد دائن صافي الربح
 ✓ إذا كانت مج المصاريف (المدين) أكبر من مج الإيرادات (الدائن) يكون الرصيد مدين صافي الخسارة
 يظهر صافي الربح أو الخسارة في الميزانية ضمن حقوق الملكية مضافاً أو مطروحاً من رأس المال.

✓ **المصروفات:** هي التدفقات الخارجة من المنشأة والتي تنشأ من نشاطها الجاري خلال الدورة المحاسبية مثال (رواتب العمال، مصاريف الكهرباء والمياه والهاتف، إيجار المحل، مصاريف الدعاية والإعلان ، فوائد مدينة....الخ)

✓ **الإيرادات:** هي التدفقات الداخلة إلى المنشأة والتي تنشأ من نشاطها الجاري خلال الدورة المحاسبية مثال (إيراد عقار مؤجر للغير، أرباح الأسهم ، فوائد دائنة مصرفيةالخ)

- **قائمة الدخل** : هي قائمة من القوائم المالية الأساسية في المشروع وتبين نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة معينة بمقابلة الإيرادات المحققة مع المصروفات. كما تتضمن قائمة الدخل أية مكاسب طارئة للمشروع أو أية خسائر طارئة وتسمى بالعمليات غير العادية وتعتبر قائمة الدخل عن بنود حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر ولكن في شكل قائمة ويتم اعدادها للأغراض الخارجية للمشروع لسهولة فهمها وقراءتها من بعض الأطراف ذات العلاقة بالمشروع.

تأخذ قائمة الدخل الشكل التالي

البيان	جزئي	كلي
إجمالي المبيعات	xxxx	
(-) مردودات ومسموحات المبيعات	(xx)	
(-) الحسم الممنوح	(xx)	
= صافي إيراد المبيعات (1)		xxxxxx
(-) تكلفة البضاعة المباعة:		
بضاعة أول المدة	xx	
+ المشتريات	xxx	
+ مصاريف الشراء	xx	
(-) مر. ومسموحات المشتريات	(xx)	
(-) حسم مكتسب	(xx)	
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	xxxx	
(-) بضاعة آخر المدة	(xx)	
تكلفة البضاعة المباعة (2)		(xxxx)
مجمل الربح أو الخسارة 1 - 2	(المرحلة الأولى)	xxxx(3)
(-) المصاريف التشغيلية والإدارية والتسويقية:		
الرواتب والأجور	xx	
مصاريف الكهرباء والمياه	xx	
إيجار المحل	xx	
التأمين على العمال	xx	
مصاريف إدارية ومالية	xx	
ديون معدومة	xx	
خسائر انخفاض قيمة المخزون	xx	
مصاريف الدعاية والاعلان	xx	
مصاريف البيع والتوزيع (تسويقية أخرى)	xx	
مجموع المصاريف التشغيلية والإدارية والتسويقية		(xxx)(4)
صافي ربح أو خسارة العمليات (التشغيل) 3 - 4	(المرحلة الثانية)	xxxx(5)
نتائج العمليات غير العادية (العارضة)		
(+) مكاسب غير عادية:		
فوائد مصرفية دائنة	xx	
مكاسب بيع أصول ثابتة	xx	
إيجارات دائنة (إيراد عقارات)	xx	
مكاسب بيع قطع أجنبي	xx	
ديون معدومة محصلة	xx	
مج مكاسب غير عادية		xxxx
(-) خسائر غير عادية:		
خسائر بيع أصول ثابتة	(xxx)	
خسائر بيع أوراق مالية	(xxx)	
خسائر بيع قطع أجنبي	(xxx)	
مج خسائر غير عادية		(xxx)
صافي الربح قبل الضريبة أو (صافي الخسارة)	(المرحلة الثالثة)	xxxx
(-) ضريبة الدخل		(xxx)
صافي الربح بعد الضريبة	(المرحلة الرابعة)	xxxxx

الميزانية الختامية: (قائمة المركز المالي)

هي قائمة تعرض الأصول (الموجودات) التي تمتلكها المنشأة والخصوم (المطالب) التي تبين الديون المترتبة عليها والتي تشمل حقوق الملكية لأصحاب المشروع والالتزامات الأخرى للغير المترتبة على المنشأة - تبين الميزانية الوضع المالي للمنشأة في لحظة زمنية معينة.

أولاً: الأصول (الموجودات): هي موارد (ممتلكات) التي تسيطر عليها المنشأة وتستخدمها في نشاطها والتي تساهم في تحقيق منافع مستقبلية للمنشأة. وتقسم الأصول إلى ثلاثة أنواع:

1- **الأصول غير المتداولة (الثابتة):** وهي كل ما تفتنيه المنشأة بغرض استخدامه في العملية الإنتاجية وليس بغرض إعادة البيع وتتميز هذه الأصول بضخامة مبالغها وطول عمرها الإنتاجي أي يستفاد منها المشروع لأكثر من دورة مالية واحدة ومن الأمثلة عليها:

- ✓ أصول ثابتة مادية ملموسة : كالأراضي والمباني والعقارات والآلات والسيارات والأثاث.
- ✓ أصول ثابتة غير ملموسة معنوية: شهرة المحل، حق الامتياز ، براءة الاختراع، العلامات التجارية
- ✓

2- **الأصول المتداولة:** وهي كل ما تفتنيه المنشأة بغرض إعادة البيع وهي أصول تدر منافع على فترة مالية واحدة مثل: البضاعة (المخزون) والمدينون و أوراق القبض (كمبيالات)، والأوراق المالية (الأسهم والسندات)

3- **الأموال الجاهزة:** وهي النقدية السائلة المملوكة للمنشأة الموجودة في صندوق المنشأة وبالمصرف.

ثانياً: الخصوم (المطالب): هي الالتزامات والديون المترتبة على المنشأة والناجمة عن ممارسة نشاطها وتتألف من:

أ - **حقوق الملكية:** (أي حق المالكين في المنشأة) وتشمل رأس المال (ما قدمه صاحب المنشأة) إضافة إلى صافي أرباح العام أو صافي الخسارة بالإضافة إلى الاحتياطيات والأرباح غير الموزعة و(الخسائر المدورة أو المتراكمة)

ب - **الالتزامات:** وهي الديون المترتبة على المنشأة تجاه الغير (كالدائنين و أوراق الدفع و القروض)

- تمثل الخصوم مصادر تمويل المشروع (مصادر داخلية عن طريق أصحاب المشروع ومصادر خارجية من الغير)
- تمثل الأصول أوجه استخدامات الأموال

تمرين (1) : فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لإحدى المنشآت التجارية في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
1600000		بضاعة أول المدة
3000000		عقارات
150000		سيارات
4200000		مشتريات
500000		أثاث
150000		حسم ممنوح
	840000	دائنون
	6800000	مبيعات
850000		مصرف/جاري
	170000	مردودات ومسموحات مشتريات
800000		مدينون
80000		م. نقل مشتريات
75000		عمولات مصرفية
90000		عمولة وكلاء بيع
	130000	حسم مكتسب
	660000	أوراق دفع
860000		مصاريف إدارية ومالية
500000		مسحوبات شخصية
55000		مردودات ومسموحات مبيعات
950000		رواتب وأجور
400000		أوراق قبض
	2500000	قرض مصرفي
85000		فوائد قرض
240000		أوراق مالية
	30000	إيرادات أوراق مالية
20000		مصاريف الحسم (أجيرو)
125000		مصاريف دعاية وإعلان
210000		صندوق
110000		مصاريف كهرباء ومياه وهاتف
	70000	إيراد عقار
150000		شهرة محل
150000		أوراق قبض برسم الحسم
	5500000	رأس المال
16700000	16700000	المجموع

- فإذا علمت أن البضاعة في 2020/12/31 بلغت قيمتها 2200000 ل.س .
- المطلوب :

(1) إعداد الحسابات الختامية (ح/ المتاجرة وح/ الأرباح والخسائر) عن الفترة المنتهية في 2020/12/31
(2) وإعداد الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31.

المحاضرة الثانية

الجرد والتسويات الجردية

- تقوم المحاسبة المالية على مجموعة من المفاهيم والمبادئ العلمية التي تستخدم كإطار مرشد في تنفيذ وظائفها وتحقيق أهدافها
 - تسجيل العمليات المالية وتبويبها وتلخيصها وعرضها
 - تحديد نتيجة الأعمال والمركز المالي للمنشأة في نهاية فترة مالية محددة
- للوقوف على نتيجة الأعمال عن الفترة المالية بدقة ولتحديد المركز المالي الحقيقي للمنشأة يجب..
 - تحديد ما يخص الفترة المالية من المصروفات والإيرادات قبل مقابلتها.
 - التحقق من جميع الأصول والخصوم من حيث وجودها وملكيته وصحة تقويمها.

الجرد:

- هو مجموعة إجراءات عملية ومحاسبية ختامية تهدف إلى التحقق من صحة جميع الحسابات في المنشأة الاقتصادية وبالتالي تحديد نتيجة أعمالها الحقيقية والوقوف على المركز المالي الحقيقي .
أوجب قانون التجارة السوري على كل تاجر على الأقل تنظيم دفتر اليومية، ودفتر جرد يتضمن جرداً سنوياً لأصول وخصوم منشأته.

طرق الجرد:

- (1) الجرد الحسابي: ويعني التأكد من صحة الحسابات بمراجعة التسجيل والترحيل والعمليات الحسابية ، وإجراء التسويات الجردية للمطابقة بين الأرصدة الظاهرة في الحسابات مع نتائج جرد الحسابات .
- (2) الجرد العملي: (الجرد الفعلي) هو حصر لأصول المنشأة وخصومها وإحصائها بصورة مادية بالقياس والعد والوزن والكيل، وتحديد قيمتها (تقويمها).

- وقت عمليات الجرد : تتم عملية الجرد عادة في نهاية الدورة المالية للمشروع وذلك في 12/31، وذلك بعد إعداد ميزان المراجعة

الفروض والمبادئ المحاسبية

أولاً: الفروض المحاسبية:

1. فرض الوحدة المحاسبية المستقلة (الشخصية المعنوية المستقلة للمنشأة)
المنشأة وحدة محاسبية مستقلة بحد ذاتها ولها شخصية اعتبارية مستقلة عن أصحابها لذلك يجب فصل أموال المنشأة عن أموال ملاكها.

2. فرض الاستمرارية

المنشأة الاقتصادية وجدت لتستمر، أي أن عمرها غير محدود إلا إذا ظهر دليل أو ظرف يحدد ذلك وتأسيساً على ذلك يتوجب مثلاً:

- ✓ استهلاك الأصول الثابتة بتوزيع تكلفتها على مدى عمرها الإنتاجي لضمان استبدالها في نهاية عمرها.
- ✓ تحديد المقدمات والمستحقات من المصروفات والإيرادات وتدويرها إلى العام القادم.
- ✓ تبويب بنود الأصول والخصوم إلى بنود ثابتة ومتداولة. وهذا التبويب يفترض أساساً أن المشروع لا يتوقع أن يصفى نشاطه في المستقبل القريب.
- ✓ تشكيل احتياطات لضمان استمرارية المنشأة أو لتوسيع نشاطها في المستقبل.

3. فرض الدورية (الفترة المحاسبية)

- ويقوم هذا الفرض على القياس الدوري للربح والمركز المالي في نهاية كل دورة محاسبية والتي عادة ما تكون سنة ميلادية واحدة تبدأ في 1/1 وتنتهي في 12/31 من كل عام .
ويترتب على هذا الفرض تحديد نصيب السنة المالية من المصروفات والإيرادات وتسويتها على أساس الاستحقاق وبالتالي معالجة المقدمات والمستحقات منها

4. فرض وحدة القياس النقدي

ويعني وجود وحدة قياس لجميع العمليات والأنشطة القابلة للقياس مما يمكن من إجراء العمليات الحسابية والمقارنات، ووحدة القياس تكون عادة النقد الوطني (الليرة السورية في سورية) ويفترض ثبات قوتها الشرائية.

ثانياً: المبادئ المحاسبية:

1. مبدأ القياس بالتكلفة التاريخية (الفعلية)

ويعني اعتماد القيم التاريخية في قياس عناصر القوائم المالية، والتكلفة التاريخية لأي أصل هي تكلفته بتاريخ اقتنائه.

فالتكلفة التاريخية لأي أصل هي تكلفته بتاريخ شرائه أو اقتنائه مضافاً إليه جميع المصاريف التي أنفقت عليه.

وعليه لا يؤخذ بعين الاعتبار التقلب في الأسعار لاحقاً وذلك ضماناً لإمكانية إجراء المقارنة بين البيانات المالية لفترات محاسبية متتالية.

2. مبدأ تحقق (الاعتراف) بالإيراد

يتحقق الإيراد بالبيع سواء كان البيع نقداً أم بالأجل ويقاس بالنقد، ويتحقق الإيراد إذا توافر شرطان أساسيان هما:

✓ اكتمال مرحلة اكتساب الإيراد أو إنجاز جزء كبير منها.

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

إلا أن هناك استثناءات لهذا المبدأ كحالات تحقق الإيراد أثناء الانتاج أو بعد البيع (حالات البيع بالتقسيط وحالات تحقق الإيراد للعقود طويلة الأجل والصناعات الاستخراجية (كالنفط والمناجم)

3. مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات *The Matching Principle*:

لتحديد نتيجة الأعمال للسنة المالية يتوجب مقابلة المصروفات التي تخص هذه السنة بالإيرادات المكتسبة خلالها وذلك وفقاً لأساس الاستحقاق

ويرتبط مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات بمبدأ المحاسبة على أساس الاستحقاق بدلا من المحاسبة على الأساس النقدي ولذلك فإن النفقات والإيرادات التي تُحمل على الإيراد هي النفقات المتعلقة بالإيراد سواء دفعت أم لم تدفع وهو ما يتطلب إعداد قيود التسوية في نهاية كل فترة محاسبية.

4. مبدأ الإفصاح الكامل (التام) *Full Disclosure Principle*:

ويقصد بالإفصاح التام أن تعد القوائم المالية بحيث تفصح عن جميع الحقائق التي تجعل هذه القوائم تعبر بعدالة ووضوح عن الوضع المالي للمنشأة ، وبمعنى آخر منع إخفاء أي معلومة تجعل القوائم المالية مضللة.

الأسئلة

س1: عرف المحاسبة وماهي أهدافها؟

س2: عرف الجرد وماهي أنواعه وما الغاية منه؟

س3: عدد الفروض المحاسبية و اشرح فرض الدورية ؟

س4: عرف المبادئ المحاسبية وأشرح مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات

أسس القياس في المحاسبة

أولاً: الأساس النقدي *Cash Basis*

وفق هذا الأساس يتم الاعتراف بالإيرادات المقبوضة والمصروفات المدفوعة فعلاً خلال السنة المالية سواء كانت تخص السنة المالية أم لا ، فالأساس هو القبض و الدفع النقدي وبعبارة أخرى تعد واقعة الدفع (الصرف)، أو التحصيل النقدي أساس القياس والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمصروفات ، سواء كانت هذه الإيرادات والمصروفات تخص هذه الفترة المالية أو فترات سابقة لهذه أو لاحقة. يستخدم هذا الأساس في المحاسبة الحكومية للوحدات ذات الطابع الإداري (وزارات، هيئات عامة، إدارات محلية ، والمؤسسات ذات الطابع الإداري التابعة للدولة) وفي إعداد الموازنة العامة للدولة وقطعها.

ثانياً: أساس الاستحقاق *Accrual Basis* :

وفق هذا الأساس يُعترف بالإيرادات المستحقة خلال العام والمصروفات الواقعة التي تخص السنة المالية سواء قبض الإيراد أم لم يقبض أو دفع المصروف أم لم يدفع، فالأساس هنا هو استحقاق المبلغ.

ويتم بموجبه تحميل الحسابات الختامية (متاجرة ، أ.خ) بما يخص الفترة المحاسبية (نصيب العام) من المصروفات سواء دفعت أو لم تدفع و بالإيرادات سواء قبضت أم لم تقبض. (بغض النظر عن واقعة دفع المصروفات أو قبض الإيرادات) وعليه يتم استبعاد تلك المصروفات والإيرادات التي يتم دفعها أو قبضها والتي تخص فترات لاحقة. يعتبر أساس الاستحقاق أكثر انسجاماً مع مبادئ المحاسبة المالية لذلك يستخدم في المحاسبة المالية لجميع الوحدات الاقتصادية

ثالثاً: أساس الاستحقاق المعدل: يستخدم غالباً في المنشآت الخدمية والمهن الحرة (أطباء ، محامون،) يتم بموجبه تحميل الحسابات الختامية بما يخص الفترة المحاسبية (نصيب العام) من المصروفات سواء دفعت أو لم تدفع (أساس الاستحقاق)، بينما تحمل الإيرادات على الأساس النقدي أي بالمقبوضة فقط خلال العام

مسألة: إليك البيانات التالية حول إحدى المنشآت التجارية خلال عام 2020

- (1) بلغت قيمة إيرادات العقارات للعام الحالي 1000000 ل.س قبض منها 600000 ل.س فقط .
- (2) بلغت الرواتب المدفوعة خلال العام 240000 ل.س، علماً أن الرواتب الشهرية هي 30000 ل.س
- (3) دفعت المنشأة مبلغ 120000 ل.س لقاء حملة دعائية وإعلان لمدة عام وذلك اعتباراً من 2020/5/1
- (4) بتاريخ 2020/9/1 حصلت المنشأة على قرض من المصرف قدره 1500000 ل.س لمدة سنة بفائدة 12٪ سنوياً. وقد دفعت المنشأة 40000 ل.س من الفوائد نقداً.

المطلوب: إعداد قائمة الدخل حسب كل من الأساس النقدي وأساس الاستحقاق في 2020/12/31

الحل :

وفق الأساس النقدي يدرج في قائمة الدخل كل ما قبض فعلاً من الإيرادات وكل ما دفع من المصروفات خلال الفترة.

وفق أساس الاستحقاق :

يدرج في قائمة الدخل ما يخص العام الحالي فقط من الإيرادات سواء قبضت أم لم تقبض، ومن المصروفات التي تخص العام الحالي سواء دفعت أم لم تدفع.

لذلك يتم إجراء تسوية للمصروفات والإيرادات في 12/31 لتتطابق نصيب السنة المالية منها وذلك

✓ إضافة المصاريف المستحقة وغير المدفوعة خلال العام على حسابات المصروفات المختصة.

✓ استبعاد المصروفات المدفوعة مقدماً عن فترات لاحقة من حساباتها المختصة.

✓ إضافة الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة التي تخص العام على حسابات الإيرادات المختصة

✓ استبعاد الإيرادات المقبوضة مقدماً عن فترات لاحقة من حساباتها المختصة

• إيرادات العقارات:

- ✓ وفق الأساس النقدي: الأيراد المقبوض فعلاً خلال العام 600000 ل.س
 - ✓ وفق أساس الاستحقاق: نصيب السنة المالية من إيرادات العقارات 1000000 ل.س تحمل على الحسابات الختامية (سواء قبضت بالكامل أو بشكل جزئي أم لم تقبض بعد) طالما تستحق في العام موضوع الجرد
- $1000000 - 600000 = 400000$ تمثل إيرادات عقار مستحق وغير مقبوض

• الرواتب والأجور:

- ✓ وفق الأساس النقدي: الرواتب المدفوعة 240000 ل.س علماً بأن نصيب السنة 30000 \times 12 شهر = 360000 ل.س
- ✓ وفق أساس الاستحقاق: نصيب السنة 30000 \times 12 = 360000 ل.س
- ✓ 240000 المدفوع (-) 360000 نصيب العام = - 120000 رواتب مستحقة وغير مدفوعة

• الدعاية والإعلان:

- ✓ الأساس النقدي: المدفوع 120000 ل.س عن سنة من 2020/5/1 لغاية 2021/5/1
 - ✓ وفق أساس الاستحقاق: نصيب السنة 2020 (عن 8 أشهر فقط من 5/1 حتى 2020/12/31)
- $120000 \div 8 \times 12 = 80000$ ل.س
- (120000 المدفوع خلال العام - 80000 نصيب 2020 = 40000 إعلان مدفوع مقدماً لا تخص عام 2020)

• فوائد القرض المدينة:

- ✓ الأساس النقدي:
- دفعت المنشأة نصف فوائد القرض عن فترة 2020
- نحسب الفوائد عن الفترة من 2020/9/1 حتى نهاية العام 2020/12/31 = 4 أشهر ما يخص 2020
- $1500000 \times 12\% \div 4 \times 12 = 60000$ ما يخص الفترة من العام 2020 (عام الجرد)
- المدفوع فعلاً 40000 ل.س

✓ أساس الاستحقاق:

- ✓ يتم تحميل الحسابات الختامية بنصيب العام 2020 من الفوائد سواء دفعت أو لم تدفع
- نصيب العام من الفوائد = $1500000 \times 12\% \times \frac{12}{4} = 60000$ ل.س (تحمل على الحسابات الختامية)
- المدفوع 40000 ل.س والباقي 20000 تثبت كفوائد مدينة مستحقة وغير مدفوعة

مدین (مصرفات)	ح/أ.خ (على أساس النقدي)	دائن (إيرادات)
240000	600000	من ح/ إيرادات العقارات
40000		
		إلى ح/ الرواتب والأجور
		إلى ح/ فائدة مدينة

مدین (مصرفات)	ح/أ.خ (على أساس الاستحقاق)	دائن (إيرادات)
360000	1000000	من ح/ إيرادات العقارات
60000		
		إلى ح/ الرواتب والأجور
		إلى ح/ فائدة مدينة

قائمة الدخل في 2020/12/31		
البيان	الأساس النقدي (المدفوع أو المقبوض خلال العام)	أساس الاستحقاق (نصيب العام)
	المبالغ	المبالغ
<u>مج الإيرادات</u>	600000	1000000
<u>- مج المصروفات</u>		
الرواتب والاجور	(240000)	(360000)
مصروف دعاية وإعلان	(120000)	(80000)
فوائد مدينة للقرض	(40000)	(60000)
صافي الدخل (ربح) = الإيرادات - المصروفات	200000	500000

نلاحظ أن صافي الربح على أساس الاستحقاق أكبر من صافي الربح على الأساس النقدي

- في دراستنا للمحاسبة المالية يتم استخدام أساس الاستحقاق في المعالجات المحاسبية للتسويات الجرية

مدین (مصروفات)	ح/ متاجرة أو أ.خ (أساس الاستحقاق)	دائن (إيرادات)
اقفال نصيب العام من المصروفات		اقفال نصيب العام من الإيرادات
سواء دفعت	xxx	سواء قبضت
أو لم تدفع	xxx	أو لم تقبض

- أما اقفال المصروفات على الأساس النقدي فيكون حسب المبلغ المدفوع أو المقبوض خلال العام

مدین (مصروفات)	ح/ متاجرة أو أ.خ	دائن (إيرادات)
اقفال المصروفات المدفوعة خلال العام		اقفال الإيرادات المقبوضة خلال العام
سواء تخص العام	xxx	سواء تلك التي تخص العام
أم لا	xxx	أم لا

في دراستنا لمبادئ المحاسبة المالية (2) سوف نتناول المواضيع الآتية المتعلقة بالجرد .

أولاً : جرد الحسابات الاسمية المؤقتة (جرد المصروفات والايرادات)

ثانياً : جرد النقديّة (الصندوق ، المصرف)

ثالثاً : جرد الأصول المتداولة وتتضمن

- جرد الذمم المدينة : جرد المدينون (الزبائن) و جرد أوراق القبض

- جرد المخزون السلعي

- جرد الأوراق المالية (الاستثمارات المالية قصيرة الاجل)

رابعاً : جرد الأصول الثابتة (غير المتداولة)

خامساً : الاستغناء عن الأصول الثابتة (بالببيع والاستبدال)

المحاضرة الثانية جرد المصروفات

يُعرف **المصرف**: بأنه كل ما تدفعه المنشأة للغير، إما لقاء خدمات يقدمها الغير للمنشأة أو أية مصاريف

تتعلق بعملية شراء وبيع البضاعة أو مصروفات إدارية أخرى وتقسم المصاريف الى ثلاثة أنواع :

1- **مصاريف الشراء**: هي المصروفات التي تنفق على المشتريات مثل: م. نقل مشتريات، عمولة وكلاء

الشراء ، رسوم جمركية على المشتريات، مصاريف تأمين على المشتريات (تقفل في ح/المتاجرة)

2- **مصاريف البيع والتوزيع**: هي المصروفات التي تنفق على المبيعات (م. نقل مبيعات ، عمولة وكلاء

البيع ، الدعاية والاعلان، مصاريف لف وحزم وتغليف، مصاريف المعارض. (تقفل في ح/أ.خ)

3- **مصاريف إدارية ومالية**: هي المصاريف التي تدفعها المنشأة بشكل عام على العمليات الادارية والمالية

أي كل مصروف لا علاقة له بالبضاعة، مثال : رواتب العمال، م. كهرباء ومياه، ايجار المحل ، فوائد

مدينة، قسط تأمين على العمال، مصاريف قضائية ...) (تقفل هذه المصروفات في ح/ أ.خ)

● تعالج المصاريف على مرحلتين:

أ- عند دفع المصروف خلال العام (قيد اثبات الدفع)

من ح/ المصروف حسب نوعه	xxx	xxx
إلى ح/ النقدية	xxx	

يظهر **رصيد المصروفات المدفوعة** خلال العام في ميزان المراجعة قبل الجرد ضمن الأرصدة المدينة تمهيداً لعمليات الجرد ومقارنته مع نصيب العام من المصروف.

ب- عند الجرد في 12/31 **يتم إقفال نصيب العام** من المصروف في حسابه المختص

من ح/ أ.خ أو متاجرة (ملخص الدخل)	xxx	xxx
إلى ح/ المصروف	xxx	

● **الغاية من جرد المصروفات :**

هي التحقق من صحة تخصيص (تحميل) مصروفات العام على السنة المالية موضوع الجرد وإجراء التسويات المحاسبية اللازمة لتحميل السنة المالية بنصيبها منها.

إن جرد المصروفات يعتمد على مبدأ استقلال الدورات المحاسبية وعلى أساس الاستحقاق المحاسبي،

والذي يعني أن يتم **تحميل** الحسابات الختامية (متاجرة و أ.خ) في كل سنة مالية بنصيبها من المصروفات

دون زيادة او نقصان وسواء دفعت هذه المصروفات أو لم تدفع. عند جرد المصروفات خلال العام نواجه

ثلاثة احتمالات

أولاً : **رصيد المصروف المدفوع خلال العام في ميزان المراجعة = يساوي نصيب العام من المصروف**

✓ في هذه الحالة لا داعي لقيد تسوية جردية

✓ يقفل نصيب العام من المصروف حسب أساس الاستحقاق في الحساب الختامي المختص

من ح/ أ.خ أو متاجرة (ملخص الدخل)	xxx	xxx
إلى ح/ المصروف	xxx	

ثانياً: رصيد المصروف المدفوع خلال العام في ميزان المراجعة أقل > نصيب العام من المصروف فالفرق يسجل (مصروفات مستحقة وغير مدفوعة) طبيعتها دائنة وتمثل التزامات على المنشأة (ميزانية) في هذه الحالة لا بد من إجراء قيد تسوية جردية، الغرض منه إجراء مساواة ومطابقة بحيث يصبح رصيد المصروف في ميزان المراجعة مساوياً لنصيب العام من المصروف ومن ثم اقفال نصيب العام في الحساب الختامي

- **قيد التسوية:** يتم بموجبه زيادة رصيد المصروف في ميزان المراجعة بجعله مديناً بمقدار المصروفات المستحقة وغير المدفوعة (دائنة) ليصبح رصيد المصروف في ميزان المراجعة مساوياً لنصيب العام بالقيد.

من ح/ المصروف ...	xxx	xxx
إلى ح/ مصروف... مستحق وغير مدفوع (التزام، ميزانية)	xxx	

المصروفات المستحقة تظهر في الميزانية ضمن الخصوم باعتبارها **التزامات** على المنشأة واجبة السداد.

- **قيد الإقفال:** يقفل **نصيب العام** من المصروف بعد تسويته في الحساب الختامي (ح/ المتاجرة أو ح/ أ. خ) وذلك حسب أساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وذلك بالقيد:

من ح/ أ. خ (أو متاجرة) (ملخص الدخل)	xxx	xxx
إلى ح/ المصروف ...	xxx	

مثال 1: ظهر في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الفردية في 2019/12/31 الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
1.000.000	-	الرواتب والأجور
120.000	-	مصاريف نقل مشتريات

عند الجرد في 2019/12/31 تبين مايلي :

- (1) أن الرواتب والأجور السنوية للعمال التي (تخص العام) تبلغ 1.200.000 ل.س.
 - (2) هناك مصاريف نقل مشتريات مستحقة بقيمة 30.000 تخص العام. لم تدفع بعد.
- المطلوب:** إجراء قيود التسوية الجردية وقيود الاقفال المتعلقة بها في 2019/12/31
- بيان أثر هذه العمليات على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

الحل :

1- الرواتب والأجور:

بإجراء مقارنة بين رصيد المصروف في ميزان المراجعة مع نصيب العام من المصروف نجد :

رصيد الرواتب المدفوع خلال العام في ميزان المراجعة 1000000

(-) نصيب العام 2019 من الرواتب و الاجور (1200000)

(-) 200.000 رواتب مستحقة وغير مدفوعة (دائن)

- **قيد التسوية:** يتم بموجبه زيادة رصيد الرواتب في ميزان المراجعة بجعله مديناً بمقدار الرواتب المستحقة وغير المدفوعة بجعلها دائنة ليصبح رصيد الرواتب في ميزان المراجعة مساوياً لنصيب العام

من ح/ الرواتب والاجور	200.000	200.000
إلى ح/ الرواتب المستحقة وغير المدفوعة	200.000	

الرواتب المستحقة وغير المدفوعة تظهر في الميزانية في جانب الخصوم ضمن مجموعة حسابات تسوية دائنة كالتزامات على المنشأة واجبة السداد خلال العام

مدین	دائن	ح/ الرواتب المستحقة وغير المدفوعة
200.000	من ح/ الرواتب	200.000
200.000		200.000

مدین	دائن	ح/ الرواتب والأجور
1.000.000	من ح/ أ.خ	1.200.000
200.000		1.200.000
1.200.000		

- **قيد الإقفال:** يقفل **نصيب العام** من الرواتب بعد تسويتها في الحساب الختامي (أ.خ) وذلك حسب أساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وذلك بالقيد:

1.200.000	من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)	
1.200.000	إلى ح/ الرواتب والأجور	

2- مصاريف نقل المشتريات:

ملاحظة: نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف في ميزان المراجعة + المصروفات المستحقة نصيب العام من م.نقل = رصيد م.نقل المشتريات في ميزان المراجعة + م.نقل مشتريات مستحقة غير مدفوعة = 150000 = 30000 + 120000 = نصيب العام من مصاريف نقل المشتريات

- **قيد التسوية:** يتم بموجبه زيادة رصيد م.نقل المشتريات في ميزان المراجعة بمقدار المصروفات المستحقة ليصبح **مساوياً** لنصيب العام بالقيد.

30.000	من ح/ م.نقل المشتريات	
30.000	إلى ح/ م.نقل مشتريات مستحقة وغير	

م.نقل المشتريات المستحقة **تظهر في الميزانية في جانب الخصوم** ضمن مجموعة **حسابات تسوية دائنة كالتزامات** على المنشأة واجبة السداد خلال العام.

مدین	دائن	ح/ م.نقل مشتريات مستحقة وغير مدفوعة
30.000	من ح/ م.نقل مشتريات	30.000
30.000		30.000

مدین	دائن	ح/ م.نقل المشتريات
120.000	من ح/ متاجرة	150.000
30.000		150.000
150.000		

- **قيد الإقفال:** يقفل **نصيب العام** من مصاريف نقل المشتريات بعد تسويتها في الحساب الختامي (المتاجرة) وذلك حسب أساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وذلك بالقيد:

150.000	من ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)	
150.000	إلى ح/ مصاريف نقل مشتريات	

الأصول	الميزانية	الخصوم
xxx		<u>حقوق الملكية</u>
أصول غير متداولة		رأس المال
xxx	xxxx	
أصول متداولة		<u>الالتزامات</u>
xxx	xxx	
الأموال الجاهزة		<u>حسابات تسوية دائنة</u>
xxx		رواتب مستحقة وغير مدفوعة
	200.000	
<u>حسابات تسوية مدينة</u>		م. نقل مشتريات مستحقة وغير مدفوعة
	30.000	

ثالثاً: رصيد المصرف المدفوع خلال العام في ميزان المراجعة أكبر < نصيب العام من المصرف ويعتبر الفرق (مصرف مدفوع مقدماً) طبيعته مدينة ويمثل حقاً للمنشأة (يظهر بالأصول بالميزانية) في هذه الحالة يجب إجراء تسوية على حساب المصروفات في ميزان المراجعة وذلك باستبعاد المصروفات المدفوعة مقدماً ليصبح رصيد المصرف في ميزان المراجعة مساوياً لنصيب السنة

- **قيد التسوية:** يتم بموجبه تخفيض رصيد المصرف في ميزان المراجعة بجعله دائماً بمقدار المصرف المدفوع مقدماً ليصبح مساوياً لنصيب العام بالقيد التالي:

xxx	من ح/ مصرف مدفوع مقدماً
xxx	إلى ح/ المصرف

- المصرف المدفوع مقدماً يظهر في الميزانية في جانب الأصول ضمن مجموعة حسابات تسوية مدينة باعتباره حقاً للمنشأة.

- **قيد الإقفال:** يتم اقفال نصيب العام من المصرف بعد تسويته في الحساب الختامي (ح/ المتاجرة أو ح/ أ. خ) بالقيد:

xxx	من ح/ أ. خ أو متاجرة (ملخص الدخل)
xxx	إلى ح/ المصرف

عند التسوية الجردية للمصروفات:

- طبيعة المصروفات مدينة: عند الزيادة تكون مدينة بقيمة المصروفات المستحقة وغير المدفوعة وعند التخفيض تصبح دائنة بمقدار المصروفات المدفوعة مقدماً.

مثال 2: ظهر في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الفردية في 2020/12/31 الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
900.000	-	إيجار المحل
400.000		الدعاية والإعلان

عند الجرد في 2020/12/31 تبين مايلي:

- (1) إن إيجار المحل السنوي حسب العقد يبلغ 600.000 ل.س.
 - (2) إن من ضمن الدعاية والإعلان مبلغ 100.000 ل.س مدفوع مقدماً عن العام القادم.
- المطلوب: إجراء قيود التسوية الجردية وقيود الاقفال المتعلقة بها في 2020/12/31

الحل :**1- مصروف إيجار المحل:**

عند إجراء مقارنة بين رصيد المصروف في ميزان المراجعة مع نصيب العام من المصروف نجد :

رصيد الإيجار المدفوع خلال العام في ميزان المراجعة 900.000
 (-) نصيب العام 2019 من إيجار المحل
(600.000)

(+) 300.000 إيجار المحل المدفوع مقدماً (مدين)

- **قيد التسوية:** يتم بموجبه تخفيض رصيد إيجار المحل في ميزان المراجعة بمقدار الإيجار المدفوع مقدماً ليصبح مساوياً لنصيب العام بالقييد.

300.000	من ح/ إيجار المحل المدفوع مقدماً
300.000	إلى ح/ إيجار المحل

مدين	ح/ إيجار المحل المدفوع مقدماً	دائن
300.000	إلى ح/ إيجار المحل	رصيد مدین (ميزانية)
300.000		300.000

- الإيجار المدفوع مقدماً يظهر في الميزانية في جانب الأصول ضمن مجموعة حسابات تسوية مدينة

مدین	ح/ إيجار المحل	دائن
900.000	رصيد سابق (ميزان المراجعة)	من ح/ إيجار محل مدفوع مقدماً
		من ح/ أ.خ
900.000	300.000 600.000	900.000

- **قيد الإقفال:** يقفل نصيب العام من إيجار المحل بعد تسويته في الحساب الختامي (أ. خ) وذلك حسب أساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وذلك بالقييد:

600.000	من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)
600.000	إلى ح/ إيجار المحل

2- مصاريف الدعاية والإعلان:

نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف في ميزان المراجعة (-) المصروفات المدفوعة مقدماً
 نصيب العام من الدعاية والإعلان = رصيد الإعلان في ميزان المراجعة (-) الإعلان المدفوع مقدماً
 = 400.000 - 100.000 = 300.000 نصيب العام من الدعاية والإعلان

- **قيد التسوية:** يتم تخفيض رصيد الدعاية والإعلان في ميزان المراجعة فيصبح دائناً بمقدار الإعلان المدفوع مقدماً بجعله (مديناً) ليصبح رصيد الدعاية والإعلان مساوياً لنصيب العام بالقييد.

100.000	من ح/ إعلان مدفوع مقدماً
100.000	إلى ح/ الدعاية والإعلان

مدین	ح/ دعاية وإعلان المدفوع مقدماً	دائن
100.000	إلى ح/ دعاية وإعلان	رصيد مدین (ميزانية)
100.000		100.000

الدعاية والإعلان المدفوع مقدماً يظهر في الميزانية في جانب الأصول ضمن مجموعة حسابات تسوية مدينة

دائن	ح/د دعاية وإعلان	مدين
من ح/د إعلان مدفوع مقدماً	100.000	رصيد سابق (ميزان المراجعة)
من ح/د أ.خ	300.000	400.000
	400.000	400.000

- **قيد الإقفال:** يقلل نصيب العام من الدعاية والإعلان بعد تسويتها في الحساب الختامي (أ.خ) وذلك حسب أساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وذلك بالقيد:

300.000	من ح/د أ.خ (ملخص الدخل)
300.000	إلى ح/د الدعاية والإعلان

مدين (مصرفات) الأثر على ح/د أ.خ في 2020/12/31 دائن (إيرادات)

600.000	إلى ح/د أيجار المحل
300.000	إلى ح/د دعاية وإعلان

الأصول	الميزانية	الخصوم
xxx		حقوق الملكية
		رأس المال
xxx	xxxx	الالتزامات
xxx	xxx	حسابات تسوية دائنة
		مصرفات مستحقة وغير مدفوعة
300.000	xxxx	
100.000		
		أصول غير متداولة
		أصول متداولة
		الأموال الجاهزة
		حسابات تسوية مدينة
		إيجار المحل المدفوع مقدماً
		دعاية وإعلان مدفوع مقدماً

ملاحظات

- (1) لتحديد نصيب العام من المصروفات يتم إضافة المستحقات وخصم المقدمات من رصيد المصروف في ميزان المراجعة كما يلي:
- (2) نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف في ميزان المراجعة + المصروفات المستحقة وغير المدفوعة
- (3) نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف المدفوع بميزان المراجعة (-) المصروفات المدفوعة مقدماً
- (4) حسب أساس الاستحقاق قد يكون نصيب العام المصروف هو فترة من السنة (بالأشهر فقط)
- (5) الأرصدة الظاهرة في ميزان المراجعة تعبر عن أرصدة المصروفات المدفوعة خلال العام، وأرصدة الإيرادات المقبوضة خلال العام.

تمرين (3)

إليك بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 31 / 12 / 2020

البيان	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
الرواتب والأجور	-	700.000
المبيعات	7.000.000	-
عمولة وكلاء بيع	-	60.000
مصروف إيجار المحل	-	800.000
مصاريف نقل مشتريات	-	50.000
فوائد قرض مدينة	-	180.000
دعاية وإعلان	-	360.000
قرض مصرفي	3.000.000	-
المشتريات	-	4.000.000

عند الجرد في 2020/12/31 ما يلي:

- 1) قدرت قيمة بضاعة آخر المدة بالتكلفة بمبلغ 900.000 ل.س
- 2) إن الرواتب الشهرية للعمال تبلغ 50.000 ل.س.
- 3) إن عمولة وكلاء البيع التي تخص العام تمثل 2% من المبيعات الآجلة البالغة 4.000.000 ل.س
- 4) هناك إيجار مستحق وغير مدفوع يخص العام 2019 قدره 400.000 ل.س
- 5) أن معدل الفائدة على القرض هي 12% سنوياً. علماً بأن المنشأة حصلت على القرض في 2020/5/1
- 6) نصيب العام 2020 من مصاريف نقل المشتريات يبلغ 50.000 ل.س
- 7) إن مصاريف الدعاية والإعلان تخص حملة إعلانية لمدة عامين تبدأ من 2020/7/1

المطلوب:

- 1- إجراء التسويات الجردية اللازمة للعمليات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة
- 2- بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في 2020/12/31

الحل:

أضواء على الحل:

- 1- حساب نصيب العام من المصروف.
 - 2- المقارنة بين رصيد المصروف الظاهر في ميزان المراجعة مع نصيب العام من المصروف.
 - 3- اثبات قيد التسوية الجردية في حال استدعى الأمر ذلك.
 - 4- اثبات قيد اقفال المصروف بما يخص العام حسب أساس الاستحقاق.
 - 5- قد يكون نصيب العام من المصروف هو فترة من العام (بالأشهر)
- ✓ المصروفات المستحقة غير المدفوعة الي تخص العام تضاف لرصيد المصروف المدفوع خلال العام
- ✓ نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف ميزان المراجعة + المصروف المستحق وغير المدفوع
- ✓ المصروفات المدفوعة مقدماً عن سنة قادمة تستبعد من رصيد المصروف في ميزان المراجعة حسب مبدأ استقلال الدورات المالية وأساس الاستحقاق المحاسبي
- ✓ نصيب العام من المصروف = رصيد المصروف في ميزان المراجعة (-) المصروف المدفوع مقدماً
- 1- اثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة في ح/ المتاجرة بالقيد:

من ح/ بضاعة آخر المدة	900.000	
إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)	900.000	

مدين	ح/ بضاعة آخر المدة	دائن
900.000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدين (ميزانية، أصول)
900.000		900.000

2- الرواتب والأجور: بالمقارنة بين رصيد الرواتب المدفوعة في ميزان المراجعة مع نصيب العام من الرواتب 50000 شهرياً × 12 شهر = 600.000 ل.س نصيب العام من الرواتب
رصيد الرواتب بميزان المراجعة 700.000
- نصيب العام من الرواتب (600.000)
+ 100.000 رواتب مدفوعة مقدماً (مدينة، أصول)

• قيد التسوية:

يتم بموجبه تخفيض رصيد الرواتب في ميزان المراجعة بجعله دائماً بمقدار الرواتب المدفوعة مقدماً

100.000	من ح/ رواتب مدفوعة مقدماً	
	إلى ح/ الرواتب والأجور (-)	100.000

• قيد الإقفال: إقفال نصيب العام من الرواتب في الجانب المدين من ح/ أ.خ وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي بالقيد:

600.000	من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)	
	إلى ح/ الرواتب والأجور	600.000

مدين	ح / الرواتب والأجور	دائن
700.000	رصيد سابق بميزان المراجعة	من ح/ رواتب مدفوعة مقدماً
		من ح/ أ.خ
700.000		700.000

مدين	ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	دائن
100.000	إلى ح/ الرواتب والأجور	رصيد مدين (ميزانية، أصول)
100.000		100.000

3- عمولة وكلاء البيع:

نصيب العام من عمولة الوكلاء 2% من قيمة المبيعات الآجلة $4000000 \times 2\% = 80.000$ ل.س
رصيد عمولة وكلاء البيع بميزان المراجعة 60.000
(-) نصيب العام من عمولة وكلاء البيع (80.000)

(-) 20.000 عمولة وكلاء بيع مستحقة وغير مدفوعة (دائن/التزام)

• قيد التسوية: يتم بموجبه زيادة رصيد عمولة وكلاء البيع بالميزان بمقدار 20.000 المستحق ليصبح مساوياً لنصيب العام والبالغ 80.000 بالقيد:

20.000	من ح/ عمولة وكلاء البيع	
	إلى ح/ عمولة وكلاء مستحقة وغير مدفوعة	20.000

قيد الإقفال :

بما أن عمولة وكلاء البيع تخص حساب البضاعة لذلك تقفل في الجانب المدين من ح/ المتاجرة وبما يخص نصيب العام 80.000 ل.س وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات بالقيد:

80.000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)
80.000	إلى ح/ عمولة وكلاء البيع

4- مصروف إيجار المحل :

نصيب العام من الإيجار = رصيد الإيجار في ميزان المراجعة + الإيجار المستحق

800.000 رصيد الإيجار الظاهر بميزان المراجعة

400.000 + الإيجار المستحق غير المدفوع

= 1.200.000 نصيب العام 2020 من الإيجار (أ.خ)

● **قيد التسوية :** يتم بموجبه زيادة رصيد إيجار المحل الظاهر في ميزان المراجعة بجعله مدينياً بمقدار الإيجار المستحق غير المدفوع البالغ 400.000 ل.س ليصبح رصيد الإيجار مساوياً لنصيب العام من الإيجار وذلك بالقيد :

400.000	من ح/ إيجار المحل
400.000	إلى ح/ إيجار محل مستحق وغير مدفوع

● قيد الإقفال :

يقفل نصيب العام من الإيجار البالغ 1.200.000 في الجانب المدين من ح.أ.خ حسب أساس الاستحقاق

1.200.000	من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)
1.200.000	إلى ح/ إيجار المحل

دائن	ح/ إيجار المحل	مدين
من ح/ أ.خ	1200000	رصيد سابق بالميزان
		إلى ح/ إيجار مستحق غ مدفوع
	1200000	1200000

دائن	ح/ إيجار محل مستحق وغير مدفوع	مدين
من ح/ إيجار المحل	400000	رصيد دائن (ميزانية)
	400000	400000

5- مصروف فائدة القرض المدينة :

● حساب نصيب العام 2020 من فائدة القرض من 2020/5/1 حتى 2020/12/31 (8 أشهر)

3.000.000 القرض × 12% × 12/8 = 240000 فائدة مدينة تخص عام 2020 (استقلال الدورات المالية)

180.000 رصيد الفائدة في ميزان المراجعة

(240000) نصيب العام من الفائدة المدينة

(-) 60.000 فائدة مدينة مستحقة وغير مدفوعة (دائن/ التزامات)

● قيد التسوية:

تتم زيادة رصيد الفائدة المدينة في ميزان المراجعة بقيمة الفائدة المستحقة غير المدفوعة البالغة 60000 ليصبح رصيد الفائدة المدينة **مساوية** لنصيب العام بالقيد:

60.000	من ح/ فائدة مدينة
60.000	إلى ح/ فائدة مدينة مستحقة وغير مدفوعة

- **قيد الإقفال :** إقفال نصيب العام من الفائدة المدينة بمبلغ 240000 حسب أساس الاستحقاق في ح/ أ.خ

240.000	من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)
240.000	إلى ح/ فائدة مدينة

6- مصاريف نقل المشتريات :

رصيد مصاريف نقل المشتريات المدفوع خلال العام بميزان المراجعة 50000 = نصيب العام 50000 وبالتالي لا داعي لأي قيد تسوية، ويتم فقط إقفال نصيب العام من م. نقل المشتريات في ح/ المتاجرة

50.000	من ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)
50.000	إلى ح/ مصاريف نقل المشتريات

7- مصاريف الدعاية والإعلان:

- رصيد الدعاية والإعلان المدفوع بميزان المراجعة 360000 عن عامين
360000 ÷ 2 سنة = 180000 نصيب كل عام.

- ولكن ما يخص عام الجرد 2020 هو فترة من العام من 2020/7/1 حتى 2020/12/31 (6 أشهر) وبالتالي نصيب العام 2020 هو $180000 \times \frac{12}{6} = 90.000$ نصيب العام (الفترة) من الدعاية والإعلان أو بطريقة ثانية: $360000 \times$ نصيب الفترة من العام بالأشهر / عدد الأشهر للعامين
 $90.000 = 360000 \times \frac{24}{6}$ نصيب عام 2020 وبالتالي

360.000 رصيد الدعاية والإعلان بميزان المراجعة

(90000) نصيب العام 2020 من الدعاية والإعلان (أ.خ)

+ 270.000 دعاية وإعلان مدفوع مقدماً (مدين)

- **قيد التسوية:** يتم تخفيض رصيد الدعاية والإعلان بميزان المراجعة بمقدار الإعلان المدفوع مقدماً بالقيد:

270.000	من ح/ دعاية وإعلان مدفوع مقدماً
270.000	إلى ح/ الدعاية والإعلان

- **قيد الإقفال:** إقفال نصيب العام 2020 من الدعاية والإعلان في الجانب المدين من ح/ أ.خ بالقيد:

90.000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)
90.000	إلى ح/ الدعاية والإعلان

مدين	ح/ الدعاية والإعلان	دائن
360000	رصيد سابق بالميزان	من ح/ إعلان مدفوع مقدماً
		من ح/ أ.خ
		270000
		90000
		360000

مدين	ح/ دعاية وإعلان مدفوع مقدماً	دائن
270000	إلى ح/ الدعاية والإعلان	رصيد مدین (ميزانية، أصول)
		270000
		270000

• يتم اقفال المصروفات في الحسابات الختامية بما يخص العام من المصروف (على أساس الاستحقاق)

مدين	الأثر على ح/ المتاجرة في 2020/12/31	دائن
إلى ح/ المشتريات	7.000.000	من ح/ المبيعات
إلى ح/ م. نقل المشتريات	900.000	من ح/ بضاعة 12/31
4.000.000		
50.000		

مدین (مصروفات)	الأثر على ح/ أ.خ في 2020/12/31	دائن (إيرادات)
إلى ح/ الرواتب والأجور	600.000	
إلى ح/ إيجار المحل	1.200.000	
إلى ح/ فائدة قرض مدينة	240.000	
إلى ح/ عمولة وكلاء البيع	80000	
إلى ح/ م. الدعاية والإعلان	90000	

الأصول	الأثر على الميزانية في 2020/12/31	الخصوم
بضاعة آخر المدة	900.000	قرض مصرفي
حسابات مدينة أخرى	100000	حسابات دائنة أخرى
رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	270000	عمولة وكلاء بيع مستحقة غير مدفوعة
دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً		إيجار محل مستحق وغير مدفوع
		فائدة قرض مدينة مستحقة غير مدفوعة
		3.000.000
		20000
		400000
		60000

ملاحظة:

- أرصدة المصروفات المستحقة وغير المدفوعة والمصروفات المدفوعة مقدماً الظاهرة في الميزانية الختامية سوف تدور للعام القادم وتظهر في ميزان المراجعة حسب طبيعتها وتتم معالجتها وفقاً للأصول المحاسبية
- إما بإقفالها في حساباتها المختصة في بداية العام الجديد.
 - أو وفق وجهة النظر الأخرى بمعالجتها واقفالها عند الجرد في نهاية العام في حساباتها الأساسية كما سيتم معالجته في الفقرات القادمة بالتفصيل.

المحاضرة الثالثة

جرد الإيرادات

الإيرادات: هي ما تقبضه المنشأة من الغير إما نتيجة مبيعات أو خدمات تقدمها المنشأة للغير مثل: إيراد العقارات (إيجار دائن)، إيراد أوراق مالية (أسهم وسندات)، فوائد دائنة، عمولات دائنة، حسم مكتسب

- **الغاية من جرد الإيرادات** هي التحقق من صحة تخصيص إيرادات العام (تحميل) على السنة المالية موضوع الجرد وإجراء التسويات المحاسبية اللازمة لمطابقة الإيرادات المسجلة مع نصيب السنة المالية منها بناء على أساس الاستحقاق ومبدأ استقلال الدورات المالية حيث يتم تحميل الحسابات الختامية بما يخصها من نصيب العام من الإيراد سواء تم قبضه كلياً أو جزئياً أو لم يتم قبضه.
- عند جرد الإيرادات يتم **مطابقة** رصيد الإيراد المقبوض في ميزان المراجعة مع نصيب العام موضوع الجرد من الإيراد، وعليه **نواجه ثلاثة احتمالات** هي:

أولاً: رصيد الإيراد المقبوض (في ميزان المراجعة) = نصيب العام من الإيراد
هنا لا توجد أي مشكلة ولا حاجة لأية تسوية وبالتالي يقفل نصيب العام من الإيراد في الحساب الختامي

من ح/ الإيراد....	xxx	xxx
إلى ح/ أ.خ أو المتاجرة (ملخص الدخل)	xxx	

ثانياً: رصيد الإيراد المقبوض في ميزان المراجعة أقل > من نصيب العام من الإيراد
الفرق يمثل (إيراد مستحق وغير مقبوض) طبيعته مدين يعتبر حق للمنشأة يظهر في جانب الأصول

- **قيد التسوية:** يتوجب زيادة رصيد الإيراد في ميزان المراجعة بجعله دائناً بمقدار الإيراد المستحق وغير المقبوض ليصبح رصيد الإيراد بميزان المراجعة **مساوياً** لنصيب العام

من ح/ إيراد مستحق وغير مقبوض	xxx	xxx
إلى ح/ الإيراد....	xxx	
اثبات الإيراد المستحق وغير المقبوض		

✓ **تظهر** الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة في الميزانية **ضمن الأصول** باعتبارها حقاً للمنشأة

- **قيد الاقفال:** يقفل بنصيب العام من الإيراد في الحساب الختامي المختص حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

من ح/ الإيراد....	xxx	xxx
إلى ح/ أ.خ أو المتاجرة (ملخص الدخل)	xxx	

ثالثاً: رصيد الإيراد المقبوض في ميزان المراجعة أكبر < من نصيب العام من الإيراد
الفرق يمثل (إيراد مقبوض مقدماً) طبيعته دائن يعتبر التزام على المنشأة تجاه الآخرين

- **قيد التسوية:** يجب تخفيض رصيد الإيراد في ميزان المراجعة بجعله مديناً بمقدار الإيراد المقبوض مقدماً ليصبح رصيد الإيراد في ميزان المراجعة مساوياً لنصيب العام

من ح/ الإيراد....	xxx	xxx
إلى ح/ إيراد مقبوض مقدماً	xxx	
اثبات الإيرادات المقبوضة مقدماً		

✓ **تظهر** الإيرادات المقبوضة مقدماً في الميزانية **ضمن الخصوم** باعتبارها **التزاماً** على المنشأة تجاه الغير

• قيد الإقفال : إقفال ما يخص العام من الإيراد في حسابه المختص

من ح/ الإيراد	xxx	xxx
إلى ح/ أ.خ أو المتاجرة (ملخص الدخل)	xxx	

تمرين (1): في 2020 /12/31 كان رصيد إيراد العقار المقبوض خلال العام في ميزان المراجعة كما يلي:

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	اسم الحساب
-	750.000	إيراد العقارات

والمطلوب: إجراء التسويات الجردية اللازمة لإيراد العقار وإقفاله أصولاً وفق كل من الافتراضات الآتية:

- 1- الافتراض الأول: إيراد العقار السنوي حسب العقد 750.000 ل.س
- 2- الافتراض الثاني: إيراد العقار السنوي حسب العقد 1.000.000 ل.س
- 3 - الافتراض الثالث: إيراد العقار السنوي حسب العقد 600.000 ل.س

الحل :

(1) الافتراض الأول:

نصيب السنة المالية 750.000 وهذا يطابق الرصيد (المقبوض فعلاً) إذاً لا حاجة لأي تسوية، ويقفل نصيب العام من حساب إيراد العقار في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

750.000	من ح/ إيراد العقار
750.000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

(2) الافتراض الثاني:

رصيد إيراد العقار في ميزان 750.000

(-) نصيب العام من إيراد العقار (1.000.000)

(-) 250.000 إيراد عقار مستحق غير مقبوض (مدين) (أصول/ ميزانية)

قيد التسوية: يجب زيادة رصيد إيراد العقار في ميزان المراجعة بإضافة حساب إيراد العقار المستحق وغير المقبوض ليصبح رصيد الإيراد مساوياً لنصيب العام ومن ثم يقفل نصيب العام من إيراد العقار في حساب أ.خ

من ح/ إيراد العقار مستحق وغير مقبوض	250.000	250.000
إلى ح/ إيراد العقار		
اثبات الإيراد المستحق وغير المقبوض		
من ح/ إيراد العقار	1.000.000	1.000.000
إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)		
إقفال إيراد العقار في ح/ أ.خ		

له	ح/ إيراد العقار	منه
رصيد بميزان المراجعة	750000	إلى ح/ أ.خ
من ح/ إيراد عقار مستحق غير مقبوض	250000	
	1000000	1000000

له	ح/ إيراد عقار مستحق وغير مقبوض	منه
رصيد مدين (ميزانية/ اصول)	250000	من ح/ إيراد العقار
	250000	250000

3) الافتراض الثالث:

رصيد إيراد العقار بميزان المراجعة 750.000
(-) نصيب العام من إيراد العقار (600.000)

+ 150.000 إيراد عقار مقبوض مقدماً (ميزانية/التزامات)

قيد التسوية : تخفيض رصيد إيراد العقار في ميزان المراجعة بجعله مديناً وذلك باستبعاد حساب إيراد العقار المقبوض مقدماً منه ليصبح رصيد إيراد العقار مساوياً لنصيب العام ومن ثم يقل ما يخص العام من إيراد العقار في حساب أ. خ

من ح/ إيراد العقار إلى ح/ إيراد العقار مقبوض مقدماً اثبات إيراد العقار المقبوض مقدماً	150000	150000
من ح/ إيراد العقار إلى ح/ أ. خ (ملخص الدخل) إفقال نصيب العام من إيراد العقار في ح/ أ. خ	600000	600000

له	ح/ إيراد العقار	منه
رصيد بميزان المراجعة	750000	إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً إلى ح/ أ. خ
	750000	600000
		750000

له	ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً	منه
من ح/ إيراد العقار	150000	رصيد دائن (ميزانية)
	150000	150000

الإيرادات طبيعتها دائنة: عند الزيادة تكون دائنة وعند التخفيض تصبح مدينة

الأصول	الميزانية في 31/12....	الخصوم
×××	أصول غير متداولة (ثابتة)	حقوق الملكية
××××	أصول متداولة وجاهزة	الالتزامات
250000	حسابات مدينة أخرى	حسابات دائنة أخرى
××××	إيراد عقار مستحق وغير مقبوض	إيراد عقار مقبوض مقدماً
××××	مصرفات مدفوعة مقدماً	مصرفات مستحقة وغير مدفوعة
××××	إيرادات مستحقة وغير مقبوضة	إيرادات مقبوضة مقدماً

ملاحظات

1. لحساب نصيب العام من الإيرادات يتم إضافة الإيرادات المستحقة وطرح الإيرادات المقبوضة مقدماً من رصيد الإيراد في ميزان المراجعة كما يلي:
2. نصيب العام من الإيراد = رصيد الإيراد في ميزان المراجعة + الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة
3. نصيب العام من الإيراد = رصيد الإيراد بميزان المراجعة (-) الإيرادات المقبوضة مقدماً
4. تتم المقارنة بين رصيد الإيراد في ميزان المراجعة مع نصيب العام من الإيراد لمعرفة الفرق من المستحقات أو المقدمات وتسويته حسب الأصول المحاسبية.

تمرين (2) استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 2020/12/31

اسم الحساب	الأرصدة الدائنة	الأرصدة المدينة
الدعاية والإعلان	-	480.000
مصاريف كهرباء	-	140.000
إيراد العقارات	1.500.000	-
أوراق مالية	-	4.000.000
إيرادات الأوراق المالية	300.000	-
قرض مصرفي	3.000.000	-

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

- 1) مصاريف الدعاية والإعلان مدفوعة عن سنة وذلك اعتباراً من 2020 / 8/1 .
- 2) هناك فاتورة كهرباء تخص الشهر 12 من العام 2020 غير مدفوعة قدرها 40.000 ل.س.
- 3) الإيجار الشهري للعقار 100.000 ل.س.
- 4) إن نصيب العام 2020 من إيرادات الأوراق المالية 480.000 ل.س.
- 5) في 2020/5/1 حصلت المنشأة على قرض من المصرف لمدة سنة بفائدة 8% تدفع عند رد القرض.

المطلوب:

- 1 - إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة للمصروفات والإيرادات المذكورة وإقفالها أصولاً
- 2- بيان الأثر على الحسابات الختامية وعلى الميزانية العمومية.

الحل:

1- مصاريف دعاية وإعلان:

نصيب السنة 2019 هي (5 أشهر) من 2020/8/1 لغاية 2020/12/31
وبالتالي $480000 \times 5 \div 12 = 200.000$ ل.س نصيب الفترة من عام 2020
رصيد الدعاية والإعلان (ميزان) 480.000
نصيب العام من الدعاية والإعلان (-) 200.000
+ 280.000 دعاية وإعلان مدفوع مقدماً (مدين)

من ح/م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً إلى ح/م. دعاية وإعلان	280.000	280.000
من ح/أ.خ (ملخص الدخل) إلى ح/م. دعاية وإعلان	200.000	200.000

2 - مصاريف كهرباء:

رصيد الكهرباء (ميزان) 140000 + 40000 م. كهرباء مستحقة = 180000 نصيب العام (أ.خ)

من ح/مصاريف كهرباء إلى ح/مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة	40000	40000
من ح/أ.خ (ملخص الدخل) إلى ح/مصاريف كهرباء	180000	180000

3 - إيرادات العقارات:

نصيب العام من إيرادات العقار 100000 ل.س × 12 شهر = 1200000
 رصيد إيرادات العقارات (ميزان المراجعة) 1500000
 (-) نصيب العام من إيرادات العقارات (1200000)
 + 300000 إيرادات عقار دائن مقبوض مقدماً (دائن)

من ح/ إيرادات العقار إلى ح/ إيرادات عقار مقبوض مقدماً اثبات إيرادات عقار المقبوض مقدماً	300000	300000
من ح/ إيرادات العقار إلى ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل) إقفال نصيب العام من إيرادات العقار في ح/ أ.خ	1200000	1200000

له	ح/ إيرادات العقار	منه
رصيد بميزان المراجعة	1500000	إلى ح/ إيرادات عقار مقبوض مقدماً إلى ح/ أ.خ
	1500000	300000 1200000
		1500000

له	ح/ إيرادات عقار مقبوض مقدماً	منه
من ح/ إيرادات العقار	300000	رصيد دائن (ميزانية)
	300000	300000

4- إيرادات أوراق مالية:

رصيد إيرادات أ. مالية (ميزان) 300000
 (-) نصيب العام من إيرادات أ. مالية (480000)
 (-) 180000 إيرادات مستحقة وغير مقبوضة (مدین)

من ح/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة إلى ح/ إيرادات أ. مالية اثبات إيرادات أ. مالية المستحقة وغير المقبوضة	180000	180000
من ح/ إيرادات أ. مالية إلى ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل) إقفال نصيب العام من إيرادات أ. مالية في ح/ أ.خ	480000	480000

له	ح/ إيرادات أوراق مالية	منه
رصيد بميزان المراجعة	300000	إلى ح/ أ.خ
من ح/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	180000	
	480000	480000

له	ح/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	منه
رصيد مدین (ميزانية/ اصول)	180000	من ح/ إيرادات أ. مالية
	180000	180000

5- فوائد القرض المدينة:

نصيب السنة 2020 عن (8 أشهر) $(12/8 \times \%8 \times 3000000) = 160000$ فائدة مدينة
 رصيد الفائدة المدينة (ميزان المراجعة) صفر
 (-) نصيب العام من الفائدة (-) (160000)
 (-) 160000 فائدة مدينة مستحقة وغير مدفوعة (دائن)

من ح/ فائدة مدينة	160.000	160.000
إلى ح/ فائدة مدينة مستحقة وغير مدفوعة	160.000	
من ح/ أ. خ	160.000	160.000
إلى ح/ فائدة مدينة	160.000	
قيد إقفال نصيب العام في ح/ أ. خ		

له (إيرادات)	الأثر على ح/ أ. خ	منه (مصرفات)
من ح/ إيرادات العقار	1200000	إلى ح/ مصاريف كهرباء
من ح/ إيرادات أوراق مالية	480000	إلى ح/ فوائد قرض مدينة
		إلى ح/ دعاية وإعلان
		180000
		160000
		200000

الخصوم

الأثر على الميزانية في 2020/12/31

الأصول

حسابات داننة أخرى	حسابات مدينة أخرى
مصاريف كهرباء مستحقة غير مدفوعة	م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً
إيرادات عقار مقبوض مقدماً	إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة
فوائد قرض مدينة مستحقة وغير مدفوعة	
40000	280000
300000	180000
160000	

ملاحظة:

أرصدة الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة والإيرادات المقبوضة مقدماً الظاهرة في الميزانية الختامية تدور للعام القادم وتظهر في ميزان المراجعة للعام القادم حسب طبيعتها وتتم معالجتها وفقاً للأصول المحاسبية إما بإقفالها في حساباتها المختصة في بداية العام الجديد.

أو وفق وجهة النظر الأخرى بمعالجتها واقفالها عند الجرد في نهاية العام في حساباتها الأساسية كما سيتم معالجته في الفقرات القادمة بالتفصيل

المحاضرة الرابعة

معالجة المستحقات والمقدمات المدورة من العام السابق

تلجأ المنشآت إلى معالجة أرصدة أول المدة من المستحقات والمقدمات للمصروفات والإيرادات المدورة من العام السابق الظاهرة في ميزان المراجعة بإحدى الطريقتين الآتيتين:

الطريقة الأولى: اقفال المقدمات والمستحقات المدورة في حساباتها المختصة العائدة لها في بداية العام الجديد
الطريقة الثانية: اقفال المقدمات والمستحقات المدورة في حساباتها المختصة العائدة لها في نهاية العام الجديد

الطريقة الأولى: اقفال أرصدة أول المدة من المستحقات والمقدمات للمصروفات والإيرادات المدورة من العام السابق في حساباتها المختصة العائدة لها وذلك في بداية العام الجديد.

وتعتبر هذه الطريقة هي الأسهل حيث يتم اقفال المقدمات والمستحقات المدورة في بداية السنة المالية الجديدة ولا يترتب عليها أي تعقيدات في المعالجة المحاسبية في نهاية العام حيث تتم التسويات الجردية في نهاية العام كما سبق بالمقارنة بين رصيد المصروف أو الإيراد في ميزان المراجعة مع نصيب العام ومن ثم اجراء التسويات اللازمة وقيود الاقفال بنصيب العام حسب أساس الاستحقاق.

أولاً- معالجة المقدمات والمستحقات من المصروفات المدورة

في حال وجود مصروفات مستحقة أو مدفوعة مقدماً مدورة من العام السابق في ميزان المراجعة 1/1 تتم معالجتها في بداية العام بإقفالها في حسابات المصروفات المتعلقة بها.

(1) **المصروفات المستحقة وغير المدفوعة المدورة من العام السابق** الظاهرة في ميزان المراجعة في بداية الفترة يتم اقفالها في حسابات المصروفات المختصة العائدة لها وذلك بجعلها مدينة وحساب المصروف المختص دائناً بالقيد:

من ح/ مصروفات مستحقة وغير مدفوعة إلى ح/ المصروف المختص اقفال المصروفات المستحقة في حساباتها المختصة	xxx	xxx
--	-----	-----

• عند دفع المصروف خلال العام يتم اثبات القيد

من ح/ المصروف المختص إلى ح/ النقدية	xxx	xxx
---	-----	-----

وبنتيجة القيد السابقين يصبح رصيد حساب المصروف المختص .. كما يلي:

مدين	ح/ النقدية	دائن
xxxx	من ح/ رواتب مستحقة غ مدفوعة 1/1	xxx
	رصيد مدين (ميزان مراجعة)	xxxx
xxxx		xxxx

• في نهاية العام 12/31... يظهر رصيد المصروف المختص ... في ميزان المراجعة كما يلي.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
xxx	-	المصروف

2) المصروفات المدفوعة مقدماً المدورة من العام السابق

يتم اقفال أرصدة المصروفات المدفوعة مقدماً المدورة في ميزان المراجعة بداية الفترة 1/1/... في حساب المصروفات المختصة العائدة لها بجعلها دائنة وحساب المصروف المختص مديناً بالقيود:

من ح/ المصروف المختص	xxx	xxx
إلى ح/ مصروفات مدفوعة مقدماً	xxx	
اقفال المصروفات المدفوعة المقدمة في حساباتها المختصة		

• عند دفع المصروفات خلال العام يتم اثبات القيد

من ح/ المصروف المختص	xxx	xxx
إلى ح/ النقدية	xxx	

وبنتيجة القيد السابقين يصبح رصيد حساب المصروف المختص .. كما يلي:

مدین	ح / المصروف المختص	دائن
xxx	إلى ح/ مصروف مدفوع مقدماً 1/1	رصيد مدين (ميزان مراجعة)
xxx	إلى ح/ النقدية	xxxx
xxxx		xxxx

• في نهاية العام 12/31/... يظهر رصيد المصروف بميزان المراجعة كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
xxx	-	المصروف

• في نهاية العام عند جرد المصروفات تتم الخطوات الآتية:

- 1) المقارنة بين أرصدة المصروفات في ميزان المراجعة مع ما يخص الفترة من هذه المصروفات.
- 2) اثبات قيود التسوية الجردية الناتجة عن المقارنة بين رصيد المصروف مع نصيب الفترة منه، وإظهار الفروقات الناتجة من (مصروفات مستحقة أو مقدمة مرحلة للفترة القادمة) في الميزانية الختامية
- 3) اقفال (تحميل) الحسابات الختامية بما يخص الفترة من المصروفات حسب أساس الاستحقاق.

تمرين (1): في 2020/1/1 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
-	150.000	رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة
	50.000	مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة
300.000	-	دعاية وإعلان مدفوع مقدماً
200.000	-	إيجار محل مدفوع مقدماً

وخلال العام تمت العمليات الآتية:

- دفعت المنشأة 1350000 رواتب وأجور العمال نقداً
- دفعت المنشأة 250000 ل.س نقداً مصاريف الكهرباء
- دفعت المنشأة 1800000 ل.س نقداً إيجار المحل.

وفي 2020/12/31 ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
1.200.000	-	رواتب وأجور
200.000	-	مصاريف كهرباء
300.000	-	مصاريف دعائية وإعلان
2.000.000		إيجار المحل

وعند الجرد تبين مايلي:

- 1- أن نصيب العام من الرواتب والأجور يبلغ 1.000.000 ل.س.
- 2- إن مصاريف الكهرباء التي تخص العام 2020 بلغت 230.000 ل.س.
- 3- إن نصيب العام من الدعاية والاعلان 300.000 ل.س.
- 4- إن ايجار المحل السنوي حسب العقد يبلغ 2.000.000 ل.س.

المطلوب:

- اثبات قيود التسوية الجردية للعمليات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة
- إظهار الأرصدة في الميزانية في 2020/12/31

الحل:

أولاً: في بداية الفترة 2020/1/1 يتم اقفال أرصدة المستحقات والمقدمات المدورة من العام السابق في حساباتها المختصة وذلك كما يلي:

- 1- في 2020/1/1 اقفال الرواتب المستحقة غير المدفوعة المدورة من العام السابق في الرواتب والاجور

150.000	من ح/ رواتب مستحقة وغير مدفوعة
150.000	إلى ح/ الرواتب والأجور

- 2- اقفال مصاريف الدعاية والإعلان المدفوعة مقدماً في حسابها المختص الدعاية و الاعلان

300.000	من ح/ الدعاية والاعلان
300.000	إلى ح/ الدعاية والاعلان مدفوع مقدماً

- 3- اقفال مصاريف الكهرباء المستحقة وغير المدفوعة في حسابها المختص مصاريف الكهرباء

50.000	من ح/ مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة
50.000	إلى ح/ مصاريف الكهرباء

- 1- اقفال إيجار المحل المدفوع مقدماً بجعله دائناً في حسابه المختص إيجار المحل

200.000	من ح/ ايجار المحل
200.000	إلى ح/ ايجار محل مدفوع مقدماً

- اثبات العمليات خلال العام

- دفع الرواتب والاجور 1350000 نقداً

1350000	من ح/ الرواتب والأجور
1350000	إلى ح/ الصندوق

توضيح لأرصدة نهاية العام نتيجة اقفال المستحقات والمقدمات في حساباتها المختصة والعمليات التي تمت خلال العام

مدين	ح/ الرواتب والاجور	دائن
1350000	150000	من ح/ رواتب مستحقة 1/1
	1200000	رصيد مدین (ميزان 12/31)
1350000	1350000	

- دفع مصاريف الكهرباء 250000 نقداً

250000	من ح/ مصاريف الكهرباء
250000	إلى ح/ الصندوق

دائن	ح / مصاريف الكهرباء	إلى ح/ الصندوق	مدين
من ح/ م. كهرباء مستحقة 1/1	50000		250000
رصيد مدين (ميزان 12/31)	200000		
	2500000		250000

- دفع ايجار المحل 1800000 نقداً

من ح/ ايجار المحل	1800000	
إلى ح/ الصندوق		1800000

دائن	ح / ايجار المحل	إلى ح/ ايجار مقبوض مقدماً 1/1	إلى ح/ الصندوق	مدين
رصيد مدين (ميزان 12/31)	2000000			200000
				1800000
	2000000			2000000

- **الدعاية والإعلان:** مصاريف الإعلان المدفوعة مقدماً المدورة من العام السابق 300.000 ل.س. وخلال العام لم يتم دفع م. اعلان جديدة لذلك نتيجة اقفالها يظهر رصيد الإعلان في ميزان المراجعة كما يلي:

دائن	ح / دعاية وإعلان	إلى ح/ اعلان مقبوض مقدماً 1/1	مدين
رصيد مدين (ميزان 12/31)	300000		300000
	300000		300000

ثانياً : عند الجرد في 2020/12/31 تتم مقارنة رصيد المصروفات في ميزان المراجعة مع ما يخص الفترة من العام لتسويتها واقفالها في حساباتها المختصة.

(1) الرواتب والأجور:

1.200.000 رصيد الرواتب ميزان المراجعة – 1.000.000 نصيب العام = +200.000 رواتب مدفوعة مقدماً

من ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	200.000	
إلى ح/ الرواتب والأجور		200.000
اثبات الرواتب المدفوعة مقدماً في نهاية العام		

من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)	1.000.000	
إلى ح/ الرواتب والأجور		1.000.000
اقفال بنصب العام من الرواتب في ح/أ.خ		

(2) مصاريف الكهرباء

200.000 رصيد مصاريف الكهرباء في ميزان المراجعة

(230.000) نصيب العام من مصاريف الكهرباء

(-) 30.000 مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة (دائنة/ التزامات)

من ح/ مصاريف كهرباء	30.000		3
إلى ح/ مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة		30.000	
من ح/ أ.خ	230.000		
إلى ح/ مصاريف الكهرباء		230.000	
قيد إقفال نصيب العام من مصاريف الكهرباء في ح/ أ.خ			

(3) الدعاية والإعلان: رصيد ميزان المراجعة 300.000 = نصيب العام من الإعلان 300.000

300.000	من ح/ أ.خ	300.000
	إلى ح/ مصاريف الدعاية والإعلان	
	قيد إقفال نصيب العام في ح/ المتاجرة	

(4) إيجار المحل:

رصيد إيجار المحل في ميزان المراجعة 2.000.000

2.000.000 (-) نصيب العام من الإيجار

---- لا يوجد قيد تسوية

- قيد إقفال نصيب العام من إيجار المحل في حساب أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

2.000.000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)	
	إلى ح/ إيجار المحل	2.000.000

الأصول	الأثر على الميزانية الختامية في 2020/12/31	الخصوم
xxx	أصول غير متداولة	حقوق الملكية
xxx	أصول متداولة	رأس المال
xxx	الأموال الجاهزة	الالتزامات
	حسابات تسوية مدينة	حسابات تسوية دائنة
200.000	رواتب مدفوعة مقدماً	م. كهرباء مستحقة وغير مدفوعة
	30.000	

ثانياً: معالجة المستحقات والمقدمات من الإيرادات المدورة من العام السابق

أرصدة الإيرادات المستحقة أو المقبوضة مقدماً المدورة من الفترة السابقة الظاهرة في ميزان المراجعة 1/1... تتم معالجتها (اقفالها) في بداية العام الجديد في حساب الإيرادات المختصة العائدة لها بها كما يلي:

1- الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة المدورة من الفترة السابقة يتم اقفالها في بداية العام الجديد بحساباتها المختصة وذلك بجعلها دائنة وحساب الإيراد المختص مدينياً بالقيد:

xxx	من ح/ الإيراد... المختص	
	إلى ح/ إيراد مستحق وغير مقبوض	xxx
	اقفال ح/ الإيرادات المستحقة في حساباتها المختص	

• وعند قبض إيراد خلال العام نثبت القيد:

xxx	من ح/ النقدية	
	إلى ح/ الإيراد... المختص	xxx

ونتيجة القيد السابقين يصبح حساب الإيراد المختص... كما يلي:

منه	ح/ الإيراد المختص	له
xxx	إلى ح/ إيراد مستحق غير مقبوض 1/1	من ح/ النقدية
xxx	رصيد دائن (ميزان المراجعة)	
xxx		xxx

• في نهاية العام 12/31... يظهر رصيد الإيراد المختص في ميزان المراجعة كما يلي

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
-	xxxx	الإيراد... المختص

2- الإيرادات المقبوضة **مقدماً** من الفترة السابقة يتم **إقفالها** في بداية الفترة في حساباتها المختصة بجعلها دائنة وحساب الإيراد المختص مدينياً بالقيد:

من ح/ إيرادات مقبوضة مقدماً إلى ح/ الإيراد ... المختص إقفال الإيرادات المقبوضة المقدمة في حساباتها العائدة لها	xxx	xxx
--	-----	-----

• عند قبض إيراد خلال العام نثبت القيد:

من ح/ النقدية إلى ح/ الإيراد المختص	xxx	xxx
--	-----	-----

ونتيجة القيد السابقين يصبح رصيد حساب الإيراد المختص ... كما يلي:

منه	ح/ الإيراد المختص	له
xxx	رصيد دائن (ميزان المراجعة 12/31)	من ح/ إيرادات مقبوضة مقدماً 1/1
		من ح/ النقدية
xxx		xxx

• في نهاية العام 12/31 ... يظهر رصيد الإيراد المختص في ميزان المراجعة كما يلي

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
-	xxxx	الإيراد ... المختص

عدت الجرد في 12/31 ... تتم التسويات الجردية للإيرادات كما سبق

- 1) المقارنة بين أرصدة الإيرادات المختصة في ميزان المراجعة مع ما يخص الفترة من هذه الإيراد
- 2) إجراء التسويات الجردية بعد المقارنة مع نصيب العام منه وإظهار الفروقات الناتجة من (إيرادات مستحقة أو إيرادات مقدمة المرحلة للفترة القادمة) في الميزانية الختامية
- 3) اقفال (تحميل) الحسابات الختامية بما يخص العام من الإيراد حسب أساس الاستحقاق المحاسبي.

تمرين (3): أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية في 2020/1/1

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
20.000	-	إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة
-	100.000	إيراد عقار مقبوض مقدماً
3.000.000	-	المصرف / ودائع 9% سنوياً

وخلال العام 2020 تمت العمليات الآتية:

- قبضت المنشأة نقداً إيرادات أوراق مالية بمبلغ 90.000 ل.س
- قبضت المنشأة نقداً إيراد عقار بمبلغ 600.000 ل.س
- قبضت المنشأة نقداً فوائد الوديعة المصرفية.

وفي 2020/12/31 ظهرت **الأرصدة الآتية** في ميزان المراجعة

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
-	70.000	إيراد أوراق مالية
-	700.000	إيراد عقارات
-	270.000	فائدة ودائع دائنة

وبنتيجة الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

1. إن إيرادات الأوراق المالية التي تخص العام 2020 تبلغ 100.000 ل.س.
2. إن إيراد العقار السنوي حسب العقد يبلغ 650.000 ل.س.
3. إن الفائدة على الوديعة المصرفية 9% سنوياً **والمطلوب:**

- اثبات قيود التسوية الجردية للعمليات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة
- إظهار الأرصدة في الميزانية في 2020/12/31

الحل:

أولاً: اقفال المستحقات والمقدمات المدورة من الفترة السابقة في 1/1 بداية الفترة في حساباتها المختصة
 (1) في 2020 /1/1 يتم اقفال رصيد إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة المدورة من العام السابق (2019) بجعله دائناً في حسابها المختص إيراد الأوراق المالية وذلك بالقيود:

من ح/ إيراد أوراق مالية	20.000	
إلى ح/ إيراد أ. مالية مستحق وغير مقبوض	20.000	
اقفال إيرادات أ. مالية مستحقة في ح/ إيرادات أ. مالية		

- قيود العمليات خلال العام

- قبضت المنشأة خلال العام إيراد أوراق مالية 90.000 نقداً

من ح/ الصندوق	90.000	
إلى ح/ إيراد أوراق مالية	90.000	

- نتيجة القيد السابقين يظهر حساب إيراد الأوراق المالية في ميزان المراجعة نهاية العام كما يلي

منه		ح/ إيراد أوراق مالية		له	
20.000	إلى ح/ إيراد أ. مالية مستحقة 1/1	90.000	من ح/ النقدية		
70.000	رصيد دائن (ميزان 12/31)				
90.000		90.000			

- في 2020/12/31 عند الجرد تتم التسويات الجردية بالمقارنة بين نصيب العام

- إيراد أوراق مالية: تتم المقارنة رصيد إيراد الأوراق المالية مع نصيب العام من الأيراد

70.000 رصيد إيراد الأوراق المالية (ميزان المراجعة)

(100.000) نصيب العام 2020 من إيراد الأوراق المالية (أ.خ)

(-) 30.000 إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة

- قيد التسوية:

من ح/ إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة	30.000	
إلى ح/ إيراد الأوراق المالية	30.000	
اثبات الأيرادات المستحقة		

- اقفال نصيب العام من إيراد الأوراق المالية في حساب أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

من ح/ إيراد أوراق مالية	100.000	
إلى ح/ أ. خ (ملخص الدخل)	100.000	

• إيراد العقارات:

- في بداية العام يتم اقفال رصيد إيراد العقار المقبوض مقدماً المدور من العام السابق الظاهر في ميزان المراجعة بجعله مديناً وحساب إيراد العقار دائماً بالقييد:

100.000	من ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً
100.000	إلى ح/ إيراد العقار

- قبضت المنشأة خلال العام إيراد العقار بمبلغ 600.000 نقداً

600.000	من ح/ الصندوق
600.000	إلى ح/ إيراد العقار

نتيجة القيد السابقين يظهر حساب إيراد العقار في ميزان المراجعة نهاية العام قبل الجرد كما يلي

منه	ح/ إيراد عقار	له
700.000	رصيد دائن (ميزان 12/31)	من ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً 1/1
		من ح/ النقدية
		700.000
700.000		

• عند الجرد في 2020/12/31

- تتم المقارنة بين رصيد إيراد العقار (ميزان المراجعة) مع نصيب العام من إيراد العقار 700.000
رصيد إيراد العقار (ميزان المراجعة)
(650.000) نصيب العام 2020 من إيراد العقار (أ.خ)
(+) 50.000 إيراد عقار مقبوض مقدماً
- قيد التسوية:

50.000	من ح/ إيراد عقار
50.000	إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً
	اثبات إيراد العقار المقبوض مقدماً عن الفترة القادمة

- اقفال نصيب العام من إيراد العقار في ح/ أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

650.000	من ح/ إيراد العقار
650.000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

• فائدة دائنة مصرفية:

نصيب العام من الفائدة الدائنة على الوديعة المصرفية $270000 = 9\% \times 3.000.000$

• رصيد الفائدة الدائنة في ميزان المراجعة = نصيب العام من الفائدة

270.000	من ح/ فائدة دائنة مصرفية
270.000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

له (إيرادات)	الأثر على ح/ أ.خ	منه (مصرفات)
من ح/ إيرادات أوراق مالية	100000	
من ح/ إيراد العقار	650000	
من ح/ فائدة دائنة مصرفية	270000	

الأصول		الأثر على الميزانية الختامية في 2020/12/31		الخصوم	
×××	أصول غير متداولة				حقوق الملكية
×××	أصول متداولة	××××	رأس المال		
×××	الأموال الجاهزة	×××	الالتزامات		
	حسابات تسوية مدينة		حسابات تسوية دائنة		
30.000	إيراد أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	50.000	إيراد عقار مقبوض مقدماً		

الطريقة الثانية: معالجة المقدمات والمستحقات المدورة في نهاية الدورة المالية

يلجأ البعض من المحاسبين لمعالجة حسابات المقدمات والمستحقات المدورة من الفترة السابقة في **نهاية الدورة المالية** (أي تؤجل معالجتها لنهاية العام وبالتالي تظهر في ميزان المراجعة في 31/12/.. قبل الجرد) حيث يتم إقفالها كما سبق في حساباتها المختصة العائدة لها في **نهاية الدورة المالية** للمنشأة وليست في **بدايتها** كما تم توضيحه في الطريقة الأولى.

في هذه الحالة لا تختلف القيود المتعلقة بإقفال المقدمات والمستحقات من المصروفات والإيرادات المدورة عما تم معالجته مسبقاً. وتكون نتائج قيود إقفالها على حساباتها المختصة كما يلي:

- 1- **المقدمات** من المصروفات أو الإيرادات المدورة الظاهرة في ميزان المراجعة نهاية الفترة **تضاف** إلى رصيد الحساب المختص الوارد ميزان المراجعة 31/12/...
- 2- **المستحقات** من المصروفات أو الإيرادات المدورة الظاهرة في ميزان المراجعة نهاية الفترة **تخصم** من رصيد الحساب المختص الوارد في ميزان المراجعة 31/12/...
- 3- تتم **المقارنة** بين رصيد الحساب المختص بعد تعديله بالمقدمات أو المستحقات مع نصيب العام واثبات قيد التسوية بالفروقات من مقدمات ومستحقات للعام التالي إن وجدت وإظهارها في الميزانية حسب طبيعتها.
- 4- يتم **إقفال** نصيب العام من الحساب المختص في الحساب الختامي المتعلق به.

تمرين (3) (حالة إقفال المستحقات والمقدمات المدورة من المصروفات في نهاية العام)

- في 31/12/2020 ظهرت في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
-	150.000	رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة
200.000	-	دعاية وإعلان مدفوع مقدماً
800.000	-	الرواتب والأجور
500.000	-	الدعاية والإعلان

وعند الجرد في 31/12/2020 تبين ما يلي:

- 1- تبلغ الرواتب والأجور السنوية للعمال 900.000 ل.س.
- 2- إن مصاريف الدعاية والإعلان التي تخص عام 2020 تبلغ 600.000 ل.س. **والمطلوب:**
 - اثبات قيود التسوية الجردية للعمليات السابقة وإقفالها في حساباتها المختصة
 - إظهار الأرصدة في الميزانية في 31/12/2020

الحل:

• الرواتب والأجور:

1) **إقفال** الرواتب المستحقة الظاهرة في ميزان المراجعة في حساب الرواتب والأجور بجعلها مدينة وحساب الرواتب دائماً بالقيد:

150.000	من ح/ رواتب مستحقة وغير مدفوعة إلى ح/ الرواتب والأجور
150.000	إقفال الرواتب المستحقة في حساب الرواتب

• نتيجة القيد السابق هي **تخفيض** رصيد الرواتب والأجور في ميزان المراجعة بالرواتب المستحقة المدورة

رصيد الرواتب والأجور في ميزان المراجعة 800.000

(-) رواتب مستحقة وغير مدفوعة (150.000)

رصيد الرواتب والأجور بعد التعديل 650.000

(2) تتم المقارنة بين رصيد الرواتب والأجور بعد التعديل مع نصيب العام من الرواتب والأجور

650.000 رصيد الرواتب والأجور بعد التعديل
 (900.000) نصيب العام 2020 من الرواتب والأجور (أ.خ)
 (-) 350.000 رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة

(3) قيد التسوية : اثبات الرواتب والأجور المستحقة وغير المدفوعة عن عام 2020

350.000	من ح/ الرواتب والأجور	
	إلى ح/ رواتب مستحقة وغير مدفوعة	350.000
	اثبات الرواتب والأجور المستحقة	

(4) قيد اقفال نصيب العام من الرواتب والأجور في حساب أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

900.000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)	
	إلى ح/ الرواتب والأجور	900.000

• مصاريف الدعاية والإعلان:

(1) اقفال حساب الاعلان المدفوع مقدماً المدور من العام السابق والظاهر في ميزان المراجعة بجعله دائناً وحساب الدعاية والاعلان مديناً بالقيد:

200.000	من ح/ الدعاية والاعلان	
	إلى ح/ الدعاية والاعلان مدفوع مقدماً	200.000
	اقفال الاعلان المقدم في حساب الدعاية والاعلان	

نتيجة القيد السابق هو زيادة رصيد الدعاية والإعلان في ميزان المراجعة بمقدار الاعلان المدفوع مقدماً المدور من الفترة السابقة كما يلي:

500.000 رصيد الدعاية والإعلان (ميزان المراجعة)
 200.000 (+) اعلان مدفوع مقدماً (ميزان المراجعة)
 700.000 رصيد الدعاية والاعلان بعد التعديل

(2) تتم المقارنة بين رصيد الدعاية والإعلان بعد التعديل مع نصيب العام من الدعاية والاعلان

700.000 رصيد الدعاية والاعلان بعد التعديل
 (600.000) نصيب العام 2020 من الدعاية والإعلان
 (+) 100.000 اعلان مدفوع مقدماً

(3) قيد التسوية : اثبات الدعاية والإعلان المدفوع مقدماً عن الفترة القادمة

100.000	من ح/ دعائية وإعلان مدفوع مقدماً	
	إلى ح/ الدعاية والاعلان	100.000
	اثبات الدعاية والإعلان المدفوع مقدماً	

(4) قيد اقفال نصيب العام من الدعاية والاعلان في حساب أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

600.000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)	
	إلى ح/ الدعاية والاعلان	600.000

له	ح/ دعاية و اعلان مدفوع مقدماً	منه
من ح/ الدعاية والاعلان	200.000	رصيد سابق 1/1
رصيد مدين (ميزانية)	100.000	إلى ح/ الدعاية والاعلان
	300.000	300.000

الأصول	الأثر على الميزانية الختامية في 2020/12/31	الخصوم
xxx	أصول غير متداولة	حقوق الملكية
xxx	أصول متداولة	رأس المال
xxx	الأموال الجاهزة	الالتزامات
	حسابات تسوية مدينة	حسابات تسوية دائنة
100.000	دعاية وإعلان مدفوع مقدماً	رواتب مستحقة وغير مدفوعة

تمرين (4) (حالة اقفال المستحقات والمقدمات من الإيرادات في نهاية العام)

- في 2020/12/31 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
20.000	-	إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة
-	100.000	إيراد عقار مقبوض مقدماً
-	90.000	إيراد أوراق مالية
-	900.000	إيراد العقارات

وبنتيجة الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

1- إن إيرادات الأوراق المالية التي تخص العام 2020 تبلغ 100.000 ل.س.

2- إن إيراد العقار السنوي حسب العقد يبلغ 800.000 ل.س. والمطلوب:

- اثبات قيود التسوية الجردية للعمليات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة
- إظهار الأرصدة في الميزانية في 2020/12/31

الحل:

• إيراد الأوراق المالية

1) اقفال رصيد إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة في ميزان المراجعة في حسابها المختص إيراد الأوراق المالية بالقيود:

20.000	من ح/ إيراد أوراق مالية
20.000	إلى ح/ إيراد أ. مالية مستحق وغير مقبوض
	اقفال إيرادات المستحقة في حساب إيراد الأوراق المالية

نتيجة القيد السابق هي تخفيض رصيد إيراد الأوراق المالية في ميزان المراجعة بالإيرادات المستحقة المدورة من الفترة السابقة كما يلي:

90.000	رصيد إيراد الأوراق المالية في ميزان المراجعة
(20.00)	(-) إيراد أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة (مدورة عن فترة سابقة)
70.000	رصيد إيراد الأوراق المالية بعد التعديل

(2) تتم المقارنة رصيد إيراد الأوراق المالية بعد التعديل مع نصيب العام من إيراد الأوراق المالية

70.000 رصيد إيراد الأوراق المالية بعد التعديل
 (100.000) نصيب العام 2020 من إيراد الأوراق المالية (أ.خ)
 (-) 30.000 إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة

(3) قيد التسوية: اثبات إيراد أوراق مالية المستحقة وغير المقبوضة في عام 2020

30.000	من ح/ إيراد أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة
30.000	إلى ح/ إيراد الأوراق المالية
	اثبات إيراد الأوراق المالية المستحقة

(4) قيد إقفال نصيب العام من إيراد الأوراق المالية في حساب أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

100.000	من ح/ إيراد أوراق مالية
100.000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

له	ح/ إيراد أ. مالية مستحقة غير مقبوضة	منه
من ح/ إيراد أ. مالية	20.000	رصيد سابق 1/1 (مدور)
رصيد مدين (ميزانية)	30.000	إلى ح/ إيراد أ. مالية
	50.000	50.000

له	ح/ إيراد أوراق مالية	منه
رصيد سابق	90.000	إلى ح/ إيراد أ. مالية مستحقة
من ح/ إيراد أ. مالية مستحقة	30.000	إلى ح/ أرباح وخسائر
	120.000	120.000

• إيراد العقارات:

1- اقفال رصيد إيراد العقار المقبوض مقدماً المدور من العام السابق والظاهر في ميزان المراجعة بجعله مديناً وحساب إيراد العقار دائناً بالقيد:

100.000	من ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً
100.000	إلى ح/ إيراد العقار

نتيجة القيد السابق هي زيادة رصيد إيراد العقارات بميزان المراجعة بإيراد العقار المقبوض مقدماً المدور من العام السابق كما يلي:

900.000 رصيد إيراد العقارات في ميزان المراجعة
 (+) 100.000 إيراد مقبوض مقدماً (مدورة عن فترة سابقة)
 1000.000 رصيد إيراد العقار بعد التعديل

2- المقارنة بين رصيد إيراد العقار بعد التعديل مع نصيب العام من إيراد العقار

1000.000 رصيد إيراد العقار بعد التعديل
 (800.000) نصيب العام 2020 من إيراد العقار (أ.خ)
 (+) 200.000 إيراد عقار مقبوض مقدماً (دائن / التزامات)

3- قيد التسوية: اثبات إيراد العقار المقبوض مقدماً عن الفترة القادمة

200.000	من ح/ إيراد عقار
200.000	إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً
	اثبات إيراد العقار المقبوض مقدماً

4 - قيد اقفال نصيب العام من إيراد العقار في ح/ أ.خ حسب أساس الاستحقاق المحاسبي

800.000	من ح/ إيراد العقار
800.000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

منه	ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً	له
100.000	إلى ح/ إيراد عقار	رصيد سابق 1/1
200.000	رصيد دائن (ميزانية)	من ح/ إيراد عقار
300.000		300.000

منه	ح/ إيراد عقار	له
200.000	إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً	رصيد سابق
800.000	إلى ح/ أرباح وخسائر	من ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً 1/1
1.000.000		1.000.000

الأصول	الأثر على الميزانية الختامية في 2020/12/31	الخصوم
xxx	أصول غير متداولة	حقوق الملكية
xxx	أصول متداولة	رأس المال
xxx	الأموال الجاهزة	الالتزامات
	حسابات تسوية مدينة	حسابات تسوية دائنة
30.000	إيراد أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	إيراد عقار مقبوض مقدماً

خطوات الحل وفق الطريقة الثانية لمعالجة المقدمات والمستحقات في ميزان المراجعة بنهاية العام

معالجة المقدمات والمستحقات من المصروفات والإيرادات المدورة من الفترة السابقة والواردة في ميزان المراجعة في نهاية العام مع حساباتها المختصة تتم وفق الخطوات الآتية:

(1) اقفالها في حساباتها المختصة وتكون نتيجة قيود الاقفال ما يلي:

- المستحقات المدورة من العام السابق في ميزان المراجعة تطرح من حساباتها المختصة.
- المقدمات المدورة من العام السابق في ميزان المراجعة تضاف إلى حساباتها المختصة.

(2) بعد تعديل الحسابات المختصة نتيجة ماسبق تتم مقارنة الحساب المختص بعد التعديل مع نصيب العام

(3) اثبات قيد التسوية نتيجة المقارنة السابقة واطهار المقدمات والمستحقات الجديدة في الميزانية

(4) اثبات قيد الاقفال بنصيب العام حسب أساس الاستحقاق المحاسبي.

مسألة شاملة :

إليك ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في 2020/12/31 (الأرقام افتراضية)

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
630000	-	العقارات
245000	-	السيارات
365000	-	بضاعة أول المدة
988000	1600000	المشتريات و المبيعات
162000	133000	المدينون و الدائنون
11000	14000	حسم ممنوح و حسم مكتسب
-	360000	قرض مصرفي
150000	-	الأوراق مالية
-	15000	إيرادات أوراق مالية
22000	-	مصاريف نقل مشتريات
24000	-	عمولة وكلاء بيع
90000	-	مصاريف دعاية وإعلان
195000	-	الرواتب
-	144000	ايراد عقار
59000	-	مصاريف عمومية
200000	-	الصندوق
25000	900000	مسحوبات و رأس المال
3166000	3166000	المجموع

وتضمنت المعلومات الجردية في 2020/12/31 ما يلي :

- 1- قدرت قيمة بضاعة آخر المدة بالتكلفة بـ 410000 ل.س
- 2- حصلت المنشأة على القرض المصرفي بتاريخ 2019/8/1 لمدة سنة بفائدة 10% تدفع عند سداد القرض
- 3- تبلغ إيرادات الأوراق المالية لعام/ 2020 / 12% من قيمتها (تكلفتها) علماً بأن المنشأة اشترت الأوراق المالية (الاسهم) في 2020/7/1 !!
- 4- هناك مصاريف نقل مشتريات عن عام 2020 قدرها 8000 ل.س مستحقة على المنشأة لم تدفع بعد حتى تاريخه
- 5- تبلغ عمولة وكلاء البيع التي تخص العام 2020 تبلغ 80000
- 6- مصاريف الدعاية والإعلان دفعت للإعلان لمدة 18 شهراً اعتباراً من 2020/3/1.
- 7- يحتوي بند الرواتب مبلغ 15000 ل.س رواتب مدفوعة مقدماً .
- 8- إن ايراد العقار الذي قبضته المنشأة عن سنتين اعتباراً من تاريخ 2020/7/1. **والمطلوب :**
 - 1- تسجيل قيود اليومية اللازمة للتسويات الجردية وإقفالها في حساباتها المختصة
 - 2- إعداد الحسابات الختامية (ح/ المتاجرة وح/ الأرباح والخسائر) عن الفترة المنتهية في 2020/12/31
 - 3- إعداد الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31.

خطوات الحل:

- التسويات الجردية للمصروفات والإيرادات تتم وفق الخطوات التالية:
- (1) تحديد نصيب العام (الفترة المالية موضوع الجرد) من المصروفات أو الإيرادات.
- (2) المقارنة بين نصيب العام من المصروفات أو الإيرادات وبين رصيد المصروفات والإيرادات في ميزان المراجعة.
- (3) إجراء عملية التسوية الجردية وإثبات قيد التسوية.
- (4) إقفال نصيب العام من المصروف أو من الإيراد في الحساب المختص (متاجرة أو أ.خ) حسب أساس الاستحقاق المحاسبي وفرض الدورية ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات.
- (5) المستحقات التي تخص العام الحالي **تضاف** إلى حساباتها المختصة لتحديد نصيب العام
- (6) المقدمات التي لا تخص العام الحالي (تخص اللاحق) **تطرح** من حساباتها المختصة لتحديد نصيب العام
- (7) الفترة المالية موضوع الجرد لبعض البنود قد تكون فترة من السنة (بالأشهر)
- (8) البنود التي ليس عليها تسويات جردية في نص المسألة تقفل مباشرة في حساباتها المختصة

الحل : قيود التسويات الجردية وإقفالها

1- قيد إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة في ح/ المتاجرة

410000	من ح/ بضاعة آخر المدة
410000	إلى ح/ المتاجرة

2 - **فائدة قرض مدينة:** فترة القرض لعام 2020 (5 أشهر) من 2020/8/1 حتى 2020/12/31

رصيد الفائدة المدينة في (ميزان) صفر

(-) نصيب السنة (5 أشهر) (15000) (360000 قرض $\times 10\%$ $\times 5 / 12$)

(-) 15000 فائدة قرض مدينة مستحقة وغير مدفوعة (دائن)

حسب أساس الاستحقاق المحاسبي سواء دفع الفائدة أو لم تدفع تحمل على حسابات العام

15000	من ح/فائدة قرض مدينة
15000	إلى ح/ فائدة قرض مدينة مستحقة وغير مدفوعة
15000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)
15000	إلى ح/فائدة قرض مدينة

إيرادات أوراق مالية :

- إيرادات الأوراق المالية لحاملها أي تحصل عليها المنشأة عن السنة بالكامل بغض النظر عن تاريخ شرائها. وبالتالي (150000 الأوراق المالية $\times 12\%$ إيراداتها = 18000 نصيب العام)

رصيد إيراد أوراق مالية (بالميزان) 15000

- نصيب السنة من إيراد أ. مالية (18000) (150000 الأوراق المالية $\times 12\%$ = 18000)

(-) 3000 إيرادات أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة

3000	من ح/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة
3000	إلى ح/ إيرادات أ. مالية
18000	من ح/ إيرادات أ. مالية
18000	إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)

• **مصاريق نقل المشتريات : (متاجرة)**

رصيد ميزان المراجعة 22000 + 8000 مصاريق نقل مستحقة وغير مدفوعة = 30000 نصيب العام

من ح/ مصاريق نقل مشتريات	8000	8000
إلى ح/ مصاريق نقل مشتريات مستحقة وغير مدفوعة	8000	
من ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)		30000
إلى ح/ مصاريق نقل المشتريات	30000	

• **عمولة وكلاء البيع :**

رصيد عمولة وكلاء البيع بميزان المراجعة 24000

(-) نصيب العام من عمولة وكلاء البيع (80000)

(-) 56000 عمولة وكلاء بيع مستحقة وغير مدفوعة

من ح/ عمولة وكلاء بيع	56000	56000
إلى ح/ عمولة وكلاء بيع مستحقة	56000	
من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)		80000
إلى ح/ عمولة وكلاء بيع	80000	

• **مصاريق دعاية وإعلان :**

نصيب عام 2020 فترة (10 أشهر) من 2020/ 3/1 لغاية نهاية العام 2020/12/13

(90000 × 10 ÷ 18 شهر) = 50000 نصيب العام 2020

رصيد الاعلان بميزان المراجعة 90000

- نصيب (الفترة) من العام من الاعلان (50000)

+ 40000 دعاية واعلان مدفوعة مقدماً

من ح/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	40000	40000
إلى ح/ م. دعاية وإعلان	40000	
من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)		50000
إلى ح/ مصاريق دعاية وإعلان	50000	

• **الرواتب والأجور:**

رصيد الرواتب بميزان المراجعة 195000 (-) 15000 رواتب مدفوعة مقدماً = 180000 نصيب العام

من ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	15000	15000
إلى ح/ الرواتب والأجور	15000	
من ح/ أ.خ (ملخص الدخل)		180000
إلى ح/ الرواتب والأجور	180000	

• **إيراد العقار (الإيجار دائن) :** 1440000 إيراد العقار في ميزان المراجعة مقبوض عن عامين

نصيب العام 2020 عن (6 أشهر) من 2020/7/1 لغاية 2020/12/31

(144000 × 6 أشهر ÷ 24 شهر) = 36000 ل.س نصيب العام 2020

رصيد إيراد العقار في ميزان المراجعة 144000

نصيب الفترة من العام من إيراد العقار (36000)

+ 108000 إيراد عقار مقبوض مقدماً

108000	من ح/ إيراد عقار إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً	108000
36000	من ح/ إيراد العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل)	36000

ملاحظة : المصاريف والإيرادات التي ليس عليها أي تسويات جردية في نص المسألة فتقل مباشرة في حساباتها المختصة.

- المصاريف العمومية: ليس عليها أي تسوية في نص المسألة فتقل كما هي في ح/ أ.خ

59000	من ح/ أ.خ (ملخص الدخل) إلى ح/ مصاريف عمومية	59000
-------	--	-------

الحسم الممنوح والحسم المكتسب ليس عليهما أي تسوية في نص المسألة لذلك يقلان في حساب المتاجرة

11000	من ح/ المتاجرة (ملخص الدخل) إلى ح/ حسم ممنوح	11000
14000	من ح/ حسم مكتسب إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)	14000

1- الحسابات الختامية والميزانية العمومية

دائن	ح/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	مدين
من ح/ بضاعة آخر المدة	410000	إلى ح/ بضاعة أول المدة
من ح/ مبيعات	1600000	إلى ح/ مشتريات
من ح/ حسم مكتسب	14000	إلى ح/ حسم ممنوح
		إلى ح/ م. نقل مشتريات
		إلى ح/ أ. خ (مجمّل ربح)
	2024000	630000
		2024000

تحويل مجمل الربح إلى حساب الأرباح والخسائر

630000	من ح/ المتاجرة إلى ح/ أرباح وخسائر	630000
--------	---------------------------------------	--------

دائن	ح/ أ.خ عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	مدين
من ح/ المتاجرة (مجمّل ربح)	630000	إلى ح/ فوائد قرض مدينة
من ح/ إيرادات أ. مالية	18000	إلى ح/ رواتب وأجور
من ح/ إيراد عقار (إيجار دائن)	36000	إلى ح/ عمولة وكلاء بيع
		إلى ح/ م. دعاية وإعلان
		إلى ح/ مصاريف عمومية
		رصيد دائن (صافي ربح)
	684000	300000
		684000

الخصوم	الميزانية العمومية كما هي في 2020/12/31		الأصول	
حقوق الملكية			أصول غير متداولة	
رأس المال	900000		العقارات	630000
+ صافي الربح 2020	300000		السيارات	<u>245000</u>
- مسحوبات شخصية	(25000)	1175000		875000
التزامات			أصول متداولة وجاهزة	
قرض مصرفي	360000		بضاعة 12/31	410000
الدائنون	133000	493000	المدينون	162000
			الأوراق مالية	150000
			الصندوق	<u>200000</u>
				922000
حسابات دائنة أخرى			حسابات مدينة أخرى	
فوائد قرض مستحقة وغ مدفوعة	15000		إيرادات أ. مالية مستحقة	3000
م. نقل مشتريات مستحقة	8000		إعلان مدفوع مقدماً	40000
عمولة وكلاء بيع مستحقة	56000		رواتب مدفوعة مقدماً	15000
إيجار دائن مقبوض مقدماً	108000	187000		58000
المجموع		1855000	المجموع	1855000

المحاضرة الخامسة جرد النقدية

يقصد بالنقدية جميع من الأموال السائلة (محلية أو أجنبية) التي تعود ملكيتها للمنشأة سواء كانت موجودة في صندوق المنشأة أو مودعة في حساباتها لدى المصارف، وتصنف النقدية إلى:

أولاً : النقدية الموجودة في صندوق المنشأة

ثانياً : النقدية المودعة في حسابات المنشأة في المصارف

• جرد النقدية في الصندوق

الغاية من جرد الصندوق هو التحقق من وجود النقدية في الصندوق بشكل فعلي ومطابقتها مع الرصيد الدفترى لحساب الصندوق (في ميزان المراجعة) وإجراء التسويات اللازمة في حال وجود خلاف بين الرصيد الفعلي والرصيد الدفترى.

ونظراً لأهمية النقدية وما يحيط بها من مخاطر التلاعب والاختلاس فإن معظم المنشآت تقوم بجرد الصندوق بشكل يومي وتجري المطابقة وخاصة المنشآت المالية، لذلك تواجه المنشأة الاحتمالات التالية:

1- أن الرصيد الفعلي مطابقاً يساوي الرصيد الدفترى في ميزان المراجعة وهنا لا توجد مشكلة جردية

وبالتالي يمكن اعتماد الرصيد وإظهاره كما هو في الميزانية.

2- الرصيد الفعلي أقل من الرصيد الدفترى في ميزان المراجعة (وجود نقص فعلي في الصندوق)

3- الرصيد الفعلي أكبر من الرصيد الدفترى في ميزان المراجعة (وجود زيادة فعلية في الصندوق)

وبالتالي في حال وجود زيادة أو نقصان، يجب البحث عن أسباب الاختلاف ومن ثم إجراء التسويات اللازمة

أولاً: وجود نقص في الصندوق: الرصيد الفعلي للصندوق أقل > من الرصيد الدفترى

من الممكن أن يكون النقص طبيعياً بسبب الفروقات البسيطة في عمليات القبض والدفع، وقد يكون بسبب أخطاء بالتسجيل غير مقصودة أو يكون هناك اختلاسات.

الحالة الأولى: في حال امكانية معرفة سبب النقص

في هذه الحالة تتم المعالجة على مرحلتين:

◀ **المرحلة الأولى:** إثبات النقص في الصندوق وذلك في حساب جديد يسمى نقص الصندوق ويجعل مديناً

وحساب الصندوق دائناً (تخفيض رصيد ح/ الصندوق بمقدار النقص) بالقييد:

من ح/ نقص الصندوق	xxx	
إلى ح/ الصندوق	xxx	

✓ نتيجة هذا القيد يصبح الرصيد الدفترى للصندوق = الرصيد الفعلي (يظهر الرصيد الفعلي في الميزانية)

◀ **المرحلة الثانية:** أن يتم بحث أسباب النقص وإجراء التسويات اللازمة ونواجه الاحتمالات التالية:

أ- إذا كان صاحب المنشأة يقوم بوظيفة أمين الصندوق يتحمل صاحب المنشأة العجز، ويسجل

كمسحوبات شخصية بالقييد:

من ح/ مسحوبات شخصية	xxx	
إلى ح/ نقص الصندوق	xxx	

✓ نتيجة هذا القيد إقفال ح/ عجز الصندوق وزيادة مبلغ المسحوبات الشخصية التي ستظهر في الميزانية.

ب- في حال وجود موظف مختص بوظيفة أمين الصندوق: بشكل عام يعتبر أمين الصندوق مسؤولاً

عن العهدة المالية التي بحوزته وأي نقص في الصندوق يتم تحميله عليه كما يلي.

من ح/ أمين الصندوق (ذمم مدينة)	xxx	xxx
إلى ح/ نقص الصندوق	xxx	

- يظهر ح/ أمين الصندوق في الميزانية ضمن الأصول المتداولة بمقدار ما تحمله من النقص
- على فرض أن المنشأة خصمت النقص من رواتب أمين الصندوق يكون القيد:

من ح/ رواتب وأجور	xxx	xxx
إلى ح/ أمين الصندوق (ذمم مدينة)	xxx	

الحالة الثانية: في حال عدم معرفة سبب النقص حالياً وإمكانية معرفته في المستقبل:

بسبب ضيق وقت الجرد في 12/31 وعدم تمكن المنشأة من معرفة سبب النقص مع إمكانية معرفة السبب مستقبلاً بمراجعة عمليات الصندوق مراجعة دقيقة، ففي هذه الحالة يتم تعليق النقص بحساب يسمى ح/ معلق الصندوق لحين معرفة السبب.

من ح/ معلق الصندوق	xxx	xxx
إلى ح/ نقص الصندوق	xxx	

يبقى ح/ معلق الصندوق مديناً ريثما يتم التوصل إلى معرفة سبب النقص ويظهر في الميزانية بجانب الأصول كما يلي:

الخصوم	الميزانية	الأصول
	الصندوق (الرصيد الفعلي)	xxxx
	<u>حسابات مدينة أخرى</u>	
	معلق الصندوق	xxx

◀ في السنة التالية عند معرفة واكتشاف سبب النقص يتم إقفال معلق الصندوق بجعله دائماً وح/ السبب في النقص مديناً بالقيد.

من ح/ سبب النقص (مصاريف دفعات نقدية مدفوعة وغير مسجلة)	xxx	xxx
إلى ح/ معلق الصندوق	xxx	

مثال (1):

في 2020/12/31 كان رصيد حساب الصندوق الدفترى في ميزان المراجعة 500.000 ل.س وعند جرد الصندوق تبين أن مجموع قائمة الجرد الفعلي للصندوق 485.000 ل.س .

والمطلوب :

إجراء التسويات اللازمة للصندوق وفق الافتراضات التالية:

- 1- صاحب المنشأة هو أمين الصندوق
- 2- لدى المنشأة أمين صندوق .
- 3- إمكانية معرفة سبب النقص مستقبلاً ، نتيجة ضيق وقت الجرد وتبين لاحقاً في 2021/1/15 أن سبب النقص يعود إلى أن المنشأة سددت دفعة لأحد الموردين بـ 15000 ل.س لكنها غير مسجلة بالدفاتر.

الحل:

الرصيد الفعلي للصندوق 485000 > أقل من الرصيد الدفترى للصندوق 500.000 وبالتالي هناك نقص في الصندوق 15000

المرحلة الأولى: إثبات النقص أو العجز بتخفيض ح/ الصندوق بمقدار النقص		
15000	من ح/ نقص الصندوق إلى ح/ الصندوق إثبات النقص في الصندوق	15000
وبالتالي يظهر ح/ الصندوق بالميزانية بالرصيد الفعلي 485000		
المرحلة الثانية: البحث عن أسباب النقص وفق الافتراضات التالية:		
1- صاحب المنشأة هو أمين الصندوق: يتحمل صاحب المنشأة العجز باعتباره مسحوبات شخصية		
15000	من ح/ مسحوبات شخصية إلى ح/ نقص الصندوق تحميل النقص على حساب المسحوبات الشخصية (تتم زيادة المسحوبات الشخصية في الميزانية بمقدار 15000)	15000
2- أمين صندوق يتحمل أمين الصندوق العجز ويسجل في حسابه والذي يتم عرضه في الميزانية		
15000	من ح/ أمين الصندوق (يظهر بالميزانية ضمن الأصول) إلى ح/ نقص الصندوق تحميل أمين الصندوق بالنقص في الصندوق	15000
ملاحظة: في حال قامت المنشأة باقتطاع النقص مباشرة من رواتب أمين الصندوق نثبت القيد التالي		
15000	من ح/ الرواتب والأجور إلى ح/ أمين الصندوق	15000
3- إمكانية معرفة السبب في النقص مستقبلاً لذلك يتم تعليق النقص لحين معرفة السبب لاحقاً		
15000 من ح/ معلق الصندوق 15000 إلى ح/ نقص الصندوق معلق الصندوق (يظهر في الميزانية بالأصول)		
• في 2021/1/15 في السنة التالية عند معرفة سبب النقص نتيجة سداد دفعة لأحد الموردين ولم يسجلها المحاسب بالدفاتر		
15000	من ح/ الموردين إلى ح/ معلق الصندوق إفقال معلق الصندوق في سبب النقص	15000

ثانياً: حالة وجود زيادة في الصندوق: الرصيد الفعلي للصندوق < من الرصيد الدفترى
تتم المعالجة بخطوتين
◀ المرحلة الأولى: إثبات الزيادة في الصندوق

من ح/ الصندوق	xxxx	
إلى ح/ زيادة الصندوق	xxx	
إثبات الزيادة في الصندوق		

✓ نتيجة هذا القيد يتم زيادة رصيد الصندوق الدفترى في ميزان المراجعة ليساوي الرصيد الفعلي ويظهر الرصيد الجديد بالميزانية (الفعلي)

◀ المرحلة الثانية: البحث عن اسباب الزيادة وفق أحد الاحتمالين الآتيين:
1- اذا كانت الزيادة طبيعية ضمن حدود معينة في هذه الحالة تعتبر إيراداً للمنشأة سواء كان الصندوق بعهدته صاحب المنشأة أو أمين الصندوق وتقل الزيادة في ح/ أ.خ.

من ح/ زيادة الصندوق	xxxx	
إلى ح/ أ.خ (ملخص الدخل)	xxx	
إقفال الزيادة في ح/ أ.خ		

2- إذا كان هناك إمكانية لمعرفة سبب الزيادة مستقبلاً بمراجعة عمليات الصندوق نتيجة عدم اثبات عمليات محاسبية أو أخطاء في التسجيل في هذه الحالة يتم تعليق الزيادة ويظهر حساب المعلق في الميزانية في جانب الخصوم

من ح/ زيادة الصندوق	xxx	
إلى ح/ معلق الصندوق	xxx	

الاصول	الميزانية	الخصوم
xxxx	الصندوق (الرصيد الفعلي)	حسابات دائنة أخرى معلق الصندوق
	xxx	

• عند معرفة سبب الزيادة يتم اقفال حساب معلق الصندوق بالسبب
(مثلاً قد يكون السبب دفعة من الزبائن غير مسجلة بالدفاتر أو ايراد مقبوض وغير مسجل بالدفاتر)

من ح/ معلق الصندوق	xxxx	
إلى ح/ السبب	xxx	

مثال (2): فيما يلي بعض الأرصدة في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية بتاريخ 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
80000	-	مسحوبات شخصية
425000	-	الصندوق
550000	-	رواتب وأجور
60000	-	مصاريف دعاية وإعلان
-	210000	الإيجار الدائن

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

- (1) هناك نقص في الصندوق قدره 25000 ل.س وبالتحري عن الأسباب تبين أن هناك مسحوبات لصاحب المنشأة بمبلغ 10000 ل.س غير مسجلة بالدفاتر وهناك امكانية لمعرفة سبب النقص الباقي مستقبلاً.
- (2) إن رواتب الشهر الأخير من العام 2020 لم تدفع بعد وقدرها / 50000 ل.س
- (3) مصاريف الدعاية والإعلان دفعت عن سنة كاملة اعتباراً من 2020/5/1
- (4) يبلغ نصيب السنة المالية 2020 من الإيجار الدائن / 180000 ل.س **المطلوب:**

- 1 - تسجيل قيود اليومية اللازمة للتسويات الجردية وإقفالها في حساباتها المختصة
- 2- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية الختامية في 2020/12/31

الحل:

25000	من ح/ نقص الصندوق إلى ح/ الصندوق	25000
	إثبات النقص في الصندوق يظهر رصيد الصندوق بالميزانية بالرصيد الفعلي بمبلغ 400000	
10000	من مذكورين ح/ مسحوبات شخصية	
15000	ح/ معلق الصندوق إلى ح/ نقص الصندوق	25000
	يبقى 15000 رصيد مدين لحساب معلق الصندوق تظهر بالميزانية	

جرد المصروفات والإيرادات		
50000	من ح/ رواتب وأجور إلى ح/ رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة	50000
600000	من ح/ أ.خ إلى ح/ رواتب وأجور إقفال نصيب العام من الرواتب في ح/ أ.خ	600000
20000	الدعاية والإعلان : $60000 \times 8 \div 12 = 40000$ نصيب العام 2020 $60000 - 40000 = 20000$ إعلان مدفوع مقدماً من ح/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً إلى ح/ م. دعاية وإعلان	20000
40000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصاريف دعاية وإعلان إقفال نصيب العام من الدعاية والاعلان في ح/ أ.خ	40000

الإيجار الدائن:

210000 رصيد الإيجار الدائن - 180000 نصيب العام 2020 = + 30000 إيجار مقبوض مقدماً

30000	من ح/ إيجار دائن إلى ح/ إيجار دائن مقبوض مقدماً	30000
180000	من ح/ إيجار دائن إلى ح/ أ. خ	180000

منه	الاثر على ح/ الأرباح والخسائر	له
600000	إلى ح/ رواتب وأجور	من ح/ الإيجار دائن
40000	إلى ح/ م. دعاية وإعلان	

الأصول الأثر على الميزانية في 2020/12/31 الخصوم

<u>أصول غير متداولة (ثابتة)</u>	xxxx	<u>حقوق الملكية</u> رأس المال
<u>أصول متداولة وجاهزة</u>	(90000)	- مسحوبات شخصية
الصندوق (بالفعلي)		
400000		
<u>أرصدة مدينة أخرى</u>	50000	<u>أرصدة دائنة أخرى</u>
م. دعاية وإعلان مدفوع مقدماً	30000	رواتب وأجور مستحقة
معلق الصندوق		إيجار دائن مقبوض مقدماً
20000		
15000		

- على فرض بأنه تم اكتشاف سبب النقص في بداية العام الجديد وأنه يعود لفاتورة كهرباء مدفوعة وغير مسجلة بالدفاتر

15000	من ح/ مصاريف كهرباء إلى ح/ معلق الصندوق	15000
-------	--	-------

تمرين (3): إليك بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2020 /12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
135000	-	مصاريف دعاية وإعلان
-	130000	م. بيع وتوزيع مستحقة وغير مدفوعة
200.000	-	مصاريف بيع وتوزيع
420000	-	الرواتب والأجور
-	900000	إيراد العقار
500000	-	المدينون
190000	-	الصندوق

- 1- لدى جرد الصندوق تبين وجود زيادة قدرها /10000/ ل.س لم تتمكن المنشأة من معرفة السبب و يتوقع معرفته مستقبلاً
- 2- مصاريف الدعاية والإعلان مدفوعة للإعلان لمدة 18 شهراً اعتباراً من 2020/1/1
- 4- مصاريف البيع والتوزيع التي تخص العام الحالي 70.000 ل.س.
- 5- هناك رواتب مستحقة وغير مدفوعة تخص العام الحالي قدرها /60000/
- 6- إن إيراد العقار مقبوض لقاء مبنى تؤجره المنشأة بمبلغ /60000/ ل.س شهرياً علماً بأن العقد الايجار كان قد بدأ في 2019/7/1

المطلوب: إجراء التسويات اللازمة للعمليات الجردية السابقة وبيان أثرها فقط على أ.خ والميزانية
الحل :

1 - الصندوق :

يتم زيادة حساب الصندوق بمقدار (10000)

10000	من ح / الصندوق
10000	إلى ح/ معلق الصندوق

• يظهر رصيد الصندوق الفعلي بالميزانية 190000 الدفترى + 10000 = 200000

2 - مصاريف الدعاية والإعلان:

- نصيب السنة الحالية عن 12 شهر 90000 = 18/12 × 135000

رصيد الدعاية والإعلان في ميزان المراجعة 135000

- نصيب العام 2020 من الدعاية (90000)

م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً + 45000

- اثبات مصاريف الإعلان المقدمة واقفال نصيب العام من الإعلان في ح/ أ.خ

45000	من ح/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً
45000	إلى ح/ م. دعاية وإعلان
90000	من ح/ أ.خ
90000	إلى ح/ م. دعاية وإعلان

3 - مصاريف البيع والتوزيع:

اقفال مصاريف البيع المستحقة المدورة من العام السابق في حسابها المختص مصاريف بيع وتوزيع

130000	من ح/ م. بيع وتوزيع مستحقة وغير مدفوعة
130000	إلى ح/ م. بيع وتوزيع
	اقفال م. البيع المستحقة في حساب مصاريف البيع

• نتيجة القيد السابق إن مصاريف البيع المستحقة المدورة من العام السابق تطرح من رصيد مصاريف البيع في ميزان المراجعة كما يلي:

200.000 مصاريف بيع و توزيع (ميزان المراجعة)

(130000) مصاريف بيع مستحقة وغير مدفوعة

70.000 مصاريف البيع بعد التعديل

• بالمقارنة مع نصيب العام نجد أنها تساوي نصيب العام وبالتالي يتم الاقفال في حساب أ.خ

70000	من ح/أ.خ	
70000	إلى ح/م. بيع وتوزيع	

4 - الرواتب والأجور:

رصيد الرواتب (ميزان) 420000 + رواتب مستحقة عن العام الحالي 60000 = 480000 نصيب العام
تجري التسوية بإضافة الرواتب المستحقة وغير المدفوعة (6000) على حساب الرواتب فتصبح مساوية
لنصيب السنة ثم تقفل الرواتب في ح/أ.خ:

60000	من ح/ رواتب وأجور	
60000	إلى ح/ رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة	
480000	من ح/أ.خ	
480000	إلى ح/ رواتب وأجور	

4- إيرادات العقارات:

• نصيب السنة 2020 من إيرادات العقارات = 60000 × 12 شهر = 720000

رصيد إيرادات العقار (في ميزان المراجعة) 900000

- نصيب العام من إيرادات العقار (ح/أ.خ) 720000

إيرادات عقار مقبوض مقدماً 180000 +

تجري التسوية بتخفيض الإيجار المقبوض مقدماً من حساب الإيجار الدائن ليصبح مساوياً لنصيب السنة، ثم
يقفل حساب الإيجار الدائن (بعد التسوية) في ح/أ.خ :

180000	من ح/ إيرادات العقار	
180000	إلى ح/ إيرادات عقار مقبوض مقدماً	
720000	من ح/ إيرادات العقار	
720000	إلى ح/أ.خ	

المطلوب : اقفال الحسابات المتعلقة بالأرباح والخسائر وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي
منه (مصرفات) الأثر على ح/ الأرباح والخسائر (إيرادات) له

	إلى ح/	من ح/

الأصول	الاثار على الميزانية في 2020/12/31		الخصوم
	xxxxxx	رأس المال	
الصندوق			200000
المدينون			500.000
		حسابات مدينة أخرى	
		م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	45000
		حسابات دائنة أخرى	
		ايراد عقار مقبوض مقدماً	180000
		رواتب مستحقة وغير مدفوعة	60000
		معلق الصندوق	10000

- على فرض انه في بداية السنة الجديدة 2021 تم اكتشاف سبب الزيادة والتي تعود لدفعة نقدية من أحد المدينون غير مسجلة بالدفاتر و بذلك تم اقفال ح/ معلق الصندوق

10000	من ح/ معلق الصندوق
10000	إلى ح / المدينين

المحاضرة السادسة جرد المصرف (بيان المطابقة)

الغاية من جرد المصرف هو التحقق من مطابقة الرصيد الدفترى لحساب المصرف في دفاتر المنشأة مع رصيد المنشأة الموجود لدى المصرف، وذلك من واقع كشف الحساب الذي يرسله المصرف للمنشأة، وإجراء التسويات اللازمة لمطابقة الرصيدين، وفي أغلب الأحيان يكون الرصيد الدفترى لحساب المصرف غير مطابق للرصيد الوارد في كشف المصرف ويعود عدم التطابق بين الرصيدين إلى عدة أسباب تتلخص في المجموعات الثلاث الآتية:

1- المجموعة الأولى: أخطاء تسجيل في دفاتر المنشأة لعمليات متعلقة بالمصرف

2- المجموعة الثانية: عمليات سجلها المصرف (وردت بالكشف) ولم تسجلها المنشأة في دفاترها.

3- المجموعة الثالثة: عمليات سجلتها المنشأة في دفاترها، لكنها لم ترد في الكشف المرسل أو أنها وردت فيه بالخطأ.

وفيما يلي استعراض لكل مجموعة من المجموعات السابقة التي قد تكون سبباً في الخلاف بين رصيد المصرف في دفاتر المنشأة وبين رصيد الكشف المصرفي.

1) المجموعة الأولى: أخطاء تسجيل في دفاتر المنشأة لعمليات متعلقة بالمصرف

كالتسجيل الخاطئ للعمليات في دفاتر المنشأة التي يكون المصرف طرفاً فيها، في هذه الحالة يجب أن تقوم المنشأة بتصحيح الأخطاء أصولاً بقيود محاسبية (بالطريقة المختصرة).

- اشترت المنشأة بضاعة بقيمة 340000 ل.س بموجب شيك وقد ورد إشعار من المصرف بذلك، إلا إن المنشأة سجلت العملية خطأ بالدفاتر بمبلغ 430000 ل.س .

$$430000 - 340000 = 90000 \text{ الفرق}$$

لذلك لابد من تصحيح الخطأ برد المبلغ لحساب المصرف بالفرق ويكون قيد التصحيح:

90000 من ح/ المصرف

90000 إلى ح/ المشتريات

(تخفيض ح/ المشتريات وزيادة المصرف)

- حررت المنشأة شيكاً بمبلغ 263000 ل.س لأحد الموردين ، وورد المبلغ بالكشف المرسل، إلا أن المنشأة سجلت المبلغ خطأ في دفاترها بمبلغ 236000 ل.س .

$$263000 - 236000 = 27000$$

27000 من ح/ الموردين

27000 إلى ح/ المصرف

سداد الفرق للمورد وتصحيح القيد بخضم الفرق من المصرف

• ومن ثم يتم ترحيل القيود المصححة إلى حساب الأستاذ ح/ بالمصرف وإلى بقية الحسابات التي تأثرت بقيود التصحيح

(2) المجموعة الثانية: عمليات سجلها المصرف (وردت بالكشف) ولم تسجلها المنشأة في دفاترها يقوم المصرف أحياناً وبالإتفاق المسبق مع المنشأة ونيابة عنها ببعض العمليات (سواء عملياً خصم /من أو إضافة للحساب الجاري للمنشأة) ويرسل إشعاراً بها للمنشأة، ولكن قد يتأخر وصول الإشعارات أحياناً لذلك ينشأ خلاف مؤقت بين الرصدين.

وهذه العمليات أما هي عمليات خصم أو إضافة للحساب الجاري بما أن هذه العمليات غير مسجلة بدفاتر المنشأة ولإجراء التسوية تقوم المنشأة بتسجيل هذه العمليات في دفاترها من واقع إشعارات المصرف أو كشف الحساب

1- عمليات الخصم من الحساب الجاري أهمها:

- ✓ سداد أقساط القروض
 - ✓ سداد أقساط التأمين
 - ✓ تسديد أوراق الدفع المستحقة على المنشأة للغير
 - ✓ مصاريف وعمولات التحصيل
 - ✓ سداد فوائد المدينة
 - ✓ سداد فواتير المياه والكهرباء والهاتف
- تسجل عمليات الخصم من الحساب الجاري بالمصرف كما يلي:

من مذكورين

- ××× / أقساط القروض
 - ××× / أقساط تأمين
 - ××× / فوائد مدينة
 - ××× / أوراق دفع
 - ××× / م. كهرباء وهاتف
 - ××× / عمولات ومصاريف
- ××××× إلى / المصرف

2- عمليات الإضافة على الحساب الجاري:

- ✓ إيداعات نقدية في الحساب الجاري من (الزبائن) أو من وكلاء البيع
 - ✓ أوراق القبض المرسله المحصلة والشيكات المحصلة لصالح المنشأة.
 - ✓ إيرادات الأوراق المالية المحصلة لصالح المنشأة
 - ✓ فوائد دائنة (فوائد الودائع لأجل)
- تسجل الإضافات على الحساب الجاري بالقيود:

××××× من / المصرف

إلى مذكورين

- ××× / الزبائن
- ××× / إيرادات أوراق مالية
- ××× / فوائد دائنة
- ×××× / أوراق القبض برسم التحصيل

- بعد اثبات العمليات السابقة (من إضافة وخصم) يتم:
- فتح حساب الأستاذ للمصرف بدفاتر المنشأة وترحل إليه قيود العمليات المسجلة السابقة لترصيده من جديد.
- ترحيل القيود المتعلقة ببقية الحسابات وترصيدها لبيان الأرصدة المعدلة لها
- اقفال الحسابات بعد تعديلها في حساباتها المختصة.

3) المجموعة الثالثة: عمليات مسجلة في دفاتر المنشأة، لكنها لم ترد في الكشف المرسل أو أنها وردت فيه بالخطأ

✓ عمليات سجلتها المنشأة ولم يسجلها المصرف (لم ترد بالكشف الوارد من المصرف)

✓ عمليات وردت بالخطأ في الكشف الوارد من المصرف

بما أن العمليات سجلت في دفاتر المنشأة بشكل صحيح، فلا داعي لأي قيود محاسبية في دفاتر المنشأة. في هذه الحالة لابد من إجراء تعديل للرصيد الوارد بالكشف من المصرف من خلال إعداد مذكرة تسوية.

مذكرة التسوية: هي عبارة عن كشف تعدده المنشأة لتحليل وإيجاد سبب الاختلاف بين الرصيد الوارد بالكشف المصرفي وبين رصيد المصرف في دفاترها وذلك للتوصل للرصيد الصحيح بين الطرفين. ويتم ذلك بإعداد مذكرة تسوية لتعديل الرصيد الوارد في الكشف المرسل كما يلي:

1) العمليات التي لم ترد بالكشف المرسل من المصرف وتتم معالجتها كما يلي:

• إضافة العمليات التي إضافتها المنشأة إلى حسابها الجاري ولم ترد بالكشف الوارد.

• خصم (طرح) العمليات التي خصمتها المنشأة من حسابها الجاري ولم ترد بالكشف الوارد ومن هذه العمليات نذكر:

✓ شيكات صادرة (محررة) للدائنين وسجلتها المنشأة بدفاترها، لكن لم يتقدم أصحابها لصرفها، وبالتالي لتعديل الرصيد في الكشف المصرفي **لا بد من طرح** هذه الشيكات المحررة باعتبار أن المنشأة خصمتها من حسابها المصرفي في دفاترها.

✓ الإيداعات النقدية في حساب المنشأة بالمصرف والتي لم ترد بالكشف المرسل **(تضاف)**

✓ شيكات وارده مرسلة للتحويل والتي سجلت سلفاً على حساب المصرف **(تضاف)**

2) العمليات التي وردت بالخطأ بالكشف المرسل

يتم تصحيح هذه الأخطاء في مذكرة التسوية وذلك **بالفرق** بين المسجل بدفاتر المنشأة وبين المبالغ الواردة بالخطأ في الكشف (يضاف أو يطرح الفرق)

✓ فإذا كان الفرق في صالح المنشأة **يضاف**

✓ أما إذا كان الفرق في غير صالح المنشأة **يطرح**

تأخذ مذكرة التسوية لحساب المصرف الشكل الآتي وتعد انطلاقة من الرصيد الوارد في الكشف المصرفي

الرصيد الوارد في كشف المصرف	xxxx
يضاف	
+ عمليات التي اضافتها المنشأة ولم ترد بالكشف (كالإيداعات النقدية التي لم ترد بالكشف)	xxx
+ الأخطاء في الكشف إذا كان (الفرق) في صالح المنشأة	xxx
(يطرح)	
عمليات خصمتها المنشأة ولم ترد بالكشف (كالشيكات المحررة للموردين ولم تقدم للصرف)	(xxx)
الأخطاء في الكشف إذا كان (بالفرق) في غير صالح المنشأة	(xxx)
الرصيد بعد التسوية (مطابق للرصيد الدفترى للمصرف في دفاتر المنشأة)	xxxx

• الأخطاء المسجلة بالكشف تعالج بمذكرة التسوية بالفرق بين الكشف و دفاتر المنشأة على سبيل المثال :

- يضاف (الفرق) بالأخطاء في الكشف إذا كان في صالح المنشأة مثلاً:
 - ✓ إذا كان الخطأ في الكشف بالزيادة في الشيكات المحررة للغير أو بأوراق الدفع (يضاف الفرق)
 - ✓ إذا كان الخطأ في الكشف بالنقص في الشيكات الواردة أو بأوراق القبض المحصلة (يضاف الفرق)
 - ✓ إذا كان الخطأ في الكشف بالنقص في الايداعات النقدية في حساب المنشأة (يضاف الفرق)
- يطرح (الفرق) بالأخطاء في الكشف إذا كان في غير صالح المنشأة مثلاً:
 - ✗ إذا كان الخطأ في الكشف بالنقص في الشيكات المحررة للغير أو بأوراق الدفع. (يطرح الفرق)
 - ✗ إذا كان الخطأ في الكشف بالزيادة في الشيكات الواردة أو بأوراق القبض المحصلة (يطرح الفرق)
 - ✗ إذا كان الخطأ في الكشف بالزيادة في الايداعات النقدية في حساب المنشأة. (يطرح الفرق)

خطوات إجراء المطابقة لحساب المصرف

- 1- (المجموعة الأولى) تصحح الأخطاء الواردة في دفاتر المنشأة بقيود تصحيح محاسبية.
 - 2- (المجموعة الثانية) تسجل كافة العمليات التي وردت في كشف المصرف ولم تسجل في دفاتر المنشأة.
 - 3- ترحل العمليات السابقة إلى ح/ المصرف ويرصد للوصول للرصيد الدفترى بعد التسوية.
 - 4- المجموعة الثالثة العمليات في الكشف الوارد (عمليات لم تسجل في الكشف أو أنها سُجلت بالخطأ) يتم إعداد مذكرة التسوية لحساب المصرف لتعديل الرصيد الوارد بالكشف المرسل حيث نبدأ من الرصيد الوارد في الكشف وتجري فيها:
 - ✓ إضافة العمليات التي أضافتها المنشأة ولم ترد بالكشف المرسل.
 - ✓ خصم العمليات التي خصمتها المنشأة من الحساب الجاري ولم ترد في الكشف.
 - ✓ معالجة الأخطاء الواردة بالكشف المرسل من المصرف سواء التي أدت بالزيادة أو بالنقصان.
- ✗ بعد التسوية يجب أن يتطابق الرصيد الدفترى لحساب المصرف بعد التعديل مع رصيد الكشف بعد التعديل

مسائل محلولة:

مسألة (1): ظهر رصيد المصرف في دفاتر المنشأة مدينياً في ميزان المراجعة بتاريخ 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
775000	-	مصرف/حساب جاري

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي

✓ أظهر الكشف المرسل من المصرف رصيد دائناً في دفاتره بـ 481000 ل س وعند تدقيق العمليات تبين ما يلي:

- 1) حررت المنشأة شيكاً للمورد عمار بمبلغ /8000 ل.س وورد المبلغ خطأ في الكشف بمبلغ 80000
 - 2) أودع محاسب المنشأة في الحساب الجاري بالمصرف مبلغ /350000 ل.س بتاريخ 2020/12/20 ولكن المبلغ لم يرد المبلغ في الكشف.
 - 3) حررت المنشأة شيكات لمحلات الشام بمبلغ /128000 ل س ولم يتقدم أصحابها لصرفها حتى تاريخه.
- المطلوب: إعداد مذكرة التسوية للمصرف.

الحل:

- جرد المصرف: بالعودة للعمليات المتعلقة بحساب المصرف نجد: أن جميع العمليات مسجلة بشكل صحيح في دفاتر المنشأة وبالتالي لا داعي لكتابة قيود محاسبية

- ولابد من إعداد مذكرة تسوية لإجراء المطابقة بين الرصيدين.
- خطأ في الكشف لصالح المنشأة في الشيك المحرر للمورد عمار (80000 - 8000) = 72000 **تضاف**
 - إيداعات نقدية للمنشأة غير واردة بالكشف 350000 ل.س **(تضاف)**
 - شيكات محررة لمحلات الشام لم يتقدم أصحابها لصرفها 128000 **(تنزل)**
- مذكرة التسوية للمصرف**

الرصيد الوارد في كشف المصرف	481000
+ الخطأ في قيمة الشيك المحرر لعمار (8000 - 80000)	72000
+ إيداعات نقدية لم ترد بالكشف في 2019/12/20	350000
- شيكات محررة لمحلات الشام لم تصرف بعد	(128000)
مطابق لرصيد المصرف في الدفاتر (يظهر في الميزانية)	775000

- مسألة (2):** ظهر رصيد المصرف في دفاتر منشأة الجزيرة (ميزان المراجعة) (مديناً) بـ 725000 ل.س. بينما أظهر الكشف المرسل من المصرف رصيداً دائماً في دفاتره بـ /684000/ ل.س عند الجرد في 2020 /12/31 تبين ما يلي: **ولدى تدقيق العمليات تبين ما يلي:**
- (1) سجل المصرف لحساب المنشأة فوائد مصرفية دائنة /3000/ ل.س وخصم عمولة مصرفية /4000/ ل.س ولم تسجل هذه العمليات في دفاتر المنشأة.
 - (2) حصل المصرف أوراق القبض المرسلة للتحصيل وقدرها 45000 ل.س ولم تسجل هذه العمليات في دفاتر المنشأة بعد.
 - (3) حررت المنشأة شيكاً لأحد الدائنين (خالد) بمبلغ 43000 ل.س كدفعة تحت الحساب وورد المبلغ في كشف المصرف إلا أن العملية سجلت في دفاتر المنشأة بالخطأ بمبلغ 34000 ل.س.
 - (4) أودعت المنشأة في حسابها المصرف مبلغ 150000 بتاريخ 2020/12/30 ولم يرد المبلغ في الكشف.
 - (5) حررت المنشأة شيكات لمحلات الشام بمبلغ /74000/ ل.س ولم يتقدم أصحابها لصرفها. **المطلوب:**
- ✓ اثبات القيود المتعلقة بالتسويات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة
 ✓ تصوير حساب المصرف في دفاتر منشأة الجزيرة
 ✓ إعداد مذكرة التسوية وبيان رصيد المصرف في الميزانية العمومية في 2020/12/31
- الحل :**

1- اثبات العمليات التي وردت بالكشف المرسل ولم تسجل في دفاتر المنشأة

من ح/ المصرف	3000	3000
إلى ح/ فوائد دائنة	3000	
من ح/ فوائد دائنة		3000
إلى ح/ أ. خ	3000	
من ح/ عمولة مصرفية		4000
إلى ح/ المصرف	4000	
من ح/ أ. خ		4000
إلى ح/ عمولة مصرفية	4000	
من ح/ المصرف		45000
إلى ح/ أ.ق. برسم التحصيل	45000	
من ح/ دائنين		9000
إلى ح/ المصرف	9000	
تصحيح الخطأ في الشيك المحرر للمورد لخالد		

له	ح/ المصرف	منه
من ح/ عمولة مصرفية	4000	رصيد قبل التسوية
من ح/ دائنين	9000	إلى ح/ فوائد دائنة
رصيد مدين بعد التسوية (ميزانية)	760000	إلى ح/ أ.ق. برسم التحصيل
	773000	

مذكرة تسوية المصرف

الرصيد الوارد في كشف المصرف	684000
يضاف إيداعات نقدية في 2020/12/30	150000
(يطرح) شيكات محررة للموردين لم تصرف بعد	(74000)
الرصيد بعد التسوية (مطابق للرصيد الدفترى للمصرف)	760000

مسألة (3):

- في 2020/12/31 بلغ الرصيد الدفترى لحساب المصرف لدى إحدى المنشآت **575000 (مدين)** بينما ورد في الكشف المرسل من المصرف بتاريخه رصيماً قدره **964000 (دائن)** وعند التحري عن أسباب الفرق تبين ما يلي:
- 1) اشترت المنشأة بضاعة بقيمة 30000 ودفعت المبلغ بشيك وورد من المصرف إشعاراً بصرف الشيك، إلا أن العملية سجلت في دفاتر المنشأة بالخطأ بمبلغ 300000 ل.س.
 - 2) ورد في الكشف العمليات التالية ولم تستلم المنشأة إشعاراً بها
- أ- المبالغ المضافة على الحساب:
- ✓ 28000 ل.س نقدية من الوكيل فارس
 - ✓ 5000 ل.س إيرادات أوراق مالية
 - ✓ 50000 كمبيالة محصلة لحساب المنشأة (مرسلة للتحصيل)
- ب- المبالغ المخصومة من الحساب:
- ✓ 2000 ل.س عمولة تحصيل
 - ✓ 9000 ل.س مصاريف فاتورة هاتف
- 3) حررت المنشأة شيكاً لأمر المورد وليد بمبلغ 34000 ل.س وسجلت العملية في دفاترها، إلا أن المبلغ ورد بالخطأ في الكشف الوارد من المصرف بمقدار 43000 ل.س.
 - 4) حررت المنشأة الشيكات التالية للموردين ولم يتقدموا لصرفها حتى تاريخه:
 - الشيك رقم (101) بمبلغ 45000 ل.س لأمر المورد عدنان
 - الشيك رقم (102) بمبلغ 11000 ل.س لأمر المورد مروان

والمطلوب:

- 1) إجراء التسويات اللازمة لم سبق وإثباتها في يومية المنشأة
- 2) تصوير حساب المصرف
- 3) إعداد مذكرة التسوية للمصرف.

الحل:

1- الأخطاء في دفاتر المنشأة يتم تصحيحها بقيود محاسبية:

- عمليات سجلت بالخطأ في دفاتر المنشأة: يجب تصحيح الخطأ وترحيل القيد لحساباته المختصة الخطأ في حساب المشتريات بالفرق 270000 لذلك يضاف المبلغ الى المصرف لتصحيح الخطأ

من ح/ المصرف	270000	270000
إلى ح/ مشتريات	270000	
تصحيح الخطأ في تسجيل المشتريات		
270000 + = 30000 - 300000		

2- عمليات سجلها المصرف (وردت في الكشف) ولم تسجلها المنشأة بدفاترها

يجب أن تسجل هذه العمليات بدفاتر المنشأة سواء إضافة أو خصم ومن ثم ترحل لحساب المصرف

من ح/ المصرف		83000
إلى مذكورين		
ح/ الوكيل فارس	28000	
ح/ إيرادات أوراق مالية	5000	
ح/ ا. قبض برسم التحصيل	50000	
الإضافات الى الحساب الجاري		
من مذكورين		2000
ح/ عمولة تحصيل		9000
ح/ مصاريف هاتف		
إلى ح/ المصرف	11000	
عمليات الخصم من الحساب المصرف الجاري		
من ح/ الأرباح والخسائر		11000
إلى مذكورين		
ح/ عمولة تحصيل	2000	
ح/ م. هاتف	9000	
اقفال المصروفات في ح/ أ.خ		
من ح/ إيرادات أوراق. مالية		5000
إلى ح/ أ.خ	5000	
اقفال إيراد أ. مالية في ح/ أ.خ		

له	ح/ المصرف	منه
من مذكورين	11000	رصيد سابق (قبل التسوية)
		إلى مذكورين
رصيد مدين ميزانية	917000	إلى ح/ مشتريات
(بعد التسوية)	928000	
		575000
		83000
		270000
		928000

- عمليات لم ترد بالكشف المرسل أو أنها وردت بالخطأ فيه لذلك لا بد من إعداد مذكرة تسوية لتعديل الرصيد الوارد بالكشف بحيث يتطابق مع الرصيد الدفترى للمصرف بعد التسوية.

إعداد مذكرة التسوية

الرصيد الوارد في كشف المصرف	964000
يضاف	9000
+ الخطأ لصالح المنشأة في شيك وليد (34000 - 43000)	
(يطرح)	(56000)
- الشيكات المحررة للموردين ولم تصرف بعد	
شيك عدنان 45000	
شيك مروان 11000	
الرصيد بعد التسوية (مطابق للرصيد الدفترى لحساب المصرف)	917000

مسألة (4)

إليك فيما يلي بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة لمنشأة الكرم وذلك في 2020 / 12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
790000	-	المصرف / ح ج
-	480000	دائنون
-	526000	أوراق الدفع
80000	-	أوراق قبض مرسله للتحصيل

عند جرد المصرف: ورد في الكشف الوارد من المصرف أن رصيد المنشأة لديه دائناً حتى تاريخه بمبلغ /580000/ ل.س ولدى التدقيق تبين ما يلي:

- 1) سجل المصرف لحساب المنشأة فوائد مصرفية دائنة /7000/ ل س ولم تسجل العملية في دفاتر المنشأة بعد
- 2) حصل المصرف أوراق القبض برسم التحصيل بقيمة 80000 ل.س ولم تسجل العملية في دفاتر المنشأة وبلغت عمولة تحصيل المقتطعة 1000 ل.س.
- 3) حررت المنشأة شيكاً لأمر أحد الدائنين (عادل) بمبلغ /325000/ ل س وورد في الكشف بنفس المبلغ إلا أن المبلغ سجل خطأ في دفاتر المنشأة بمبلغ /235000/ ل.س.
- 4) خصم المصرف من حساب المنشأة مبلغ /126000/ ل.س قيمة كمبيالة استحققت على المنشأة ولم تسجل العملية في دفاتر المنشأة.
- 5) أودعت المنشأة في الحساب الجاري بالمصرف مبلغ /200.000/ ل.س ولم يرد المبلغ في الكشف.
- 6) حررت المنشأة شيكات لمحلات السنايل بمبلغ /120.000/ ل س ولم يتقدم أصحابها لصرفها حتى تاريخه.

المطلوب:

- إجراء قيود التسويات اللازمة للعمليات الخاصة بالمصرف واقفالها في حساباتها المختصة
- تصوير حساب المصرف
- إعداد مذكرة التسوية للمصرف
- بيان أثر العمليات السابقة على الميزانية

الحل:

- تسجل المنشأة العمليات التي وردت في الكشف ولم تسجلها في دفاترها
- 1- فوائد مصرفية دائنة /7000/ تثبت في حساب المصرف ثم تقفل في ح/ أ.خ

7000	من ح/ المصرف إلى ح/ فوائد دائنة	7000
7000	من ح/ فوائد دائنة إلى ح/ الأرباح والخسائر	7000

2- تحصيل أوراق قبض المرسله للتحصيل غير مسجلة بالدفاتر

79000	من مذكورين ح/ المصرف	
1000	ح/ عمولة تحصيل	
80000	إلى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل	
1000	من ح/ أ.خ	
1000	إلى ح/ عمولة تحصيل	

3- تصحيح خطأ التسجيل في الشيك المحرر لأمر أحد الدائنين
مبلغ الشيك الصحيح /325000/ بينما المبلغ المسجل في دفاتر المنشأة / 235000 / وعليه يصحح الخطأ
بالطريقة المختصرة بالفرق وذلك بتخفيض حساب الدائنون وتخفيض حساب المصرف كما يلي:

90000	من ح/ دائنون	
90000	إلى ح/ المصرف/ح ج	

• رصيد ح/ الدائنون يصبح في الميزانية 390000 بعد تخفيضه (480000 في الميزان – 90000)

4- تسجيل الكمبيالة المستحقة على المنشأة (أوراق دفع) والتي خصمها المصرف من حسابها (126000)

126000	من ح/ أوراق دفع	
126000	إلى ح/ المصرف/ح ج	

• رصيد ح/ أوراق الدفع يصبح في الميزانية 400000 بعد تخفيضه (526000 في الميزان – 126000)

وبنتيجة القيود السابقة وبترحيلها لحساب المصرف يظهر كما يلي :

مدين	ح/ المصرف/ح ج	دائن
790000	90000	من ح/ دائنين
7000	126000	من ح/ أوراق دفع
79000	660000	رصيد مدين بعد التعديل (ميزانية)
876000	876000	

الاصول	الأثر على الميزانية في 2020/12/31	الخصوم
660000	الدائنون 390000	
	أوراق الدفع 400000	

- أما العمليات التي لم ترد بالكشف المرسل أو أنها سجلت بالخطأ فتعالج في مذكرة التسوية
- المبلغ النقدي المودع في الحساب الجاري (200.000) ولم يرد في الكشف يضاف
- الشيكات المحررة لمحلات السنابل ولم تصرف بعد (120000) تنزل من الرصيد في مذكرة التسوية.

مذكرة التسوية للمصرف

الرصيد الوارد في كشف المصرف	580.000
+ إيداعات نقدية لم ترد بالكشف	200.000
- شيكات محررة (لمحلات السنايل) لم تصرف بعد	(120.000)
الرصيد بعد التعديل (مطابق) للرصيد الدفترى للمصرف	660.000

مسألة 5 :

في 2020/12/31 كان رصيد ح/ المصرف التجاري في دفاتر شركة السلام مدينياً /646000/ ل.س ، بينما ورد في الكشف المرسل من المصرف التجاري بتاريخه رصيماً دائناً /450000/ ل.س ولدى التدقيق تبين ...

- 1- ورد في الكشف أن المصرف التجاري سجل العمليات التالية ولم يرد بها إشعاراً للشركة حتى تاريخه:
 - حصل المصرف التجاري شيكاً للشركة كان برسم التحصيل مبلغه /50000/ ل.س وسجله في الحساب الجاري بعد خصم عمولة تحصيل 1000 ل.س.
 - خصم المصرف التجاري من حساب الشركة /75000/ ل.س قيمة كمبيالة استحققت على الشركة أودعها المستفيد لتحصيلها بواسطة المصرف (علماً أن عمولة التحصيل بلغت /1000/ ل.س)
- 2- بتاريخ 2020/12/15 اشترت الشركة أثاثاً قيمته /35000/ ل.س وحررت بالمبلغ شيكاً مسحوباً على المصرف العقاري ، إلا أن الشركة سجلت العملية بالخطأ على حساب المصرف التجاري .
- 3- أودع وكيل بيع شركة في الحساب الجاري لها لدى المصرف التجاري مبلغ /300000/ ل.س وورد المبلغ في الكشف بمقدار /30000/ ل.س .
- 4- حررت الشركة شيكات لأمر الدائنين ولم يتقدموا لصرفها حتى تاريخه مبلغها /165000/ منها شيكاً بمبلغ /65000/ ل.س مسحوب على المصرف التجاري والباقي مسحوب على المصرف العقاري.

المطلوب : 1- تسجيل قيود التسوية اللازمة للعمليات السابقة في دفاتر شركة السلام

2 - تصوير ح/ المصرف التجاري في دفاتر منشأة السلام

3 إعداد مذكرة التسوية لحساب المصرف التجاري

الحل

البيان	دائن	مدين
من مذكورين ح/ المصرف التجاري		49000
ح/ عمولة تحصيل إلى ح/ شيكات برسم التحصيل	50000	1000
من ح/ أ.خ إلى ح/ عمولة التحصيل	1000	1000
من ح/ أوراق دفع إلى ح/ المصرف التجاري	75000	75000
من ح/ المصرف التجاري إلى ح/ المصرف العقاري	35000	35000
تصحيح قيد شراء الأثاث بخصم المبلغ من العقاري ورده للتجاري		

منه	ح/المصرف /التجاري	له
646000	75000	من ح/ أوراق دفع
49000		
35000	655000	رصيد مدين (بعد التسوية)(ميزانية)
730000	730000	

مذكرة التسوية للمصرف

الرصيد الوارد في كشف المصرف التجاري	450000
+ الخطأ في إيداعات الوكيل	270000
- شيك محرر لم يصرف بعد	(65000)
مطابق لرصيد المصرف في الدفاتر	655000

رصيد المصرف سحب على المكشوف:

تقوم المصارف غالباً برفض دفع الشيك الذي يزيد عن رصيد حساب العميل لديه. وإن كان هذا الوضع ليس دائماً، حيث تقوم بعض المصارف بمنح تسهيلات لعملائها بموجبها يمكن للمنشأة أن تصدر أو تسحب شيكات بمبالغ تفوق رصيدها في المصرف، مما يترتب على ذلك أن يصبح رصيد حساب المصرف في دفاتر المنشأة دائناً وهو ما يسمى **رصيد سحب على المكشوف**.

إذا كانت المنشأة تتعامل مع مصرف واحد فقط، ولديها حساب جارٍ واحد فقط ففي هذه الحالة يكون رصيد حسابها السحب على المكشوف دائناً، ويظهر ضمن الخصوم المتداولة في جانب الخصوم في الميزانية.

ملاحظة: إذا كان الرصيد الوارد في الكشف المرسل من المصرف (مديناً) في دفاتر المصرف أي في ميزانية المصرف ضمن الأصول بمعنى حق للمصرف على المنشأة نتيجة عملية السحب على المكشوف وبالتالي عند اعداد مذكرة التسوية يكون الرصيد الوارد في الكشف **سالياً** كما يلي:

مذكرة التسوية للمصرف

الرصيد الوارد في كشف المصرف (xxxx)

+ xx

- (xx)

مطابق لرصيد المصرف في الدفاتر xxxx

مدین	ح المصرف	دائن
	xxxx	رصيد سابق قبل التسوية (سحب على لمكشوف)

مسألة (6)

في **2020/12/31** أظهر كشف الحساب الوارد من المصرف رصيماً مديناً في دفاتره قدره 2460000 في حين أن منشأة الفرقان أظهرت في دفاترها رصيماً دائناً للمصرف في ذلك التاريخ بـ 2410000 ل.س. وبمطابقة البنود الواردة في كل من كشف حساب المصرف بـ 2410000 ل.س. ما يلي:

- (1) هناك شيكات محررة للموردين بمبلغ 620000 ل.س. لم يقدموها للمصرف حتى الآن.
- (2) هناك دفعة نقدية من الزبون (عمر) أودعها في حساب المنشأة الجاري في 2020/12/30 بلغت 580000 ل.س. ولكنها لم ترد بالكشف المصرفي.
- (3) شيك رقم 202 مسحوب (محرر) لصالح المورد فارس بمبلغ 450000 ل.س. تم تسجيله بدفتر المنشأة على أنه 540000 ل.س.
- (4) بلغت الفوائد المدينة عن الفترة 70000 ل.س. ومصاريف وعمولة المصرف التي حسبها 10000 ل.س. لم تسجل في دفاتر المنشأة لعدم علم المنشأة بها.
- (5) هناك كمبيالة مسحوبة على الزبون أمجد بقيمة 97000 ل.س. كانت المنشأة سبق وأن حسمتها لدى المصرف وقد رفض الزبون أمجد سدادها وقد بلغت مصاريف الاحتجاج المدفوعة من المصرف 3000 ل.س. ولم يصل إشعاراً للمنشأة بذلك. **المطلوب:**

(1) إجراء قيود التسويات اللازمة وإعداد حساب المصرف لدى المنشأة

(2) إعداد مذكرة تسوية المصرف

(3) بيان رصيد المصرف الذي سوف يظهر في الميزانية في 2020/12/31

الحل:

يلاحظ أن رصيد المصرف دائناً في دفاتر المنشأة (حالة سحب على المكشوف) ورصيد الكشف المرسل من المصرف مدين، وهنا لا بد من مراعاة ذلك عند إعداد مذكرة تسوية المصرف

البيان	دائن	مدين
من ح/ المصرف إلى ح/ الموردين (فارس) 540000 - 90000 = 450000 تضاف تصحيح الخطأ في شيك فارس في دفاتر المنشأة	90000	90000
من مذكورين ح/ فوائد مدينة ح/ مصاريف وعمولات مصرفية إلى ح/ المصرف	80000	70000 10000
من ح/ أ.خ إلى مذكورين ح/ فوائد مدينة ح/ مصاريف وعمولات مصرفية إقفال المصاريف في ح/ أ.خ	70000 10000	80000
من ح/ الزبون أمجد إلى ح/ المصرف إثبات رفض الكمبيالة المحسومة وخصمها مع مصاريف الاحتجاج من حساب المنشأة بالمصرف وتحميلها على الزبون أمجد (97000 + 3000)	100000	100000

دائن	ح/ المصرف	إلى ح/ الموردین (فارس)	مدین
رصيد سابق (قبل التسوية)	2410000		90000
من مذكورين	80000	رصيد دائن بعد التسوية (ميزانية)	2500000
من ح/ الزبائن (أمجد)	100000		
	2590000		2590000

- إذا كان الرصيد الوارد بالكشف المرسل مديناً في دفاتر المصرف) فعند إعداد مذكرة التسوية يظهر الرصيد الوارد بالكشف المرسل بإشارة (سالية)

مذكرة تسوية المصرف

الرصيد الوارد بالكشف المرسل	(2460000) **
<u>يطرح</u>	
- شيكات لم تصرف بعد	(620000)
<u>يضاف</u>	
+ دفعة نقدية من الزبون عمر	580000
رصيد دائن مطابق بالدفاتر بعد التعديل	(2500000)

الاصول	الميزانية	الخصوم
		2500000 مصرف (سحب على المكشوف)

مسألة (7)

في 2020/12/31 ظهر رصيد حساب المصرف في دفاتر منشأة الجزيرة التجارية مديناً بمبلغ 300000 بينما أظهر الرصيد الوارد بالكشف المصرفي رصيماً دائناً في دفاتر المصرف بمبلغ 240000 ل.س. ولدى تدقيق العمليات التي تمت بين المنشأة والمصرف لمعرفة السبب عدم التطابق تبين ما يلي:

(1) لقد حصل المصرف المبالغ التالية لحساب المنشأة ولم يصل اشعاراً بها للمنشأة حتى 2020/12/31

9000 ل.س إيراد أوراق مالية

69000 ل.س أوراق قبض مودعة في المصرف للتحويل

72000 ل.س دفعة نقدية من الزبون عمر

(2) هناك مبالغ خصمها المصرف من الحساب الجاري نيابة عن المنشأة ولم تعلم المنشأة إلا لحين ورود

الكشف وهي :

3000 ل.س عمولات مصرفية

18000 ل.س سداد ورقة دفع بناء على طلب المنشأة

24000 ل.س سداد قسط تأمين ضد الحريق.

- 3) هناك شيك مسحوب على الزبون كرم بمبلغ 15000 لأمر المنشأة أودعته في المصرف وسجلته في حساب المصرف ولكن تبين أن الزبون كرم رفض سداد الشيك فرده المصرف للمنشأة وأرسل به إشعار لم يصل للمنشأة.
- 4) هناك شيك مسحوب على الزبون خالد بمبلغ 81000 ل.س أرسلته المنشأة إلى المصرف لتحصيله وسجلته مباشرة بحساب المصرف، لكن المصرف لم يحصله حتى 2021/1/5
- 5) هناك ايداعات نقدية قيمتها 99000 ل.س أو دعته المنشأة في حسابها الجاري في المصرف في 2019/12/31 ولكن المصرف سجلها في حساب المنشأة في 2021/1/6.
- 6) هناك شيكات حررتها المنشأة للمورد بين وسجلتها في الدفاتر لكن أصحابها لم تقدموا لصرفها بعد وهي بمبلغ 30000 ل.س.

المطلوب :

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفتر منشأة الجزيرة
 2. تصوير حساب المصرف في دفاتر منشأة الجزيرة
 3. إعداد مذكرة التسوية للمصرف
- الحل : تسجيل القيود في دفاتر المنشأة (عمليات وردت بالكشف و لم تسجل بدفاتر المنشأة)

● عمليات الإضافة للحساب الجاري للمنشأة

150000 من ح/ المصرف
إلى مذكورين
9000 ح/ إيراد أوراق مالية
69000 ح/ أوراق. قبض برسم التحصيل
72000 ح/ الزبون عمر

● تسجيل عمليات الخصم من حساب المصرف

من مذكورين
3000 ح/ عمولات مصرفية
18000 ح/ أوراق الدفع
24000 ح/ قسط تأمين ضد الحريق
45000 إلى ح/ المصرف

15000 من ح/ الزبون كرم
15000 إلى ح/ المصرف
إلغاء شيك الزبون كرم

مدین	ح/ المصرف	دائن
300000	45000	من مذكورين
150000	15000	من ح/ الزبون كرم
	390000	رصيد بعد التسوية (ميزانية)
	450000	
450000		

مذكرة التسوية

المبلغ	البيان
240000	الرصيد الوارد في الكشف المرسل من المصرف
	يضاف
81000	شيكات الزبون خالد الواردة للمنشأة
99000	إيداعات نقدية لم ترد بالكشف
	يطرح
30000	شيكات محررة للموردين لم يتقدموا لصرفها
390000	الرصيد مطابق للرصيد الدفترى

- كتابة قيود الاقفال للمصروفات (قسط تأمين ضد الحريق وعمولة التحصيل)
- اقفال الايرادات (ايراد .أ. مالية)

المحاضرة السابعة جرد الذمم المدينة

يقصد الذمم المدينة الحقوق المالية المترتبة للمنشأة على الغير، سواء كانوا أفراداً أو شركات والتي تنتج عن التعاملات التجارية والتمويلية بين المنشأة والغير.

تصنف حسابات الذمم المدينة ضمن الأصول المتداولة وتستخدمها المنشآت على الأغلب للدلالة على حقوقها لدى الغير والتي نشأت من خلال التعاملات التجارية مع الغير (البيع الآجل)، ولكن من الممكن أن تنشأ ديون للمنشأة من غير النشاط التجاري، وعليه يمكن تصنيف الذمم المدينة إلى حسابات المدينون وحسابات أوراق القبض

أولاً: المدينون: ويمكن أن تصنف حسابات المدينون إلى:

1- المدينون التجاريون:

وهي الديون المترتبة للمنشأة على زبائنها التجاريين والناجمة عن تعاملها التجاري معهم كيبيعهم بضاعة بالأجل أو تقديم خدمات تسدد قيمتها لاحقاً.

2- المدينون غير التجاريين:

وهي الديون المترتبة للمنشأة على الغير من غير النشاط التجاري مثل:

- السلف المالية المقدمة للعاملين في المنشأة.
- التأمينات المقدمة للغير كتأمينات الهاتف والكهرباء والمياه ... إلخ.
- الإيرادات المستحقة للمنشأة وغير المقبوضة كأرباح الأسهم وفوائد السندات وإيجارات العقارات.
- الديون الناتجة عن بيع الأصول الثابتة بالأجل.

حفاظاً على أموال المنشأة وضمان استمرارها تقوم المنشأة بدراسة أوضاع قبل منحهم الائتمان (قبل إبرام صفقة البيع الآجل) لتفادي مخاطر عدم التحصيل (مخاطر الائتمان)، كما تقوم بتقويم (أصحاب الذمم المدينة) في نهاية السنة المالية - على الأقل- لتحديد وتصنيف الديون من حيث إمكانية تحصيلها تمهيداً لتقويمها وإظهارها في القوائم المالية بالقيمة الحقيقية أو الصحيحة لها، هذه الإجراءات وغيرها **تدرج في إطار عملية جرد المدينين والتي تهدف إلى:**

- 1- التحقق من صحة أرصدة حسابات المدينون: من خلال إرسال كشوفات حساب للمدينين وطلب المصادقة على أرصدهم التي ترسلها المنشأة إليهم.
- 2- التأكد من صحة تقويم أرصدة المدينون: وذلك بفحص الأرصدة والتأكد من إمكانية تحصيلها وتقويمها تمهيداً للإفصاح عنها في القوائم المالية.
- 3- إن تقويم حسابات الذمم المدينة يقوم على أساس القيمة النقدية القابلة للتحصيل (أو القيمة القابلة للتحقق)، وهذا يستدعي التحقق من إمكانية تحصيل المدينون واستبعاد الأرصدة التي لا يمكن تحصيلها والاحتياط للديون المشكوك في تحصيلها.

تصنيف المدينين:

تصنف ديون المدينين من حيث إمكانية تحصيلها إلى:

1. **الديون الجيدة:** وهي الديون القابلة للتحصيل بشكل كامل، ويتمتع مدينو هذه الفئة بالسمعة التجارية الحسنة والمركز المالي القوي والانتظام في سداد ديونهم.
2. **الديون المشكوك في تحصيلها:** وهي الديون التي من المحتمل عدم تحصيلها نتيجة ضعف المركز المالي للمدين أو تأخره ومماطلته في السداد أو وجود خلاف حول مبلغ الدين.

3. **الديون المعدومة:** وهي الديون التي ثبت عدم إمكانية تحصيلها لعدة أسباب منها:
- ✓ إفلاس المدين أو إعساره.
 - ✓ وفاة المدين وعدم تركه أموالاً تسدد الدين.
 - ✓ اختفاء المدين وانقطاع الأخبار عنه.
 - ✓ التقادم القانوني للدين (انقضاء 5 سنوات على الدين دون المطالبة القانونية به)
 - ✓ التنازل الطوعي أو الحكمي عن جزء من الدين.
 - ✓ امتناع المدين عن السداد وعدم وجود إثبات للدين أو ضمانات له.
- وعليه إذا أفلس أحد المدينين خلال الفترة المالية المدروسة يتم اثبات الدين المعدوم بتخفيض حساب المدينين وذلك بالقيد:

من ح/ ديون معدومة	xxx	xxx
إلى ح/ المدينين	xxx	

لذلك تقوم المنشآت عادة بتكوين مخصص للديون المشكوك فيها لمواجهة الخسائر المحتملة الناتجة عن انعدام الديون في السنة التالية وذلك انسجاماً مع قاعدة الحيطة والحذر (التحفظ المحاسبي)، كما أن تحميل السنة المالية بمصروف الديون المشكوك فيها ينسجم ومبدأ المقابلة (مقابلة الإيرادات المحققة خلال السنة بالمصروفات التي تخصها).

مخصص الديون المشكوك فيها: هو مبلغ يخصص في العام الحالي لمواجهة خسائر محتملة في العام القادم تتمثل في الديون المعدومة. وهو عبء يُحمل على إيرادات السنة المالية التي تم تكوينه فيها (يقطع من نتائج العام بغض النظر عن نتيجة أعمال المشروع سواء كانت ربح أو خسارة) وعليه يتم تكوين المخصص على خطوتين كما يلي:

- عند اقتطاع مصروف ديون لأغراض تكوين المخصص نثبت القيد التالي

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	

- اقفال مصروف الديون المشكوك فيها في ح/ أ.خ بالقيد

من ح/ أ.خ	xxx	xxx
إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	

وتظهر حسابات المدينين في الميزانية مطروحاً منها مخصص الديون المشكوك فيها على الشكل التالي:

الأصول	الميزانية	الخصوم
xxx	المدينون	
(xxx)	- مخصص ديون مشكوك فيها	
xxx	(صافي القيمة القابلة للتحويل)	

ثانياً: أوراق القبض:

أوراق القبض هي صكوك (كمبيالات وسندات أمر) تثبت الديون المترتبة للمنشأة على الغير نتيجة التعامل التجاري، وبالتالي هي وسيلة للحفاظ على أموال المنشأة وضمان لتحصيل الديون في تاريخ محدد أو قابل للتحديد.

وجدير بالذكر أن الأوراق التجارية (كمبيالات وسندات أمر) وجهان لعملة واحدة، وجهها الأول هو الدائن (المستفيد) وهي بالنسبة له ورقة قبض، ووجهها الآخر هو المدين (المتعهد بالدفع) وهي بالنسبة له ورقة دفع.

عند قياس أوراق القبض تختلف المعالجة المحاسبية بحسب نوعها، من حيث فترة استحقاقها ومن حيث الفوائد المتعلقة بها، فمن حيث فترة الاستحقاق تُفرق بين:

✓ أوراق القبض طويلة الأجل: وهي الأوراق التي تتجاوز مدة استحقاقها سنة مالية

✓ وأوراق القبض قصيرة الأجل: وتكون فترة استحقاقها أقل من سنة مالية.

أما من حيث الفوائد فنميز نوعين من أوراق القبض:

• أوراق قبض مرتبطة بفائدة صريحة تدفع زيادة على قيمتها الإسمية عند الاستحقاق تحسب عن الفترة من تاريخ تحرير الورقة حتى تاريخ استحقاقها.

• أوراق قبض لا ترتبط بفائدة صريحة، وبالتالي يُطالب المدين بدفع قيمتها الإسمية فقط عند الاستحقاق. ستقتصر دراستنا على أوراق القبض قصيرة الأجل والتي لا ترتبط بفائدة باعتبار أن معالجة أوراق القبض طويلة الأجل المرتبطة بفائدة تنطوي على تفاصيل ومشكلات تعالج في مستويات متقدمة ضمن مقررات وكتب مختصة.

جرد أوراق القبض:

لا شك أن المحور الأساسي في عملية قياس أوراق القبض هو جردها في تاريخ القياس، فكما باقي الأصول (الموجودات) تقوم المنشأة في نهاية السنة المالية بجرد أوراق القبض للتحقق من وجودها وملكيته وصحة تقويمها والإفصاح عنها في الميزانية.

للتأكد من وجود أوراق القبض تجري المطابقة بين الرصيد الدفترى مع نتائج الجرد الفعلي لها فيمكن

✓ أن تكون أوراق القبض موجودة لدى المنشأة (محفوظة في الخزنة)

✓ أوراق القبض الموجودة لدى المصرف برسم التحصيل

✓ أوراق القبض برسم التأمين (ضماناً لقرض)

✓ أوراق القبض المحفوظة لدى المصرف للحفاظ عليها.

للتأكد من الملكية يتوجب التأكد من أن أوراق القبض جميعها باسم المنشأة (أو صاحبها) أو محولة لأمرها (في حال أوراق القبض المظهرة لأمر المنشأة من قبل المستفيد السابق).

أما فيما يتعلق بصحة تقويم أوراق القبض هناك توجيهين كما يلي:

التوجه الأول: يتجه نحو تقويم أوراق القبض بقيمتها الحالية وهي القيمة النقدية القابلة للتحقق بتاريخ

إعداد الميزانية والتي تحسب باستبعاد مصاريف الأجيو (مصاريف الحسم) المحتملة فيما إذا حسمت المنشأة هذه الأوراق لدى المصرف بتاريخ إعداد الحسابات الختامية أي:

القيمة الحالية = القيمة الاسمية - مصروف الأجيو المحتمل

مصروف الأجيو = الفائدة على ورقة القبض + مصاريف وعمولة تحصيلها

ذلك إن:

الفائدة = القيمة الاسمية لورقة القبض × معدل الفائدة × مدة الحسم ÷ 12 (أو 360)

أما مدة الحسم فهي المدة الباقية لاستحقاق ورقة القبض أي من تاريخ نهاية السنة المالية حتى تاريخ استحقاق ورقة القبض، وإما أن تحسب بالأشهر فتقسم المدة على 12 أو تحسب بالأيام فتقسم المدة على 360 يوماً

ويمكن أن تكون مصاريف وعمولة التحصيل مشمولة مع الفائدة ويدعى المزيج عندها بمعدل الحسم، وبالتالي يحسب مخصص الأجيو كما يلي:

مخصص الأجيو = القيمة الاسمية لورقة القبض × معدل الحسم × مدة الاستحقاق الباقية ÷ 12 (أو 360)

يشكل مخصص لمصروف الأجيو بتاريخ إعداد الميزانية عن جميع أوراق القبض التي تملكها المنشأة ويقتطع من حساب الأرباح والخسائر ويظهر في الميزانية تحت بند أوراق القبض مطروحاً منها. وكما باقي المخصصات يُشكل مخصص الأجيو كما يلي:

من حـ/ مصروف الأجيو	xxx	xxx
إلى حـ/ مخصص الأجيو	xxx	
من حـ/ أ.خ		xxx
إلى حـ/ مصروف الأجيو	xxx	

ويظهر مخصص الأجيو مطروحاً من أوراق القبض بالميزانية لبيان القيمة الحالية أو القيمة النقدية القابلة للتحقق بتاريخ إعداد الميزانية:

أصول	الميزانية	خصوم
	أوراق القبض	xxx
	- مخصص أجيو	(xx)
	القيمة الحالية	xxx

التوجه الثاني:

يتجه نحو تقويم أوراق القبض بقيمتها الاسمية متجاهلاً قياسها وفق القيمة الحالية لكونها قصيرة الأجل باعتبار أن الفرق بين القيمتين ضئيل نسبياً وهو يتفق ومفهوم الأهمية النسبية الذي يرتبط بمبدأ الإفصاح، حيث تعتبر المعلومات هامة نسبياً إذا كان نشرها أو عدم نشرها سوف يؤثر في القرارات التي يتخذها مستخدمو هذه المعلومات وذلك حسب الرأي (20) الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وأيضاً معيار التدقيق الدولي رقم (320) الأهمية النسبية الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). بينما يُطبق أساس القيمة الحالية على تلك البنود الطويلة الأجل (أوراق قبض وأوراق دفع طويلة الأجل...) إذا يعتبر الفرق بين القياسين مهماً نسبياً ويتوقع أن يؤثر في اتخاذ القرارات.

وبناءً على التوجه الثاني فإذا قامت المنشأة بحسم أوراق القبض قصيرة الأجل في السنة المالية التالية، فإن مصاريف الحسم (الأجيو) تعتبر عبء على دخل الفترة التي حدثت فيها لأنها ترتبط بقرار إداري تمويلي نتيجة أحداث وظروف نشأت في الفترة المالية التالية. ويشكل التوجه الثاني أساساً نعتمد عليه في دراستنا.

لا تختلف المعالجة المحاسبية للديون المدومة سواء كانت الديون موثقة بورقة قبض أو غير موثقة، وكما في معالجة حساب المدينين يتم تخفيض حساب أوراق القبض بالديون المدومة وذلك بالقيود التالي

من حـ/ ديون مدومة	xxx	xxx
إلى حـ/ أوراق القبض	xxx	

وبالتالي تلجأ المنشآت التجارية بتشكيل مخصص لكافة مدينها التجاريين سواء كانت الديون موثقة أو غير موثقة للذمم المدينة

• تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها:

إن الغاية من تكوين مخصص الديون المشكوك فيها هي مواجهة الخسائر المحتملة الناتجة عن إنعدام الديون في السنة التالية وهذا ينسجم وقاعدة الحيطة والحذر (التحفظ)، كما أن تحميل السنة المالية بمصروف الديون المشكوك فيها ينسجم ومبدأ المقابلة (مقابلة الإيرادات المحققة خلال السنة بالمصروفات التي تخصها)، فالديون المعدومة التي قد تقع في السنة التالية تكون قد نشأت على الأغلب هذه السنة، وعليه فلا بد أن تتحمل هذه السنة بعبء هذه الخسارة المحتملة.

هناك عدة طرق متبعة في تحديد أو تقدير الديون المشكوك في تحصيلها أهمها:

1- الدراسة المباشرة لأوضاع الذمم المدينة كل على حده:

رغم أن هذه الطريقة تمتاز بالدقة والموضوعية، إلا أنها تستنفد وقتاً وجهداً كبيرين، خاصة في المنشآت التي يكون لديها عدد كبير من الزبائن.

2- دراسة أعمار الديون تحليلها:

تعتمد هذه الطريقة على الدراسة التحليلية المفصلة لمواعيد استحقاق الديون، ثم فرزها وتصنيفها بحسب أعمارها إلى فئات عمرية مختلفة، واعتماداً على الخبرة يتم تحديد نسب مختلفة لكل فئة تتخذ أساساً لحساب مخصص الديون المشكوك فيها، ومن المنطقي أنه كلما زاد عمر الدين، زادت نسبة المخصص وبالتالي زاد المخصص.

يُعاب على هذه الطريقة كما سابقتها بأنها تحتاج إلى جهد ووقت كبيرين وخبرات خاصة إضافة إلى اعتمادها على التقدير الشخصي في تحديد النسب لكل فئة من الديون، ورغم ذلك فإنها تتسم بدرجة عالية من الموضوعية والواقعية قياساً بغيرها من الطرق.

مثال (1):

الجدول التالي يبين أرصدة الذمم المدينة لدى إحدى المنشآت مصنفة حسب أعمارها وذلك بتاريخ 2020/12/31:

أعمار الديون (بالأيام)				رصيد الدين	المدين
أقل من 45 يوم	46 حتى 90 يوم	91 حتى 120 يوم	أكثر من 120 يوم		
35000	50000	-	-	85000	أ
-	80000	80000	32000	192000	ب
75000	40000	-	-	115000	ج
-	-	75000	145000	220000	د
40000	30000	20000	-	90000	هـ
50000	50000	50000	123000	273000	و
200000	250000	225000	300000	975000	المجموع

فإذا علمت أن المنشأة تتبع النسب التالية في تقدير الديون المشكوك في تحصيلها:

1. % من الديون التي أعمارها أقل 45 يوماً.

4. % من الديون التي أعمارها 45 يوماً وحتى 90 يوماً.

8. % من الديون التي أعمارها 90 يوماً وحتى 120 يوماً.

10. % من الديون التي أعمارها أكثر من 120 يوماً.

المطلوب:

حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المقترح تكوينه لهذه المنشأة بتاريخ 2020/12/31

الحل:

اعتماداً على الجدول السابق يمكن وضع الجدول التالي الذي يبين مخصص الديون المشكوك فيها المحسوب وفق النسب المحددة لكل فئة من الديون:

أعمار الديون بالأيام	مبلغ الديون	النسبة المحددة	مبلغ المخصص
أقل من 45	200000	1%	2000
46 حتى 90	250000	4%	10000
91 حتى 120	225000	8%	18000
أكثر من 120	300000	10%	30000
المجموع	975000		60000

من الجدول نلاحظ أن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها هو 60000 ل.س.

3- تحديد مخصص الديون المشكوك فيها بنسبة مئوية من المبيعات الآجلة:

بموجب هذه الطريقة يتم تكوين مخصص الديون المشكوك فيها بنسبة مئوية واحدة من المبيعات الآجلة اعتماداً على بيانات ومعلومات سنوات سابقة، فمن المنطق أن يكون هناك علاقة طردية بين حجم المبيعات الآجلة والديون المعدومة. تمتاز هذه الطريقة بالسهولة، ويعاب عليها أنها تستند إلى افتراض أن ما حصل أمس سيستمر باتجاه التطور نفسه.

4- تحديد مخصص الديون المشكوك فيها بنسبة مئوية من رصيد الذم المدينة

يُقدر مخصص الديون المشكوك فيها بهذه الطريقة على أساس نسبة مئوية من مجموع رصيد الذم المدينة في نهاية الفترة المالية. تحدد النسبة المئوية لمخصص الديون المشكوك فيها إما بشكل تقديري أو على أساس دراسة العلاقة بين الذم المدينة والديون المعدومة خلال الفترات الزمنية المنصرمة وتحديد النسبة بناءً على نتائج هذه العلاقة.

ويتم حساب المخصص في نهاية كل فترة مالية لتأكيد استقلالية نتيجة كل فترة مالية لارتباطها بحجم المبيعات الآجلة الواقعة في كل فترة ، لذلك يسمى هذا المدخل بـ " **مدخل قائمة الدخل** " ؛ أما إذا كانت إدارة المنشأة تفضل تأكيد القيمة النقدية القابلة للتحقق لرصيد الذم المدينة، فإنها سوف تختار طريقة النسبة المئوية من رصيد الذم المدينة، ويتم احتساب المخصص في نهاية كل فترة مالية على هذا الأساس لتأكيد القيمة النقدية القابلة للتحقق لرصيد الذم المدينة كعنصر من عناصر المركز المالي للمنشأة، لذلك يسمى هذا المدخل بـ " **مدخل قائمة المركز المالي** " ، أو " **مدخل الميزانية** ". وفي جميع الأحوال يظهر مخصص الديون المشكوك فيها في جانب الأصول مطروحاً من الذم المدينة للوقوف على صافي القيمة النقدية القابلة للتحقق (القابلة للتحصيل) وهو المنهج الأكثر انسجاماً مع مبادئ الإفصاح. ويتم اثبات قيود تكوين المخصص بأي طريقة من الطرق السابقة كما يلي:

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	
من ح/ أرباح وخسائر	xxx	xxx
إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	

ويظهر المخصص في الميزانية مطروحاً من الذمم المدينة للوصول إلى صافي القيمة القابلة للتحويل وذلك حسب ما أوردته معايير إعداد التقارير المالية IFARS كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	أصول
		أصول متداولة	
		الذمم المدينة	
		المدينون	xxx
		أوراق القبض	xxx
		مخصص د.م. فيها	(xxx)
		صافي القيمة القابلة للتحويل	xxxx

مثال (1): اليك بعض أرصدة ميزان المراجعة المعد في 2020/12/31 لإحدى المنشآت التجارية:

أسم الحساب	الأرصدة الدائنة	الأرصدة المدينة
المدينون	-	1600000
ديون معدومة		150000
اوراق القبض	-	2700000
مصاريف الأجيرو	-	15000

عند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

عند جرد الذمم المدينة تبين ما يلي:

1- هناك دين بمبلغ 100000 ل.س على أحد المدينين لم تتمكن المنشأة من تحصيله وأعتبر ديناً معدوماً.

2- هناك كمبيالة للمنشأة استحققت في 2020/12/31 قيمتها 200000 ل.س لم تتمكن من تحصيلها بسبب افلاس المدين (المسحوب عليه).

3- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها للعام القادم بنسبة 5% من رصيد الذمم المدينة.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للتسويات الجردية السابقة واقفالها في حساباتها المختصة

- بيان الأثر على ح/أ.خ وعلى الميزانية العمومية في 2020/12/31

الحل:

• جرد المدينون:

- اثبات الدين المعدوم عند الجرد 100000 وتخفيض حساب المدينون:

100000	من ح/ ديون معدومة	
100000	إلى ح/ المدينون	

مدین	ح/ المدينون	دائن
1600000	100000	من ح/ ديون معدومة
	1500000	رصيد مدين (ميزانية)
1600000	1600000	

- جرد اوراق القبض: اثبات افلاس المدين المسحوب عليه الكمبيالة المستحقة في 2020/12/31

من ح/ ديون معدومة	200000	
إلى ح/ أرواق القبض	200000	

مدین	ح/ أرواق القبض	دائن
رصيد سابق	200000	من ح/ ديون معدومة
		رصيد مدين (ميزانية)
2700000	2700000	

- معالجة الديون المعدومة: في حال عدم وجود رصيد سابق لمخصص للديون المشكوك فيها تقفل الديون المعدومة في حساب الأرباح والخسائر.

الديون المعدومة 150000 خلال العام + 300000 عند الجرد = 450000

من ح/ أرباح وخسائر	450000	
إلى ح/ الديون المعدومة	450000	

- تكوين ديون مشكوك فيها للعام القادم بنسبة 5% من رصيد الذمم المدينة
رصيد الذمم المدينة = 1500000 مدينون + 2500000 أوراق قبض = 4000000
وعليه فإن المخصص الجديد = $4000000 \times 5\% = 200000$ (يظهر بالميزانية) ويثبت كما يلي:

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	200000	
إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	200000	
من ح/ أ.خ		200000
إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	200000	

- مصاريف حسم أوراق القبض (الاجيو) الناتجة عن حسم أوراق القبض خلال العام تقفل مباشرة في حساب الأرباح والخسائر باعتبارها مصروف يخص العام

من ح/ أ.خ	15000	
إلى ح/ مصاريف الاجيو	15000	

مدین	الأثر على ح/ أ.خ	دائن
إلى ح/ ديون معدومة		450000
إلى ح/ مصروف د.م. فيها		200000
إلى ح/ مصروف الاجيو		15000

أصول	الميزانية 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
		<u>أصول متداولة</u>
		<u>الذمم المدينة</u>
	1500000	المدينون
	2500000	أوراق القبض
	(200000)	مخصص د.م. فيها
3800000		
صافي القيمة		
القابلة للتحويل		

المعالجة المحاسبية للديون المدومة ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها

كما ذكرنا سابقاً فإن الغاية الأساسية من تكوين مخصص الديون المشكوك فيها هي تغطية الخسائر المحتملة الناجمة عن انعدام الديون في الفترة المالية التالية، بمعنى أنه إذا انعدم دين في الفترة المالية التالية فيغطي من مخصص الديون المشكوك فيها، فإذا لم يكف المخصص يقلل باقي رصيد الديون المدومة في حساب الأرباح والخسائر. وعند معالجة الديون المدومة ومخصص الديون المشكوك فيها نواجه ثلاث حالات هي:

1- الديون المدومة مساوية لمخصص الديون المشكوك فيها.

2- الديون المدومة أكبر من مخصص الديون المشكوك فيها.

3- الديون المدومة أقل من مخصص الديون المشكوك فيها.

وتتفرع هذه الحالات وفقاً لما سيتم تكوينه من مخصص جديد والتي سنحاول تغطيتها من خلال أمثلة عملية مراعين في معالجتها إتباع الخطوات التالية:

1. إثبات الديون المدومة عند الجرد وإضافتها إلى الديون المدومة خلال العام (إن وجدت).

2. معالجة الديون المدومة مع مخصص الديون المشكوك فيها (السابق)

3. تكوين مخصص الديون المشكوك فيها الجديد (يدور للسنة التالية)

الحالة الأولى: الديون المدومة مساوية لمخصص الديون المشكوك فيها

في هذه الحالة تقلل كامل الديون المدومة بمخصص الديون المشكوك فيها فلا يبقى رصيد لكليهما وذلك بالقيود التالي:

من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها إلى ح/ الديون المدومة	xxx	xxx
---	-----	-----

ثم يشكل مخصص جديد للعام القادم وفق المعطيات والطريقة المتبعة.

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	xxx

مثال (2) بتاريخ 12/31/... ظهر ضمن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية:

الارصدة المدينة	الارصدة الدائنة	أسم الحساب
1800000	-	المدينون
100000	-	ديون مدومة
2150000	-	اوراق القبض
-	450000	مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد أعدم دين على أحد الزبائن قدره 200000 ل.س، وهناك كمبيالة بمبلغ 150000 ل.س لا يمكن تحصيلها بسبب إفلاس المدين، وقد تقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بواقع 5% من رصيد الذمم المدينة.

المطلوب: إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لما سبق وتصوير الحسابات التي تتأثر بالتسويات وبيان الأثر في حساب الأرباح والخسائر وفي الميزانية

الحل:

- إثبات الديون المدومة عند الجرد وتخفيض حسابات المدينين وأوراق القبض

من ح/ ديون مدومة إلى مذكورين ح/ المدينين ح/ أوراق القبض	200000 150000	350000
--	------------------	--------

- إقفال الديون المدومة (100000 سابقة + 350000 عند الجرد = 450000) في حساب مخصص ديون مشكوك فيها السابق.

450000	من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها إلى ح/ د. مدومة	450000
--------	---	--------

- تشكيل مخصص جديد للديون المشكوك فيها في العام بنسبة من رصيد الذمم المدينة يصبح رصيد الذمم المدينة بعد الدين المدوم عند الجرد
 $1600000 = 2000000 + 2000000$ أوراق القبض = 3600000
المخصص الجديد للعام القادم = $3600000 \times 5\% = 180000$ (يدرج في الميزانية)
ويتم اثبات قيود تكوين المخصص كما يلي:

180000	من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	180000
180000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	180000

وتظهر حسابات الأستاذ كما يلي

مدین	ح/ المدینون	دائن
1800000	رصيد (قبل التسوية)	من ح/ ديون مدومة رصيد مدین (ميزانية)
	200000	
	1600000	
1800000	1800000	

مدین	ح/ أوراق القبض	دائن
2150000	رصيد (قبل التسوية)	من ح/ ديون مدومة رصيد مدین (ميزانية)
	150000	
	2000000	
2150000	2150000	

مدین	ح/ د. مدومة	دائن
100000	رصيد (قبل التسوية)	من ح/ مخصص د.م. فيها
350000	إلى مذكورين	
450000	450000	

مدین	ح/ مخصص د.م. فيها	دائن
450000	إلى ح/ د. مدومة	رصيد (قبل التسوية)
180000	رصيد دائن (ميزانية)	من ح/ مصروف د.م. فيها
630000	630000	

أصول	الميزانية	خصوم
	أصول متداولة	
	الذمم المدينة	
	مدینون	1600000
	أوراق القبض	2000000
	- مخصص د. م. فيها	(180000)
	صافي القيمة القابلة للتحويل	3420000

الحالة الثانية: الديون المعدومة أكبر من مخصص الديون المشكوك فيها
في هذه الحالة يُغطى جزء من الديون المعدومة من المخصص (بمقدار المخصص) ويقفل الباقي من
الديون المعدومة في حساب الأرباح والخسائر كما في القيد التالي:

من مذكورين		
ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxxx	xxx
ح/ أرباح وخسائر		xx
إلى ح/ الديون المعدومة	xxxx	

ومن ثم يتم تكوين المخصص الجديد للعام القادم حسب المعطيات المتوفرة.

مثال (3) :

استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2020/12/31 :

الارصدة المدينة	الارصدة الدائنة	أسم الحساب
2440000	-	المدینون
60000	-	ديون معدومة
2100000	-	اوراق القبض
600000	-	أوراق قبض برسم الحسم
-	150000	مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد أعدم دين على أحد المدينين قدره 40000 ل.س، كما تبين أن هناك كمبيالة للمنشأة بقيمة
100000 ل.س لم تتمكن من تحصيلها بسبب إفلاس المدين وتقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك
فيها بمعدل 4% من رصيد الذمم المدينة.

المطلوب: إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لما سبق وتصوير الحسابات اللازمة
وبيان الأثر في الميزانية بتاريخ 2020/12/31

الحل:

- إثبات الديون المعدومة عند الجرد وتخفيض حسابات المدينين وأوراق القبض

من ح/ ديون معدومة		140000
إلى مذكورين		
ح/ المدينين	40000	
ح/ أوراق القبض	100000	

- إقفال الديون المعدومة (60000 سابقة + 140000 عند الجرد = 200000) جزء منها بالمخصص
المشكل لهذه الغاية بحدود 150000 والباقي منها 50000 ل.س يقفل في حساب الأرباح والخسائر.

من مذكورين		
ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	200000	150000
ح/ أرباح وخسائر		50000
إلى ح/ الديون المعدومة		

- تشكيل مخصص جديد للديون المشكوك فيها في العام بنسبة من رصيد الذمم المدينة

يصبح رصيد الذمم المدينة بعد الديون المعدومة عند الجرد كما يلي:

2400000 مدينين + 2000000 أ. القبض + 600000 أ.ق برسم الحسم = 5000000 رصيد الذمم المدينة

المخصص الجديد للعام القادم = $5000000 \times 4\% = 200000$ (يدرج في الميزانية)

ويتم اثبات قيود تكوين المخصص كما يلي:

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها		200000
إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	200000	

200000	من ح/ أ.خ
200000	إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها

وتظهر حسابات الأستاذ كمايلي

مدین	ح/المدینون	دائن
2440000	40000	من ح/ ديون معدومة
	2400000	رصيد مدین (ميزانية)
2440000	2440000	

مدین	ح/أوراق القبض	دائن
2100000	100000	من ح/ ديون معدومة
	2000000	رصيد مدین (ميزانية)
2100000	2100000	

مدین	ح/ د. معدومة	دائن
60000	200000	من مذكورين
140000		إلى مذكورين
200000	200000	

مدین	ح/ مخصص د.م. فيها	دائن
150000	150000	رصيد (قبل التسوية)
200000	200000	من ح/ مصروف د.م. فيها
350000	350000	

مدین	الأثر على ح/ أرباح وخسائر	دائن
50000	إلى ح/ د. معدومة	
200000	إلى ح/ مصروف د.م. فيها	

أصول	الأثر على الميزانية	خصوم
	أصول متداولة	
	الذمم المدينة	
2400000	مدینون	
2000000	أوراق القبض	
600000	أ. ق برسم الحسم	
(200000)	- مخصص د. م. فيها	
4800000	صافي القيمة القابلة للتحويل	

الحالة الثالثة: الديون المعدومة أقل من مخصص الديون المشكوك فيها

في هذه الحالة المخصص السابق يكفي لتغطية كامل الديون المعدومة ويبقى منه فائض، يتم التصرف به وفق حاجة المخصص الجديد المراد تكوينه للعام القادم. وتتم المعالجة المحاسبية حسب الخطوات التالية:

- اقفال كامل الديون المعدومة في مخصص الديون المشكوك فيها:

xxx	من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
xxx	إلى ح/ ديون معدومة

• يبقى فائض من المخصص السابق ويتم التصرف به حسب حاجة المخصص الجديد المراد تشكيله

- عند تشكيل مخصص جديد للعام القادم مع مراعاة وجود فائض من المخصص السابق يتم التصرف به حسب حاجة المخصص الجديد المراد تشكيله وذلك وفق الاحتمالات الآتية:
- 1- إذا كان الفائض من المخصص السابق = مبلغ المخصص المراد تشكيله للعام القادم فلا حاجة لأي قيود وإنما يظهر فقط المخصص الجديد في الميزانية مطروحاً من حساب الذمم المدينة.
- 2- إذا كان الفائض من المخصص السابق أقل من مبلغ المخصص المراد تشكيله للعام القادم، في هذه الحالة يؤخذ (يقطع) الفرق كمصروف لاستكمال مبلغ المخصص الجديد من حساب أرباح وخسائر كما يلي:

- اقتطاع الفرق كمصروف ديون مشكوك فيها (لاتمام) مبلغ المخصص الجديد

من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	

- اقفال مصروف الديون المشكوك فيها في حـ/ أ.خ بالقيود

من حـ/ أرباح وخسائر	xxx	xxx
إلى حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	

- 3- إذا كان الفائض من المخصص السابق أكبر من مبلغ المخصص المراد تشكيله للعام القادم (أي أن الفائض من المخصص السابق يُغطي كامل المخصص الجديد للعام القادم ويبقى منه زيادة ترد إلى حساب الأرباح والخسائر بغير عكسي)

- وتتم المعالجة على مرحلتين بتوسيط حساب فائض مخصص الديون المشكوك فيها عند رد الزيادة في المخصص ومن ثم إقفاله في الجانب الدائن لحساب الأرباح والخسائر، وعليه تكون المعالجة كما يلي:
- اثبات الفائض من المخصص وتخفيض حساب المخصص

من حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
إلى حـ/ فائض مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	

- اقفال فائض مخصص الديون المشكوك فيها في الجانب الدائن من حـ/ أ.خ

من حـ/ فائض مخصص ديون مشكوك فيها	xxx	xxx
إلى حـ/ أرباح وخسائر	xxx	

مدین	الأثر على حـ/ أرباح وخسائر	دائن
	من حـ/ فائض مخصص د. م. فيها	
	xxx	

مثال (4):

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
1650000	-	المدینون
-	200000	مخصص د. م. فيها
500000	-	أوراق القبض

وعند الجرد تبين أن هناك دين على أحد المدینین مقداره 50000 ل.س لا يمكن تحصيله فتقرر إعدام هذا الدين، كما تبين افلاس أحد مدیني أوراق القبض بقيمة 100000 ل.س فتقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 4% من رصيد الذمم المدينة.

المطلوب: اثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لما سبق وبيان الأثر في الميزانية.

الحل:

- إثبات الديون المعدومة عند الجرد وتخفيض حسابات المدينين وأوراق القبض

150000	من /حـ/ ديون معدومة إلى مذكورين	
	حـ/ المدينين	50000
	حـ/ أوراق القبض	100000

- إقفال الديون المعدومة 15000 في حساب المخصص بالقيد:

150000	من /حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها إلى /حـ/ الديون المعدومة	150000
--------	--	--------

يبقى فائض من المخصص السابق بمبلغ 50000 ل.س يتم التصرف به حسب حاجة المخصص الجديد.

- تشكيل مخصص جديد للديون المشكوك فيها للعام بنسبة من رصيد الذمم المدينة

يصبح رصيد الذمم المدينة بعد الديون المعدومة عند الجرد كما يلي:

1600000 مدينين + 400000 أوراق قبض = 2000000 ل.س رصيد الذمم المدينة

المخصص الجديد للعام القادم = $2000000 \times 4\% = 80000$ (يدرج في الميزانية)

ولكن هناك فائض من المخصص السابق بمبلغ 50000 ل.س وعليه يجب اقتطاع الفرق بمبلغ 30000 ل.س لاستكمال مبلغ المخصص الجديد كما يلي:

- اقتطاع الفرق كمصرف ديون مشكوك فيها لأغراض اتمام المخصص الجديد بالقيد

30000	من /حـ/ مصرف ديون مشكوك فيها إلى /حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها	30000
-------	---	-------

- اقفال مصرف الديون المشكوك فيها في حـ/ أ.خ بالقيد:

30000	من /حـ/ أرباح وخسائر إلى /حـ/ مصرف ديون مشكوك فيها	30000
-------	---	-------

وتظهر حسابات الأستاذ كما يلي

مدين	حـ/ د. معدومة	دائن
150000	إلى مذكورين	من /حـ/ مخصص د.م. فيها
150000		150000

مدين	حـ/ د. معدومة	دائن
150000	إلى /حـ/ معدومة	رصيد (قبل التسوية)
80000	رصيد دائن (ميزانية)	من /حـ/ مصرف د.م. فيها
230000		200000
		30000
		230000

مدين	الأثر على حـ/ أرباح وخسائر	دائن
300000	إلى /حـ/ مصرف د.م. فيها	

أصول	الأثر على الميزانية	خصوم
أصول متداولة		
الذمم المدينة		
مدينون		1600000
أوراق القبض		400000
- مخصص د. م. فيها		(80000)
صافي القيمة القابلة للتحويل		1920000

مثال (5): ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
1000000	-	المدينون
-	150000	مخصص ديون م. فيها
50000		ديون معدومة
600000	-	أوراق القبض

وعند الجرد تبين أن هناك كمبيالة مسحوبة على أحد الزبائن استحققت في 2020/12/31 بقيمة 200000 رفض الزبون سدادها، فتقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 5% من رصيد الذمم المدينة. المطلوب: إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة لما سبق وتصوير حسابات الأستاذ اللازمة وبيان الأثر في الميزانية

الحل:

• لا يوجد ديون معدومة عند الجرد

- إثبات رفض الكمبيالة وتحميلها على حساب المدينون بالقيد:

200000	من ح/ المدينين	إلى ح/ أوراق قبض
200000		

بالتالي زاد حساب المدينين وأصبح 1200000 ونقص حساب أوراق القبض وأصبح 400000

• إقفال الديون المعدومة (50000) في حساب مخصص د.م. فيها:

50000	من ح/ مخصص د. م. فيها	إلى ح/ د. معدومة
50000		

يبقى فائض من المخصص السابق بمقدار 100000 ل.س يتم التصرف به حسب حاجة المخصص الجديد

• تشكيل المخصص الجديد للعام القادم بنسبة 5% من رصيد الذمم المدينة

المخصص الجديد = $1600000 \times 5\% = 80000$ ل.س (يظهر في الميزانية)

ولكن هناك 100000 رصيد باقي من المخصص السابق (بعد تغطية الديون المعدومة) وعليه فإن

الفائض من المخصص السابق (100000) يكفي لتغطية المخصص الجديد (80000) ويزيد منه 20000

ترد للأرباح والخسائر بقيد عكسي كما يلي:

- إثبات الفائض من المخصص وتخفيض حساب المخصص

20000	من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	إلى ح/ فائض مخصص ديون مشكوك فيها
20000		

- إقفال فائض مخصص الديون المشكوك فيها في الجانب الدائن من ح/ أ.خ

20000	من ح/ فائض مخصص ديون مشكوك فيها	إلى ح/ أرباح وخسائر
20000		

وتظهر حسابات الأستاذ كما يلي:

دائن	ح/المدينون	مدين
رصيد مدين (ميزانية)	1200000	رصيد (قبل التسوية) إلى ح/ أراق قبض
		1000000
	1200000	200000
		1200000
دائن	ح/أوراق القبض	مدين
من ح/ المدينين	200000	رصيد (قبل التسوية)
رصيد مدين (ميزانية)	400000	600000
	600000	600000
دائن	ح/ د. معدومة	مدين
من ح/ مخصص د.م. فيها	50000	رصيد سابق
	50000	50000
		50000
دائن	ح/ مخصص د.م. فيها	مدين
رصيد (قبل التسوية)	150000	إلى ح/ د. معدومة
		إلى ح/ فائض مخصص
		رصيد دائن (ميزانية)
	150000	50000
		20000
		80000
		150000
دائن	الأثر على ح/ أرباح وخسائر	مدين
إلى ح/ فائض مخصص د.م. فيها	20000	
خصوم	الأثر على الميزانية	أصول
		أصول متداولة
		الذمم المدينة
		مدينون
		أوراق القبض
		- مخصص د.م. فيها
		صافي القيمة القابلة للتحويل
		1200000
		400000
		(80000)
		1920000

ثالثاً - استرداد الديون المعدومة (الديون المعدومة المحصلة)

يحدث أن تحصل المنشأة ديناً سبق أن أعدته بسبب تحسن الأحوال المادية للمدين الذي سبق أن أعدم دينه أو لأي سبب الآخر. فكيف تُعالج هذه الحالة محاسبياً؟

إن المعالجة المحاسبية للديون المعدومة المستردة تختلف حسب توقيت تحصيلها، فإما أن يسترد الدين في الفترة المالية التي انعدم فيها، أو في الفترات التي تليها.

1- استرداد الدين المعدوم في الفترة المالية نفسها التي أعدم فيها

في هذه الحالة وباعتبار أن الدين المعدوم يكون مثبتاً وظاهراً في الدفاتر أي لم يقفل بعد، فيعاد إثبات الدين على المدين وذلك بإلغاء قيد إعدام الدين بعكسه، ثم يثبت قيد التحصيل:

- إثبات إلغاء الدين المعدوم وتسجيله على حساب المدين

من ح/ المدينين	xxx	xxx
إلى ح/ د. معدومة	xxx	

- إثبات تحصيل الدين

من ح/ النقدية	xxx	xxx
إلى ح/ المدينين	xxx	

2- استرداد الدين المعدوم في فترة مالية تالية للفترة التي أعدم فيها الدين:

في هذه الحالة يكون الدين المعدوم قد تمت معالجته وأقفل في نهاية السنة التي وقع فيها ، لذلك يثبت قيد تحصيل الدين بتاريخ تحصيله باستخدام حساب الديون المعدومة المحصلة، وفي نهاية السنة المالية يقفل حساب الديون المعدومة المحصلة في حساب الأرباح والخسائر كإيراد للسنة المالية (إيراد عرضي) عند تحصيل الدين يكون القيد:

من ح/ النقدية	xxx	xxx
إلى ح/ ديون معدومة محصلة	xxx	

- في نهاية السنة المالية يقفل حساب الديون المعدومة المحصلة باعتباره إيراداً للسنة المالية في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

من ح/ ديون معدومة محصلة	xxx	xxx
إلى ح/ أ.خ	xxx	

مثال : في 1/4/2020 أفلس أحد المدينين فقامت المنشأة بإعدام دينه البالغ 600000 ل.س. والمطلوب :

- أثبات قيود اليومية اللازمة حسب كل من الافتراضات التالية :
- (1) حصلت المنشأة الدين كاملاً بتاريخ 2020/9/1
- (2) حصلت المنشأة نصف الدين بتاريخ 2020/9/1
- (3) حصلت المنشأة الدين كاملاً في العام التالي بتاريخ 2021/4/1

الحل :

- في جميع الحالات يثبت انعدام الدين في 2020/9/5 كما يلي :

من ح/ د. معدومة	600000	600000
إلى ح/ المدينين	600000	

(1) الافتراض الأول: حصلت المنشأة الدين بتاريخ 2020/9/1

من ح/ المدينين	600000	600000
إلى ح/ د. معدومة	600000	
إلغاء الدين المعدوم وإثباته على حساب المدين		
من ح/ الصندوق	600000	600000
إلى ح/ المدينين	600000	
إثبات تحصيل الدين من المدين نقداً		

(2) الافتراض الثاني: حصلت المنشأة نصف الدين بتاريخ 2020/9/1

من ح/ المدينين	300000	300000
إلى ح/ د. معدومة	300000	
إلغاء نصف الدين المعدوم وإثباته على حساب المدين		
من ح/ الصندوق	300000	300000
إلى ح/ المدينين	300000	
إثبات تحصيل نصف الدين من المدين نقداً		

- في هذه الحالة يبقى رصيد للديون المعدومة قدره 300000 يعالج في نهاية السنة المالية كما سبق بيانه.

3) الافتراض الثالث: حصلت المنشأة الدين كاملاً في العام التالي بتاريخ 2021/4/1

600000	من ح/ الصندوق	600000
	إلى ح/ د. معدومة محصلة	
	تحصيل الدين المعدوم بتاريخ 2020/4/1	

- وفي نهاية السنة المالية يقل حساب الديون المعدومة المحصلة في ح/ أ.خ باعتبارها إيراداً عارضاً

60000	من ح/ د. معدومة محصلة	600000
	إلى ح/ أ.خ	

مسألة شاملة:

في 2020/12/31 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة التالية:

البيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
العقارات	4000000	-
الأثاث	280000	-
بضاعة أول المدة	550000	-
المدينون ، الدائنون	387000	480000
أوراق القبض	400000	-
أوراق مالية ، إيراد أوراق مالية	200000	18000
المشتريات ، المبيعات	2600000	3200000
عمولة وكلاء الشراء	28000	-
الرواتب والأجور	390000	-
مصاريف إدارية	260000	-
مخصص د. م. فيها	-	20000
الحسم الممنوح ، حسم مكتسب	7000	34000
مستحقات شخصية	200000	-
المصرف/ ح ج	268000	-
الصندوق	252000	-
مر. مبيعات ، إيراد العقارات	50000	120000
رأس المال	-	6000000
المجموع	9872000	9872000

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

- 1) إن تكلفة مخزون (بضاعة) آخر المدة قدرت بـ 900000 ل.س.
- 2) هناك عمولة وكلاء الشراء مستحقة ولم تدفع قدرها 15000 ل.س.
- 3) هناك مردودات مبيعات غير مسجلة بالدفاتر بمبلغ 70000 علماً بأن عملية البيع الأساسية تمت على الحساب
- 4) يحتوي بند الرواتب على مبلغ 30000 ل. س مدفوعة مقدماً.
- 5) إيراد العقار مقبوض عن سنتين بدءاً من تاريخ 2020/4/1
- 6) عند الجرد استحققت كمبيالة على أحد المدينون قيمتها الأسمية 100.000 ل.س وقد رفض المدين سدادها.

(7) إعدم دين عند الجرد قدره 17000 ل.س وتقرر تشكيل مخصص د. م. فيها بنسبة 4% من رصيد الذمم المدينة.

(8) أظهر جرد الصندوق نقصاً قدره 8.000 ل.س، وقد أعتبر أمين الصندوق مسؤولاً عن النقص.

والمطلوب:

(1) إثبات قيود التسويات الجردية اللازمة للعمليات السابقة وإقفالها أصولاً في حساباتها المختصة.

(2) إعداد حسابي المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2020/12/31.

(3) إعداد الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31.

الحل:

• إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة في حساب المتاجرة

900000	من ح/ بضاعة آخر المدة
900000	إلى ح/ المتاجرة

• عمولة وكلاء الشراء: (متاجرة)

رصيد عمولة في ميزان المراجعة 28000 + 15000 عمولة مستحقة وغير مدفوع = 43000 نصيب العام

15000	من ح/ عمولة وكلاء شراء
15000	إلى ح/ عمولة وكلاء شراء مستحقة
43000	من ح/ المتاجرة
43000	إلى ح/ عمولة وكلاء شراء

• اثبات مر. مبيعات غير مسجلة:

70000	من ح/ مردودات مبيعات
70000	إلى ح/ المدينون
120000	تخفيض المدينون بقيمة المردودات
120000	من ح/ المتاجرة
120000	إلى ح/ مر. مبيعات
	اقفال كامل مر. المبيعات في ح/ المتاجرة

• الرواتب والأجور:

رصيد الرواتب في ميزان المراجعة 390000 (-) رواتب مدفوعة مقدماً 30000 = 360000 نصيب السنة

30000	من ح/ رواتب مدفوعة مقدماً
30000	إلى ح/ الرواتب والأجور
360000	من ح/ أ.خ
360000	إلى ح/ الرواتب والأجور

• إيراد العقار:

نصيب السنة 2020 (9 أشهر) وبالتالي نصيب العام $45000 = 24/9 \times 120000$ (أ.خ)
رصيد إيراد عقار 120000 (-) 45000 نصيب العام = 75000 مقبوض مقدماً (ميزانية)

75000	من ح/ إيراد العقار
75000	إلى ح/ إيراد عقار مقبوض مقدماً
45000	من ح/ إيراد العقار
45000	إلى ح/ أ.خ

• أوراق القبض: اثبات رفض كمبيالة استحققت على أحد الزبائن (تحمل على الزبون)

100000	من ح/ المدينون (الزبائن)
100000	إلى ح/ أوراق القبض

• نتيجة القيد السابق يزداد حساب المدينون ويخفض حساب أوراق القبض

• جرد المدينون:

• إثبات الديون المعدومة عند الجرد

17000	من ح/ ديون معدومة إلى ح/ المدينين	17000
-------	--------------------------------------	-------

مدين	ح/ المدينون	دائن
387000	70000	من ح/ مر. مبيعات
100000	17000	من ح/ ديون معدومة
	400000	رصيد مدين (ميزانية)
487000	487000	

• إقفال الديون المعدومة في مخصص د.م. فيها

17000	من ح/ مخصص. د. م. فيها إلى ح/ د. معدومة	17000
-------	--	-------

- الفائض من المخصص السابق 3000 يتم التصرف به وفق حاجة المخصص الجديد

• تشكيل مخصص ديون مشكوك فيها للعام القادم بنسبة 5% من رصيد الذمم المدينة

$$400.000 + 200.000 = 600.000 \times 5\% = 30000 \text{ (يدرج في ميزانية)}$$

لكن لدينا فائض من المخصص السابق بمقدار 3000 وبالتالي:

فائض المخصص سابق 3000

المخصص الجديد (30000)

(-) الفرق اللازم لاستكمال مبلغ المخصص الجديد، يقتطع من ح/ أ.خ

- اقتطاع الفرق 27000 كمصروف للديون مشكوك فيها لأغراض ترميم المخصص الجديد بالقيد التالي:

27000	من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	27000
-------	--	-------

- إقفال مصروف الديون المشكوك فيها في ح/ أ.خ بالقيد:

27000	من ح/ أرباح وخسائر إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	27000
-------	--	-------

• جرد الصندوق: إثبات نقص الصندوق ومن ثم تحميل أمين الصندوق بالنقص

8000	من ح/ نقص الصندوق إلى ح/ الصندوق	8000
8000	من ح/ أمين الصندوق إلى ح/ نقص الصندوق	8000

مدین	ح/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	دائن
550000	إلى ح/ بضاعة أول المدة	من ح/ بضاعة آخر المدة 900000
2600000	إلى ح/ مشتريات	من ح/ المبيعات 3200000
43000	إلى ح/ عمولة وكلاء شراء	من ح/ حسم مكتسب 34000
7000	إلى ح/ حسم ممنوح	
120000	إلى ح/ مر. مبيعات*	
814000	رصيد دائن إلى ح/ أ.خ (مجمّل ربح)	
4134000		4134000

مدین	ح/ الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	دائن
360000	إلى ح/ الرواتب	مجمّل الربح 814000
260000	إلى ح/ مصاريف إدارية	من ح/ إيراد عقار 45000
27000	إلى ح/ مصروف د. م. فيها	من ح/ إيراد أ. مالية 18000
230000	رصيد(دائن) صافي الربح	
877000		877000

الأصول	الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31	الخصوم
أصول غير متداولة (ثابتة)		حقوق الملكية
العقارات 4000000		6000000 رأس المال
الأثاث 280000		230000 + صافي الربح
أصول متداولة وجاهزة		200000 (المسحوبات)
بضاعة آخر المدة 900000		6030000
الذمم المدينة		الالتزامات
400000 المدينون*		الدائنون 480000
200000 أوراق قبض		
(30000) مخصص د.م. فيها		
570000		
أوراق مالية قصيرة الاجل 200000		
المصرف/ح ج 268000		
الصندوق 244000		
حسابات تسوية مدينة		حسابات تسوية داننة
رواتب مدفوعة مقدماً 30000		15000 عمولة وكلاء شراء مستحقة
أمين الصندوق 8000		75000 إيراد عقار مقبوض مقدماً
6600000		6600000

مثال: حال اظهار أوراق القبض بقيمتها الحالية وتشكيل مخصص أجيو لها **(وفق التوجه الأول)** في 2020/12/31 كان رصيد أوراق القبض في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية 700000 و**بنتيجة الجرد** في 2020/12/31 تقرر تشكيل مخصص لحسم أوراق القبض علماً بأنها تستحق في 2021/4/1 وأن معدل الفائدة (معدل الخصم) السائد في السوق 8% ومصاريف التحصيل المتوقعة 1000 **المطلوب:**

- إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة وحساب مخصص الأجيو الجديد للعام القادم
- تصوير حساب مخصص الأجيو وعرض البيانات في الميزانية

الحل:

- تكوين مخصص الأجيو للعام القادم (مخصص خصم أوراق القبض)

$$\text{مخصص الأجيو} = \text{مبلغ الفائدة} + \text{عمولة التحصيل}$$

مبلغ الفائدة = القيمة الاسمية لورقة القبض × معدل الفائدة (معدل الخصم) ×	الفترة الباقية للاستحقاق
14000 = 12/3 × 8% × 700000	12

الفترة الباقية للاستحقاق (3 أشهر) من 2020/12/31 حتى تاريخ الاستحقاق في العام القادم 2021/4/1
مبلغ الفائدة = 14000 = 12/3 × 8% × 700000
14000 مبلغ الفائدة + 1000 عمولة التحصيل = 15000 مخصص أجيو للعام القادم (ميزانية)

15000	من ح/ مصروف الأجيو
15000	إلى ح/ مخصص الأجيو
15000	من ح/ أرباح وخسائر
15000	إلى ح/ مصروف الأجيو

مدین	ح/ مخصص الأجيو	دائن
15000	رصيد دائن (ميزانية)	من مصروف الأجيو
15000		

مدین	الأثر على ح/ أ.خ	دائن
15000	إلى ح/ مصروف أجيو	

تظهر أوراق القبض في الميزانية **مطروحاً** منها مخصص الأجيو لإظهار القيمة الحالية لها بتاريخ إعداد الميزانية.

أصول	الميزانية 2020/12/31	خصوم
كلي	البيان	
	أصول متداولة	
	أوراق القبض	
	مخصص أجيو	
685000	جزئي	
القيمة الحالية	700000	
	(15000)	

مسألة دورة :

اليك أرصدة ميزان المراجعة المعد في 2020/12/31 لإحدى المنشآت التجارية:

اسم الحساب	الأرصدة الدائنة	الأرصدة المدينة
المباني	-	8.000.000
الأثاث	-	625.000
بضاعة 1/1	-	1.400.000
المشتريات ، المبيعات	4.000.000	3.000.000
حسم ممنوح ، حسم مكتسب	30000	20000
المدينون	-	2400000
ديون معدومة ، مخصص د.م فيها	240000	200000
اوراق القبض	-	2500000
الرواتب والأجور	-	500000
دعاية و إعلان ، مردودات المشتريات	50000	120000
مصاريف كهرباء ، ايجار دائن	900000	200000
الأوراق المالية قصيرة الاجل	-	470000
إيراد أوراق مالية	15000	-
مردودات المبيعات ، الموردون	700000	100000
الصندوق ، أوراق دفع	420000	620000
مسحوبات شخصية ، رأس المال	1400000	200000
المجموع	20355000	20355000

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

- 1- قدرت تكلفة بضاعة آخر المدة عند الجرد بـ 800.000 ل.س
- 2- تبين أن هناك مر. مبيعات من أحد الزبائن قدرها 300000 ل.س غير مسجلة بالدفاتر وبالمقابل قامت المنشأة بردها للموردين، علماً بأن عملية البيع والشراء للبضاعة تمت على الحساب.
- 3- هناك كمبيالة مسحوبة على أحد الزبائن استحققت في 2020/12/31 قيمتها 500000 ل.س رفض الزبون سدادها.
- 4- تم إعدام دين على أحد المدينين بمبلغ 100000 ل.س وتقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل 6٪ من رصيد الذمم المدينة.
- 5- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية للعمال 60000 ل.س.
- 6- مصاريف الدعاية والإعلان مدفوعة للإعلان لمدة سنة اعتباراً من 2020/10/1
- 7- تبلغ الإيجارات الدائنة السنوية 600000 ل.س. علماً بأن عقد الإيجار كان قد بدأ في 2019/5/1
- 8- هناك إيرادات أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة تخص عام 2020 قدرها 15000 ل.س.
- 9- هناك ديون معدومة محصلة نقداً خلال العام بقيمة 150000 ل.س غير مسجلة بالدفاتر.
- 10- لدى جرد الصندوق تبين أن الرصيد الفعلي يبلغ 750000 ل.س ومن المتوقع معرفة سبب الفرق مستقبلاً.

والمطلوب:

- 1 إثبات قيود اليومية للتسويات الجردية اللازمة وإقفالها على ضوء المعلومات السابقة
- 2 إعداد الحسابات الختامية (ح / المتاجرة وح/ أ.خ) عن الفترة المنتهية في 2020/12/31
- 3 إعداد الميزانية الختامية للمنشأة (قائمة المركز المالي) كما هي في 2020/12/31

الحل:

أولاً: التسويات الجردية:

1- اثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة في حساب المتاجرة بالفيد

800.000	من ح/ بضاعة آخر المدة
800.000	إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)

2- اثبات مردودات المبيعات غير المسجلة وتخفيض ح/ المدينون بقيمتها

300000	من ح/ مردودات مبيعات
300000	إلى ح/ المدينين

• اقفال كامل مر. المبيعات في ح/ المتاجرة (100000 رصيد ميزان المراجعة + 300000)

400000	من ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)
400000	إلى ح/ مردودات مبيعات

• اثبات مر. المشتريات غير المسجلة وتخفيض ح/ الموردين بقيمتها

300000	من ح/ الموردين
300000	إلى ح/ مردودات مشتريات

- يصبح رصيد الموردين في الميزانية (700000 - 300000) = 400000 رصيد ميزانية

- اقفال كامل مر. المشتريات في ح/ المتاجرة (50000 رصيد ميزان + 300000)

350000	من ح/ مردودات مشتريات
350000	إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)

3- اثبات رفض أحد الزبائن سداد كمبيالة مستحقة عليه: يتم تحميل الزبون بقيمة الكمبيالة المرفوضة

500000	من ح/ المدينون (الزبائن)
500000	إلى ح/ أوراق قبض

دائن	ح/ أوراق القبض	مدين
من ح/ المدينون	500000	رصيد سابق
رصيد مدين (ميزانية)	2000000	2500000
	2500000	2500000

4- جرد المدينون:

- اثبات الدين المعدوم عند الجرد 100000 وتخفيض حساب المدينون:

100000	من ح/ ديون معدومة
100000	إلى ح/ المدينون

- بعد اثبات القيود السابقة يتم اعداد حساب المدينون لمعرفة الرصيد الجديد

دائن	ح/ المدينون	مدين
من ح/ مردودات مبيعات	300000	رصيد سابق
من ح/ ديون معدومة	100000	إلى ح/ أوراق القبض
رصيد مدين (ميزانية)	2500000	500000
	2900000	2900000

- معالجة الديون المعدومة مع مخصص الديون المشكوك فيها :
مج الديون المعدومة 200000 سابقة + 100000 معدومة عند الجرد = 300000
رصيد مخصص للديون المشكوك فيها السابق 240000 لا يكفي لتغطيه كامل من الديون المعدومة ويغطى الباقي منها من حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

من مذكورين		
ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	240000	
ح/ أرباح وخسائر	60000	
إلى ح/ الديون المعدومة	300000	

- تكوين (مخصص ديون مشكوك فيها) جديد للعام القادم بنسبة 6% من رصيد الذمم المدينة
رصيد الذمم المدينة النهائي = 2500000 مدينون + 2000000 أ. القبض = 4500000
وعليه فإن المخصص الجديد = 4500000 × 6% = 270000 (يظهر بالميزانية) يثبت كما يلي:

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	270000	
إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	270000	
من ح/ أ.خ	270000	
إلى ح/ مصروف ديون مشكوك فيها	270000	

5- الرواتب والأجور:

- نصيب العام من الرواتب $12 \times 60000 = 720000$ (ح.أ.خ)
الرواتب (بميزان المراجعة) $500000 - 720000$ نصيب العام = - 220000 رواتب مستحقة غ مدفوعة
قيد تسوية للرواتب والأجور بإضافة الرواتب المستحقة 220000 لتصبح مطابقة لنصيب السنة المالية

من ح/ رواتب وأجور	220000	
إلى ح/ رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة	220000	

- اقفال نصيب العام من الرواتب والأجور بعد تسويته في ح.أ.خ بالقيد:

من ح/ أ.خ	720000	
إلى ح/ رواتب وأجور	720000	

6- مصاريف الدعاية والإعلان

- نصيب عام 2020 عن 3 أشهر $(12/3 \times 120000) = 30000$
رصيد الإعلان بالميزان 120000 (-) 30000 نصيب العام 2020 = + 90000 إعلان مدفوع مقدماً
- قيد التسوية لمصاريف الدعاية والإعلان باستبعاد 90000 باعتبارها مدفوعة مقدماً

من ح/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	90000	
إلى ح/ م. دعاية وإعلان	90000	

- قيد اقفال نصيب السنة من مصاريف الدعاية والإعلان في حساب أ.خ بالقيد:

من ح/ أ.خ	30000	
إلى ح/ م. دعاية وإعلان	30000	

7- الإيجارات الدائنة :

الإيجارات الدائنة (بالميزان) 900000 - نصيب العام 600000 = + 300000 إيجارات مقبوضة مقدماً
- قيد تسوية لحساب الإيجارات الدائنة باستبعاد الإيجار المقبوض مقدماً بالقيد:

300000	من ح/ إيجارات دائنة	إلى ح/ إيجارات دائنة مقبوضة مقدماً	300000
600000	من ح/ إيجارات دائنة	إلى ح/ أ.خ	600000

- اقفال حساب الإيجارات الدائنة بعد تسويته في حساب أ.خ (بنصيب السنة) بالقيد:

8- جرد إيرادات الأوراق المالية :

إيراد الأوراق المالية المقبوضة (بالميزان) 15000
+ إيرادات أوراق مالية مستحقة وغير مقبوضة 15000+
= نصيب السنة المالية 2020 30000 (ح/أ.خ نصيب العام)
قيد تسوية لحساب إيرادات الأوراق المالية بإضافة الإيرادات المستحقة وغير المقبوضة بالقيد :

15000	من ح/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	إلى ح/ إيرادات أوراق مالية	15000
-------	---	----------------------------	-------

- قيد اقفال حساب إيرادات أ. مالية في حساب أ.خ (بنصيب العام) بالقيد:

30000	من ح/ إيرادات أوراق مالية	إلى ح/ أ.خ	30000
-------	---------------------------	------------	-------

9- الديون المعدومة المحصلة خلال العام غير المسجلة تثبت بشكل نقدي وتقل في ح/الأرباح والخسائر كإيراد

150000	من ح/ الصندوق	إلى ح/ ديون معدومة محصلة	150000
150000	من ح/ ديون معدومة محصلة	إلى ح/ الأرباح والخسائر	150000
	اقفال د. معدومة المحصلة في ح/ أ.خ		

10- جرد الصندوق: 620000 رصيد سابق + 150000 د.م محصلة = 770000 رصيد دفترى معدل
الرصيد الفعلي 750000 أقل من الرصيد الدفترى المعدل 770000 وبالتالي هناك نقص 20000 يعلق
لحين معرفة السبب

20000	من ح/ نقص الصندوق	إلى ح/ الصندوق	20000
20000	من ح/ معلق الصندوق	إلى ح/ نقص الصندوق	20000

دائن	ح/ الصندوق	مدين
من ح/ نقص الصندوق	20000	رصيد سابق 620000
رصيد مدين (ميزانية)	750000	إلى ح/ د. معدومة محصلة 150000
	770000	770000

مدین	ح/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	دائن
1400000	إلى ح/ بضاعة أول المدة	من ح/ بضاعة آخر المدة 800000
3000000	إلى ح/ المشتريات	من ح/ المبيعات 4000000
400000	إلى ح/ مر. مبيعات	من ح/ مر. مشتريات 350000
20000	إلى ح/ حسم ممنوح	من ح/ حسم مكتسب 30000
360000	رصيد دائن (مجمّل الربح)	
5180000		5180000

360000	من ح/ المتاجرة
360000	إلى ح/ الأرباح والخسائر
	تحويل مجمّل الربح لحساب الأرباح والخسائر

مدین	ح/ أ.خ عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	دائن
720000	إلى ح/ رواتب وأجور	مجمّل الربح (متاجرة) 360000
60000	إلى ح/ ديون معدومة	من ح/ إيجارات دائنة 600000
30000	إلى ح/ دعاية وإعلان	من ح/ إيرادات أ. مالية 30000
270000	إلى ح/ مصروف د. م. فيها	من ح/ ديون معدومة محصلة 150000
200000	إلى ح/ مصاريف كهرباء	رصيد مدین (صافي خسارة) 140000
1250000		1250000

تظهر الميزانية بعد تعديل أرصدة بعض البنود كما يلي:

الأصول الميزانية العمومية كما هي في 2020/12/31 الخصوم

الأصول	الميزانية العمومية كما هي في 2020/12/31	الخصوم
الأصول غير المتداولة		حقوق الملكية
المباني 8000000		رأس المال 14000000
الأثاث 625000		صافي خسارة العام (140000)
		مسحوبات شخصية (200000)
أصول متداولة وجاهزة		خصوم متداولة
بضاعة آخر المدة 800000		أوراق الدفع 420000
		الموردون * 400000
الذمم المدينة		
مدینون * 2500000		
أوراق القبض * 2000000		
مخصص د.م. فيها (270000)	4230000	
الأوراق المالية 470000		
الصندوق * 750000		
حسابات تسوية مدينة		حسابات تسوية دائنة
م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً 90000		رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة 220000
إيرادات أ. مالية مستحقة غير مقبوضة 15000		إيجارات دائنة مقبوضة مقدماً 300000
معلق الصندوق 20000		
15000000		15000000

المحاضرة التاسعة + العاشرة

جرد المخزون السلعي

يعتبر المخزون السلعي من أهم عناصر الأصول (الموجودات) وذلك لتأثيره المباشر على الدخل وعلى المركز المالي للمنشأة وبسبب إمكانية تعرضه للسرقة والاختلاس والتلاعب.

جرد المخزون السلعي

يقصد بجرد المخزون من البضاعة حصر وتحديد كمية وقيمة المخزون من البضائع على كافة أنواعها والذي تمتلكه المنشأة بتاريخ معين (تاريخ إعداد القوائم المالية). لمعرفة عدد وحدات مخزون آخر المدة من المعادلة:

$$\begin{aligned} & \text{عدد وحدات مخزون آخر المدة} = \text{عدد وحدات مخزون أول المدة} \\ & + \text{عدد وحدات المشتريات خلال العام} \\ & - \text{عدد وحدات المبيعات خلال العام} \end{aligned}$$

لحساب تكلفة بضاعة آخر المدة من المعادلة التالية:

$$\begin{aligned} & \text{تكلفة بضاعة آخر المدة} = \text{تكلفة بضاعة أول المدة} (\text{عدد الوحدات} \times \text{سعر التكلفة}) \\ & + \text{تكلفة المشتريات} (\text{عدد الوحدات المشتراة} \times \text{سعر التكلفة}) \\ & - \text{تكلفة المبيعات} (\text{تكلفة البضاعة المباعة}) (\text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{سعر التكلفة}) \end{aligned}$$

الغاية من جرد المخزون السلعي:

الغاية من جرد المخزون السلعي هو التأكد من الوجود الفعلي لبضاعة ومن ملكيتها ومن صحة تقويمها وعرضها في الميزانية الختامية.

أنظمة جرد المخزون: هناك نظامين للجرد عن المخزون السلعي هما الجرد الدوري والجرد المستمر

1- نظام الجرد الدوري:

وفق نظام الجرد الدوري يتم جرد كامل مخزون آخر المدة مرة واحدة في نهاية السنة المالية جرداً فعلياً لتحديد تكلفة المخزون الباقي وتكلفة البضاعة المباعة، ويستخدم نظام الجرد الدوري في المنشآت التي تتعامل مع أصناف كثيرة العدد وزهيدة الثمن، مثل السوبر ماركات والصيدليات. ويستخدم في ظل هذا النظام حساب المشتريات ومصاريف الشراء ومردوداتها ومسموحاتها والحسومات عليها.

وقد اتبعنا نظام الجرد الدوري في معالجتنا المحاسبية السابقة والحالية

2- نظام الجرد المستمر (أو الدائم)

وفق هذا النظام يمكن معرفة تكلفة المخزون السلعي (البضاعة في المخازن) في أي لحظة وبشكل مستمر من خلال استخدام حساب خاص لمراقبة المخزون وحركته حيث يتم اثبات مشتريات البضاعة في حساب المخزون بجعله مديناً وفق طريقة الشراء، وعند صرف وإخراج البضاعة للبيع من المخازن يجعل حساب تكلفة البضاعة المباعة مديناً وحساب المخزون دائناً بالتكلفة (قيد تكاليفي) ويضاف قيد مالي لعملية بيع البضاعة حيث يجعل حساب المبيعات دائناً وفق طريقة البيع، ويتضمن حساب المخزون رصيد أول الفترة والإضافات والاستبعادات من المشتريات وبذلك يمكن معرفة تكلفة البضاعة المباعة و تكلفة المخزون في أي لحظة دون الانتظار حتى نهاية السنة المالية. يستخدم هذا النظام في المنشآت كبيرة الحجم نسبياً والتي تتعامل مع سلع قليلة العدد وغالية الثمن مثل السيارات والمفروشات والآلات ويستخدم أكثر في المنشآت الصناعية لمراقبة حركة المخزون من المواد الأولية والتامة الصنع.

الملكية والوجود: يتم التأكد من الملكية بالعودة إلى فواتير وعقود شراء البضاعة والتأكد أنها باسم المنشأة. يقصد به الوجود المادي للبضاعة المملوكة من قبل للمنشأة بغض النظر عن مكان وجودها، **ويندرج ضمن ذلك ما يلي:**

- (1) البضاعة الموجودة في مخازن المنشأة الرئيسية أو لدى فروعها المختلفة ومراكز البيع.
- (2) البضاعة في الطريق: وهي البضاعة المشتراة ولم تصل إلى المنشأة بعد.
- (3) البضاعة تحت التخليص الجمركي: وهي البضاعة المستوردة والموجودة في مخازن الجمارك
- (4) البضاعة الموجودة لدى وكلاء البيع برسم البيع أو الإعادة.
- (5) البضاعة الموجودة لدى الغير برسم التأمين (كضمان لقروض).
- (6) البضاعة الموجودة في المعارض.

قياساً على ما ذكر فإن البضائع الموجودة للغير في مخازن المنشأة لا تعتبر من ضمن بضاعة آخر المدة. لأنها ليست ملكاً للمنشأة وعليه يجب التأكد من استبعادها وعدم إدراجها ضمن بضاعة آخر المدة ومنها مثلاً:

☒ البضاعة موجودة بالمنشأة برسم الأمانة للغير (بضاعة البيع بالوكالة أو الأمانة)

☒ البضاعة المباعة ولم تسلم للزبون بعد.

تمرين (1) عند جرد البضاعة لدى إحدى المنشآت التجارية في 2020/12/31 تبين لك ما يلي:

- البضاعة الموجودة في المخازن 900000 ل.س وتبين أنها تحوي على ما يلي:
 - ✓ بضاعة مباعة ولم تشحن بعد للزبون بناء على طلبه وتبلغ تكلفتها 300000.
 - ✓ بضاعة للغير موجودة برسم الأمانة وجردت بمبلغ 200000.
- هناك بضاعة قيمتها 1200000 ل.س للمنشأة موجودة في مستودعات الجمارك تحت التخليص
- هناك بضاعة للمنشأة موجودة في المعارض تكلفتها 400000 ل.س
- بلغت قيمة البضاعة المرسلة لوكيل البيع 600000 ل.س بسعر البيع الذي أن يزيد 20% على التكلفة.
- **المطلوب:** بيان العناصر التي تندرج ضمن بضاعة آخر المدة وتلك التي تستبعد منها وحساب تكلفة مخزون آخر المدة في 2020/12/31

قائمة جرد البضاعة

900000	البضاعة الموجودة في المخازن
(300000)	- بضاعة مباعة ولم تشحن بعد للزبون
(200000)	- بضاعة للغير برسم الأمانة
1200000	+ بضاعة في مستودعات الجمارك
400000	+ بضاعة في المعارض
500000	+ بضاعة لدى وكيل البيع **
	(سعر التكلفة = $120/100 \times 600000 = 500000$)
2500000	مجموع تكلفة مخزون آخر المدة

أضواء على الحل:

البضاعة لدى وكيل البيع: قيمة البضاعة المرسلة للوكيل 600000 ل.س بسعر البيع، إذاً يتوجب إدراجها في قائمة جرد البضاعة ولكن بسعر التكلفة الذي يحسب كما يلي:

باعتبار أن سعر البيع يزيد على التكلفة بمقدار 20% أي أن البضاعة التي تكلفتها 100 تباع بـ 120 وعليه

سعر البيع	التكلفة
120	100
600000	س

س = $600000 \times 100 / 120 = 500000$ ل.س ثمن التكلفة للبضاعة الموجودة عند الوكيل

تقييم المخزون السلعي وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (2):

قد يكون من غير الممكن أستراد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف أو أصبح متقادماً كلياً أو جزئياً أو تناقصت أسعار بيعه، لذلك فإن تقييم المخزون بالسعر الأقل بين سعر التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق ينسجم مع سياسة "الحيطة والحذر" الذي ينطوي على سياسة متحفظة في التقويم والتي تعتبر ممارسة محاسبية تتفق مع وجهة النظر القائلة بعدم جواز إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع تحقيقها من بيعه أو استخدامه.

مفهوم صافي القيمة القابلة للتحقق أي تكلفة الحصول على المخزون السلعي نفسه الموجود في المخازن بتاريخ إعداد القوائم المالية وذلك من مصادر الشراء في السوق.
حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (2) فإن صافي القيمة القابلة للتحقق (صافي القيمة البيعية) يقصد بها: سعر البيع المقدر للمخزون مطروحاً منه التكاليف المقدرة والضرورية لإتمام عملية البيع والتكاليف المقدرة لإتمام تصنيع المخزون (إذا كان المخزون لم يكتمل تصنيعه).

صافي القيمة البيعية = سعر البيع المتوقع - مصاريف البيع المقدرة والمصاريف اللازمة لإتمام تصنيع المخزون

عند إعداد القوائم المالية يتطلب المعيار (2) تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصرف (خسارة) انخفاض قيمة المخزون ويعترف به كمصرف فترة في حساب الأرباح والخسائر.

• تقييم مخزون آخر المدة وفق نظام الجرد الدوري:

- إذا كان صافي القيمة القابلة للتحقق أكبر من ثمن التكلفة فلا يوجد أي مشكلة، ولا يتم الاعتراف بأي مكاسب غير محققة لأن الأيراد لم يتحقق بعد وذلك انسجاماً مع سياسة الحيطة والحذر (لا يتم الاعتراف بالمكاسب إلا في حال تحققها فعلاً) وعليه يظهر مخزون آخر المدة في الميزانية بالتكلفة باعتباره السعر الأقل.

من ح/ مخزون آخر المدة	xxx
إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل)	xxx
اثبات المخزون السلعي بالتكلفة الفعلية	

الأصول	الميزانية في 31/12/...	الخصوم
كلي	البيان	
جزئي	<u>الأصول المتداولة</u>	
xxx	مخزون آخر المدة	

- إذا كان صافي القيمة القابلة للتحقق (صافي القيمة البيعية) أقل من سعر التكلفة للمخزون: انسجماً مع سياسة التحفظ المحاسبي (الحيطة والحذر) التي تقتضي بالاعتراف بالخسائر غير المحققة والمتوقعة عند بيع المخزون لاحقاً (كخسائر انخفاض قيمة للمخزون) يتم إثبات مخزون آخر المدة بالتكلفة، ثم يتم إجراء قيد تسوية لإثبات الانخفاض في صافي القيمة البيعية عن التكلفة بمقدار خسائر انخفاض (الهبوط) في قيمة للمخزون وتتم المعالجة المحاسبية وفقاً لأسلوب الجرد المتبع في كل منشأة كما يلي:
 - وفق أسلوب الجرد الدوري:
- وفقاً لأسلوب الجرد الدوري (وهو المتبع في دراستنا) فقد ورد في معيار المحاسبة الدولي رقم (2) معالجتين للمخزون السلعي آخر المدة وذلك كما يلي:

أولاً: المعالجة الأساسية باستخدام حساب مخصص انخفاض قيمة المخزون بالفرق بين التكلفة الفعلية وصافي القيمة البيعية للمخزون

من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل) اثبات المخزون السلعي بالتكلفة	xxx	xxx
من ح/ مصروف (خسائر) انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون السلعي اثبات مخصص انخفاض المخزون بخسائر الانخفاض	xxx	xxx
من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل) إلى ح/ مصروف (خسائر) انخفاض قيمة المخزون اقفال خسائر انخفاض قيمة المخزون في ح/ أ.خ	xxx	xxx

مدین	ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	دائن
xxxx	رصيد دائن (ميزانية)	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
xxxx	xxx	xxxx

مدین	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
xxx	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	

الأصول	الميزانية في 12/31/....	الخصوم
كلي	جزئي	البيان
xxxxx	xxx	الأصول المتداولة
صافي القيمة البيعية	(xx)	مخزون آخر المدة
		مخصص انخفاض قيمة المخزون

مثال (2):

في 2020/12/31 بلغت تكلفة البضاعة (وفق الجرد الدوري) في مخازن إحدى المنشآت التجارية 950000 ل.س.

والمطلوب: اثبات قيود التسويات الجردية اللازمة للمخزون في 2020/12/31 وفق الافتراضين الآتيين:

- 1- إن سعر البيع المتوقع للمخزون في السوق 920000 ل.س ومصاريف البيع المقدرة 20000 ل.س.
 - 2- إن سعر البيع المتوقع للمخزون في السوق 980000 ل.س ومصاريف البيع المقدرة 20000 ل.س.
- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية، علماً بأن المنشأة تتبع نظام الجرد الدوري، وذلك وفق المعالجة الأساسية (حساب مخصص انخفاض قيمة المخزون)

الحل:

الافتراض الأول:

- إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (950000) بالقيد:

950000	من ح/ مخزون آخر المدة
950000	إلى ح/ المتاجرة

- صافي القيمة القابلة للتحقق = ثمن البيع المتوقع - مصاريف البيع المتوقعة

$$900000 = 20000(-) 920000 =$$

بما أن صافي القيمة القابلة للتحقق 900000 أقل من ثمن التكلفة 950000 والفرق (50000) يعترف به حسب سياسة الحيطة والحذر (كخسائر انخفاض قيمة المخزون) وذلك كما يلي:

50000	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون السلعي
50000	إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون
50000	من ح/ الأرباح والخسائر
50000	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
	أقال خسائر الانخفاض في ح/ أ.خ

مدین	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
50000	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	

مدین	ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	دائن
50000	رصيد دائن (ميزانية)	من ح/ خسائر انخفاض أ. مخزون
50000		50000

ويظهر حساب المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل وهي صافي القيمة القابلة للتحقق كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	البيان	
	الأصول المتداولة	
	مخزون آخر المدة	
	مخصص انخفاض قيمة المخزون	
	جزئي	
	950000	
	(50000)	
	900000	

الإفترض الثاني:

إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (950000) بالقيد:

950000	من ح/ مخزون آخر المدة
950000	إلى ح/ المتاجرة

صافي القيمة القابلة للتحقق = ثمن البيع المتوقع - مصاريف البيع

$$960000 = 20000(-) 980000 =$$

صافي القيمة القابلة للتحقق 960000 أكبر من ثمن التكلفة 950000 فالزيادة 10000 لا يعترف بها كمكاسب لعدم تحقق الإيراد حسب مبدأ تحقق الإيراد وانسجاماً مع سياسة الحيطة والحذر.

مدين	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
950000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدین (ميزانية)
950000		950000

يظهر المخزون السلعي آخر المدة في الميزانية بالتكلفة (بالقيمة الأقل) كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
	950000	الأصول المتداولة
		مخزون آخر المدة

معالجة مخصص انخفاض قيمة المخزون المدور من السنة السابقة:

إذا كان هناك مخصص انخفاض أسعار مخزون مدور السنة الماضية في ميزان المراجعة فنتم معالجته في نهاية هذه السنة بعد جرد المخزون وتحديد تكلفته اثباته أولاً بالتكلفة

xxx	من ح/ مخزون آخر المدة
xxxx	إلى ح/ المتاجرة
	اثبات مخزون آخر المدة بالتكلفة

فإذا كان سعر التكلفة للبضاعة أكبر من صافي القيمة البيعية للمخزون في هذه الحالة يتوجب تكوين مخصص انخفاض قيمة المخزون بالفرق بين سعر التكلفة وصافي القيمة البيعية مع مراعاة رصيد المخصص السابق المدور من العام السابق وفق الاحتمالات التالية:

(1) إذا كان المخصص (الجديد) يساوي رصيد مخصص انخفاض قيمة المخزون السابق، فلا داعي لأي تسوية وبالتالي يدور هذا الرصيد للعام القادم.

(2) إذا كان المخصص (الجديد) أكبر من رصيد المخصص السابق، فيتم اقتطاع الفرق (المتمم) من ح/ أ.خ

xxx	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون السلعي
xxx	إلى ح/ مخصص انخفاض أ. المخزون
xxx	من ح/ الأرباح والخسائر
xxx	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
	اقفال خسائر الانخفاض في ح/ أ.خ

3) إذا كان المخصص (الجديد) أقل من رصيد المخصص السابق، هذا يعني وجود فائض من المخصص القديم بالفرق ولذلك يرد الزيادة إلى حساب الأرباح والخسائر.

من ح/ مخصص انخفاض أسعار المخزون إلى ح/ فائض مخصص انخفاض أ. المخزون	xxx	xxx
من ح/ فائض مخصص انخفاض أ. المخزون إلى ح/ الأرباح والخسائر	xxx	xxx

مثال (3): في 2020/12/31 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
2.000.000	-	مخزون أول المدة
-	100.000	مخصص انخفاض قيمة المخزون

فإذا علمت بأن المنشأة تتبع أسلوب الجرد الدوري وأن تكلفة مخزون آخر المدة قدرت بـ 1.500.000 ل.س وأن صافي القيمة البيعية للمخزون قدرت بـ 1.380.000 ل.س:

المطلوب: اثبات القيود اللازمة لجرد المخزون السلعي في 2020/12/31 وبيان الأثر في الميزانية الختامية

الحل:

- إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (1500000) بالقيود:

1500000	من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة	1500000
---------	--	---------

بما أن صافي القيمة القابلة للتحقق 1380000 أقل من ثمن التكلفة 1500000 فالفرق (120000) يعترف به حسب سياسة الحيطة والحذر (كخسائر انخفاض قيمة المخزون) ولكن هناك رصيد مخصص سابق قدره 100.000 ل.س لذلك يتم الاعتراف بالباقي 20000 كخسائر انخفاض إضافية وذلك كما يلي:

20000	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون السلعي إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	20000
20000	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون اقفال خسائر الانخفاض في ح/ أ.خ	20000

مدين	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
1500000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدين (ميزانية)
1500000		1500000

مدين	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
20000	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	

مدين	ح/ مخصص انخفاض قيمة مخزون	دائن
رصيد دائن (ميزانية)	100.000	رصيد سابق
	20000	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
120000	120000	

ويظهر حساب المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل وهي صافي القيمة القابلة للتحقق كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
1380000 صافي القيمة البيعية	1500000	الأصول المتداولة
	(120000)	مخزون آخر المدة مخصص انخفاض ق. المخزون

• **على فرض أنه في المثال السابق** كانت صافي القيمة البيعية 1500000 ل.س للمخزون تساوي تكلفة للمخزون الفعلية 1500000 ل.س في هذه الحالة يتم اثبات المخزون بالتكلفة في حساب المتاجرة و رد الفائض في المخصص السابق كإيراد إلى حساب الأرباح الخسائر لعدم الحاجة إليه، وعند العرض و الإفصاح في الميزانية يظهر المخزون السلعي بقيمة 1500000

1500000	مدین	من د/ مخزون آخر المدة إلى د/ المتاجرة	1500000
100000	مدین	إثبات المخزون السلعي بالتكلفة	
100000	مدین	من د/ مخصص انخفاض قيمة المخزون إلى د/ فائض مخصص انخفاض المخزون	100000
100000	مدین	اقفال المخصص وإثبات الفائض	
100000	مدین	من د/ فائض مخصص انخفاض المخزون إلى د/ أرباح وخسائر	100000
	مدین	اقفال الفائض من المخصص في د/ أ.خ	

دائن	د/ مخزون آخر المدة	مدین	1500000
		إلى د/ المتاجرة	1500000
		رصيد مدین (ميزانية)	1500000
			1500000
دائن	د/ الأرباح والخسائر	مدین	

دائن	د/ فائض مخصص قيمة المخزون	مدین	
	100000		
دائن	د/ مخصص انخفاض قيمة مخزون	مدین	
		إلى د/ فائض مخصص	100000
		رصيد سابق	100.000
			100000
			100000

ويظهر حساب المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل وهي صافي القيمة القابلة للتحقق كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
1500000		الأصول المتداولة
		مخزون آخر المدة

ثانياً: المعالجة البديلة للمخزون السلعي (المباشرة): وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) في حال كانت صافي القيمة البيعية أقل من ثمن التكلفة للمخزون، يتم تخفيض قيمة المخزون بشكل مباشر وذلك بتوسيط حساب خسائر انخفاض قيمة المخزون ومن ثم اقفال خسائر الانخفاض في حساب الأرباح والخسائر وذلك كما يلي:

من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة (ملخص الدخل) اثبات المخزون السلعي بالتكلفة	xxx	xxx
من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ المخزون السلعي اثبات تخفيض المخزون السلعي مباشرة بخسائر الانخفاض	xxx	xxx
من ح/ الأرباح والخسائر (ملخص الدخل) إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون اقفال خسائر انخفاض قيمة المخزون في ح/ أ.خ	xxx	xxx

يظهر حساب مخزون آخر المدة كما يلي:

مدین	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
xxxx	إلى ح/ المتاجرة	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
		رصید مدین (ميزانية)
xxxx	xxx	xxx

مدین	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
xxx	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	
xxx	xxx	

حسب متطلبات العرض والإفصاح وفق المعيار الدولي رقم (2) لا بد من الإفصاح عن مقدار الانخفاض في قيمة المخزون السلعي آخر المدة، لإظهار حساب المخزون السلعي في الميزانية بالقيمة الأقل ليظهر بصافي القيمة القابلة للتحقق

الأصول	الميزانية في 12/31/....	الخصوم
كلي	البيان	
	جزئي	
	الأصول المتداولة	
	مخزون آخر المدة	xxxxx

ثانياً: وفق أسلوب الجرد المستمر: إذا كانت المنشأة تتبع أسلوب الجرد المستمر، فيتم تخفيض قيمة المخزون بالفرق بين ثمن التكلفة وصافي القيمة البيعية واثبات زيادة تكلفة البضاعة المباعة كما يلي:

من ح/ تكلفة البضاعة المباعة إلى ح/ المخزون السلعي اثبات تخفيض المخزون زيادة تكلفة البضاعة بالفرق	xxx	xxx
من ح/ (ملخص الدخل) إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة اقفال تكلفة البضاعة المباعة في ملخص الدخل	xxx	xxx

مثال (4):

في 2020/12/31 بلغت تكلفة البضاعة (وفق الجرد الدوري) في مخازن إحدى المنشآت التجارية 950000

والمطلوب: اثبات قيود التسويات الجردية اللازمة للمخزون في 2020/12/31 وفق الافتراضين الآتيين:

3- إن سعر البيع المتوقع للمخزون في السوق 920000 ل.س ومصاريف البيع المقدرة 20000 ل.س.

4- إن سعر البيع المتوقع للمخزون في السوق 980000 ل.س ومصاريف البيع المقدرة 20000 ل.س.

- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية، علماً بأن المنشأة تتبع نظام الجرد الدوري.

الحل:

الافتراض الأول:

- إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (950000) بالقيد:

950000	من ح/ مخزون آخر المدة
950000	إلى ح/ المتاجرة

- صافي القيمة القابلة للتحقق = ثمن البيع المتوقع - مصاريف البيع المتوقعة

$$= 920000 - 20000 = 900000$$

بما أن صافي القيمة القابلة للتحقق 900000 أقل من ثمن التكلفة 950000 والفرق (50000) يعترف به حسب سياسة الحيطة والحذر (كخسائر انخفاض قيمة المخزون) وذلك كما يلي:

50000	من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون السلعي
50000	إلى ح/ مخزون آخر المدة
50000	من ح/ الأرباح والخسائر
50000	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون
	أقال خسائر الانخفاض في ح/ أ.خ

يظهر حساب بضاعة آخر المدة (المخزون السلعي) كما يلي:

مدين	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
950000	إلى ح/ المتاجرة	من ح/ خسائر انخفاض أ. مخزون
		رصيد مدين (ميزانية)
950000		900000
		950000

مدين ح/ الأرباح والخسائر

50000	إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون

ويظهر حساب المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل وهي صافي القيمة القابلة للتحقق كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	البيان	
	الأصول المتداولة	
	مخزون آخر المدة	
900000		

الافتراض الثاني:

إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (950000) بالقيد:

950000	من ح/ مخزون آخر المدة
950000	إلى ح/ المتاجرة

صافي القيمة القابلة للتحقق = ثمن البيع المتوقع - مصاريف البيع

$$960000 = 20000(-) 980000 =$$

صافي القيمة القابلة للتحقق 960000 أكبر من ثمن التكلفة 950000 فالزيادة 10000 لا يعترف بها كمكاسب لعدم تحقق الإيراد حسب مبدأ تحقق الإيراد وانسجاماً مع سياسة الحيطة والحذر.

مدین	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
950000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدین (ميزانية)
950000		950000

يظهر المخزون السلعي آخر المدة في الميزانية بالتكلفة (بالقيمة الأقل) كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
	950000	الأصول المتداولة
		مخزون آخر المدة

● معالجة خسائر الانخفاض السابقة في قيمة المخزون في العام التالي:

في نهاية العام التالي عند جرد وتقييم المخزون إذا كان صافي القيمة البيعية للمخزون أكبر من ثمن التكلفة **فيجوز زيادة** قيمة المخزون السلعي **بحدود** خسارة الانخفاض عن الفترات السابقة فقط (بتوسيط ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون يجعل دائناً وحساب المخزون السلعي آخر المدة مديناً) ومن ثم يتم اقفال حساب استرداد خسارة لانخفاض في ح/أ.خ الفترة كإيراد. وباقي الزيادة في لا يتم الاعتراف بها أساساً.

تتم **المعالجة المحاسبية** لاسترداد خسائر انخفاض قيمة المخزون وفق نظام الجرد الدوري حسب الطريقة المتبعة من المنشأة في اثبات الانخفاض السابق في قيمة المخزون وذلك كما يلي:

1- إذا كانت المنشأة تستخدم (المعالجة الأساسية) بحساب مخصص هبوط قيمة المخزون في اثبات خسائر الانخفاض خلال الأعوام السابقة، فعند زيادة صافي القيمة البيعية للمخزون عن التكلفة في نهاية العام التالي يتم تخفيض رصيد مخصص انخفاض أسعار المخزون بجعله مديناً بحدود استرداد خسائر الانخفاض ومن ثم اقفال حساب استرداد خسائر الانخفاض في حساب الأرباح والخسائر كما يلي.

من ح/ مخزون آخر المدة	xxx	xxx
إلى ح/ المتاجرة	xxx	
اثبات المخزون السلعي بالتكلفة		
من ح/ مخصص انخفاض أسعار المخزون	xxx	xxx
إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون	xxx	
اثبات تخفيض المخصص واسترداد خسائر انخفاض		
من ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون	xxx	xxx
إلى ح/ الأرباح والخسائر	xxx	
اقفال ح/ استرداد خسائر الانخفاض كإيراد في ح/أ.خ		

• أما وفق الجرد المستمر فيتم زيادة قيمة المخزون بمقدار الفرق وتخفيض تكلفة البضاعة المباعة

من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة	xxx	xxx
من ح/ تكلفة البضاعة المباعة إلى ح/ ملخص الدخل	xxx	xxx

مثال(5): وفق المعالجة الأساسية (طريقة تشكيل المخصص)

في 2020/12/31 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
800000	-	مخزون أول المدة
-	100.000	مخصص انخفاض المخزون*
1800000	-	المشتريات
-	2000000	المبيعات

فإذا علمت بأن المنشأة تتبع أسلوب الجرد الدوري وباعت منتجاتها بربح 25% من تكلفتها والمطلوب:

- حساب تكلفة مخزون آخر المدة ؟؟؟ علماً بأن سعر البيع المقدر للمخزون في السوق يزيد عن التكلفة بـ 25% وأن مصاريف البيع المقدرة 30000 ل.س.
- اثبات القيود اللازمة لجرد المخزون السلعي في 2020/12/31 وبيان الأثر في الميزانية الختامية

الحل:

1- تكلفة مخزون آخر المدة = تكلفة مخزون أول المدة + تكلفة المشتريات - تكلفة المبيعات

• حساب تكلفة المبيعات

سعر التكلفة	سعر البيع
100	125
س ؟؟؟	2000000

$$= 1600000 = 125/100 \times 2000000 = \text{س تكلفة المبيعات (تكلفة البضاعة المباعة)}$$

وبالتالي تكون **تكلفة مخزون آخر المدة** = $800000 + 1800000 - 1600000 = 1000000$ ل.س

1000000	من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة
	اثبات مخزون آخر المدة بالتكلفة

2- صافي القيمة البيعية = سعر البيع المتوقع - مصاريف البيع

حساب سعر البيع المتوقع الذي يزيد 25% عن التكلفة

سعر التكلفة	سعر البيع
100	125

$$1000000 \text{ س ؟؟؟ س بالتالي س} = 1250000 \text{ سعر البيع المتوقع.}$$

صافي القيمة البيعية للمخزون = سعر البيع المتوقع - مصاريف البيع

$$= 1250000 - 30000 = 1220000 \text{ صافي القيمة البيعية للمخزون}$$

بما أن صافي القيمة البيعية 1220000 أكبر من ثمن التكلفة لمخزون آخر المدة 1000000 بالتالي الفرق 220000 ل.س وبالتالي يتم استرداد خسائر الانخفاض بحدود خسائر الانخفاض من الفترة السابقة أي بمقدار 100000 ويخفض بها مخصص انخفاض قيمة المخزون الظاهر في ميزان المراجعة كما يلي:

100000	من ح/ مخصص انخفاض أسعار المخزون إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون اثبات باسترداد خسائر انخفاض قيم المخزون	100000
100000	من ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ الأرباح والخسائر اقفال ح/ استرداد خسائر الانخفاض كإيراد في ح/أ.خ	100000

مدین	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
1000000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدین (ميزانية)
1000000		1000000

مدین	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
	من ح/ استرداد خسائر انخفاض المخزون	100000

مدین	ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	دائن
100000	إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض	رصيد سابق
100000		100.000

ويظهر حساب المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل بالتكلفة كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	جزئي	البيان
	1000000	الأصول المتداولة مخزون آخر المدة

2- إذا كانت المنشأة تتبع المعالجة البديلة بالتخفيض المباشر من قيمة المخزون، فعند زيادة صافي القيمة البيعية للمخزون عن التكلفة يتم زيادة قيمة المخزون السلعي بحدود الخسائر المستردة

xxx	من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة اثبات المخزون بالتكلفة	xxx
xxx	من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون زيادة قيمة المخزون باسترداد خسائر الانخفاض	xxx
xxx	من ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ الأرباح والخسائر اقفال ح/ استرداد خسائر الانخفاض كإيراد في ح/أ.خ	xxx

مثال (5) وفق المعالجة المباشرة (البديلة)

في 2020/12/31 بلغت تكلفة البضاعة في المخازن لإحدى المنشآت التجارية التي تستخدم نظام الجرد الدوري 1600000 ل.س، فإذا علمت بأن سعر البيع المتوقع للمخزون في السوق 1700000 ل.س ومصاريف البيع المقدرة 30000 ل.س وكانت خسائر الانخفاض في قيمة المخزون عن الفترة السابقة عن عام 2019 كانت 50000 ل.س.

المطلوب: إثبات قيود التسويات الجردية للمخزون في 2020/12/31 وبيان الأثر على ح/أ.خ والميزانية **الحل:** إثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة (1600000) بالقيود:

1600000	من ح/ مخزون آخر المدة
1600000	إلى ح/ المتاجرة

صافي القيمة القابلة للتحقق = ثمن البيع المتوقع - مصاريف البيع المتوقعة

$$1670000 = 30000(-) 1700000 =$$

بما أن صافي القيمة القابلة للتحقق 1670000 أكبر من ثمن التكلفة 1600000 الفرق زيادة 70000 مكاسب غير محققة لا يتم الاعتراف بها ولكن بحسب المعيار (2) يجوز زيادة قيمة المخزون السلعي آخر المدة بحدود خسارة الانخفاض السابقة وهي 50000 فقط (بتوسيط ح/ استرداد خسائر انخفاض المخزون حيث تتم زيادة المخزون بجعله مديناً بمبلغ الخسائر المستردة كما يلي:

50000	من ح/ مخزون آخر المدة
50000	إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون
50000	من ح/ استرداد خسائر انخفاض قيمة المخزون
50000	إلى ح/ الأرباح والخسائر

مدين	ح/ مخزون آخر المدة	دائن
1600000	إلى ح/ المتاجرة	رصيد مدين (ميزانية)
50000	إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض	1650000
1650000		1650000

مدين	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
	50000	من ح/ استرداد خسائر انخفاض المخزون

يظهر المخزون السلعي في 12/31 في الميزانية بالقيمة الأقل وهي التكلفة 1650000 كما يلي:

أصول	الميزانية في 2020/12/31	خصوم
كلي	البيان	
	جزئي	
	الأصول المتداولة	
	مخزون آخر المدة	1650000

مدین	ح/ الأرباح والخسائر	دائن
	250000	من ح/ استرداد خسائر انخفاض المخزون

مدین	ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	دائن
250000	إلى ح/ استرداد خسائر انخفاض	رصید سابق
50000	رصید دائن (ميزانية)	300.000
300000		300.000

ويظهر حساب المخزون السلعي في 2019/12/31 في الميزانية ويتم الإفصاح عنه بالقيمة الأقل كما يلي:

أصول	الميزانية في 2019/12/31	خصوم
كلي	البيان	
جزئي	الأصول المتداولة	
	مخزون آخر المدة	1500000
	مخصص انخفاض قيمة المخزون	(50000)
1450000		

مخطط للمعالجة المحاسبية لانخفاض في قيمة المخزون ولاسترداد الانخفاض في العام التالي:

نظام الجرد	إذا كان صافي القيمة البيعية أقل من تكلفة المخزون (فالفرق يسجل كخسائر الانخفاض في قيمة المخزون)	إذا كان صافي القيمة البيعية أكبر من التكلفة (الفرق استرداد خسائر الانخفاض السابقة)
وفق نظام الجرد الدوري	<p>xx من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون</p> <p>xx إلى ح/ المخزون السلعي</p> <p>تخفيض المخزون السلعي بخسائر الانخفاض</p> <p>xx من ح/ أ.خ</p> <p>xx إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون</p>	<p>xx من ح/ المخزون السلعي</p> <p>xx إلى ح/ استرداد خسائر الانخفاض</p> <p>زيادة المخزون السلعي بالخسائر المستردة</p> <p>xx من ح/ استرداد خسائر الانخفاض</p> <p>xx إلى ح/ أ.خ</p>
وفق نظام الجرد المستمر	<p>xx من ح/ خسائر الانخفاض قيمة المخزون</p> <p>xx إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون</p> <p>تكوين مخصص بمقدار خسائر الانخفاض</p> <p>xx من ح/ أ.خ</p> <p>xx إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون</p>	<p>xx من ح/ المخزون السلعي</p> <p>xx إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة</p> <p>زيادة المخزون السلعي وتخفيض تكلفة البضاعة المباعة بمقدار الخسائر المستردة</p> <p>xx من ح/ تكلفة البضاعة المباعة</p> <p>xx إلى ح/ ملخص الدخل</p>

تمرين غير محلول:

في 2020/12/31 أظهر ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
2.500.000	-	مخزون أول المدة
4.500.000		المشتريات
	2.000.000	مخصص انخفاض قيمة المخزون
	5.000.000	المبيعات

فإذا علمت بأن المنشأة تتبع أسلوب الجرد الدوري و الطريقة الأساسية (المخصص) وأن تكلفة مخزون آخر المدة قدرت بـ ؟؟؟ ل.س علماً بأن المنشأة تباع منتجاتها بربح 25% عن التكلفة. المطلوب:

- حساب تكلفة مخزون آخر المدة ؟
 - اثبات القيود اللازمة لجرد المخزون السلعي في 2020/12/31
 - بيان الأثر في الأرباح والخسائر والميزانية الختامية في 2020/12/31 وذلك وفق الافتراضات الآتية:
- 1- أن صافي القيمة البيعية للمخزون 3.000.000 ل.س
 - 2- أن صافي القيمة البيعية للمخزون 3.300.000 ل.س
 - 3- أن صافي القيمة البيعية للمخزون 2.800.000 ل.س
 - 4- أن صافي القيمة البيعية للمخزون أقل من ثمن التكلفة بنسبة 15%

المعالجة المحاسبية للفاقد والتالف من المخزون السلعي

قد تتعرض بعض أنواع المخزون السلعي للتلف أو النقص نتيجة العوامل الطبيعية كالحرارة والبرودة والرطوبة أو نتيجة التساقط أثناء التحميل والتفريغ، أو نتيجة عوامل غير طبيعية كالسرقة أو إهمال أمين المستودع في الحفاظ على المخزون.

وفي هذه الحالة يتوجب إجراء تسوية بإثبات النقص أو التلف في البضاعة وتخفيضه من سجلات المخزن لي مطابق نتيجة الجرد الفعلي، فالأساس الذي يعتمد عليه في إثبات المخزون الفعلي في نهاية السنة المالية هو دائماً الموجود الفعلي من المخزون لاعتباره أصل من الأصول يتوجب الإفصاح عنه في الميزانية بما يطابق الحقيقة.

يمكن معالجة النقص أو التلف في المخزون بطريقتين:

إما أن تُجرد البضاعة بالموجود الفعلي منها بعد استبعاد التالف وبالتالي تثبت في الدفاتر المحاسبية بالقيمة الفعلية للموجود منها، ويتم إخراج التالف أو إسقاط الفاقد من سجلات المخازن بموجب محضر لجنة الجرد وقرار السلطة المختصة (المدير) وإذا أُعتبر أمين المستودع مسؤولاً عن النقص أو التلف يغرم بقيمة الفاقد أو التالف ويقطع من راتبه.

أو تجرد البضاعة بالقيمة الدفترية لها، ثم تخفض بقيمة النقص أو التلف

- فإذا أُعتبر النقص أو التلف طبيعياً يحمل على حساب الأرباح والخسائر.
- أما إذا أُعتبر أمين المستودع مسؤولاً عن هذا النقص أو التلف فيطالب بالتعويض ويحمل على حسابه لحين تسديده.

مثال:

في 2020/12/31 أظهر الجرد الدفترى لمخزون آخر المدة في إحدى المنشآت رصيداً قدره 2730000 ل.س. وأظهرت نتيجة الجرد الفعلي أن هناك بضاعة تالفة تكلفتها 30000 ل.س. **والمطلوب:** إثبات قيود اليومية للتسويات الجردية اللازمة لما سبق وتصوير حساب مخزون آخر المدة وبيان الأثر في الميزانية وذلك حسب الافتراضات الآتية

- 1- اعتبار النقص طبيعي
- 2- اعتبار أمين المستودع مسؤول عن النقص
- 3- في حال تمكنت المنشأة من بيع البضاعة التالفة بقيمة 10000 ل.س نقداً

الحل:

في جميع الأحوال يتم إثبات البضاعة بالقيمة الدفترية ثم يثبت قيد استبعاد التالف كما يلي:

من ح/ مخزون آخر المدة إلى ح/ المتاجرة إثبات مخزون آخر المدة بالتكلفة	2730000	2730000
من ح/ بضاعة تالفة إلى ح/ مخزون آخر المدة استبعاد البضاعة التالفة من بضاعة آخر المدة	30000	30000

ويظهر حساب مخزون آخر المدة كما يلي :

دائن	ح/ مخزون آخر المدة	مدين
من ح/ بضاعة تالفة	30000	إلى ح/ المتاجرة
رصيد مدين (ميزانية)	2700000	
	2730000	2730000

ثم يعالج التالف حسب القرار بهذا الشأن

1. الافتراض الأول (اعتبار تالف طبيعي):

يحمل التالف على حساب الأرباح والخسائر باعتباره خسارة طبيعية نتيجة العوامل الطبيعية أو نتيجة طبيعة العمل، ويكون القيد:

30000	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ بضاعة تالفة	30000
	إقفال البضاعة التالفة في حساب الأرباح والخسائر	

وتظهر الميزانية كما يلي:

أصول	الميزانية	خصوم
	أصول متداولة	
2700000	مخزون آخر المدة	

2. الافتراض الثاني (اعتبار أمين المستودع مسؤولاً عن التالف أو النقص نتيجة الإهمال) يطالب أمين المستودع بقيمة النقص أو التالف ويحمل على حسابه لحين سداه بالقيد:

30000	من ح/ أمين المستودع إلى ح/ بضاعة تالفة	30000
	تحميل تالف البضاعة على حساب أمين المستودع	

وتظهر الميزانية كما يلي:

أصول	الميزانية	خصوم
	أصول متداولة	
2700000	مخزون آخر المدة	
30000	أمين المستودع	

الافتراض الثالث: تمكنت المنشأة من بيع البضاعة التالفة بقيمة 10000 ل.س نقداً

10000	من ح/ الصندوق إلى ح/ البضاعة التالفة	10000
	بيع البضاعة التالفة بسعر 10000 نقداً	
20000	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ البضاعة التالفة	20000
	إقفال الباقي من البضاعة التالفة في ح/ أ.خ	

يمكن دمج القيدتين السابقين بقيد واحد:

10000	من مذكورين ح/ الصندوق	10000
20000	ح/ أرباح وخسائر	20000
30000	إلى ح/ البضاعة التالفة	30000

يمكن توضيح المعالجة المحاسبية لحركة المخزون لكل من طريقة الجرد الدوري وطريقة الجرد المستمر من خلال المقارنة التالية:

العملية	نظام الجرد الدوري	نظام الجرد المستمر
اثبات شراء بضاعة	xxx من ح/ المشتريات xxx إلى ح/ المصرف	xxx من ح/ المخزون السلعي xxx إلى ح/ المصرف
دفع م. نقل المشتريات	xxx من ح/ م. نقل المشتريات xxx إلى ح/ الصندوق	xxx من ح/ المخزون السلعي xxx إلى ح/ الصندوق
رد جزء من بضاعة نقداً	xxx من ح/ الصندوق xxx إلى ح/ مردودات مشتريات	xxx من ح/ الصندوق xxx إلى ح/ المخزون السلعي
بيع بضاعة للزبون بالأجل	xxx من ح/ الزبون xxx إلى ح/ المبيعات	xxx من ح/ الزبون xxx إلى ح/ المبيعات
اثبات مر. مبيعات	xxx من ح/ مردودات المبيعات xxx إلى ح/ الزبون ...	xxx من ح/ تكلفة بضاعة مباعه xxx إلى ح/ المخزون السلعي
شراء بضاعة على الحساب	xxx من ح/ المشتريات xxxx إلى ح/ المورد ...	50000 من ح/ مردودات المبيعات 50000 إلى ح/ الزبون
سداد للموردين بعد حسم نقدي	xxx من ح/ الموردين إلى مذكورين xxxx ح/ حسم مكتسب xxxx ح/ النقدية	40000 من ح/ المخزون السلعي 40000 إلى ح/ تكلفة بضاعة مباعه
اثبات مر. مشتريات	xxx من ح/ المورد xxx إلى ح/ مر. مشتريات	xxx من ح/ المخزون السلعي xxx إلى ح/ المورد
بيع بضاعة نقداً	xxx من ح/ الصندوق xxxx إلى ح/ المبيعات	xxxx من ح/ تكلفة البضاعة المباعه xxxx إلى ح/ المخزون السلعي اخراج البضاعة من المخازن للبيع بسعر التكلفة (قيد تكاليفي)
قيود الإقفال	xxx من ح/ المتاجرة إلى مذكورين xxx ح/ بضاعة 1/1 xxx ح/ المشتريات xxx ح/ مر. المبيعات	xxx من ح/ الصندوق xxxx إلى ح/ المبيعات اثبات المبيعات بسعر البيع (قيد مالي)
	xxx من ح/ المتاجرة إلى ح/ المتاجرة	xxx من ح/ تكلفة البضاعة المباعه xxxx إلى ح/ المخزون السلعي xxxx من ح/ المتاجرة إلى مذكورين xxx ح/ تكلفة البضاعة المباعه xxx ح/ مردودات المبيعات
	xxx من ح/ المبيعات xxx إلى ح/ المتاجرة	xxx من ح/ المبيعات xxx إلى ح/ المتاجرة

طرق صرف وتقييم المخزون الساعي آخر المدة

تختلف التكلفة الفعلية لبضاعة آخر المدة الباقية في المخازن باختلاف الطريقة المتبعة في تسعير المنصرف من المخزون، أي حسب طريقة صرف البضاعة للبيع أو لخطوط الإنتاج عند إخراجها من المخازن، فهناك عدة طرق رئيسية مستخدمة في صرف المخزون وتسعييره، واستخدام كل طريقة يؤدي إلى نتائج مختلفة لقيمة بضاعة آخر المدة وتكلفة البضاعة المصروفة (البضاعة المباعة)، وهذه الطرائق هي :

- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً *First-In-First-out Method (FIFO)*
 - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً *Last-In-First-Out Method (LIFO)*
 - طريقة المتوسط المرجح *Weighted Average Method (WA)*
- الطرق الثلاثة الأخيرة يمكن استخدامها في ظل نظامي الجرد الدوري والجرد المستمر

1) طريقة الوارد أولاً صادر أولاً *First-In-First-out Method (FIFO)*

وفق هذه الطريقة فإن الوحدات التي تدخل المخزون أولاً، يتم صرفها للبيع أولاً وبالتالي تُسعر (تُقيم) بضاعة آخر المدة الباقية في المخازن بأحدث الأسعار (أسعار آخر عمليات الشراء) وفق هذه الطريقة تكون قيمة المخزون في نهاية المدة أقرب إلى الواقع أي إلى سعر السوق بسبب تسعييره بأحدث الأسعار، ومن مزايا هذه الطريقة:

- 1 - تجنب التلف والتقدم في المخزون.
- 2 - يُقوم بأسعار متناسبة مع أسعار السوق الحالية للمخزون.
- 3 - يعتمد أساس ثابت لتحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة المخزون في آخر المدة.
- 4 - اعتماد هذه الطريقة يؤدي إلى حساب أكثر صحة لتكلفة البضاعة المباعة وبالتالي لإجمالي وصافي الدخل.

2) طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (تم تعليق العمل بها) *Last-In-First-Out Method (LIFO)*

على العكس الطريقة السابقة فإن الوحدات التي ترد إلى المخزون أخيراً، يتم صرفها للبيع أولاً وبالتالي تُسعر البضاعة الباقية في المخازن بأقدم الأسعار (أسعار أول المدخلات) على اعتبار أن الوحدات التي ترد إلى المخزون أخيراً تصرف للبيع أولاً. (تم تعليق العمل بهذه الطريقة حالياً في المعايير المحاسبية الدولية)

3) طريقة المتوسط المرجح :

بهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة البضاعة بواسطة متوسط السعر للبضاعة المتاحة للبيع وبالتالي تسعر المخرجات والبضاعة الباقية بهذا السعر، ويحسب متوسط التكلفة للوحدة كما يلي :

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (كمية × سعر الشراء)	المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة =
كمية (عدد وحدات) البضاعة المتاحة للبيع	

⊖ تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة المخزون أول المدة + تكلفة المشتريات خلال الفترة

⊖ كمية البضاعة المتاحة للبيع = كمية المخزون أول المدة + كمية المشتريات

- ففي نظام الجرد الدوري يتم حساب هذا المتوسط في نهاية السنة .
- أما في نظام الجرد المستمر فيتم حساب هذا المتوسط بعد كل عملية شراء وإدخال للبضاعة بإتباع نفس القاعدة المذكورة.

تمرين: إليك حركة البضاعة لدى إحدى المنشآت التجارية خلال عام 2020

1/1 رصيد أول المدة	600 وحدة	سعر 400 ل.س للوحدة
2/1 مشتريات	400 وحدة	سعر 450 ل.س للوحدة
4/20 مبيعات	300 وحدة	----
9/1 مشتريات	1000 وحدة	سعر 600 ل.س للوحدة
11/1 مبيعات	900 وحدة	----

المطلوب: تحديد تكلفة البضاعة الباقية في نهاية العام وتكلفة البضاعة المباعة ومجمل الربح وصافي الربح بإتباع نظام الجرد الدوري وذلك باستخدام كل من طريقة:

1- الوارد أولاً صادر أولاً **First-In-First-out (FIFO)**

2- الوارد أخيراً صادر أولاً **Last-In-First-Out (LIFO)**

3- المتوسط المرجح

وذلك بافتراض أن سعر البيع للوحدة الواحدة على مدار الفترة هو 700 ل.س وان مصاريف الإدارية و المالية بلغت 30000 ل.س.

الحل :

أولاً: حساب كمية البضاعة الباقية آخر المدة بشكل عام بالمعادلة التالية:

بضاعة آخر المدة (بالوحدات) = وحدات بضاعة أول المدة + الوحدات المشتراة - الوحدات المباعة

$$= 600 + 400 + 1000 - (900 + 300) = 800 \text{ وحدة بضاعة آخر المدة}$$

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة بضاعة أول المدة + تكلفة المشتريات

التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	مجموع التكلفة
1/1 رصيد أول المدة	600 وحدة	400 ل.س	240000
2/1 مشتريات	400 وحدة	450 ل.س	180000
9/1 مشتريات	1000 وحدة	600 ل.س	600000
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع			1020000

$$= (600 \text{ وحدة} \times 400 \text{ ل.س}) + (400 \text{ وحدة} \times 450 \text{ ل.س}) + (1000 \text{ وحدة} \times 600 \text{ ل.س}) =$$

$$= 1020000 \text{ ل.س تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}$$

1- باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً :

وفق هذه الطريقة فإن الوحدات التي تدخل المخزون أولاً، يتم صرفها للبيع أولاً وبالتالي تُسعر (تُقيم) بضاعة آخر المدة الباقية في المخازن بأحدث الأسعار وبذلك تُسعر البضاعة الباقية بسعر التكلفة لأحدث المدخلات (بأسعار آخر الصفقات) أي بسعر 600 ل.س للوحدة.

$$\text{⊖ إذاً تكلفة بضاعة آخر المدة} = 800 \text{ وحدة} \times 600 \text{ ل.س} = 480000 \text{ ل.س}$$

• تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 480000 - 1020000 = 540000 \text{ ل.س}$$

• مجمل الربح = المبيعات (1200 وحدة \times 700) - تكلفة البضاعة المباعة (540000) = 300000

• صافي الربح = مجمل الربح (300000) - مصاريف إدارية و مالية (30000) = 270000

قائمة الدخل وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:

المبالغ	البيان
840000	المبيعات (1200 وحدة × 700 ل.س)
(540000)	(-) تكلفة البضاعة المباعة
300000	= مجمل الربح
(30000)	(-) مصاريف إدارية ومالية
270000	= صافي الربح

2- باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً:

الوحدات التي ترد إلى المخزون أخيراً، يتم صرفها للبيع أولاً وبالتالي تُسعر البضاعة الباقية في المخازن بأقدم الأسعار (أسعار أول المدخلات) على اعتبار أن الوحدات التي ترد إلى المخزون أخيراً تصرف للبيع أولاً.

وعليه تُسعر وحدات بضاعة آخر المدة (800 وحدة) بسعر التكلفة لأقدم المدخلات تقييم كما يلي:

✓ 600 وحدة بسعر 400 ل.س للوحدة من مخزون أول المدة

✓ 200 وحدة بسعر 450 ل.س للوحدة من مشتريات 1/20

● **تكلفة بضاعة آخر المدة = (600 وحدة × 400 ل.س) + (200 وحدة × 450 ل.س) = 330000 ل.س**

● تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

= 1020000 - 330000 = 690000 ل.س.

● مجمل الربح = المبيعات (1200 وحدة × 700 ل.س) (-) تكلفة البضاعة المباعة (690000) = 150000

● صافي الربح = مجمل الربح (150000) (-) مصاريف إدارية ومالية (30000) = 120000

● قائمة الدخل وفق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً:

المبالغ	البيان
840000	المبيعات (1200 وحدة × 700 ل.س)
(690000)	(-) تكلفة البضاعة المباعة
150000	= مجمل الربح
(30000)	(-) مصاريف إدارية ومالية
120000	= صافي الربح

1- طريقة المتوسط المرجح : يحسب متوسط التكلفة للوحدة كما يلي :

= 510 ل.س	1020000 ل.س	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة =
	2000 وحدة	كمية البضاعة المتاحة للبيع	

● تكلفة بضاعة آخر المدة = 800 وحدة × 510 ل.س = 408000 ل.س

● تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

= 1020000 - 408000 = 612000 ل.س

● مجمل الربح = المبيعات (1200 وحدة × 700 ل.س) - تكلفة البضاعة المباعة (612000) = 228000

● صافي الربح = مجمل الربح (228000) - مصاريف إدارية ومالية (30000) = 198000

قائمة الدخل وفق المتوسط المرجح:

المبالغ	البيان
840000	المبيعات (1200 وحدة × 700 ل.س)
(612000)	- تكلفة البضاعة المباعة
228000	= مجمل الربح
(30000)	- مصاريف إدارية ومالية
198000	= صافي الربح

• لمعرفة تأثير استخدام كل طريقة من طرق صرف المخزون على نتائج الأعمال نعد قائمة الدخل:

البيان	الوارد أولاً صادر أولاً	الوارد أخيراً صادر أولاً	المتوسط المرجح
المبيعات 1200 وحدة × 700 ل.س	840000	840000	840000
- تكلفة البضاعة المباعة	(540000)	(690000)	(612000)
مجمل الربح	300000	150000	228000
- مصاريف إدارية ومالية	(30000)	(30000)	(30000)
صافي الربح	270000	120000	198000

☒ طريقة الوارد أولاً صادر أولاً تعطي رقم أرباح أعلى من بقية الطرق. بسبب تقييم بضاعة آخر المدة بأعلى وأحدث الأسعار

☒ طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً تعطي أقل رقم للأرباح.

تأخذ قائمة الدخل الشكل المبسط التالي:

كلي	جزئي	البيان
xxxxx		صافي المبيعات
		(-) تكلفة البضاعة المباعة
	xxx	مخزون أول المدة
	xxx	+ المشتريات
	xxx	+ مصاريف الشراء
	(xx)	(-) مر. ومسموحات المشتريات
	(xx)	(-) الحسم المكتسب
	xxx	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
	(xx)	(-) تكلفة مخزون آخر المدة
(xxxx)		تكلفة البضاعة المباعة
xxxx		مجمل الربح التشغيلي أو مجمل الخسارة
(xxxxx)		(-) المصاريف التشغيلية
	(xx)	الرواتب والأجور
	(xx)	مصاريف كهرباء والمياه
	(xx)	مصروف اجار المحل
	(xx)	مصروف مخصص ديون م. فيها
	(xx)	مصروف (خسائر) انخفاض أسعار المخزون
	(xx)	ديون معدومة
	(xx)	مصاريف بيع وتوزيع
xxxx		صافي الربح التشغيلي أو صافي الخسارة

المحاضرة الحادية عشر جرد الأوراق المالية (الاستثمارات المالية قصيرة الأجل)

الأوراق المالية: هي الأسهم وسندات القرض المستثمرة في شركات أخرى التي تقتنيها المنشأة بغرض استثمار الفائض من أموالها وتحقيق منفعة والتي تتمثل بتحقيق ربح من خلال إعادة بيعها بسعر أعلى من تكلفة شرائها، وتحقيق عائد مرتبط بهما.

تقسم الاستثمارات المالية إلى نوعين:

- استثمارات مالية قصيرة الأجل بهدف المتاجرة والمضاربة (شراء وبيع الاستثمارات في فترة أقل من سنة) وتصنف ضمن الأصول المتداولة أي تقتنى بغرض إعادة بيعها مرة ثانية.

- استثمارات مالية طويلة الأجل (معدة للبيع) بهدف السيطرة: تصنف ضمن الأصول غير المتداولة تصنف الاستثمارات المالية قصيرة الأجل بغرض المتاجرة في الأسهم والسندات، ضمن الأصول المتداولة باعتبارها استثمارات قصيرة الأجل تهدف إلى تشغيل الأموال المجمدة أو الفائضة لدى المنشأة. يتمثل عائد الأسهم في الأرباح الموزعة للشركة المستثمر فيها، أما عائد السند فيتمثل بالفائدة على السندات.

• جرد الأوراق المالية (استثمارات مالية قصيرة الأجل)

تحفظ الأوراق المالية في محفظة خاصة تكون بعهددة شخص مسؤول أو تودع لدى المصارف، وتقوم المنشأة في نهاية السنة المالية بجردها للتحقق من وجودها وملكيته وصحة تقويمها والإفصاح عنها في الميزانية

• التحقق من وجود الأوراق المالية:

للتأكد من وجود الأوراق المالية تجري المطابقة بين رصيدها الدفترية ونتائج الجرد الفعلي لها على أن يشمل الجرد:

- (1) الأوراق المالية الموجودة لدى المنشأة
- (2) الأوراق المالية المودعة لدى المصارف للحفاظ أو برسم التأمين
- (3) الأوراق المالية المودعة لدى الوسطاء (وسطاء البيع والشراء في سوق الأوراق المالية)

• التحقق من ملكية الأوراق المالية

للتأكد من ملكية الأوراق المالية يتوجب أن تكون جميع الأوراق المالية مسجلة باسم المنشأة أصولاً

• تقييم الأوراق المالية وعرضها في الميزانية

يتم قياس وتقييم الأصول المالية لأغراض المتاجرة عند الاقتناء بالقيمة العادلة والتي تمثل ثمن الشراء لها وتصنف وتعرض في الميزانية ضمن الاستثمارات المالية لأغراض المتاجرة ضمن فئة أصول مالية بالقيمة العادلة.

- أما مصاريف وعمولات الشراء (كعمولة الوسيط المالي والضرائب) للأصول المالية المصنفة بالقيمة العادلة بغرض المتاجرة فتعالج كمصروف فترة يقفل في حساب الأرباح والخسائر.

• المعالجة المحاسبية عن الاستثمارات المالية بغرض المتاجرة (الاسهم) وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية.

1 - عند شراء الأوراق المالية (أسهم): عدد الأسهم × سعر الشراء للسهم الواحد وتمثل تكلفة الاستثمارات

من ح/ استثمارات مالية بغرض المتاجرة (أسهم)	xxx	xxx
إلى ح/ النقدية	xxx	

2- عند دفع مصاريف وعمولات شراء الاستثمارات المالية نثبت القيد التالي:

من ح/ عمولات ومصاريف شراء	xxx	xxx
إلى ح/ النقدية	xxx	

- في نهاية العام **تقفل** مصاريف وعمولات شراء الاستثمارات المالية كمصروف فترة في ح/ أ.خ ولا تعتبر من ضمن تكلفة الاستثمارات المالية لأغراض المتاجرة كما يلي:

من ح/ أرباح وخسائر	xxx	xxx
إلى ح/ عمولات ومصاريف الشراء	xxx	

3- عند استلام إيرادات هذه الاستثمارات نثبت بالقيد

من ح/ النقدية	xxx	xxx
إلى ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)	xxx	

4- في نهاية العام تقفل إيرادات الاستثمارات في الأسهم في ح/ أرباح والخسائر

من ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)	xxx	xxx
إلى ح/ أرباح وخسائر	xxx	

تقييم وعرض الاستثمارات المالية قصيرة الأجل في قائمة المركز المالي:

عند إعداد القوائم المالية يتم إعادة تقييم الاستثمارات المالية لإظهارها في قائمة المركز المالي بالقيمة العادلة لها ويتم الاعتراف بفروقات التغير في القيمة العادلة كمكاسب أو خسائر حيازة غير محققة ضمن قائمة الدخل (الأرباح والخسائر)

- تحديد مكاسب أو (خسائر) الحيازة غير المحققة = القيمة السوقية (العادلة) - تكلفة الاستثمارات المالية

• فإذا كان سعر السوق (البورصة) للأوراق المالية **أكبر** من سعر التكلفة لها فتكون النتيجة مكاسب حيازة غير محققة (باعتبار عملية البيع لم تتحقق بعد) فنثبت بالقيد التالي:

من ح/ تعديلات في القيمة العادلة	xxx	xxx
إلى ح/ مكاسب حيازة غير محققة	xxx	

- في نهاية العام تقفل مكاسب الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل كما يلي:

من ح/ مكاسب حيازة غير محققة	xxx	xxx
إلى ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل)	xxx	

- أما حساب تعديلات في القيمة العادلة في قائمة المركز المالي فيظهر رصيده مديناً ومضافاً (شكلياً) على الاستثمارات المالية بغرض المتاجرة كما يلي:

أصول	الميزانية في 31/12/xxxx	خصوم
	أصول متداولة	
	xxxx أوراق مالية بغرض المتاجرة (بالتكلفة)	
xxxx	+ تعديلات في القيمة العادلة	
(القيمة العادلة)		

- أما إذا كان سعر السوق (البورصة) للأوراق المالية **أقل** من سعر التكلفة لها فتكون النتيجة **خسائر** حيازة غير محققة (غير محققة لأنه لم تتم عملية البيع) فتثبت بالقيود التالي:

من د/ خسائر حيازة غير محققة	xxx	
إلى د/ تعديلات في القيمة العادلة		xxx

- في نهاية العام **تفعل** خسائر الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل كما يلي:

من د/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل)	xxx	
إلى د/ خسائر حيازة غير محققة		xxx

- أما حساب **تعديلات** في القيمة العادلة في قائمة المركز المالي فيظهر رصيده في هذه الحالة دائناً ويظهر **مطروحاً** (شكلياً) من الاستثمارات المالية بغرض المتاجرة كما يلي:

أصول	الميزانية في 31/12/xxxx	خصوم
	أصول متداولة	
	xxxx أوراق مالية بغرض المتاجرة (بالتكلفة)	
xxxx	(-) تعديلات في القيمة العادلة	
(القيمة العادلة)		

تمرين 1: ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
1.000.000	-	أوراق مالية (أسهم بغرض المتاجرة)
2.000.000	-	أوراق مالية بغرض البيع (ط . الاجل)

فإذا علمت ما يلي:

- إن الأوراق المالية أسهم بغرض المتاجرة (2000 سهم) تم شراؤها في 2020/3/1 بسعر 500 ل.س للسهم
- علماً بأن القيمة الاسمية للسهم عند الإصدار لأول مرة 300 ل.س، وإن إيراداتها لهذا العام بلغت 8% من قيمتها الاسمية وقد تم تحويلها لحساب المنشأة بالمصرف.

- أن القيمة العادلة للأسهم بغرض المتاجرة في 2020/12/31 بلغت 485 ل.س للسهم.

والمطلوب:

- بيان المعالجة المحاسبية لما سبق واثبات القيود اللازمة وبيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية.

الحل:

في 2020/12/31 عند استلام إيرادات الاستثمارات المالية (الاسهم) تحسب التوزيعات على أساس القيمة الاسمية للسهم وليس على أساس القيمة العادلة، وبالتالي:

$$2000 \text{ سهم} \times 300 \text{ ل.س. القيمة الاسمية للسهم} = 600.000 \text{ القيمة الاسمية للأسهم}$$

$$600.000 \times 8\% \text{ نسبة التوزيعات} = 48000 \text{ ل.س. إيرادات الاستثمارات المالية}$$

48000	من ح/ المصرف
48000	إلى ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)

- في نهاية العام 2020 تقفل إيرادات الاستثمارات في الأسهم في ح/ أرباح والخسائر

48000	من ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)
48000	إلى ح/ أرباح وخسائر

• في 2020/12/31 عند اعداد القوائم المالية يتم إعادة تقييم الاستثمارات المالية لإظهارها في قائمة المركز

المالي بالقيمة العادلة لها ويتم الاعتراف بمكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة ضمن قائمة الدخل (أ.خ)

- تحديد مكاسب أو (خسائر) الحيازة غير المحققة = القيمة السوقية (العادلة) - تكلفة الاستثمارات المالية

$$\text{القيمة العادلة للاستثمارات المالية} = 2000 \text{ سهم} \times 485 \text{ ل.س.} = 970000$$

$$\text{تكلفة الاستثمارات المالية} = 2000 \text{ سهم} \times 500 \text{ ل.س.} = 1000000$$

(30000) خسائر حيازة غير محققة

تكلفة الاستثمارات المالية أكبر من القيمة العادلة لها فالفرق 30000 يمثل خسائر حيازة غير محققة

• اثبات خسائر الحيازة غير المحققة بالقيد التالي:

30000	من ح/ خسائر حيازة غير محققة
30000	إلى ح/ تعديلات في القيمة العادلة

- في نهاية العام 2020 تقفل خسائر الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل كما يلي:

30000	من ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل)
30000	إلى ح/ خسائر حيازة غير محققة

مدین الأثر ح/ الأرباح والخسائر دائن

30000	إلى ح/ خسائر حيازة غير محققة	48000	من ح/ إيرادات استثمارات مالية

مدین الأثر ح/ تعديلات القيمة العادلة دائن

30000	رصيد دائن (ميزانية)	30000	إلى ح/ خسائر حيازة غير محققة

- أما حساب تعديلات القيمة العادلة حساب وسيط يتم استخدامه بسهولة لتحديد الأرباح والخسائر الناتجة عن أرباح أو خسائر التقييم في الفترات اللاحقة، وباعتبار أن رصيده ظهر دائماً نتيجة إعادة التقييم **فيظهر** في قائمة المركز المالي **مطروحاً** (شكلياً) من الاستثمارات المالية بغرض المتاجرة كما يلي:

أصول	الأثر على الميزانية في 2020/12/31	خصوم
2000000	<u>أصول غير متداولة</u> أوراق مالية بغرض البيع *	
970000	<u>أصول متداولة</u> 1000000 استثمارات مالية بغرض المتاجرة (بالتكلفة) (30000) - تعديلات في القيمة العادلة	
القيمة العادلة		

• الاستثمارات المالية المتاحة للبيع (طويلة الأجل) تدرج ضمن الأصول غير المتداولة (الثابتة)

• بيع الاستثمارات المالية المقتناة بغرض المتاجرة:

عند بيع الاستثمارات بغرض المتاجرة تتبع الخطوات الآتية:

1- تحديد المكاسب أو الخسائر المحققة من البيع بالفرق بين ثمن بيع الاستثمارات وتكلفتها عند الشراء

• إذا كان ثمن البيع أكبر من تكلفة الاستثمارات فالفرق يمثل مكاسب محققة من بيع الاستثمارات

من ح/ النقدية (ثمن البيع)	xxxx	
إلى مذكورين		
ح/ الأوراق المالية بغرض المتاجرة (ثمن التكلفة)	xxxx	
ح/ مكاسب محققة من بيع أوراق مالية	xxx	
إثبات بيع أوراق المالية بربح		

- في نهاية العام **تفقل** المكاسب المحققة من بيع الاستثمارات المالية في حساب الأرباح والخسائر

من ح/ مكاسب محققة من بيع الأوراق المالية	xxx	xxx
إلى ح/ الأرباح والخسائر	xxx	

• إذا كان ثمن البيع أقل من تكلفة الاستثمارات فالفرق يمثل **خسائر** محققة من بيع الاستثمارات

من مذكورين		
ح/ النقدية (ثمن البيع)	xxx	
ح/ خسائر محققة من بيع أوراق مالية	xx	
إلى ح/ الأوراق المالية بغرض المتاجرة (ثمن التكلفة)	xxx	
إثبات بيع أوراق المالية بخسائر		

- في نهاية العام **تفقل** الخسائر المحققة من بيع الاستثمارات المالية في حساب الأرباح والخسائر

من ح/ الأرباح والخسائر	xxx	xxx
إلى ح/ خسائر محققة من بيع الأوراق المالية	xxx	

تمرين رقم 2:

- 1- في 2020//12/1 أشتريت شركة الجزيرة 1000 سهم لأغراض المتاجرة من أسهم مصرف البركة بسعر 600 ل.س للسهم الواحد وقد بلغت عمولة ومصاريف الشراء 5 ل.س لكل سهم وقد دفعت قيمة الأسهم والعمولة عن طريق حساب الشركة بالمصرف.
- 2- في 2020/12/31 عند تقييم الأوراق المالية (الاسهم) حسب سعر السوق تبين أن القيمة العادلة السوقية لها 700 ل.س للسهم.
- 3- في 2021/2/1 قرر مصرف البركة توزيع أرباح بمعدل 10% من القيمة الاسمية للسهم البالغة 500 ل.س، فقامت شركة الجزيرة بإيداع إيراداتها في حسابها الجاري بالمصرف.
- 4- في 2021/3/1 قامت شركة الجزيرة ببيع 300 سهم من أسهما في مصرف البركة بسعر 800 ل.س للسهم
- 5- في 2021/4/1 تبين أن سعر السوق للأوراق المالية (أسهم البركة) 900 ل.س للسهم.
- المطلوب:** المعالجة المحاسبية للاستثمارات المالية بغرض المتاجرة لدى شركة الجزيرة
- بيان أثرها على قائمة المركز المالي في 2020/12/31 وفي 2021/4/1

الحل:

1) عند شراء الاوراق المالية (أسهم): 1000 سهم × 600 ل.س = 600000 ل.س تكلفة الاستثمارات

600000	من ح/ استثمارات مالية بغرض المتاجرة (أسهم)
600000	إلى ح/ النقدية (المصرف)

- عند دفع مصاريف وعمولات شراء الاستثمارات المالية 1000 سهم × 5 ل.س نثبت القيد التالي:

5000	من ح/ عمولات ومصاريف شراء
5000	إلى ح/ النقدية (المصرف)

- في نهاية العام 2020 **تقل** مصاريف وعمولات شراء الاستثمارات المالية كمصروف فترة في ح/ أ.خ ولا تعتبر من ضمن تكلفة الاستثمارات المالية لأغراض المتاجرة كما يلي:

5000	من ح/ أرباح وخسائر
5000	إلى ح/ عمولات ومصاريف الشراء

2) في 2020/12/31 عند اعداد القوائم المالية يتم إعادة تقييم الاستثمارات المالية لإظهارها في قائمة المركز المالي بالقيمة العادلة لها ويتم الاعتراف بمكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة ضمن قائمة الدخل (أ.خ)

- تحديد مكاسب أو (خسائر) الحيازة غير المحققة = القيمة السوقية (العادلة) – تكلفة الاستثمارات المالية

$$\text{القيمة العادلة للاستثمارات المالية} = 1000 \text{ سهم} \times 700 \text{ ل.س} = 700000$$

$$\text{تكلفة الاستثمارات المالية} = 1000 \text{ سهم} \times 600 \text{ ل.س} = 600000$$

$$100000 \text{ مكاسب حيازة غير محققة}$$

- القيمة العادلة أكبر من سعر التكلفة للأوراق المالية تكون النتيجة **100000** مكاسب حيازة غير محققة (غير محققة باعتبار لم تتحقق عملية البيع بعد) فتثبت بالقيود التالي:

100000	من ح/ تعديلات في القيمة العادلة
100000	إلى ح/ مكاسب حيازة غير محققة

- في نهاية العام 2020 تقفل مكاسب الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل كما يلي:

100000	من ح/ مكاسب حيازة غير محققة
100000	إلى ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل)

مدین	الأثر ح/ الأرباح والخسائر	دائن
5000	إلى ح/ مصاريف وعمولات شراء	من ح/ مكاسب حيازة غ محققة

مدین	ح/ تعديلات في القيمة العادلة	دائن
100000	إلى ح/ مكاسب حيازة غ محققة	رصيد مدین (ميزانية)

- أما حساب تعديلات القيمة العادلة حساب وسيط يتم استخدامه لسهولة تحديد الأرباح والخسائر الناتجة عن أرباح أو خسائر التقييم في الفترات اللاحقة، وباعتبار رصيده ظهر مديناً نتيجة إعادة التقييم **فيظهر** في قائمة المركز المالي مضافاً (شكلياً) على الاستثمارات المالية بغرض المتاجرة كما يلي:

أصول	الأثر على الميزانية في 2020/12/31	خصوم
	أصول متداولة	
	600000 استثمارات مالية بغرض المتاجرة	
	+ 100000 تعديلات في القيمة العادلة	
700000		
(القيمة العادلة)		

- (3) في 2021/ 2/1 عند استلام إيرادات الاستثمارات المالية (الاسهم) تحسب التوزيعات على أساس **القيمة الاسمية للسهم** وليس على أساس القيمة العادلة، وبالتالي:

$$1000 \text{ سهم} \times 500 \text{ ل.س} = \text{القيمة الاسمية للسهم} = 500.000 \text{ القيمة الاسمية للأسهم}$$

$$500.000 \times 10\% = \text{نسبة التوزيعات} = 50000 \text{ ل.س} = \text{إيرادات الاستثمارات المالية}$$

50000	من ح/ المصرف
50000	إلى ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)

- في نهاية العام 2021 تقفل إيرادات الاستثمارات في الأسهم في ح/ أرباح وخسائر

50000	من ح/ إيرادات استثمارات مالية (أسهم)
50000	إلى ح/ أرباح وخسائر

4) في 2021/3/1 قامت شركة الجزيرة ببيع 300 سهم من أسهم مصرف البركة بسعر 800 ل.س للسهم الواحد.

$$300 \text{ سهم} \times 800 \text{ ل.س} = 240000 \text{ ل.س ثمن البيع}$$

$$300 \text{ سهم} \times 700 \text{ ل.س} = 180000 \text{ ل.س تكلفة الأسهم المباعة}$$

$$60000 \text{ ل.س مكاسب محققة من بيع استثمارات}$$

تحديد المكاسب أو الخسائر المحققة من البيع بالفرق بين ثمن بيع الاستثمارات وتكلفتها عند الشراء إذا كان ثمن البيع أكبر من تكلفة الاستثمارات فالفرق يمثل مكاسب محققة من بيع الاستثمارات

240000	من ح/ النقدية (ثمن البيع) إلى مذكورين
180000	ح/ الأوراق المالية بغرض المتاجرة (ثمن التكلفة)
60000	ح/ مكاسب محققة من بيع أوراق مالية
	إثبات مكاسب محققة من بيع أوراق مالية

- في نهاية العام 2021 تقفل مكاسب المحققة من بيع الاستثمارات المالية في حساب الأرباح والخسائر

60000	من ح/ مكاسب محققة من بيع الأوراق المالية
60000	إلى ح/ الأرباح والخسائر

5) في 2021/4/1 تبين أن القيمة العادلة لأسهم البركة (سعر السهم السوقي) 900 ل.س

$$\text{الأسهم المتبقية } 700 \text{ سهم} \times 900 \text{ ل.س} = 630000 \text{ القيمة العادلة للأسهم}$$

$$\text{الأسهم المتبقية } 700 \text{ سهم} \times 600 \text{ ل.س} = 420000 \text{ تكلفة الأسهم المتبقية}$$

210000 تعديلات في القيمة العادلة (ميزانية)

$$\text{مكاسب غ محققة مسجلة عن آخر تقييم} = (100000)$$

110000 مكاسب حيازة غير محققة (أ.خ)

110000	من ح/ تعديلات في القيمة العادلة
110000	إلى ح/ مكاسب حيازة غير محققة
	اثبات مكاسب حيازة غير محققة

- في نهاية العام 2021 تقفل مكاسب الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل كما يلي:

110000	من ح/ مكاسب حيازة غير محققة
110000	إلى ح/ أرباح وخسائر (ملخص الدخل)

منه	ح/ تعديلات في القيمة العادلة	له
100.000	رصيد سابق	210.000
110.000	إلى ح/ مكاسب حيازة غ محققة	رصيد مدين (ميزانية)
210.000		210.000

أصول	الأثر على الميزانية في 2021/4/1	خصوم
	أصول متداولة	
	420000 أوراق مالية بغرض المتاجرة (بالتكلفة)	
	+ 210000 تعديلات في القيمة العادلة	
630000		
(القيمة العادلة)		

تمرين غير محلول:

- 1 - في 2020/11/1 أشتريت منشأة الشهباء 4000 سهم من أسهم بنك الشام الدولي لأغراض المتاجرة بسعر 1200 ل.س للسهم وعلماً بأن القيمة الاسمية للسهم عند الإصدار 1000 ل.س، قد بلغت عمولة الشراء 10000 ل.س دفعت عن طريق المصرف
- 2- في 2020/12/31 عند تقييم الاستثمارات المالية منشأة الشهباء تبين أن القيمة العادلة لسهم بنك الشام (في البورصة) 900 ل.س
- 3- في 2021/ 2/1 قامت منشأة الشهباء ببيع 1000 سهم بسعر 1300 ل.س وأودعت القيمة بحسابها الجاري بالمصرف.

المطلوب:

- ✓ اثبات القيود اللازمة للعمليات السابقة في دفاتر منشأة الشهباء وفقاً لمعايير اعداد التقارير المالية
- ✓ بيان الأثر على الميزانية في 2020/12/31

تمرين شامل : فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة الجزيرة التجارية وذلك في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
500.000	-	مخزون أول المدة
3.500.000	2.500.000	المشتريات ، المبيعات
50.000	200.000	م. نقل مشتريات ، مر. مشتريات
200.000	50.000	دعاية وإعلان ، حسم مكتسب
4.500.000	-	العقارات
600.000	-	الأوراق المالية بغرض المتاجرة
400.000	-	الأثاث
840.000	900.000	المدينون ، الدائنون
-	70.000	مخصص ديون مشكوك فيها
800.000	680.000	أوراق القبض ، أوراق الدفع
900.000	-	الصندوق
500.000	700.000	الرواتب والأجور، إيراد العقار
110.000	-	مصاريف كهرباء والمياه
200.000	8.000.000	مسحوبات شخصية، رأس المال
13100000	13100000	المجموع

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

- (1) إن تكلفة مخزون آخر المدة 1.000.000 ل.س، علماً بأن سعر البيع المتوقع 970000 ل.س ومصاريف البيع المتوقعة 20000 ل.س
- (2) إن الأوراق المالية بغرض المتاجرة والقيمة العادلة لها حسب سوق الأوراق المالية هي 580000 ل.س
- (3) عند جرد الذمم المدينة تبين مايلي:
 - هناك مبلغ 40.000 ل.س على أحد المدينون لا يمكن تحصيله بسبب افلاس الزبون.
 - عند جرد أوراق القبض تبين أن هناك كمبيالة بقيمة 100.000 ل.س تستحق في 2020/12/31 لا يمكن تحصيلها بسبب افلاس المدين، وقد تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 8% من رصيد الذمم المدينة.
- (4) إن الرواتب والأجور السنوية للعمال 400.000 ل.س
- (5) إن إيراد العقار الشهري حسب العقد يبلغ 50.000 ل.س.
- (6) هناك مصاريف كهرباء مدفوعة نقداً بمبلغ 10.000 غير مسجلة بالدفاتر. **المطلوب:**
 - (1) إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة وقيود الإقفال المتعلقة بها في 2020/12/31
 - (2) اعداد حسابي المتاجرة والارباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2020/12/31.
 - (3) اعداد الميزانية الختامية لمنشأة الجزيرة كما هي في 2020/12/31

الحل:

1- مخزون آخر المدة:

صافي القيمة البيعية = سعر البيع المتوقع - مصاريف البيع المتوقعة

$$950000 = 20000 - 970000$$

صافي القيمة البيعية 950000 أقل من تكلفة المخزون 1000000 الفرق 50000 خسائر انخفاض .

2- الأوراق المالية قصيرة الاجل:

القيمة العادلة لها 58000 أقل من التكلفة 600000 وبالتالي الفرق 20000 خسائر حيازة غير محققة

البيان	دائن	مدين
1000000 من ح/ مخزون آخر المدة 1000000 إلى ح/ المتاجرة اثبات المخزون بالتكلفة في ح/ المتاجرة		● مخزون آخر المدة
من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون اثبات تخفيض المخزون بخسائر الانخفاض	50000	50000
من ح/ أرباح وخسائر إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	50000	50000
التكلفة 600000 - 580000 القيمة العادلة للأوراق المالية الفرق 20000 خسائر حيازة غير محققة		● الأوراق المالية قصيرة الاجل
من ح/ خسائر حيازة غير محققة إلى ح/ تعديلات في القيمة العادلة اثبات خسائر الحيازة غير المحققة	20000	20000
من ح/ أرباح وخسائر إلى ح/ خسائر حيازة غير محققة اقفال خسائر الحيازة غير المحققة في ح/أ.خ	20000	20000
		● جرد الذمم المدينة
من ح/ ديون معدومة إلى ح/ المدينون اثبات الدين المعدوم عن الجرد وتخفيض حساب المدينون بقيمته رصيد المدينون = 840000 - 40000 د.معدوم = 800000	40000	40000
من ح/ ديون معدومة إلى ح/ أوراق القبض تخفيض أوراق القبض بالكمبيالة المعدومة رصيد 800000 - 100000 = 700000 أوراق القبض بالميزانية	100000	100000
من مذكورين ح/ مخصص د.م. فيها ح/ أ.خ إلى ح/ ديون معدومة اقفال الديون المعدومة بالمخصص والباقي بحساب ا.خ	140000	70000 70000
● تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 8% من رصيد الذمم المدينة 800000 مدينون + 700000 أوراق القبض = 1500000 1500000 × 8% = 120000 مخصص ديون مشكوك فيها		

من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى ح/ مخصص د. م. فيها	120000	120000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف ديون. م. فيها	120000	120000
الرواتب والأجور: 500000 ميزان - 400000 نصيب العام = +100000 رواتب مدفوعة مقدماً (مدين)		
من ح/ رواتب مدفوعة مقدماً إلى ح/ رواتب واجور	100000	100000
من ح/ أ. خ إلى ح/ الرواتب والأجور	400000	400000
إيراد العقار 700000 ميزان - 600000 نصيب العام = +100000 ايراد مقبوض مقدماً (دائن)		
من ح/ ايراد العقار إلى ح/ ايراد عقار مقبوض مقدماً	100000	100000
من ح/ ايراد العقار إلى ح/ أ. خ	600000	600000
اثبات مصاريف الكهرباء المدفوعة نقداً وغير المسجلة		مصاريف الكهرباء
من ح/ مصاريف كهرباء إلى ح/ الصندوق	10000	10000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصاريف كهرباء اقفال كامل مصاريف الكهرباء في ح/ أ. خ	120000	120000

دائن	ح/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2020/12/31	مدين
من ح/ بضاعة 12/31	100000	إلى ح/ بضاعة 1/1
من ح/ المبيعات	250000	إلى ح/ المشتريات
من ح/ مر. مشتريات	20000	إلى ح/ م. نقل مشتريات
من ح/ حسم مكتسب	50000	
من ح/ أ. خ (مجمّل الخسارة)	300.000	
	4050000	4050000

من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ المتاجرة تحويل مجمل الخسارة لحساب الأرباح والخسائر	300000	300000
--	--------	--------

دائن	ح/أ. خ عن الفترة المنتهية في 2020/12/31		مدين
ايراد العقار	600000	إلى ح/ المتاجرة (مجمّل الخسارة)	300000
		إلى ح/ خسائر انخفاض المخزون	50000
صافي الخسارة (ميزانية)	680000	إلى ح/ ديون معدومة	70000
		إلى ح/ دعاية والاعلان	200000
		إلى ح/ خسائر حيازة غير محققة	20000
		إلى ح/ مصروف. د. م. فيها	120000
		إلى ح/ رواتب وأجور	400000
		إلى ح/ مصاريف كهرباء	120000
	1280000		1280000

الخصوم		الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31		الأصول	
البيان	جزني	كلي	البيان	جزني	كلي
رأس المال	8.000.000	7.120.000	<u>الأصول غير متداولة (الثابتة)</u>		4.900.000
صافي الخسارة	(680.000)		العقارات	4.500.000	
مسحوبات شخصية	(200.000)		الاثاث	400.000	
			<u>الأصول المتداولة</u>		
			مخزون آخر المدة	1.000.000	
			مخصص انخفاض قيمة المخزون	(50.000)	950.000
			<u>الذمم المدينة</u>		
			المدينون	800.000	
			أوراق القبض	700.000	
			مخصص د. م. فيها	(120.000)	1.380.000
<u>الالتزامات</u>					
الدائنون	900.000	1.580.000	أوراق مالية بغرض المتاجرة	600.000	
أوراق دفع	680.000		تعديلات في القيمة العادلة	(20.000)	580.000
			الصندوق *		890.000
<u>حسابات تسوية دائنة</u>			<u>حسابات تسوية مدينة</u>		
ايراد عقار مقبوض مقدما		100.000	رواتب مدفوعة مقدما		100.000
		8800000			8800000

المحاضرة الحادية عشر + الثانية عشر جرد الأصول الثابتة (الأصول غير المتداولة)

الأصول الثابتة : هي الأصول التي تكتنيتها المنشأة لاستخدامها في نشاطها لعدة سنوات وليس لإعادة بيعها، والتي تدر نفعاً على المنشأة على مدى سنوات استخدامها

أنواع الأصول الثابتة:

1- الأصول الثابتة المادية الملموسة وهي نوعان:

أ- أصول ثابتة مادية ذات حياة إنتاجية محدودة مثل الآلات والسيارات والمباني وأثاث أي قابلة للاهلاك نتيجة الاستخدام أو مرور الزمن.

ب- أصول مادية ذات حياة إنتاجية غير محدودة: مثل الأراضي ولا تنخفض قيمتها نتيجة مرور الزمن أو الاستخدام أي غير قابلة للاهلاك.

2- أصول ثابتة غير ملموسة (معنوية) ليس لها وجود مادي ملموس وتنتفع المنشأة بها من خلال حيازتها لعدة سنوات مثل: شهرة المحل وحق الامتياز وبراءة الاختراع والعلامة التجارية

جرد الأصول الثابتة (غير المتداولة): الغاية من جرد هذه الأصول هي التحقق من وجودها ومن ملكيتها ومن صحة تقويمها وعرضها في الميزانية العمومية نهاية السنة المالية.

تكلفة الأصل الثابت: تحدد تكلفة الأصل الثابت وفق مفهوم التكلفة التاريخية.

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن الشراء + جميع المصاريف التي تصرف عليه حتى يصبح جاهزاً للاستخدام ونظراً لأن الأصول الثابتة تستخدم لعدة سنوات فمن المنطقي أن توزع تكاليفها على سنوات عمرها الإنتاجي. ويسمى هذا التوزيع بالهلاك.

الاستهلاك (الاهلاك): هو توزيع تكلفة الأصل الثابت على مدى عمره الإنتاجي بطريقة منظمة ورشيدة وعادلة تضمن أن تحمل كل فترة محاسبية من تلك التكلفة ما يعادل النقص التدريجي الذي لحق بقيمة الأصل خلال تلك الفترة.

أو: هو النقص التدريجي الحاصل في قيمة الأصل الثابت نتيجة استخدامه في النشاط أو بسبب التقادم التكنولوجي.

مبررات الاهلاك:

(1) تحديد تكلفة وحدة الإنتاج (في المنشآت الصناعية خاصة) بشكل سليم باعتبار أن الاهلاك عنصر من عناصر التكلفة يتوجب تحميله على وحدات الإنتاج.

(2) تكوين مجمع الاهلاك مما يتيح للمنشأة استبدال الأصل الثابت في نهاية عمره الإنتاجي وبالتالي المحافظة على رأس المال واستمرارية النشاط.

(3) احتساب الربح أو الخسارة بشكل صحيح من خلال توزيع تكلفة الأصول الثابتة على سنوات عمره الإنتاجي

(4) إظهار المركز المالي للمنشأة بشكل عادل وحقيقي وذلك من خلال عرض الأصول الثابتة بصافي قيمتها بعد تنزيل مجمع الاهلاك.

مصروف (قسط) الاهلاك: هو نصيب السنة من أهلاك الأصل الثابت نتيجة الاستخدام.

ويظهر الأصل في الميزانية بالتكلفة التاريخية مطروحا منه مجمع الاهتلاك وذلك لبيان صافي القيمة الدفترية للأصل

الميزانية في 12/31 ...			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
			تكلفة الأصل	xxxxx	xxxxx
			(-) مجمع الاهتلاك للأصل	xxx	
					صافي القيمة الدفترية

مثال (1):

في 2019/1/1 تم شراء الآلات بمبلغ 3200000 ل.س وقدر العمر الإنتاجي لها 10 سنوات وقيمتها كنفائية (القيمة البيعية لها) في نهاية عمرها الإنتاجي بـ 200000 ل.س، و تقرر استهلاكها وفق طريقة القسط الثابت. **المطلوب:** احتساب قسط الاهتلاك السنوي لهذه الآلة في 2020/12/31

الحل:

قسط الاهتلاك السنوي =	$\frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة النفاية}}{\text{العمر الإنتاجي للأصل}}$
قسط الاهتلاك السنوي =	$\frac{3200000 - 200000}{10 \text{ سنوات}}$
	= 300000 ل.س

☒ طريقة ثانية: يمكن حساب المعدل السنوي لاهتلاك هذه الآلة :

نسبة الاهتلاك السنوي =	$\frac{1}{n}$	$100 \times = \%$
=	$\frac{1}{10}$	$10\% = 100 \times$

وبالتالي يمكن احتساب قسط اهتلاك الآلة كما يلي:

قسط الاهتلاك السنوي للآلة = (تكلفة الآلة التاريخية - قيمة النفاية) × نسبة الاهتلاك

$$= (3200000 - 200000) \times 10\% = 300000 \text{ ل.س}$$

وهكذا يبقى قسط الاهتلاك ثابتاً حتى نهاية العمر الإنتاجي للآلة وبالتالي تهتك بالكامل بعد 10 سنوات ولا يبقى إلا قيمتها كنفائية.

وبناءً عليه فإن القيود الخاصة بعملية الاهتلاك للآلات في المثال السابق

1- إثبات مصروف (قسط) الاهتلاك السنوي في حساب مجمع الاهتلاك:

300000	من د/ مصروف اهتلاك الأصل
300000	إلى د/ مجمع اهتلاك الأصل

2- إقفال مصروف الاهتلاك السنوي باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

300000	من د/ أرباح وخسائر
300000	إلى د/ مصروف اهتلاك الأصل

تظهر الآلات في الميزانية بصافي القيمة الدفترية كما يلي:

الميزانية في 2019/12/31			الأصول		
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي	البيان
		الآلات	3200000	2900000	
		مجمع الاهتلاك آلات	(300000)		

في نهاية السنة التالية 2020/12/31 تتكرر نفس القيود المحاسبية المتعلقة باهلاك الآلات باعتبار أن الطريقة هي طريقة القسط الثابت وذلك كما يلي:

1- إثبات مصروف (قسط) الاهتلاك الآلات في حساب مجمع الاهتلاك:

300000	من حـ/ مصروف اهتلاك الآلات
300000	إلى حـ/ مجمع اهتلاك الآلات

2- إقفال مصروف اهتلاك الآلات باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

300000	من حـ/ أرباح وخسائر
300000	إلى حـ/ مصروف اهتلاك الآلات

مدین	حـ / مجمع اهتلاك الآلات	دائن
600000	رصيد دائن ميزانية	300000
		رصيد سابق
		من حـ/ مصروف اهتلاك الآلات
600000		300000
		600000

الميزانية في 2020/12/31			الأصول		
الخصوم	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
			الآلات	3200000	
			(-) مجمع الاهتلاك آلات	(600000)	2600000

الاهتلاك الجزئي (اقتناء الأصل الثابت خلال السنة المالية)

إذا تم شراء الأصل الثابت واستخدامه خلال السنة المالية، فإن قسط اهتلاك السنة الأولى يحسب عن المدة من تاريخ الشراء وحتى نهاية السنة المالية في 12/31، وكذلك الأمر بالنسبة للسنة الأخيرة فيحسب الاهتلاك فيها عن الفترة من 1/1 لغاية تاريخ انتهاء العمر الإنتاجي للأصل. والقاعدة العامة في الاهتلاك الجزئي هي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{قسط الاهتلاك عن سنة كاملة} \times \frac{\text{المدة}}{12 \text{ شهر}}$$

مثال (2): في 2019/4/1 اشترت إحدى المنشآت سيارة بلغت تكلفتها 5400000 ل.س وبدأت باستخدامها بتاريخه و قدر عمرها الإنتاجي بـ 5 سنوات، وقيمتها البيعية في نهاية عمرها كنفاية 400000 ل.س، وتقرر استهلاكها بالقسط الثابت بنسبة 20% سنوياً والمطلوب: حساب قسط اهتلاك السيارات في 2019/12/31

الحل:

قسط الاهتلاك عن عام 2019 يحسب عن الفترة من 2019/4/1 لغاية 2019/12/31، أي عن 9 أشهر.
قسط الاهتلاك السنوي = (5400000 - 400000) × 20% × 12/9 = 750000 قسط الاهتلاك السنوي

1- إثبات مصروف (قسط) الاهتلاك السنوي في حساب مجمع الاهتلاك:

750000	من حـ/ مصروف اهتلاك السيارة
750000	إلى حـ/ مجمع اهتلاك السيارة

2- إقفال مصروف الاهتلاك السنوي باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

750000	من حـ/ أرباح وخسائر
750000	إلى حـ/ مصروف اهتلاك السيارة

ملاحظة: بند العقارات في ميزان المراجعة قد يتضمن (الأراضي والمباني) ومحاسبياً الأراضي لا تهتك لذلك يتم استبعاد قيمة الأراضي من العقارات ويتم حساب الاهتلاك عن المباني فقط، وتظهر الأراضي في الميزانية بمفردة مستقلة عن المباني

ثانياً: طريقة القسط المتناقص:

نتيجة تناقص الكفاءة الإنتاجية للأصل الثابت مع تقدم الزمن فإن استفاضة كل فترة محاسبية من خدمات ومنافع الأصل تكون في السنوات الأولى بنسبة أكبر من استفاضة الفترات التي تليها، لذلك يجب أن يكون قسط الاهتلاك مرتفعاً خلال الفترة الأولى من عمر الأصل ثم يأخذ بالتناقص من فترة لأخرى تبعاً لتناقص الكفاءة الإنتاجية للأصل وهذا ما يسمى بطريقة القسط المتناقص.

وبموجب هذه الطريقة توزع قيمة الأصل القابلة للاهلاك **بشكل غير متساو على** سنوات عمره الإنتاجي بحيث يتناقص نصيب السنوات من قسط الاهتلاك باستمرار سنة بعد أخرى، تبعاً لتناقص الطاقة الإنتاجية للأصل سنة بعد أخرى.

وهناك طريقتان أساسيتان في احتساب قسط الاهتلاك المتناقص هي:

الطريقة الأولى: طريقة ضعف معدل القسط الثابت من رصيد الأصل (بنسبة مئوية من رصيد**الأصل)**

- وفق هذه الطريقة لا يتم طرح النفاية في السنة الأولى بل في آخر سنة من سنوات العمر الإنتاجي
- بموجب هذه الطريقة يحسب قسط الاهتلاك خلال العمر الإنتاجي

$$\text{معدل الاهتلاك السنوي} = 2 \times \frac{1}{\text{ن (العمر الإنتاجي)}} \times 100 = \%$$

يحسب قسط الاهتلاك السنوي وفق هذه الطريقة بنسبة من رصيد الأصل كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{رصيد الأصل} \times \text{معدل الاهتلاك السنوي}$$

رصيد الأصل (صافي القيمة الدفترية للأصل) = التكلفة التاريخية للأصل (-) مجمع الاهتلاك المتراكم

• أما في آخر سنة من العمر الإنتاجي للأصل فيحسب القسط بطرح قيمة النفاية من رصيد الأصل أي:

• قسط الاهتلاك في السنة الأخيرة = رصيد الأصل - قيمة النفاية

مثال (3)

في 2018/1/1 تم شراء آلة تكلفتها 1000000 ل.س والعمر الإنتاجي لها 5 سنوات، كما قدرت قيمتها كنفائية في نهاية عمرها الإنتاجي بـ 100000 ل.س. المطلوب: إعداد جدول يبين اهتلاك هذه الآلة خلال سنوات عمرها الإنتاجي وفق طريقة القسط المتناقص باستخدام ضعف نسبة القسط الثابت من رصيد الأصل.

الحل:

• ملاحظة: وفق هذه الطريقة لا يتم استبعاد قيمة النفاية إلا في السنة الأخيرة من سنوات العمر الإنتاجي

$$\text{معدل الاهتلاك السنوي} = 2 \times \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي}} \times 100 =$$

$$\text{معدل الاهتلاك السنوي} = 2 \times \frac{1}{5} \times 100 = 40\%$$

مصروف (قسط) الإهلاك السنوي = رصيد الأصل * معدل الإهلاك
 *رصيد الأصل (القيمة الدفترية الصافية للأصل) = تكلفة الأصل التاريخية (-) مجمع الإهلاك المتراكم

وعليه يكون جدول الإهلاك خلال سنوات العمر الإنتاجي للألة كما يلي:

السنة	رصيد الألة (أ)	معدل الإهلاك (ب)	مصروف الإهلاك (أ.خ) ج = أ × ب	مجمع الإهلاك (ميزانية) = المجمع السابق + قسط إهلاك العام
2018	1000000	% 40	400000	400000
2019	600000	% 40	240000	640000
2020	360000	% 40	144000	784000
2021	216000	% 40	86400	870400
2022	129600	-	29600 رصيد الأصل - النفاية 100000-129600	900000

ملاحظات على الحل: حسب أقساط الإهلاك كما يلي:

السنة الأولى: 2018

قسط (مصروف) الإهلاك لعام 2018 = رصيد الألة × معدل الإهلاك
 قسط (مصروف) إهلاك السنة الأولى = 1000000 × %40 = 400000 قسط الإهلاك لعام 2018
 وهو نفسه مجمع الإهلاك الذي يدور للسنة التالية.

• القيود المحاسبية لإثبات الإهلاك في 2018/12/31

1- إثبات مصروف الإهلاك السنوي في حساب مجمع الإهلاك:

400000	من حـ/ مصروف إهلاك الألة
400000	إلى حـ/ مجمع إهلاك الألة

2- إقفال مصروف الإهلاك السنوي باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

400000	من حـ/ أرباح وخسائر
400000	إلى حـ/ مصروف إهلاك الألة

مصرفات	حـ/ أ.خ عن 2018	إيرادات
400000	إلى حـ/ مصروف الإهلاك الألة	

تظهر الآلات في الميزانية في 2018/12/31 كما يلي:

الميزانية في 2018/12/31			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
حقوق الملكية			الآلات	1000000	600000 صافي القيمة الدفترية
رأس المال	xxxx		مجمع الإهلاك آلات	(400000)	
صافي الربح	xxx				
مسحوبات شخصية	(xx)	xxxx			

• **السنة الثانية : 2019/12/31**

قسط (مصروف) الاهتلاك لعام 2019 = رصيد الأصل (الآلة) × معدل الاهتلاك

رصيد الآلة = تكلفة الآلة (1000000) – مجمع الاهتلاك السابق (600000)

قسط (مصروف) اهتلاك السنة الثانية = $600000 \times 40\% = 240000$ ل.س قسط الاهتلاك لعام 2019

مجمع الاهتلاك في نهاية السنة الثانية = 400000 مجمع أهتلاك السابق + 240000 قسط العام 2019 = 640000

1- إثبات مصروف (قسط) الاهتلاك السنوي في حساب مجمع الاهتلاك:

240000	من ح/ مصروف اهتلاك الآلة
240000	إلى ح/ مجمع اهتلاك الآلة

2- إقفال مصروف الاهتلاك الآلة باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

240000	من ح/ أرباح وخسائر
240000	إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

مصرفات	ح/ أ.خ عن 2019	ايرادات
240000	الى ح/ مصروف الاهتلاك الآلة	

الميزانية في 2019/12/31			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
حقوق الملكية			الآلات	1000000	360000 صافي القيمة الدفترية
رأس المال	xxxx	xxxxx	مجمع الاهتلاك آلات	(640000)	
صافي الربح	xxx				
(مسحوبات شخصية)	(xx)				

- وهكذا يحسب اهتلاك بقية السنوات وحساب مجمع اهتلاكها

• **السنة الخامسة (الأخيرة) 2022 :**

في السنة الأخيرة يحسب قسط الاهتلاك بطرح قيمة النفاية من رصيد الأصل أي:

• **قسط الاهتلاك في السنة الأخيرة = رصيد الأصل – قيمة النفاية**

رصيد الآلة = تكلفة الآلة – مجمع الاهتلاك (اهتلاك السنوات الأربعة السابقة)

$$129600 = 870400 (-) 1000000 =$$

قسط السنة الاخيرة = 129600 رصيد الآلة – 100000 (النفاية) = 29600 ل.س.

مجمع الاهتلاك في نهاية السنة الخامسة = $870400 + 29600 = 900000$ ل.س.

مثال (4): ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة في 2020/12/31

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	اسم الحساب
5000000	-	الآلات
	1800000	مجمع اهتلاك الآلات

عند الجرد في 2020/12/31 تبين مايلي:

- أن الآلات تهتك بالقسط المتناقص بنسبة 20% من رصيد الأصل علماً بأن النفاية المقدرة في نهاية

العمر الإنتاجي هي 10% من تكلفة الآلات وأن تاريخ شراء الآلات هو في 2018/1/1.

المطلوب: حساب قسط اهتلاك الآلات لعام 2020 و اثبات القيود المتعلقة بها

الحل : قسط اهتلاك الآلات لعام 2020 = رصيد الآلات × نسبة الاهتلاك السنوي

$$640000 = 20\% \times (1800000 - 5000000) =$$

1- إثبات مصروف الاهتلاك السنوي في حساب مجمع الاهتلاك:

640000	من ح/ مصروف اهتلاك الات
640000	إلى ح/ مجمع اهتلاك الات

2- إقبال مصروف الاهتلاك السنوي باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

640000	من ح/ أرباح وخسائر
640000	إلى ح/ مصروف اهتلاك الات

يصبح مجمع اهتلاك الات في الميزانية = رصيد سابق 1800000 + 640000 قسط العام 2020 = 2440000

الطريقة الثانية: طريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي للأصل

بموجب هذه الطريقة ترقم سنوات العمر الإنتاجي للأصل الثابت بالتسلسل، حيث يعطى للسنة الأولى الرقم 1 وللسنة الثانية الرقم 2، ن وهكذا، ثم تجمع أرقام هذه السنوات فيكون لدينا مجموع أرقام السنوات.

فمثلاً: إذا كان العمر الإنتاجي للأصل الثابت 5 سنوات، فيكون:

$$15 = 1 + 2 + 3 + 4 + 5$$

• أو من القانون التالي:

$\frac{1+n}{2}$	مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي للأصل = ن ×
-----------------	--

$$15 = \frac{1+5}{5} \times 5 = \text{مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي للأصل}$$

وحتى يكون قسط الاهتلاك متنقاصاً تكون نسبة الاهتلاك في السنوات الأولى هي الأعلى كما يلي:

5	معدل اهتلاك السنة الأولى =
15	
4	معدل اهتلاك السنة الثانية =
15	
3	معدل اهتلاك السنة الثالثة =
15	
2	معدل اهتلاك السنة الرابعة =
15	
1	معدل اهتلاك السنة الخامسة =
15	

- بموجب هذه الطريقة يتم استبعاد قيمة النفاية

- القيمة القابلة للاهتلاك = تكلفة الأصل التاريخية - قيمة النفاية

- قسط اهتلاك السنة = القيمة القابلة للاهتلاك × معدل اهتلاك السنة (..)

• ملاحظة: إذا كان مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي كبير فيمكن حسابه من المعادلة التالية:

$\frac{1+n}{2}$	مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي للأصل = ن ×
-----------------	--

مثال (5)

في 2017/1/1 اشترت إحدى المنشآت تجهيزات إلكترونية تكلفتها 3600000 ل.س. ويقدر عمرها الإنتاجي بـ 5 سنوات وتقدر قيمتها كنفائية في نهاية عمرها بـ 600000 ل.س.، وتستهلك بالقسط المتناقص بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي.

المطلوب: إعداد جدول يبين اهتلاك التجهيزات على مدى عمرها الإنتاجي
الحل:

وفق هذه الطريقة يتم استبعاد قيمة النفاية لحساب أقساط الاهتلاك السنوية من القيمة القابلة للاهلاك للأصل
القيمة القابلة للاهلاك = تكلفة التجهيزات - قيمة النفاية (القيمة البيعية المقدرة لها في نهاية عمرها)

$$= 3600000 - 600000 = 3000000 \text{ ل.س.}$$

مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي للتجهيزات = 1+2+3+4+5 = 15

5	معدل اهتلاك السنة الأولى =
15	
4	معدل اهتلاك السنة الثانية =
15	

وهكذا بالنسبة للسنوات التالية كما يظهره الجدول التالي:

جدول اهتلاك التجهيزات على مدار سنوات عمرها الإنتاجي

السنة	القيمة القابلة للاهلاك (أ)	معدل الاهتلاك (ب)	قسط الاهتلاك السنوي (أ.خ) ج = أ × ب	مجموع الاهتلاك (ميزانية)
2017	3000000	15/5	1000000	1000000
2018	3000000	15/4	800000	1800000
2019	3000000	15/3	600000	2400000
2020	3000000	15/2	400000	2800000
2021	3000000	15/1	200000	3000000

• قيود الاهتلاك للتجهيزات في 2017/12/31

1- إثبات مصروف الاهتلاك السنوي في حساب مجمع الاهتلاك:

1000000	من ح/ مصروف اهتلاك التجهيزات
1000000	إلى ح/ مجمع اهتلاك التجهيزات

2- إقفال مصروف الاهتلاك السنوي باعتباره عبئاً على العام الحالي في حساب أ.خ بالقيود:

1000000	من ح/ أرباح وخسائر
1000000	إلى ح/ مصروف اهتلاك التجهيزات

الميزانية في 2017/12/31			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
			التجهيزات	3600000	2600000
			مجمع الاهتلاك التجهيزات	(1000000)	
					صافي القيمة الدفترية

ثالثاً - طريقة إعادة التقدير:

تستخدم هذه الطريقة لمعالجة اهتلاك الأصول كثيرة العدد زهيدة الثمن كالعدد والأدوات، التي تتعرض للتلف و الضياع و التناقص أثناء العمل.

بموجب هذه الطريقة يتم تقدير قيمة الأصل في نهاية الدورة المالية، ويقارن مع قيمته في بداية الدورة المالية نفسها والفرق بين القيمتين يعتبر قسط اهتلاك هذه الدورة. ولا يتم تكوين مجمع اهتلاك للعدد والأدوات نظراً لصغر مبالغها بل تعالج بالطريقة المباشرة بالتخفيض قيمة الأصل ويظهر في الميزانية رصيدها آخر المدة

قسط اهتلاك العدد والأدوات = رصيد العدد والأدوات في أول المدة (-) رصيد العدد والأدوات في آخر المدة

من ح/ مصروف اهتلاك العدد و الادوات إلى ح/ العدد والأدوات	xxx	xxx
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف اهتلاك العدد والأدوات	xxx	xxx

مثال (6): في 2019/4/1 اشترت المنشأة عدد وأدوات لاستخدامها في نشاطها بقيمة 150000 ل.س

• في 2019/12/31 قدرت قيمة العدد و الأدوات المتبقية بـ 120000 ل.س.

• في 2020/12/31 قدرت العدد و الأدوات المتبقية بـ 80000 ل.س .

المطلوب: حساب اهتلاك العدد والأدوات لعامي 2019، 2020 واثبات القيود اللازمة لعملية الاهتلاك

الحل:

قسط الاهتلاك لعام 2019 = قيمة الادوات في 2019/4/1 (-) قيمة الادوات في 2019/12/31

$$= 150000 - 120000 = 30000 \text{ ل.س}$$

من ح/ مصروف اهتلاك العدد و الادوات إلى ح/ العدد والأدوات	30000	30000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف اهتلاك العدد والأدوات	30000	30000

مصرفات	ح/ أ. خ عن 2019	ايرادات
30000	الى ح/ مصروف اهتلاك عدد و أدوات	

الأصول	الميزانية في 2019/12/31	الخصوم
120000	العدد والأدوات	

قسط الاهتلاك لعام 2020 = قيمة العدد والادوات في 2020/1/1 - قيمة العدد والادوات في 2020/12/31

$$= 120000 - 80000 = 40000 \text{ ل.س}$$

من ح/ مصروف اهتلاك العدد و الادوات إلى ح/ العدد والأدوات	40000	40000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف اهتلاك العدد والأدوات	40000	40000

• يظهر رصيد العدد و الادوات في الميزانية 2020/12/31 بـ 80000

اهتلاك الأصول غير الملموسة:**1- اهتلاك مصاريف التأسيس**

مصاريف التأسيس تعتبر أصل معنوي غير ملموس هي مجموعة المصاريف التي ينفقها المشروع قبل التشغيل وفي بداية عمله لتوفير منافع اقتصادية مستقبلية للمشروع (مصاريف دراسات الجدوى الاقتصادية والفنية، المصاريف القانونية ورسوم التسجيل والترخيص)

✓ مصاريف قبل التشغيل (هي المصاريف الادارية والعمومية المدفوعة قبل العمل كمصاريف اصدار المنتج ورواتب العاملين والخبراء قبل بدء العمل)

حسب معايير اعداد التقارير المالية المعيار (38) IFARS لعام 2015 فإنه يتم الاعتراف بهذه المصاريف كمصاريف مباشرة عند تحققها عند اعداد أول قوائم مالية بعد بدء الاعمال (تظهر فقط في أول ميزانية افتتاحية للمشروع) **ويتم اهتلاكها بالكامل في نهاية العام الاول للتشغيل.**

مثال رقم (7) في 2020/5/1 بلغت مصاريف التأسيس ومصاريف قبل التشغيل لإحدى المنشآت (500000) ل.س دفعتها نقداً

المطلوب: إثبات قيود التسويات الجردية لاهتلاك مصاريف التأسيس في 2020/12/31

الحل:

• في 2020/5/1 دفع مصاريف التأسيس ومصاريف قبل التشغيل

500000	من ح/ مصاريف التأسيس
500000	إلى ح/ النقدية

اصول	الميزانية الافتتاحية في 2020/5/1	خصوم
500000	مصاريف التأسيس	

• 2020/12/31 يتم اهتلاك مصاريف التأسيس بالكامل 500000 ل.س في ح/ أ.خ

500000	من ح/ أ.خ
500000	إلى ح/ مصاريف التأسيس

رابعاً: طريقة معدل الاستخدام (مستوى النشاط):

تستخدم هذه الطريقة في احتساب اهتلاك الأصول التي يقاس اهتلاكها بعدد الوحدات التي تنتجها أو عدد ساعات عملها، حيث يكون عمرها الإنتاجي مرتبطاً بعدد تلك الوحدات أو الساعات و ليس بعدد السنوات . وفقاً لهذه الطريقة يحسب ما يعرف بـ " معدل اهتلاك الوحدة " أو " معدل التحميل للوحدة " إذا اعتمدت وحدات الإنتاج في احتساب الاهتلاك وكما يلي :

معدل الاهتلاك (التحميل) للوحدة =	$\frac{\text{القيمة القابلة للاهتلاك (تكلفة الأصل - النفاية)}}{\text{إجمالي الوحدات المتوقع أن انتاجها خلال العمر الإنتاجي للأصل}}$
----------------------------------	---

ويكون:

قسط الاهتلاك في السنة س = عدد الوحدات المنتجة خلال السنة س x معدل الاهتلاك للوحدة

أما إذا اعتمدت ساعات التشغيل كأساس لاحتساب الاهتلاك يكون :

معدل الاهتلاك (التحميل) لساعة التشغيل =	$\frac{\text{القيمة القابلة للاهتلاك (تكلفة الأصل - النفاية)}}{\text{إجمالي ساعات التشغيل المقدره للأصل خلال عمره الإنتاجي}}$
---	---

ويكون:

قسط الاهتلاك في السنة (س) = عدد ساعات التشغيل في السنة (س) x معدل الاهتلاك لساعة التشغيل

مثال (8): آلة تكلفتها 2800000 ل.س. وقيمتها كنفائية 300000 ل.س، وعدد الوحدات المتوقع إنتاجها خلال عمرها الإنتاجي 5000000 وحدة. **والمطلوب:** حساب قسط الاهتلاك عن هذه الآلة لعامي 2018 و 2019 إذا علمت أن عدد الوحدات المنتجة في عام 2018 كانت 1000000 وحدة، وفي عام 2019 كانت 800000 وحدة

الحل:

معدل الاهتلاك (التحميل) للوحدة =	$\frac{300000 - 2800000}{5000000}$	=	0.5 ل.س للوحدة
----------------------------------	------------------------------------	---	----------------

ويكون: قسط الاهتلاك لعام 2018 = 1000000 وحدة \times 0.5 = 500000 ل.س

و قسط الاهتلاك لعام 2019 = 800000 وحدة \times 0.5 = 400000 ل.س

من حـ/ مصروف اهتلاك الآلة (لعام 2019) إلى حـ/ مجمع اهتلاك الآلة	400000	400000
من حـ/ أ.خ إلى حـ/ مصروف اهتلاك الآلة (2019)	400000	400000

خامساً: طريقة معدل النفاذ:

هذه الطريقة تستخدم في الأصول الثابتة المتعلقة بالصناعات الاستخراجية (أبار النفط والمناجم) **النفاذ:** بمعنى النضوب، على اعتبار أن للبئر النفطي مخزون قابل للنفاذ خلال فترة زمنية (تناقص الإنتاج للبئر النفطي) لذلك يتم استخدام طريقة اهتلاك له على مدار سنوات عمره الإنتاجي وذلك حسب معدل التناقص في قيمة الاحتياطي النفطي للبئر في كل عام.

• يختلف مصطلح النقص التدريجي للأصول الثابتة حسب طبيعة الأصول الثابتة غير المتداولة

- ✓ يطلق مصطلح **الاهتلاك** للنقص في الأصول الثابتة المادية الملموسة (مباني، الآلات، السيارات، الأثاث ..)
- ✓ يطلق مصطلح **الإطفاء** للنقص في الأصول الثابتة المعنوية غير الملموسة (شهرة المحل، براءة الاختراع، حق الامتياز)
- ✓ يطلق مصطلح **النفاذ** للنقص والنضوب في للموارد الطبيعية والأصول الاستخراجية (أبار النفط، مناجم الفحم ...)

تمرين شامل :

إليك بعض أرصدة الحسابات من ميزان المراجعة المعد بتاريخ 2020/12/31 لدى إحدى المنشآت:

البيان	ارصدة دانئة	ارصدة مدينة
العقارات ، مجمع أهتلاك مباني	300000	5500000
الات ، مجمع اهتلاك الات	300000	1500000
السيارات ، مجمع اهتلاك السيارات	1500000	4000000
العدد و الأدوات	-	100000

في 2020/12/31 عند الجرد تبين لك المعلومات التالية:

- (1) أن قيمة الأراضي 1000000 ل.س و أن المباني تستهلك بالقسط الثابت بمعدل 5% سنوياً، علماً بأن هناك مباني جديدة تم شراؤها في 2020/5/1 تكلفتها 1500000 ل.س .
- (2) تستهلك الآلات بطريقة القسط المتناقص **بنسبة 20%** من **رصيد الأصل** علماً بأن عمرها الإنتاجي 10 سنوات. وقيمتها كفاية تقدر بـ 50.000 ل.س وأن تاريخ شراء الآلات هو 2019/1/1.
- (3) تستهلك السيارات بالقسط المتناقص بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي وقدر العمر الإنتاجي لها بـ 8 سنوات وقدرت القيمة البيعية المقدرة لها كفاية في نهاية عمرها الإنتاجي بنسبة 10% من تكلفتها، علماً بأنه تم شراء السيارات في 2018/1/1
- (4) تستهلك العدد والأدوات بطريقة إعادة التقدير مباشرة (دون تكوين مجمع اهتلاك) حيث قدرت قيمة العدد والأدوات المتبقية في 2020/12/31 بمبلغ 80000 ل.س. **المطلوب:**
 - (1) إثبات قيود اليومية للتسويات الجردية اللازمة لما سبق وإقفالها في حساباتها المختصة.
 - (2) بيان الأثر في حساب الأرباح والخسائر والميزانية بتاريخ 2020/12/31

الحل:

(1) الأراضي و المباني :

العقارات: يجب فصل الأراضي عن المباني بالقيد التالي (اثبات حساب الأراضي والمباني وإلغاء حساب العقارات بجعله دائناً) لإظهار الأراضي بمفردة مستقلة عن المباني في الميزانية

من مذكورين		
ح/ الأراضي		1000000
ح/ المباني		4500000
إلى ح/ العقارات	5500000	

5500000 العقارات – 1000000 (الأراضي لا تهتك) = 4500000 قيمة المباني القابلة للاهتلاك

اهتلاك المباني القديمة عن سنة كاملة = $3000000 \times 5\% = 150000$

اهتلاك المباني الجديدة المشتراة : 1500000 من 2020/5/1 حتى 2020/12/31 عن 8 أشهر فقط

= $1500000 \times 5\% \times \frac{12}{8} = 50000$

إذاً مجموع اهتلاك المباني = $150000 + 50000 = 200000$

من ح/ مصروف اهتلاك مباني		200000
إلى ح/ مجمع اهتلاك مباني	200000	
من ح/ أ. خ		200000
إلى ح/ مصروف اهتلاك مباني	200000	

يصبح مجمع الاهتلاك للمباني 300000 مجمع سابق + 200000 قسط 2020 = 500000 (رصيد ميزانية)

(2) الآلات : طريقة القسط المتناقص بنسبة مئوية من رصيد الاصل

العمر الإنتاجي (ن) 10 سنوات

• نسبة الاهتلاك = $2 \times (10 \div 1) = 20\%$

• قسط الاهتلاك = رصيد الآلات \times نسبة الاهتلاك

$240000 = 20\% \times (300000 - 1500000)$ قسط الاهتلاك 2020 =

من ح/ مصروف اهتلاك الآلات	240000	240000
إلى ح/ مجمع اهتلاك الآلات	240000	
من ح/ أ. خ		240000
إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلات	240000	

يصبح مجمع الاهتلاك للآلات 300000 سابق + 240000 قسط العام 2020 = 540000 (رصيد ميزانية)

دائن		مدين
ح / مجمع اهتلاك الات		رصيد دائن ميزانية
رصيد سابق	300000	540000
من ح/ مصروف اهتلاك الات	240000	
	540000	540000

(3) السيارات: تهتك بالقسط المتناقص بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي

مج سنوات العمر الإنتاجي = $1+2+3+4+5+6+7+8 = 36$

قيمة السيارات القابلة للاهتلاك = $(4000000 - 400000 \text{ النفاية}) = 3600000$

- باعتبار أن تاريخ شراء السيارات 2018/1/1 هذا يعني أن مجمع الاهتلاك في ميزان المراجعة هو

لعامين (2018 و 2019) وأن عام 2020 هو العام الثالث للسيارات وبالتالي فإن معدل الاهتلاك لعام

2020 هو 36/6

قسط الاهتلاك لعام 2020 = $3600000 \times 36/6 = 600000$

من ح/ مصروف اهتلاك السيارات	600000	600000
إلى ح/ مجمع اهتلاك السيارات	600000	
من ح/ أ. خ		600000
إلى ح/ مصروف اهتلاك السيارات	600000	

• يصبح مجمع الاهتلاك للسيارات

= 1500000 سابق + 600000 قسط العام 2020 = 2100000 (رصيد ميزانية)

دائن		مدين
ح / مجمع اهتلاك السيارات		رصيد دائن ميزانية
رصيد سابق	1500000	2100000
من ح/ مصروف اهتلاك سيارات	600000	
	2100000	2100000

• العدد والأدوات:

قسط الإهلاك بإعادة التقدير = رصيد العدد والأدوات 1/ 1 (-) قيمتها عند إعادة التقدير في 2020/12/31
 $20000 = 80000 - 100000 =$

الإهلاك المباشر بتخفيض قيمة الأصل مباشرة بمقدار قسط الإهلاك دون تكوين مجمع إهلاك

من ح/ مصروف إهلاك العدد و الأدوات	20000	20000
إلى ح/ العدد والأدوات		
من ح/ أ. خ	20000	20000
إلى ح/ مصروف إهلاك العدد والأدوات		

يصبح رصيد حساب العدد والأدوات 80000 ويظهر في الميزانية

دائن	ح/ العدد والأدوات	مدين
من ح/ مصروف إهلاك عدد	20000	رصيد سابق
رصيد مدين (ميزانية)	80000	100000
	100000	100000

دائن	الآثر على ح/ الأرباح والخسائر	مدين
	إلى ح/ مصروف إهلاك المباني	200000
	إلى ح/ مصروف إهلاك الآلات	240000
	إلى ح/ مصروف إهلاك السيارة	600000
	إلى ح/ مصروف أ. هـ العدد والأدوات	20000

الأصول الأثر على الميزانية في 2020/12/31 الخصوم

البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
<u>حقوق الملكية</u>			<u>أصول ثابتة</u>		
رأس المال	xxxx		الأراضي	-	1000000
صافي الربح	xxx		المباني	4500000	
مسحوبات شخصية	(xxx)	xxxxxx	مجمع إهلاك مباني	(500000)	4000000
			الآلات	1500000	
			مجمع إهلاك آلات	(540000)	960000
			السيارات	4000000	
			مجمع إهلاك سيارات	(2100000)	1900000
			العدد والأدوات		80000

المحاضرة الثانية عشر + الثالثة عشر الاستغناء عن الأصول الثابتة

تقوم المنشأة بالاستغناء عن الأصل الثابت لعدة أسباب منها:

- تلف الأصل وعدم إمكانية استخدامه، سواء بسبب استخدامه الطبيعي أو بسبب الحوادث أو الكوارث الطبيعية.
 - انتهاء العمر الإنتاجي المحدد للأصل.
 - التقادم التقني للأصل بسبب ظهور تقنيات أحدث وذات إنتاجية أفضل تجعل من استخدام الأصل غير كفؤ اقتصادياً بالتالي لا يمكن المنشأة من المنافسة بالسوق.
 - التحول في نمط الإنتاج ونوعية المنتجات ما يحتم تغييراً جذرياً في أدوات الإنتاج.
 - انحلال المنشأة وتصفيته (بيع الأصول هنا يتبع قواعد خاصة بالتصفية)
- ويتم الاستغناء عن الأصول الثابتة إما بالبيع أو بالمبادلة بأصل آخر أو يتم الاستغناء عنها دون مقابل.
- في عملية الاستغناء عن الأصول الثابتة قد تحقق المنشأة ربحاً أو خسارة أو لا هذا ولا ذاك، والمعيار في تحديد نتيجة عملية الاستغناء عن الأصل الثابت من ربح أو خسارة هو المقابلة بين صافي القيمة الدفترية للأصل وثمان بيعة أو قيمة الأصل المبادل عليه.

1. بيع الأصول الثابتة:

عند بيع الأصل الثابت يجب أن استبعاد تكلفة الأصل التاريخية من الدفاتر وكذلك استبعاد مجمع الاهتلاك الخاص به، أي يتوجب إقفال ح/ الأصل المباع بجعله دائناً وح/ مجمع الاهتلاك الخاص به حتى تاريخ البيع بجعله مديناً، كما يتوجب إثبات الأرباح أو الخسائر المحققة من عملية البيع، والنتيجة عن الفرق بين ثمن بيع الأصل وصافي القيمة الدفترية له

(التكلفة التاريخية للأصل - مجمع الاهتلاك حتى تاريخ البيع) = القيمة الدفترية للأصل

تقفل مكاسب أو خسائر بيع الأصل الثابت في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر.

وتسمى أرباح رأسمالية أو خسائر رأسمالية لأنها ليست ناشئة عن النشاط الرئيسي للمشروع

وتتم المعالجة وفق الخطوات التالية:

(1) حساب مجمع اهتلاك الأصل المباع من تاريخ الشراء حتى تاريخ البيع

(2) حساب صافي القيمة الدفترية للأصل المباع = تكلفة الأصل - مجمع الاهتلاك المتراكم لتاريخ البيع

(3) ثمن البيع للأصل (-) صافي القيمة الدفترية للأصل = + (-) (مكاسب أو خسارة بيع أصول)

(4) إثبات قيد البيع

(5) قيد اقفال نتيجة البيع في ح/ أ.خ

مثال (1) في 2019/1/1 كان رصيد حساب الأثاث في إحدى المنشآت (200000) ومجمع اهتلاكه (150000) وتاريخه قامت المنشأة ببيعه نقداً.

والمطلوب: إثبات قيود اليومية اللازمة لعملية البيع وفق الافتراضات التالية لثمن البيع :

(1) 50000 ل.س (2) 60000 ل.س (3) 35000 ل.س.

الحل:

صافي القيمة الدفترية = تكلفة الأثاث التاريخية – مجمع الاهتلاك المتراكم
 $200000 (-) 150000 = 50000$ ل.س

1- الافتراض الأول : ثمن البيع 50000

مكاسب (أو خسائر) = ثمن البيع (-) صافي القيمة الدفترية

$$50000 - 50000 = \text{صفر}$$

وعليه تثبت عملية البيع في الدفاتر

حيث يتم استبعاد الأثاث المباع من الدفاتر بجعله دائماً واستبعاد مجمع اهتلاكه بجعله مديناً واثبات ثمن البيع بالنقدية كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك أثاث		150000
ح/ الصندوق		50000
إلى ح/ الأثاث	200000	

2- الافتراض الثاني ثمن البيع 60000

مكاسب (خسائر) = ثمن البيع (-) صافي القيمة الدفترية

$$60000 - 50000 = 10000 \text{ (مكاسب بيع اثاث) تسمى مكاسب رأسمالية}$$

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأثاث		150000
ح/ الصندوق		60000
إلى مذكورين		
ح/ الأثاث	200000	
ح/ مكاسب بيع الأثاث	10000	

في 2019/12/31 يقفل حساب مكاسب بيع الأثاث في حساب الأرباح والخسائر بالقيد :

من ح/ مكاسب بيع الأثاث		10000
إلى ح/ أ.خ	10000	

3- الافتراض الثالث : ثمن البيع 35000

الربح (الخسارة) = ثمن البيع - صافي القيمة الدفترية

$$35000 - 50000 = (-) 15000 \text{ (خسائر بيع الاثاث) خسائر رأسمالية}$$

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأثاث		150000
ح/ الصندوق		35000
ح/ خسائر بيع الأثاث		15000
إلى ح/ الأثاث	200000	

في 2019/12/31 تقفل خسائر بيع الأثاث في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

من ح/ أ.خ		15000
إلى ح/ خسائر بيع أثاث	15000	

مثال (2)

في 2012/1/1 تم شراء آلات تكلفتها 3200000 ل.س وقدرت قيمتها كفاية 200000 وعمرها الإنتاجي 10 سنوات وتستهلك بالقسط الثابت بنسبة 10% سنوياً.

• في 2019 /1/1 ظهر رصيد الآلات ومجمع اهتلاكها في ميزان المراجعة كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
3200000	2100000	الآلات ، مجمع اهتلاك الآلات

• في 2019/7/1 قررت الشركة بيع الآلة بمبلغ 850000 ل.س نقداً. والمطلوب اثبات القيود اللازمة لعملية بيع الآلة وقيود الاقفال اللازمة في 2019/12/31

الحل :

(1) حساب مجمع الاهتلاك من تاريخ الشراء حتى تاريخ البيع

2012/1/1 حتى 2019/7/1 = 7.5 سنة (سبع سنوات ونصف)

3200000 - 200000 قيمة النفاية = 3000000

• من 2012/1/1 لغاية 2019/1/1 (7 سنوات)

3000000 × 10% × 7 سنوات = 2100000 مجمع اهتلاك الآلة مسجلاً سابقاً

3000000 × 10% × 6 ÷ 12 = 150000 قسط الاهتلاك 2019 غير مسجل (2019/7/1 - 2019/1/1)

150000	من ح/ مصروف اهتلاك الات
150000	إلى ح/ مجمع اهتلاك الات
	اثبات قسط الاهتلاك لعام 2019 عن نصف سنة

• مجمع الاهتلاك المتراكم لتاريخ البيع = 2100000 + 150000 = 2250000

(2) حساب القيمة الدفترية (الصافية) = تكلفة الآلة التاريخية - مجمع الاهتلاك حتى تاريخ البيع

= 3200000 - 2250000 = 950000 صافي القيمة الدفترية

(3) ثمن البيع للألة - صافي القيمة الدفترية للألة المباعة = ربح أو (خسارة)

850000 - 950000 = (100000) خسائر بيع الآلة

2250000	من مذكورين
850000	ح/ مجمع اهتلاك الات
100000	ح/ الصندوق (ثمن البيع)
	ح/ خسائر بيع الات
3200000	إلى ح/ الات

(4) في 2019/12/31 يقلل قسط الفترة وخسائر بيع الات في حساب الأرباح والخسائر بالقيود:

150000	من ح/ أ.خ
150000	إلى ح/ مصروف اهتلاك الات
100000	من ح/ أ.خ
100000	إلى ح/ خسائر بيع آلات (خسائر رأسمالية)

مثال (3) :

كان رصيد السيارات في ميزان المراجعة في 2019/1/1 (5000000) ل.س ومجمع اهتلاكها 3000000 وهي عبارة عن 5 سيارات متساوية القيمة تستهلك بطريقة القسط الثابت بمعدل 20% سنوياً.

- في 2019/10/1 تم بيع إحدى السيارات بمبلغ 300000 ل.س نقداً، فإذا علمت بأن تاريخ شراء السيارات هو 2016/1/1 والمطلوب:

- (1) اثبات القيود اللازمة لعملية البيع في 2019/10/1
- (2) اثبات قيود الاهتلاك المتعلقة بعام 2019 والاقفال في 2019/12/31
- (3) تصوير حساب السيارات ومجمع اهتلاكها في 2019/12/31

الحل :

حساب مجمع اهتلاك السيارة من تاريخ الشراء لتاريخ البيع

• مجمع اهتلاك السيارة من 2016/1/1 حتى 2019/1/1 (3 سنوات)

$1000000 \times 20\% \times 3 \text{ سنوات} = 600000$ ل.س مسجل ضمن مجمع الاهتلاك في ميزان المراجعة

• في 2019/10/1 حساب قسط اهتلاك السيارة المباعة عن الفترة من 2019/1/1 حتى 10/1 (9 أشهر)

$1000000 \times 20\% \times 9 \div 12 = 150000$ قسط اهتلاك 2018 غير مسجل يتم اثباته بالقيود:

150000	من ح/ مصروف اهتلاك السيارة
150000	إلى ح/ مجمع اهتلاك السيارة

رصيد سابق $600000 + 150000$ قسط غير مسجل = 750000 مجمع اهتلاك السيارة المتراكم حتى تاريخ البيع

• صافي القيمة الدفترية للسيارة = 1000000 تكلفة السيارة (-) مجمع الاهتلاك = 250000

• نتيجة البيع = ثمن البيع - صافي القيمة الدفترية

$300000 - 250000 = 50000$ مكاسب بيع السيارة

2- في 2019/10/1 قيد البيع :

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك سيارة	750000	
ح/ الصندوق	300000	
إلى مذكورين		
ح/ السيارة	1000000	
ح/ مكاسب بيع السيارة	50000	

• في 2019/12/31 يقفل قسط اهتلاك السيارة المحسوب بتاريخ البيع (9/1) وكذلك حساب مكاسب بيع السيارة في ح/أ.خ

150000	من ح/ أ.خ
150000	إلى ح/ مصروف اهتلاك السيارة

المحاضرة الرابعة عشر

الاستغناء عن الأصول الثابتة بالمبادلة (أصل بأصل آخر)

عند الاستغناء عن الأصول الثابتة عن طريق مبادلة بين الأصول، يتم استبعاد الأصل القديم بجعله دائماً بتكلفته التاريخية مع استبعاد مجمع اهتلاكه من دفاتر المنشأة لتاريخ المبادلة بجعله مديناً وإثبات الأصل الجديد بالقيمة السوقية العادلة بجعله مديناً.

لتحديد أرباح أو خسائر المبادلة تجري المقابلة بين صافي القيمة الدفترية للأصل الثابت (المستبدل) وبين القيمة السوقية العادلة للأصل (الجديد) وتثبت المكاسب أو الخسائر على هذا الأساس، على أن تؤخذ بعين الاعتبار المبالغ المدفوعة أو المقبوضة كفرق مبادلة (خسائر مبادلة أو مكاسب مبادلة)

أولاً : في حال المبادلة بدون تسوية نقدية (بدون دفع أو قبض نقدية)

1- إذا كانت صافي القيمة الدفترية للأصل القديم (المستبدل) = القيمة السوقية العادلة للأصل الجديد فالنتيجة لا خسائر ولا مكاسب مبادلة ويكون القيد باستبعاد الأصل القديم مع مجمع اهتلاكه وإثبات الأصل الجديد كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأصل القديم		xxx
ح/ الأصل الجديد (بالقيمة السوقية)		xxx
إلى ح/ الأصل القديم (بالتكلفة التاريخية)	xxxxx	

2- إذا كانت صافي القيمة الدفترية للأصل القديم (المستبدل) أكبر من القيمة السوقية العادلة للأصل الجديد فالنتيجة خسائر مبادلة ويكون القيد كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأصل القديم		xxx
ح/ الأصل الجديد (بالقيمة السوقية)		xxx
ح/ خسائر مبادلة الأصل		xx
إلى ح/ الأصل القديم (بالتكلفة التاريخية)	xxxxx	

- تقفل خسائر المبادلة في نهاية العام في حساب الأرباح والخسائر كما يلي:

من ح/ أ.خ		xxx
إلى ح/ خسائر مبادلة الاصل	xxx	

3- إذا كانت صافي القيمة الدفترية للأصل القديم (المستبدل) أقل من القيمة السوقية العادلة للأصل الجديد فالنتيجة مكاسب مبادلة ويكون القيد كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأصل القديم		xxx
ح/ الأصل الجديد (بالقيمة السوقية)		xxx
إلى مذكورين		
ح/ الأصل القديم (بالتكلفة التاريخية)	xxx	
ح/ مكاسب مبادلة الاصل	xxx	

- تقفل مكاسب المبادلة في نهاية العام في حساب الأرباح والخسائر كما يلي:

من ح/ مكاسب مبادلة الأصل		xxx
إلى ح/ أ.خ	xxx	

أولاً: في حال المبادلة مع تسوية نقدية (دفع أو قبض نقدية مقابل إتمام المبادلة) يتم استبعاد الأصل القديم ومجمع اهتلاكه من دفاتر المنشأة ومن ثم إثبات الأصل الجديد بالقيمة السوقية العادلة وإثبات التسوية النقدية (قبض أو دفع المبلغ المتفق عليه بين الطرفين) وبالتالي تكون النتيجة التي (تمثل الفرق بين طرفي القيد) إما مكاسب مبادلة أو خسائر مبادلة أو لا هذه ولا تلك.

• تتم المقارنة بين المخرجات التي تتمثل (صافي القيمة الدفترية للأصل القديم + النقدية المدفوعة) والمدخلات والتي تتمثل (القيمة السوقية للأصل الجديد + النقدية المقبوضة)

✓ إذا كانت المدخلات للمنشأة أكبر من المخرجات فالنتيجة مكاسب مبادلة

✓ أما إذا كانت المدخلات للمنشأة أقل من المخرجات فالنتيجة (خسائر مبادلة)

• في حال المبادلة وقبض نقدية يكون القيد كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأصل القديم		xxx
ح/ الأصل الجديد (بالقيمة السوقية)		xxx
ح/ النقدية		xx
إلى مذكورين		
ح/ الأصل القديم (بالتكلفة التاريخية)	xxxx	
ح/ مكاسب مبادلة الاصل	xxx	

• في حال المبادلة ودفع نقدية يكون القيد كما يلي:

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك الأصل القديم		xxx
ح/ الأصل الجديد (بالقيمة السوقية)		xxx
ح/ خسائر مبادلة الأصل		xx
إلى مذكورين		
ح/ الأصل القديم (بالتكلفة التاريخية)	xxxx	
ح/ النقدية	xxx	

• في نهاية العام يتم اقفال نتيجة المبادلة مكاسب أو (خسائر) المبادلة في حساب الأرباح والخسائر

تمرين:

في 2020/1/1 قامت إحدى المنشآت بمبادلة سيارة تملكها تكلفتها التاريخية (6000000) ل.س ومجمع اهتلاكها حتى تاريخ المبادلة (2500000) ل.س على آلة قيمتها السوقية العادلة (4000000) ل.س. علماً بأن القيمة المقدرة للنفاية للسيارة في نهاية عمرها الانتاجي بـ 1000000 ل.س ومعدل الاهتلاك لها بالقسط الثابت 10% سنوياً. المطلوب: إثبات قيود اليومية اللازمة للمبادلة حسب الافتراضات الآتية:

- 1) عدم وجود تسوية نقدية على المبادلة (الشركة لم تقبض ولم تدفع شيئاً)
- 2) أن المنشأة دفعت 700000 ل.س نقداً في عملية المبادلة.
- 3) أن المنشأة قبضت 50000 ل.س نقداً في عملية المبادلة.

الحل:

$$\text{صافي القيمة الدفترية للسيارة} = \text{تكلفة السيارة} - \text{مجمع اهتلاكها}$$

$$3500000 = 2500000 - 6000000 =$$

1- الافتراض الأول: عدم وجود تسوية نقدية على المبادلة المنشأة لم تدفع ولم تقبض شيئاً
4000000 القيمة السوقية للألة (-) القيمة الدفترية للسيارة 3500000 = 500000 (مكاسب مبادلة)

من مذكورين		
د/ مجمع اهتلاك السيارة		2500000
د/ الآلة (الأصل الجديد بالقيمة السوقية)		4000000
إلى مذكورين		
د/ السيارة (تكلفة تاريخية)	6000000	
د/ مكاسب مبادلة السيارة	500000	

في نهاية السنة المالية 2020/12/31 تقفل مكاسب مبادلة السيارة في حساب الأرباح والخسائر بالقيود:

من د/ مكاسب مبادلة السيارة	500000	
إلى د/ أ.خ	500000	

2- الافتراض الثاني: المنشأة دفعت 700000 نقداً لاستكمال عملية المبادلة

$$\text{المدخلات} = \text{قيمة الآلة} = 4000000 \text{ ل.س}$$

$$\text{المخرجات} = \text{صافي القيمة الدفترية للسيارة} + \text{النقدية المدفوعة}$$

$$4200000 = 700000 + 3500000 =$$

$$\text{فتكون نتيجة المبادلة} = 4000000 - 4200000 = -200000 \text{ (خسائر مبادلة السيارة)}$$

من مذكورين		
د/ مجمع اهتلاك السيارة		2500000
د/ الآلة (الأصل الجديد بالقيمة السوقية)		4000000
د/ خسائر مبادلة السيارة		200000
إلى مذكورين		
د/ السيارة (تكلفة التاريخية)	6000000	
د/ الصندوق	700000	

- تقفل خسائر المبادلة في نهاية العام 2020/12/31 في حساب الأرباح والخسائر كما يلي:

من د/ أ.خ	200000	
إلى د/ خسائر مبادلة السيارة	200000	

3- الافتراض الثالث: المنشأة قبضت 50000 ل.س نقداً في عملية المبادلة

$$\text{المدخلات} = \text{قيمة الآلة} = 4000000 \text{ ل.س} + 50000 \text{ النقدية المقبوضة} = 4050000$$

$$\text{المخرجات} = \text{صافي القيمة الدفترية للسيارة} = 3500000$$

$$\text{فتكون نتيجة المبادلة} = 4050000 - 3500000 = 550000 \text{ (مكاسب مبادلة)}$$

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك السيارة		2500000
ح/ الآلة الجديدة		4000000
ح/ الصندوق		50000
إلى مذكورين		
ح/ السيارة	6000000	
ح/ مكاسب مبادلة السيارة	550000	

- في نهاية السنة المالية تقفل مكاسب مبادلة السيارة في حساب الأرباح والخسائر بالقيد:

من ح/ مكاسب مبادلة السيارة		550000
إلى ح/ أ.خ	550000	

المسائل المحلولة

المسألة الأولى: ما يلي أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة السلام وذلك بعد إعداد حساب المتاجرة في 2019/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب	وعند الجرد في 2019/12/31 تبين ما يلي:
-	3.000.000	مجمّل الربح	1. تبلغ الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً 50.000
800.000	-	مخزون آخر المدة	2. إن إيراد العقار السنوي حسب العقد 550.000 ل.س
550.000	500.000	رواتب وأجور، إيراد العقارات	3. إن فاتورة كهرباء التي تخص الشهرين 11، 12 من العام بقيمة 50.000 ل.س لم تدفع بعد.
150.000	-	مصاريف كهرباء ومياه	4. إن معدل الفائدة على القرض 10% سنوياً علماً بأن المنشأة حصلت المنشأة على القرض في 2018/7/1
-	3.000.000	القرض المصرفي 10%	5. أن قيمة الأراضي تقدر بـ 1.000.000 وأن العمر الانتاجي للمباني 20 سنة وتتهلك بالقسط الثابت.
5.000.000	200.000	العقارات، مجمع اهتلا مباني	6. يتهلك الاثاث بالقسط الثابت بنسبة 10% سنوياً، ومن ضمن الاثاث هناك اثاث جديد تم شراؤه في 2019/7/1 تكلفته 200.000 ل.س.
800.000	50.000	الاثاث، مجمع اهتلاك اثاث	7. تتهلك الآلات بالقسط المتناقص بنسبة 20% من رصيد الأصل، علماً بأن قيمة النفاية لها 500.000
5.000.000	1.800.000	الآلات، مجمع اهتلاك الآلات	8. تتهلك السيارات بالقسط المتناقص بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي، علماً بأن العمر الإنتاجي المقدر لها 5 سنوات وقيمة النفاية لها في نهاية عمرها الإنتاجي 600.000 ل.س. والمطلوب:
3.000.000	800.000	سيارات، مجمع اهتلا سيارات	
1.000.000	650.000	الصندوق، الدائنون	
700.000	7.000.000	المدينون، رأس المال	
17000000	17000000	المجموع	

(1) إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة للعمليات السابقة وقيود الإقفال المتعلقة بها في 2019/12/31

(2) اعداد حساب الارباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2019/12/31.

(3) إعداد الميزانية الختامية لمنشأة السلام كما هي في 2019/12/31

مسألة رقم (2): فيما يلي بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة منشأة الشهباء في 2019/12/31

أ. مدينة	أ. دائنة	أسم الحساب	وعند الجرد في 2019/12/31 تبين ما يلي:
650.000	-	أوراق مالية قصيرة الأجل	(1) إن بضاعة آخر المدة قدرت بالتكلفة بقيمة 1.000.000 وأن صافي القيمة البيعية لها 950.000
930.000	-	المدينون	(2) إن القيمة العادلة للأوراق المالية 680000 ل.س.
800.000	-	أوراق القبض	(3) سدد أحد الزبائن مبلغ 100.000 ل.س نقداً ولم تسجل العملية في الدفاتر. وعند الجرد تبين أن هناك مبلغ 30.000 ل.س على أحد المدينون لا يمكن تحصيله
20.000	90.000	د. معدومة، مخصص د.م. فيها	
800.000	-	الصندوق	
1.850.000	-	المصرف	

(4) هناك كمبيالة مستحقة على أحد المدينون قيمتها 100.000 لا يمكن تحصيلها بسبب إفلاس المدين وقد تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 8% من رصيد الذمم المدينة النهائي.

(5) إن الرصيد الفعلي للصندوق 880.000 ل.س وتبين أن صاحب المنشأة يقوم بوظيفة أمين الصندوق.

(6) أن رصيد الكشف الوارد من المصرف أظهر رصيماً دائناً بقيمة 1.800.000. وأن عدم التطابق مع الرصيد الدفترية يعود: أن هناك دفعة نقدية أودعت بالمصرف بقيمة 200.000 ل.س لم ترد بالكشف.

- هناك شيكات محررة للموردين بقيمة 150.000 ل.س لم يتقدم أصحابها لصرفها لتاريخه. المطلوب:

1- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة للعمليات السابقة وقيود الإقفال المتعلقة بها في 2019/12/31

2- بيان الأثر على حساب الارباح والخسائر وعلى الميزانية العمومية في 2019/12/31

حل المسألة الأولى:

ملاحظة: ميزان المراجعة تم اعداده بعد حساب المتاجرة (بعد جرد المخزون) بالتالي فإن مخزون آخر المدة مسجل ومثبت بالتكلفة ولا داعي لتكرار اثباته 800.000 (رصيد مدين في ميزان المراجعة) ويظهر بالميزانية العمومية.

• كما أن نتيجة إعداد حساب المتاجرة أظهر رصيماً دائماً مجمل ربح قدره 3.000.000

الرواتب والأجور	50.000	من ح/ رواتب مدفوعة مقدماً (ميزانية، اصول) إلى ح/ رواتب واجور	50.000
	500.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ الرواتب والأجور	500.000
ايراد العقار	50.000	من ح/ ايراد العقار مستحق وغير مقبوض إلى ح/ ايراد عقار	50.000
	550.000	من ح/ ايراد العقار إلى ح/ أ.خ	550.000
مصاريف كهرباء	50.000	من ح/ مصاريف كهرباء إلى ح/ مصاريف كهرباء مستحقة وغير مدفوعة	50.000
	200.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصاريف كهرباء	200.000
فائدة القرض	3.000.000 القرض × 10% = 300.000 فائدة مدينة العام 2019	من ح/ فائدة مدينة إلى ح/ فائدة مدينة مستحقة وغير مدفوعة	300.000
	300.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ فائدة مدينة	300.000
العقارات	لا بد من فصل الأراضي عن المباني بالقيد التالي و اظهار الأراضي بمفرده مستقلة في الميزانية		
	1000000	من مذكورين ح/ الأراضي	
	4000000	ح/ المباني	
	5000000	إلى ح/ العقارات	
اهتلاك المباني	200.000	من ح/ مصروف اهتلاك مباني إلى ح/ مجمع اهتلاك مباني	200.000
	200.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف اهتلاك مباني	200.000
اهتلاك الأثاث	600.000 × 10% = 60.000 مصروف اهتلاك الأثاث القديم 200.000 × 10% × 12/6 = 10.000 مصروف اهتلاك الأثاث الجديد		
	70.000	من ح/ مصروف اهتلاك الأثاث إلى ح/ مجمع اهتلاك الأثاث	70.000
	70.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف اهتلاك الأثاث	70.000
اهتلاك الآلات	5.000.000 - 1.800.000 مجمع = 3.200.000 رصيذ الآلات × 20% = 640.000 قسط العام 2019		
	640.000	من ح/ مصروف اهتلاك الآلات إلى ح/ مجمع اهتلاك الآلات	640.000
	640.000	من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلات	640.000

2.400.000 القيمة القابلة للاهلاك × 15/4 = 640.000 مصروف العام الثاني للسيارات معدله 15/4			اهلاك السيارات
من ح/ مصروف اهلاك السيارات	640.000		
إلى ح/ مجمع اهلاك السيارات	640.000		
من ح/ أ. خ		640000	
إلى ح/ مصروف اهلاك السيارات	640000		

مدین ح/ أ. خ عن الفترة المنتهية في 2019/12/31 دائن

مجمّل الربح	3.000.000	إلى ح/ الرواتب	500.000
من ح/ إيراد العقار	550.000	إلى ح/ م. كهرباء	200.000
		إلى ح/ فائدة قرض	300.000
		إلى ح/ مصروف اهلاك مباني	200.000
		إلى ح/ مصروف اهلاك اثاث	70.000
		إلى ح/ مصروف اهلاك الات	640.000
		إلى ح/ مصروف اهلاك سيارات	640.000
		رصيد دائن (صافي الربح)	1.000.000
	3.550.000		3.550.000

الخصوم		الميزانية الختامية كما هي في 2019/12/31		الأصول	
البيان	جزني	كلي	البيان	جزني	كلي
رأس المال	7.000.000		<u>الأصول الثابتة</u>		
صافي الربح	1.000.000		الأراضي		1.000.000
			المباني	4000000	
		8.000.000	(مجمع اهلاك مباني)	(400000)	3600000
			الأثاث	800.000	
			(مجمع اهلاك اثاث)	(120000)	680000
			الالات	5000000	
			(مجمع اهلاك الات)	(2440000)	2560000
<u>الالتزامات</u>			السيارات	3.000.000	
الدائنون	650000		(مجمع اهلاك سيارات)	(144000)	1560000
القرض	3000000	3650000			
			<u>الاصول المتداولة</u>		
			مخزون آخر المدة		800.000
			المدينون		700.000
			الصندوق		1.000.000
<u>حسابات تسوية دائنة</u>			<u>حسابات تسوية مدينة</u>		
فائدة قرض مدينة مستحقة	300000		رواتب مدفوعة مقدما	50000	
مصاريف كهرباء مستحقة	50000	350000	إيراد عقار مستحق	50000	100000
		12000000			12000000

حل المسألة الثانية:

مخزون آخر المدة	1000000 من ح/ بضاعة آخر المدة		
	1000000 إلى ح/ المتاجرة		
	اثبات بضاعة آخر المدة بالتكلفة في حساب المتاجرة		
بما أن صافي القيمة البيعية للمخزون أقل من ثمن التكلفة فيتم الاعتراف بالفرق 50000 كخسائر انخفاض في أسعار المخزون			
	50.000 من ح/ خسائر انخفاض في قيمة المخزون		
	50.000 إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون		
	50.000 من ح/ أ.خ		
	50.000 إلى ح/ خسائر انخفاض في قيمة المخزون		
الأوراق المالية	القيمة العادلة للأوراق المالية 680000 أكبر من تكلفتها 650000 وبالتالي الفرق 30000 يتم الاعتراف بها كمكاسب حيازة غير محققة		
	30000 من ح/ تعديلات في القيمة العادلة		
	إلى ح/ مكاسب حيازة غير محققة	30000	
	30000 من ح/ مكاسب حيازة غير محققة		
	إلى ح/ أرباح وخسائر	30000	
في الميزانية تظهر الأوراق المالية بـ 650000 مضافاً إليها تعديلات في القيمة العادلة بـ 30000 لتظهر بالقيمة العادلة 680000			
جرد الذمم المدينة			
المدينون			
	100000 من ح/ الصندوق		
	إلى ح/ المدينون	100000	
	اثبات الدفعة النقدية غير المسجلة وتخفيض حساب المدينون		
	30000 من ح/ ديون معدومة		
	إلى ح/ المدينون	30000	
	تخفيض حساب المدينون بالدين المعدوم		
	يصبح حساب المدينون 930000 - 100000 - 30000 = 800000		
أوراق القبض	100000 من ح/ ديون معدومة		
	إلى ح/ أوراق القبض	100000	
	تخفيض حساب أوراق القبض بالكمبيالة المرفوضة		
	يصبح رصيد أوراق القبض 800000 - 100000 = 700000		
معالجة الديون المعدومة مع المخصص			
مجموع الديون المعدومة = 20000 سابقة + 30000 + 100000 = 150000			
	من مذكورين		
	ح/ مخصص ديون م. فيها	90000	
	ح/ أ.خ	60000	
	إلى ح/ ديون معدومة	150000	
	اقفال مج الديون المعدومة في المخصص والباقي بالأرباح والخسائر		
أصبح رصيد الذمم المدينة = 800000 مدينون + 700000 أوراق القبض = 1500000			
يتم تشكيل مخصص بنسبة 8% من رصيد الذمم المدينة			
1500000 × 8% = 120000 مخصص ديون مشكوك فيها جديد للعام القادم			
	120000 من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها		
	إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	120000	
	120000 من ح/ أ.خ		
	إلى ح/ مصروف ديون م. فيها	120000	
الصندوق	بعد اثبات الدفعة النقدية من الزبائن غير المسجلة أصبح الرصيد الدفترى للصندوق 900000		
	الرصيد الدفترى 900000 أقل من الرصيد الفعلي 880000 وبالتالي هناك نقص 20000 يتحملها أمين الصندوق الذي يقوم بوظيفته صاحب المنشأة		

من ح/ نقص الصندوق إلى ح/ الصندوق	20000	20000	
من ح/ مسحوبات شخصية إلى ح/ نقص الصندوق	20000	2000	

• مذكرة التسوية للمصرف

1800000	رصيد الكشف الوارد من المصرف
200000	+ دفعة نقدية بالمصرف لم ترد بالكشف
(150000)	(-) شيكات محررة للموردين لم تصرف بعد
1850000	الرصيد مطابق للرصيد الدفترى

دائن	الأثر على ح/ أ. خ في 2019/12/31	مدين
مكاسب حيازة غير محققة	30000	إلى ح/ مخصص هـ أ. مخزون إلى ح/ د. معدومة إلى ح/ مصروف د. م. فيها
		50000 60000 120000

الأصول	الأثر على الميزانية في 2019/12/31	الخصوم
كلي	جزئي	البيان
950000	1000000 (50000)	مخزون آخر المدة (مخصص انخفاض أ. المخزون)
		الذمم المدينة
	800.000	المدينون
	700.000	أوراق القبض
1380000	(120.000)	مخصص ديون مشكوك فيها
	650000	أوراق مالية قصيرة الاجل
680000	30000	+ تعديلات في القيمة العادلة
		الصندوق
880000		المصرف
1850000		

أسئلة للمناقشة

- (1) عرف الجرد وما هو الفرق بين الجرد الدوري والجرد المستمر؟
- (2) عرف **المصطلحات الآتية**: مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات ، فرض الدورية ، أساس الاستحقاق المحاسبي ، سياسة الحیطة و الحذر، المخصصات ، صافي القيمة البيعية ، الذمم المدينة ، الاستثمارات المالية وتصنيفها
- (3) ماهي البنود التي تندرج ضمن مخزون آخر المدة ؟
- (4) عرف الاهتلاك وما هي مبررات حساب الاهتلاك في المنشآت؟
- (5) ماهي طرق صرف وتقييم المخزون السلعي آخر المدة و أي طريقة تعطي أرباحاً أعلى؟؟
- (6) عرف الاستثمارات المالية وما هو الفرق بين الاستثمارات قصيرة الاجل والاستثمارات طويلة الاجل؟
- (7) تكلفة مخزون آخر المدة = + (-)
- (8) تتم التسويات الجردية بناءً على فرض ومبدأ وأساس
- (9) المصروفات المستحقة تؤثر على صافي الربح بالنقصان وعلى الخصوم بال
- (10) العلاقة بين مخزون آخر المدة ومجمل الخسارة هي علاقة

المسألة الثالثة

فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة الجزيرة التجارية وذلك **بعد إعداد حساب المتاجرة في 2019/12/31**

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب	وعند الجرد في 2019/12/31 تبين ما يلي:
-	730.000	مجمل الربح (المتاجرة)	1- إن تكلفة مخزون آخر المدة 1.000.000 علماً بأن سعر البيع المتوقع للمخزون يقدر بـ 970.000 ل.س ومصاريف البيع المتوقعة 20.000 ل.س.
1.000.000	-	مخزون آخر المدة	2- هناك مبلغ 80.000 ل.س على أحد المدينون لا يمكن تحصيله بسبب افلاس الزبون.
4.000.000	-	المباني	3- هناك كمبيلة رفض المدين سداها قيمتها 200000 ل.س وقد تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 6% من رصيد الذمم المدينة.
900.000	-	شهرة المحل	4- إن الرواتب والاجور السنوية للعمال 400.000 ل.س
650.000	-	الأثاث	5- إن إيراد العقار السنوي حسب العقد 780.000 ل.س علماً بأنه تم تأجير العقار في 2019/3/1.
880.000	300.000	المدينون ، الموردین	6- حصلت المنشأة على القرض في 2019/7/1 بمعدل فائدة 10% ولمدة عامين وقد أقتطعت الفائدة مباشرة.
-	50.000	مخصص ديون مشكوك فيها	7- هناك مصاريف كهرباء بمبلغ 40.000 ل.س مدفوعة نقداً ولكنها لم تسجل بالدفاتر.
700.000	-	أوراق القبض	أن الرصيد الفعلي للصندوق عند الجرد 860.000 علماً بأن صاحب المنشأة يقوم بوظيفة أمين الصندوق.
500.000	700.000	الرواتب والأجور، إيراد العقار	المطلوب:
400.000	2.000.000	فائدة قرض مدينة ، القرض	
70.000	-	مصاريف كهرباء والمياه	
900.000	470.000	الصندوق ، أوراق الدفع	
200.000	6.000.000	مسحوبات شخصية، رأس المال	
1025000	1025000	المجموع	

- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة وقيود الإقفال المتعلقة بها في 2019/12/31

- اعداد حساب الارباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2019/12/31.

- اعداد الميزانية الختامية لمنشأة الجزيرة كما هي في 2019/12/31

الحل:

يظهر في ميزان المراجعة بعد إعداد حساب المتاجرة مجمل ربح ورصيد بضاعة آخر المدة

البيان	دائن	مدين
لا ادعي لإثبات بضاعة آخر المدة بالمتاجرة لأنها مسجلة باعتبار أن ميزان المراجعة بعد إعداد حساب المتاجرة صافي القيمة البيعية 950.000 أقل من تكلفة المخزون الفعلية وبالتالي الفرق 50.000 خسائر انخفاض المخزون		
من ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون إلى ح/ مخصص انخفاض قيمة المخزون	50.000	50.000
من ح/ أ.خ إلى ح/ خسائر انخفاض قيمة المخزون	50.000	50.000
الذمم المدينة (المدينون و أوراق القبض)		
من ح/ ديون معدومة إلى ح/ المدينون	80000	80000
من ح/ المدينون إلى ح/ أوراق القبض	200000	200000
من مذكورين ح/ مخصص . د.م. فيها ح/ أ.خ إلى ح/ ديون معدومة	80000	50000 30000
تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة 6% من رصيد الذمم المدينة مدينون 1000000 + 500000 أوراق القبض = 1500000 1500000 × 6% = 900000 مخصص ديون مشكوك فيها للعام القادم (ميزانية)		
من ح/ مصروف ديون مشكوك فيها إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	90000	90000
من ح/ أ.خ إلى ح/ مصروف ديون .م. فيها	90000	90000
• الرواتب والأجور		
من ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً إلى ح/ رواتب واجور	100000	100000
من ح/ أ.خ إلى ح/ الرواتب والأجور	400000	400000
إيراد العقار		
من ح/ ايراد العقار إلى ح/ ايراد عقار مقبوض مقدما	50000	50000
من ح/ ايراد العقار إلى ح/ أ.خ	650000	650000
فائدة القرض المدينة		
2000000 × 10% × 2 سنة = 400000 فائدة القرض بالكامل 2000000 × 10% × 12/6 = 100000 نصيب الفترة 2019 أو 400000 × 24/6 = 100000 نصيب الفترة		
من ح/ فائدة مدينة مدفوعة مقدماً إلى ح/ فائدة مدينة	300000	300000
من ح/ أ.خ إلى ح/ فائدة مدينة	100000	10000
مصاريف الكهرباء		
من ح/ مصاريف الكهرباء إلى ح/ الصندوق	40000	40000
من ح/ أ.خ إلى ح/ مصاريف الكهرباء	110000	110000

الصندوق	الصندوق الدفترى بعد التعديل 900.000 – 40.000 م. كهرباء = 860000 يساوي الرصيد الفعلي عند الجرد 860000 بالتالي لا يوجد قيد
---------	--

دائن		مدین	
ح/أ. خ عن الفترة المنتهية في 2019/12/31			
مجمّل الربح	730000	إلى ح/ انخفاض اسعار المخزون	50000
ايراد العقار	650000	إلى ح/ ديون معدومة	30000
		إلى ح/ مصروف. د. م. فيها	90000
		إلى ح/ رواتب وأجور	400000
		إلى ح/ فائدة مدينة	100000
		إلى ح/ مصاريف كهرباء	110000
		صافي الربح	600000
	1380000		1380000

الميزانية الختامية كما هي في 2019/12/31				الأصول	
البيان	جزني	كلي	البيان	جزني	كلي
رأس المال	6000000		<u>الأصول الثابتة</u>		5550000
صافي الربح	600000		العقارات	4000000	
مسحوبات شخصية	(200000)	6400000	شهرة المحل	900000	
			الاثاث	700000	
			<u>الاصول المتداولة والجاهزة</u>		
			مخزون آخر المدة	1000000	
			مخصص انخفاض أ.المخزون	(50000)	950000
			<u>الذمم المدينة</u>		
			المدينون	1000000	
			أوراق القبض	500000	
			مخصص د. م. فيها	(90000)	1410000
<u>الالتزامات</u>			الصندوق		860000
الدائنون	300000				
أوراق دفع	470000		<u>حسابات تسوية مدينة</u>		
قرض مصرفي	<u>2000000</u>	2770000	فائدة مدينة مدفوعة مقدماً	300000	
			اعلان مدفوع مقدماً	100000	400000
<u>حسابات تسوية دائنة</u>					
ايراد عقار مقبوض مقدماً	50000	50000			
		9220000			9220000

المسألة الرابعة : إليك بعض الأرصدة الظاهرة في ميزان المراجعة لمنشأة الشام التجارية في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
9.000.000	600.000	العقارات، مجمع اهتلاك المباني
5.000.000	600.000	الآلات ، مجمع اهتلاك آلات
6.000.000	2.250.000	السيارات ، مجمع اهتلاك السيارات
-	570.000	المصرف / ح ج

عند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي:

1- إن المباني تهتك بالقسط الثابت بمعدل 5% سنوياً. علماً إن قيمة الأراضي 3.000.000 ل.س.

2- تهتك الآلات بالقسط المتناقص بمعدل 20% من رصيد الأصل علماً بأنه من ضمن الآلات هناك آلات جديدة تم شراؤها في 2020/7/1 تكلفتها 2.000.000 ل.س، وأن القيمة البيعية المقدرة (كفاية) للآلات تقدر بنسبة 10% من تكلفتها.

3- إن رصيد السيارات عبارة عن سيارتين متساويتي القيمة تم شراؤهما في 2018/1/1 وتهتك السيارات بالقسط المتناقص بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي علماً بأن العمر الإنتاجي لهما 8 سنوات وقيمة النفاية لكل منها 300.000 ل.س. وفي 2020/7/1 تم بيع إحدى السيارتين بمبلغ 1550.000 ل.س نقداً. ولم تسجل العملية بالدفاتر

4- عند إجراء المطابقة تبين إن الرصيد الوارد بالكشف المرسل من المصرف أظهر رصيماً مدينياً في دفاتر المصرف بمبلغ 750.000 ل.س وبالبحث عن الأسباب تبين مايلي:

- هناك كمبيالة مرسلة للتحصيل حصلها المصرف لصالح المنشأة ولم ترد بالكشف بمبلغ 100.000 ل.س.

- دفعة نقدية أودعت بالحساب الجاري للمنشأة بمبلغ 80.000 ل.س لم ترد بالكشف. والمطلوب:

(1) اثبات قيود التسوية للعمليات السابقة واقفالها في حساباتها المختصة.

(2) اعداد مذكرة تسوية المصرف

(3) بيان الأثر على الميزانية العمومية في 2020/12/31

الحل :

(1) العقارات: يجب يتم فصل الأراضي عن المباني وإظهار الأراضي بمفرده مستقلة في الميزانية

من مذكورين		
ح/ الأراضي		3000000
ح/ المباني		6000000
إلى ح/ العقارات	9000000	

9000000 العقارات - 3000000 (الأراضي لا تهتك) = 6000000 قيمة المباني القابلة للاهتلاك

اهتلاك المباني السنوي = 6000000 × 5% = 300000

من ح/ مصروف اهتلاك مباني		300000
إلى ح/ مجمع اهتلاك مباني	300000	
من ح/ أ. خ		300000
إلى ح/ مصروف اهتلاك مباني	300000	

(2) الآلات : طريقة القسط المتناقص بنسبة مئوية من رصيد الاصل
 قسط الاهتلاك = رصيد الآلات × نسبة الاهتلاك

اهتلاك الآلات القديمة (3000000 - 600000 مجمع الاهتلاك) × 20% = 480000

اهتلاك الآلات الجديدة 200000 = 12/6 × 20% × 2000000

من ح/ مصروف اهتلاك الآلات	680000	680000
إلى ح/ مجمع اهتلاك الآلات	680000	
من ح/ أ. خ	680000	680000
إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلات	680000	

(3) السيارات :

السيارة المباعة 3000000 - 300000 قيمة النفاية = 2700000 القيمة القابلة للاهتلاك

اهتلاك السيارة لعام 2020 عن 6 أشهر 2250000 = 12/6 × 36/6 × 2700000

من ح/ مصروف اهتلاك السيارة	225000	225000
إلى ح/ مجمع اهتلاك السيارات	225000	

• مجمع اهتلاك السيارة المباعة 1125000 مجمع سابق + 225000 = 1350000

من مذكورين		
ح/ مجمع اهتلاك السيارات	1350000	
ح/ النقدية	1550000	
ح/ خسائر بيع السيارة	100000	
إلى ح/ السيارات	3000000	
من ح/ أ. خ	100000	100000
إلى ح/ خسائر بيع السيارة	100000	
من ح/ أ. خ	225000	225000
إلى ح/ مصروف اهتلاك السيارة	225000	

اهتلاك السيارات الباقية : 2700000 القيمة القابلة للاهتلاك × 36/6 = 450000

من ح/ مصروف اهتلاك السيارات	450000	450000
إلى ح/ مجمع اهتلاك السيارات	450000	
من ح/ أ. خ	450000	450000
إلى ح/ مصروف اهتلاك السيارات	450000	

يصبح مجمع اهتلاك السيارات في الميزانية

دائن	ح/ مجمع اهتلاك السيارات	مدين
رصيد سابق 2020/1/1	2250000	إلى ح/ السيارة 2020/7/1
من ح/ مصروف اهتلاك السيارة المباعة	225000	رصيد دائن 12/31 ميزانية
من ح/ مصروف اهتلاك السيارات الباقية	450000	
	2975000	
		1350000
		1575000
		2975000

4) مذكرة تسوية المصرف:

الرصيد الوارد بالكشف المرسل	(750000)
+ كميالة محصلة لم ترد بالكشف	100000
+ إيداعات نقدية لم ترد بالكشف	80000
الرصيد دائن (ميزانية) بعد التعديل	(570000)

الأصول	الأثر على الميزانية في 2020/12/31			الخصوم
كلي	جزئي	البيان	كلي	البيان
3000000		الأراضي		
	6000000	المباني		
5100000	(900000)	مجمع اهتلاك مباني		
	5000000	الالات		
3720000	(1280000)	مجمع اهتلاك الات		
	3000000	السيارات	570000	المصرف سحب عالمكشوف
1425000	(1575000)	مجمع اهتلاك السيارات		

المسألة الخامسة: ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر منشأة الشام التجارية بتاريخ 2020/1/1:

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
العقارات - مجمع اهتلاك مباني	850000	5600000
ألات - مجمع اهتلاك ألات	900000	2500000
السيارات - مجمع اهتلاك السيارات	300000	1200000
العدد و الأدوات	-	120000
الصندوق	-	3500000

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين مايلي:

- تستهلك المباني بطريقة القسط الثابت علماً أن عمرها الإنتاجي يقدر بـ 25 سنة وأن قيمة الأراضي تبلغ 600000. وهناك مباني جديدة تم شراؤها في 2020 /7/1 بقيمة 2000000 نقداً لم تسجل بالدفاتر وتتهلك بنسبة 5% سنوياً.
 - تستهلك الآلات بطريقة القسط المتناقص وبمعدل 20% من رصيد الأصل، علماً بأن القيمة المقدرة لها كنفاية في نهاية عمرها الانتاجي تقدر بنسبة 10% من تكلفتها.
 - تستهلك السيارات بطريقة القسط الثابت وبمعدل 10% سنوياً وقد قدرت قيمة النفاية بمبلغ 200000 ل.س
 - هناك أثاث تم شراؤه للمنشأة نقداً في 2020/3/1 تكلفته 800000 ل.س ومعدل اهتلاكه 15% و قيمة النفاية له تقدر بنسبة 10% من تكلفته.
 - قدرت قيمة العدد والادوات في 2020/12/31 بـ 90000 ل.س
- المطلوب: 1- إثبات قيود التسوية الجردية للعمليات السابقة في 2020/12/31
2- ظهر أثر العمليات السابقة في الميزانية العمومية في 2020/12/31

الحل :

ملاحظة : أرصدة ميزان المراجعة المعطاة هي في 2020/1/1العقارات: يجب يتم فصل الأراضي عن المباني وإظهار الأراضي بمفرده مستقلة في الميزانية

من مذكورين		
ح/ الأراضي		600000
ح/ المباني		5000000
إلى ح/ العقارات	5600000	

الأراضي والمباني: $5600000 - 600000$ (الأراضي) 5000000 قيمة المباني القديمة القابلة للاهلاكالمباني الجديدة تم شراؤها في 2020 /7/1 لذلك تضاف للمباني السابقة لأنها اشترت خلال العام 2020 ولم تسجل بالتالي لم تدرج في ميزان المراجعة (لأن أرصدة ميزان المراجعة في 2020/1/1)

من ح/ المباني		2000000
إلى ح/ الصندوق	200000	

- بالتالي يصبح مجموع المباني 7000000 ل.س منها 5000000 قديمة و 2000000 جديدة
اهلاك المباني القديمة $200000 = 25 \div 5000000$

اهلاك المباني الجديدة المشتراة : $2000000 \times 5\% \times 6 \div 12 = 50000$ إذاً مجموع مصروف اهلاك المباني للعام 2020 = $50000 + 200000 = 250000$

من ح/ مصروف اهلاك مباني		250000
إلى ح/ مجمع اهلاك. مباني	250000	
من ح/ أ. خ		250000
إلى ح/ مصروف اهلاك. مباني	250000	

850000 مجمع سنوات سابقة + 250000 قسط العام 2020 = 1100000 (رصيد ميزانية)

- الآلات : قسط الاهلاك = رصيد الاصل \times نسبة الاهلاك

 $= (900000 - 250000) \times 20\% = 320000$ قسط الاهلاك لهذا العام

من ح/ مصروف اهلاك الآلات		320000
إلى ح/ مجمع اهلاك الآلات	320000	
من ح/ أ. خ		320000
إلى ح/ مصروف اهلاك الآلات	320000	

- السيارات: $(1200000 - 200000 \text{ نفاية}) \times 10\% = 100000$ مصروف اهلاك السيارات

من ح/ مصروف اهلاك السيارات		100000
إلى ح/ مجمع اهلاك السيارات	100000	
من ح/ أ. خ		100000
إلى ح/ مصروف اهلاك السيارات	100000	

- الاثاث : تم شراؤه في 2020/3/1 (10 أشهر ما يخص العام الحالي)

من ح/ الاثاث		800000
إلى ح/ الصندوق	800000	

اهتلاك الأثاث في 2020/12/31

(800000 - 80000 نفاية) $\times 15\% \times 10 \div 12 = 90000$ قسط اهتلاك الأثاث

من ح/ مصروف اهتلاك الأثاث إلى ح/ مجمع اهتلاك الأثاث	90000	90000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف اهتلاك الأثاث	90000	90000

- العدد و الادوات: (90000 - 120000) = 30000 قسط اهتلاك العدد (بالطريقة المباشرة)

من ح/ مصروف اهتلاك العدد والأدوات إلى ح/ العدد والأدوات	30000	30000
من ح/ أ. خ إلى ح/ مصروف اهتلاك العدد الادوات	30000	30000

- رصيد العدد والادوات في الميزانية يصبح 90000

الخصوم

الاثر على الميزانية في 2020/12/31

الأصول

الخصوم	الأصول
	<u>أصول ثابتة</u>
	أراضي
	المباني *
	- مجمع اهتلاك مباني
	آلات
	- مجمع أهـ آلات
	السيارات
	- مجمع اهتلاك السيارات
	الاثاث *
	- مجمع اهتلاك الاثاث
	العدد و الأدوات
	<u>أموال جاهزة</u>
	* الصندوق

المسائل غير المحلولة

المسألة الأولى: فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة السلام التجارية وذلك بعد إعداد حساب المتاجرة

في 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
-	4.000.000	مجمّل الربح (متاجرة)
815.000	-	مخزون آخر المدة
830.000	700.000	المدينون ، الدائنون
10.000	60.000	د. معدومة، مخصص د.م. فيها
800.000	-	أوراق القبض
800.000	615.000	الصندوق ، أوراق الدفع
615.000	-	أوراق مالية بغرض المتاجرة
450.000	510.000	رواتب وأجور، إيراد العقارات
145.000	-	مصاريف كهرباء والمياه
5.000.000	200.000	العقارات ، مجمع اهتلاك مباني
600.000	30.000	الأثاث ، مجمع اهتلاك اثاث
5.000.000	3.200.000	الألات ، مجمع اهتلاك الألات
3.000.000	800.000	سيارات، مجمع اهتلاك سيارات
1.850.000	-	المصرف/ ح ج
200.000	????	مسحوبات شخصية، رأس المال
		المجموع

المطلوب :

1- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة للعمليات السابقة وقيود الإقفال المتعلقة بها في 2020/12/31

2- اعداد حساب الارباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2020/12/31.

3- إعداد الميزانية الختامية لمنشأة السلام كما هي في 2020/12/31

المسألة الثانية:

فيما يلي بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت وذلك في 2020 / 1/1

أرصدة مدينة	دائنة	اسم الحساب	(1) إن قيمة الأراضي 800000 ل.س وتستهلك المباني بالقسط الثابت علما بأن تاريخ شرائها 2018/1/1
2800000	200000	العقارات - مجمع اهتلاك مباني	
400000	60000	الأثاث - مجمع اهتلاك أثاث	(2) يستهلك الأثاث بالقسط الثابت بنسبة 15% سنوياً وهناك أثاث جديد تم شراؤه في 2020/5/1 تكلفته 100000 ل.س.
3000000	????	الآلات - مجمع اهتلاك الآلات	
1500000	300000	السيارات - م. اهتلاك السيارات	(3) تستهلك السيارات بالقسط المتناقص بنسبة 20% من رصيد الأصل ، والقيمة المقدرة للنفاية 200000 ل.س

(4) تم شراء الآلات في 2016/7/1 وهي عبارة عن 3 آلات متساوية القيمة تهلك بطريقة القسط الثابت وأن العمر

الإنتاجي لها 10 سنوات وتقدر قيمة النفاية لكل منها بنسبة 10% من تكلفتها.

- في 2020/7/1 تم بيع إحدى الآلات بسعر ؟؟؟؟ نقداً وبخسارة 20000 ل.س.

والمطلوب:

(1) اثبات قيود التسويات الجردية والإقفال المتعلقة بها في 2020/12/31 وقيود عملية بيع الآلة في 2020/7/1

(2) تصوير ح/ مجمع اهتلاك الآلات

(3) بيان أثر العمليات السابقة على ح/ أ.خ وعلى الميزانية الختامية في 2020/12/31.

المسألة الثالثة: في 2018 / 1/1 قامت إحدى المنشآت بشراء آلة بلغت تكلفتها 5.000.000 ل.س و

عمرها الإنتاجي 5 سنوات ، و تقدر قيمتها كفاية بـ 10% من تكلفتها **والمطلوب:**

1- اعداد جدول يبين فيه اهتلاك الآلة على مدار سنوات عمرها الإنتاجي وفق الطرق الثلاث التالية :

☒ طريقة القسط الثابت وطريقة ضعف نسبة القسط الثابت (من رصيد الاصل) وطريقة مج ارقام السنوات

2- على فرض بأن المنشأة قامت ببيع هذه الآلة في نهاية العام الثالث (2020/12/31) بسعر

1400000 نقداً **المطلوب :** بيان نتيجة بيع الآلة وفق الطرق الثلاث السابقة .

المسألة الرابعة:

فيما يلي بيانات عن استهلاك الآلة (بطريقتي القسط المتناقص)، فإذا علمت بأن العمر الإنتاجي لها 4 سنوات

و تكلفتها التاريخية ؟؟؟؟؟؟ وقيمة النفاية لها تقدر بنسبة 10% من تكلفتها.

العام	رصيد الآلة	قسط الاهتلاك السنوي بطريقة ضعف نسبة القسط الثابت	قسط الاهتلاك السنوي بطريقة مج ارقام سنوات العمر الإنتاجي
1	؟	500000	360000
2	؟	؟	؟
3	؟	؟	؟
4	؟	؟	؟

والمطلوب :

(1) إكمال الجدول السابق مبيناً الأقساط السنوية وفق الطرق السابقة

(2) على فرض أنه تم بيع الآلة في نهاية العام الثالث بمبلغ 125000 ل.س نقداً

المطلوب : بيان نتيجة البيع وفق الطريقتين السابقتين

المسألة الخامسة: فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لإحدى المنشآت التجارية بتاريخ 2020/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
1500000	100000	بضاعة أول مدة ، مخصص انخفاض قيمة المخزون
500000	-	المدينون
30000	50000	ديون معدومة ، مخصص ديون مشكوك فيها
15000	10000	حسم ممنوح ، حسم مكتسب
300000	430000	أوراق القبض ، دائنون
10000	-	مصاريف حسم أوراق القبض
650000	50000	أوراق مالية ، إيرادات أوراق مالية
15000	-	خسائر بيع أوراق مالية
170000	-	رواتب وأجور
-	240000	إيجار دائن
240000	-	دعاية وإعلان
30000	-	مصاريف نثرية
150000	-	مصرف/ جاري
200000	-	صندوق
7100000	1200000	العقارات ، مجمع. اهتلاك المباني
2000000	500000	السيارات ، مجمع. اهتلاك السيارات
600000	180000	الأثاث ، مجمع. اهتلاك الأثاث
2500000	100000	المشتريات ، مر. المشتريات
100000	3200000	مر. المبيعات ، المبيعات
-	100000	ديون معدومة محصلة
50000	1000000	مسحوبات شخصية ، رأس المال
16160000	16160000	المجموع

وعند الجرد في 2020/12/31 تبين ما يلي :

(1) تضمنت كشوفات الجرد لبضاعة آخر المدة ما يلي :

- البضاعة الموجودة في المخازن/ 1750000 / ل.س بسعر التكلفة منها / 150000 / ل.س بضاعة أمانة للغير.

- بضاعة لدى وكيل البيع/ 460000 / ل.س بسعر البيع الذي يزيد 15% على التكلفة.

- علماً أن صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون (صافي القيمة البيعية) 1900000 ل.س

(2) تقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل 5% من رصيد الذمم .

(3) تبلغ القيمة السوقية العادلة للأوراق المالية /670000/ ل س وإيراداتها المستحقة لعام 2020 هي 10% من تكلفتها

من تكلفتها

(4) عند جرد الصندوق تبين وجود زيادة قدرها 10000 وقد تأجل البحث في أسبابها.

- (5) هناك رواتب للعمال مستحقة وغير مدفوعة مبلغها 30000 ل.س
- (6) مصاريف الدعاية والإعلان تخص حملة إعلانية عن عامين بدءاً من 2020/3/1
- (7) الإيجار الدائن مقبوض عن سنة كاملة لقاء مبنى تؤجره المنشأة اعتباراً من 2020/8/1.
- (8) أن قيمة الأراضي قدرت بـ 1000000 ل.س وأن المباني تهتك بالقسط الثابت علماً بأن العمر الإنتاجي لها 20 سنة وقيمة النفاية المقدرة لها في نهاية عمرها الإنتاجي 100000 ل.س.
- (9) تهتك السيارات بطريقة القسط المتناقص بنسبة 20 % من رصيد الأصل علماً بأن قيمة النفاية لها بنهاية عمرها الإنتاجي يقدر بـ 150000 ل.س.
- (10) يستهلك الأثاث بنسبة 15 % سنوياً، علماً بأن هناك أثاث جديد تم شراؤه في 2020/9/1 تكلفته 200000 ل.س. **والمطلوب:**
1. بيان قيود التسويات الجردية اللازمة وإقفالها في حساباتها المختصة
 2. اعداد الحسابات الختامية (المتاجرة وح/أ.خ) عن الفترة المنتهية في 2020/12/31
 3. اعداد الميزانية الختامية كما هي في 2020/12/31