



جامعة الفرات

كلية الاقتصاد

السنة الأولى

مقرر المحاسبة (2)

د. اسعد الخميس

2019/2018

المحاسبة المالية (2)

محاسبة الجرد والميزانيات

مقدمة: introduction:

تقوم المحاسبة المالية على مجموعة من المفاهيم والمبادئ العلمية التي تستخدم كإطار مرشد في تنفيذ وظائفها وتحقيق أهدافها وهي:

- 1- تسجيل العمليات المالية وتبويبها وتلخيصها وعرضها.
 - 2- تحديد نتيجة الأعمال والمركز المالي للمنشأة في نهاية فترة مالية محددة.
- وللوقوف على نتيجة الأعمال عن الفترة المالية بدقة وتحديد المركز المالي الحقيقي للمنشأة يجب:
- أ) تحديد ما يخص الفترة المالية من المصروفات والإيرادات قبل مقابلتها.
 - ب) التحقق من جميع الأصول والخصوم من حيث وجودها وملكيته وصحة تقويمها.

الجرد في المحاسبة: Adjusting in Accounting:

هو التأكد من مطابقة أرصدة الحسابات الظاهرة في السجلات وفي ميزان المراجعة (القيم الدفترية) مع الأرصدة الفعلية، وتختلف طرق التأكد هذه باختلاف طبيعة الحسابات.

التسويات الجردية: Adjustments:

يقصد بالتسويات الجردية الإجراءات المحاسبية التي تنفذ في نهاية الدورة المالية التي تؤدي إلى فصل التداخل بين نفقات وإيرادات مختلف أنشطة المنشأة خلال الفترة الجارية والفترة اللاحقة.

إذ أن التسويات الجردية تأتي بعد إعداد ميزان المراجعة للوصول إلى ميزان المراجعة المعدل Adjusted Trail balance لإعداد الحسابات الختامية المتمثلة بحسابي المتاجرة والأرباح والخسائر أو ما يعبر عنه بقائمة الدخل income statement وقائمة المركز المالي statement of financial position.

الفروض والمبادئ المحاسبية: Accounting Assumptions and principals:

الفروض المحاسبية: Accounting Assumptions:

1) فرض الشخصية المعنوية (الوحدة الاقتصادية): Economic Entity Assumption:

يعني هذا الفرض بان المنشأة بمجرد تأسيسها يصبح لها شخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية مؤسسها وقد أدى هذا الفرض إلى ضرورة فصل العمليات الخاصة بأصحاب المنشأة عن العمليات المتعلقة بالمنشأة ذاتها.

(2) فرض استمرار المشروع (الاستمرارية): Going Concern Assumption

ويعني هذا الفرض أن المنشأة مستمرة في عملها دون تحديد زمني وملزمة بإتمام العمليات التي تم التعاقد بها مع الغير.

(3) فرض الفترة المحاسبية (الدورية): periodicity Assumption

أي أن المنشأة وجدت لتستمر لفترة زمنية معينة. ولهذا يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية عادة ما تكون سنة وتتوافق مع السنة الميلادية بالعادة بمعنى تبدأ في 1/1 وتنتهي في 12/31، وهذا التقسيم يعتبر من الضروريات لمعرفة نتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة.

(4) فرض وحدة القياس النقدي: Monetary Unit Assumption

بمعنى استخدام وحدة النقد في التعبير عن العمليات التي يمكن قياسها أو التعبير عنها بوحدة النقد، أما العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بوحدة النقد لا يمكن تسجيلها في الدفاتر المحاسبية، كما يقتضي هذا الفرض بثبات قيمة وحدة النقد بمعنى ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد.

المبادئ المحاسبية: Accounting Principals**(1) مبدأ التكلفة التاريخية (التكلفة الفعلية): Historical Cost Principal**

ويعني تسجيل الأصول الثابتة بتكلفة الحصول عليها من واقع المستندات بحيث تتضمن التكلفة ثمن الشراء إضافة إلى جميع المصروفات التي تتفق على هذا الأصل حتى يصبح جاهزاً للعمل، ولا يؤخذ بأي تغير لاحق في قيمة الأصول نتيجة تغير القوة الشرائية لوحدة النقد.

(2) مبدأ تحقق الإيراد: Revenue Recognition Principal

يقصد بتحقيق الإيراد تحديد الوقت الذي يجب عنده الاعتراف بالإيراد بحيث يصبح مكتسباً Realized حتى يمكن اثباته في الدفاتر، وبصفة عامة فإن تحديد الإيرادات التي تخص الفترة يتم على أساس الاستحقاق أي ليس مرتبط بالتحصيل النقدي لثمن السلع أو الخدمات، وإنما يتوقف على توافر الشرطين التاليين:

أ- اكتمال عملية اكتساب الإيراد.

ب- إتمام عملية تبادلية بين المنشأة والأطراف تعطي دليلاً على إمكانية تحصيل الإيراد نقداً وإمكانية قياسه.

(3) مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات: Matching principal

للوصول إلى صافي الربح أو الخسارة الناتجة عن النشاط الأساسي للمنشأة يجب عليها مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيق تلك الإيرادات، أي أن المنشأة يتوجب عليها أن تقابل إيراداتها مع مصروفاتها المتحققة خلال مدة زمنية معينة وعادة تكون 12 شهر وذلك للتوصل للنتيجة النهائية لنشاط المنشأة من ربح أو خسارة.

4) مبدأ الإفصاح التام: Full Disclosure Principal

أي أنه يجب على المنشأة الإفصاح عن كامل العمليات المالية التي يحتاجها مستخدمي القوائم المالية سواء ضمن القوائم والتقارير المالية أو ضمن الإيضاحات المرفقة بحيث يتم عرض كافة المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات دون إخفاء أي معلومات قيد تكون مفيدة لمستخدمي تلك القوائم.

5) الأهمية النسبية: Materiality

وتشير الأهمية النسبية في مجال المحاسبة المالية إلى درجة أهمية بند معين أو مجموعة من البنود لملاءمتها لاحتياجات قراء القوائم المالية، إذ يعتبر بند المعلومات ذو أهمية نسبية إذا كان إهماله أو عدم أخذه في الحسبان يؤدي إلى التغيير في التقدير الشخصي الذي يتوصل إليه الشخص العادي الذي يعتمد على المعلومات، فالأهمية النسبية تعكس الوجه الآخر للإفصاح، لذلك فإن ما يجب الإفصاح عنه يجب أن يتوافر له درجة كافية من الأهمية النسبية.

5) خاصية الحيطة والحذر: Conservatism

بمعنى أن المنشأة في حالة عدم التأكد يجب أن تستعد للخسارة قبل وقوعها حتى تستطيع الاستمرار في ممارسة نشاطها، ومبدأ أو خاصية الحيطة والحذر في مفهومها البسيط تعني أن كل خسارة محتملة الوقوع تؤخذ في الاعتبار بتكوين المخصصات أو الاحتياطات، وألا تؤخذ الأرباح المتوقعة بالاعتبار.

الأسس المستخدمة في القياس المحاسبي: Accounting Basis**1) أساس الاستحقاق: Accrual Basis**

وهو المستخدم في المحاسبة المالية ويقضي أساس الاستحقاق بأن كل فترة مالية يجب أن تستفيد بالإيرادات التي تحققت خلالها سواء حصلت أو لم تحصل، ويجب أن تتحمل كل فترة مالية بالمصروفات التي انفقت خلالها سواء دفعت أم لم تدفع، وبالتالي هذا الأساس يستلزم إجراء التسويات الجردية في نهاية الفترة المالية لتحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة ويتم تحديد الإيرادات والمصروفات التي تخص الفترة، وتطبيق مبدأ المقابلة يتم تحديد الربح أو الخسارة.

2) الأساس النقدي: Cash Basis

وفقاً لهذا الأساس يعترف بالإيرادات المقبوضة والمصروفات المدفوعة فعلاً خلال السنة المالية سواء أكانت تخص هذه السنة أم لا فالأساس هو القبض والدفع النقدي. ويستخدم هذا الأساس في المحاسبة الحكومية في الوحدات ذات الطابع الإداري ((وزارات، هيئات عامة، إدارة محلية، وباقي مؤسسات الدولة ذات الطابع الإداري)).

(3) الأساس الاستحقاق المعدل: Adjusted Cash Basis

بموجب هذا الأساس تعالج الإيرادات المقبوضة فعلاً على الأساس النقدي سواء أكانت تخص فترة مالية حالية أو لاحقة. أما المصروفات فتعالج على أساس الاستحقاق.

التسويات الجردية للمصروفات والإيرادات:

التسويات الجردية للمصروفات والإيرادات هي عمليات حسابية لتحديد القيم المالية التي تخص الفترة المالية الحالية سواء كانت مصروفات أو إيرادات.

حيث يتم القيام بالتسويات الجردية في نهاية الفترة المالية (12/31) لإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية).

وهناك عدة احتمالات تتعلق بأرصدة المصروفات والإيرادات الواردة في ميزان المراجعة أهمها:

1- أحياناً تقوم المنشأة بدفع مصروفات أقل من المصروفات الواجب دفعها عن الفترة المالية ومعنى ذلك وجود **مصروفات مستحقة** Accrued Expenses على المنشأة خاصة وأنها استفادة من خدمات هذا المصروف.

2- أحياناً تقوم المنشأة بدفع مصروفات للغير قبل تاريخ استحقاقها أي أكبر من المصروفات الواجب دفعها عن الفترة المالية (ما يخص العام)، أو يكون المبلغ يفيد أكثر من فترة مالية، ومعنى ذلك وجود **مصروفات مقدمة** Prepaid Expenses تتعلق بفترة مالية قادمة وهناك مصروفات خاصة بالفترة المعنية.

3- قد تقوم المنشأة بتحصيل إيرادات من الغير قبل تاريخ الاستحقاق أي أكبر من الإيرادات الواجب تحصيلها خلال الفترة المالية (ما يخص العام)، ومعنى ذلك تحصيل **إيرادات مقدمة** Unearned Revenues ليست متعلقة بالفترة المالية الحالية.

4- قد تقوم المنشأة بتحصيل إيرادات أقل من الإيرادات الواجب تحصيلها عن الفترة المالية (ما يخص العام)، ومعنى ذلك وجود **إيرادات مستحقة** Accrued Revenues على الغير لصالح المنشأة.

5- قد تكون المبالغ المدفوعة فعلاً أو المحصلة فعلاً تتساوى مع ما يخص الفترة المالية الحالية (ما يخص العام)، ففي هذه الحالة لا يتم إجراء أي تسوية جردية، فقط يقلل حساب المصروف أو الإيراد في الحساب الختامي المختص (ح/متاجرة أو ح/ أرباح وخسائر) أو في ملخص قائمة الدخل حسب عائدية المصروف أو الإيراد. ويتم ذلك بتطبيق **أساس الاستحقاق**.

6- **ملاحظة:** مصاريف البيع والتوزيع يمكن وضعها في حساب المتاجرة فنحصل على تكلفة المبيعات (من حساب المتاجرة)، ويمكن وضعها في حساب أرباح وخسائر وعندها يكون المتاجرة يمثل تكلفة البضاعة المباعة. **تكلفة المبيعات = تكلفة البضاعة المباعة + مصاريف البيع والتوزيع.**

أولاً: التسويات الجردية للمصروفات:

كما ذكرنا فالهدف من التسويات الجردية للمصروفات هو تحميل الحسابات الختامية بما يخصها من مصروفات لهذه الفترة، بمعنى ما يخص الفترة المالية الحالية (ما يخص العام) من هذه المصروفات. فمن خلال مقارنة المصروفات المدفوعة فعلاً والظاهرة في ميزان المرجعة مع ما يخص العام الحالي من المصروفات حسب المعلومات الجردية نواجه ثلاثة احتمالات:

الاحتمال الأول: المصروف المدفوع فعلاً = المصروف الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):
في هذه الحالة لا يوجد قيد تسوية، فقط قيد إقفال حيث يتم قفل المصروف في حسابه المختص ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ (أو ملخص الدخل) إلى د/ المصروفات اقفال المصروف	xxx	xxx

أو في حساب المتاجرة إذا كان يخص عمليات البضاعة:

البيان	دائن	مدين
من د/ المتاجرة (أو ملخص الدخل) إلى د/ المصروفات اقفال المصروف	xxx	xxx

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب الرواتب والأجور في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
120000		رواتب وأجور

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن الرواتب والأجور الشهرية تبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

الرواتب والأجور المدفوعة فعلاً = 120000
 نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

1- لا يوجد قيد تسوية No Adjusting Entry

2- قيد الإقفال: Closing Entry

مدين	دائن	ا بيان
120000		من ح/ أ.خ
	120000	إلى ح/ رواتب وأجور اقفال حساب الرواتب والأجور

مدين	ح/ أ.خ	دائن
	120000 ح/ رواتب وأجور	

الاحتمال الثاني: المصروف المدفوع فعلاً < (أكبر من) المصروف الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):

في هذه الحالة يوجد لدينا مصروف مدفوع مقدماً وبالتالي لا بد من قيد تسوية، ويكون القيد:

1- قيد التسوية Adjusting Entry

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ مصروف مدفوع فعلاً
	xxx	إلى ح/ المصروفات اثبات المصروف المقدم

2- قيد الإقفال Closing Entry

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ أ.خ
	xxx	إلى ح/ المصروفات اقفال المصروف

أما المصروف المدفوع مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الأصول تحت بند أرصدة مدينة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة مدينة أخرى	
xxx	مصروفات مدفوعة مقدماً	
		xxx
		xxx

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب الرواتب والأجور في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
140000		رواتب وأجور

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1) إن الرواتب والأجور الشهرية تبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

الرواتب والأجور المدفوعة فعلاً = 140000 =

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

مدفوع مقدماً 20000

1- قيد تسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً		20000
إلى ح/ رواتب وأجور	20000	
اثبات الرواتب والأجور المقدمة		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ أ.خ		120000
إلى ح/ رواتب وأجور	120000	
اقفال حساب الرواتب والأجور		

أما حساب الأرباح والخسائر فيظهر كما يلي:

مدین	د/ أ.خ	دائن
120000	ح/رواتب وأجور	

أما الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً فتظهر في الميزانية العمومية جانب الأصول تحت بند أرصدة مدينة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة مدينة أخرى	
20000	رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	
xxx	xxx	

ملاحظة خاصة بالمصروفات المدفوعة مقدماً

في حال وجود مصروف مدفوع مقدماً في ميزان المراجعة ففي هذه الحالة يتم تحديد ما يخص العام الحالي من المصروف ومن ثم تخفيض المصروف المدفوع مقدماً بقيمة المصروف الذي يخص العام الحالي. ويكون القيد:

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

مدین	دائن	البيان
xxx		من ح/ المصروف
	xxx	إلى ح/ المصروف المقدم
		اثبات المصروف الخاص بالفترة

2- قيد الإقفال: Closing Entry

مدین	دائن	البيان
xxx		من ح/ أ.خ
	xxx	إلى ح/ المصروفات
		اقفال المصروف

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب التأمين المدفوع مقدماً في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
120000		تأمين مدفوع مقدماً

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن التأمين مدفوع عن سنة تبدأ في 2012/4/1

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

التأمين المدفوعة فعلاً = 120000

نصيب الفترة (ما يخص العام) (تسعة أشهر) = $(12/9 * 120000) = 90000$

رصيد مدفوع مقدماً 30000

1- قيد تسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ التأمين		90000
إلى د/ تأمين مدفوع مقدماً	90000	
اثبات التأمين الذي يخص السنة (الفترة)		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		90000
إلى د/ التأمين	00 90	
اقفال حساب التأمين		

مدين	د/ أ.خ	دائن
90000 د/ التأمين		

أما ما يتبقى من رصيد التأمين المدفوع مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الأصول تحت بند أرصدة مدينة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة مدينة أخرى	
30000	تأمين مدفوع مقدماً	
xxx	xxx	

مدین	د/ تأمين مدفوع مقدماً	دائن
120000 د/رصيد سابق	90000 من د/ التأمين	
	30000 رصيد مدین للميزانية	
	120000	

الاحتمال الثالث: المصروف المدفوع فعلاً > (أصغر من) المصروف الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):

في هذه الحالة يوجد لدينا مصروف مستحق وبالتالي لا بد من قيد تسوية، ويكون القيد:

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدین
من د/ المصروف		xxx
إلى د/ المصروف المستحق	xxx	
اثبات المصروف المستحق		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدین
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ المصروفات	xxx	
اقفال المصروف		

أما المصروف المستحق فيظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
		أرصدة دائنة أخرى
	×××	مصروفات مستحقة وغير مدفوعة
×××	×××	

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب الرواتب والأجور في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
100000		رواتب وأجور

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن الرواتب والأجور الشهرية تبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

الرواتب والأجور المدفوعة فعلاً = 100000

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

مصروف مستحق 20000

1- قيد تسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ رواتب وأجور		20000
إلى د/ رواتب وأجور مستحقة	20000	
اثبات الرواتب والأجور المستحقة		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ إلى د/ رواتب وأجور اقفال حساب الرواتب والأجور	120000	120000

مدين	د/ أ.خ	دائن
120000 د/ رواتب وأجور		

أما الرواتب والأجور المستحقة فتظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الخصوم	الميزانية العمومية	الأصول
أرصدة دائنة أخرى		
رواتب وأجور مستحقة وغير مدفوعة	20000	
	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>

ثانياً: التسويات الجردية للإيرادات:

كما ذكرنا فالهدف من التسويات الجردية للإيرادات كما هو الحال بالنسبة للمصروفات هو تحميل الحسابات الختامية ما يخص الفترة المالية الحالية (ما يخص العام) من هذه الإيرادات.

وعند جرد (تسوية) الإيرادات يتم القيام بما يلي:

1- تحديد الإيرادات المقبوضة فعلاً (ميزان المراجعة).

2- تحديد ما يخص السنة الحالية من الإيرادات (المعلومات الجردية).

فمن خلال مقارنة الإيرادات المقبوضة فعلاً والظاهرة في ميزان المراجعة مع ما يخص العام الحالي من الإيرادات حسب المعلومات الجردية نواجه ثلاثة احتمالات:

الاحتمال الأول: الإيراد المقبوض فعلاً = الإيراد الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):

في هذه الحالة لا يوجد قيد تسوية، فقط قيد إقفال حيث يتم قفل الإيرادات في حساب أ.خ ويكون

القيد: Closing Entry:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الإيرادات		xxx
إلى ح / أ.خ (أو ملخص الدخل)	xxx	
إقفال الإيراد		

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب إيراد العقار في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	120000	إيراد عقار (إيجار دائن)

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن إيراد العقار الشهري يبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

إيراد العقار المقبوض فعلاً = 120000 =

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

1- لا يوجد قيد تسوية No Adjusting Entry

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ إيراد العقار		120000
إلى ح/ أ.خ	120000	
اقفال حساب إيراد العقار		

مدين	ح/ أ.خ	دائن
	120000	ح/ إيراد العقار

الاحتمال الثاني: الإيراد المقبوض فعلاً < (أكبر من) الإيراد الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):

في هذه الحالة يوجد لدينا إيراد مقبوض مقدماً وبالتالي لا بد من قيد تسوية، ويكون القيد:

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ الإيراد		xxx
إلى ح/ الأيراد المقدم	xxx	
اثبات الأيراد المقدم		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ الإيراد		xxx
إلى ح/ أ.خ	xxx	
اقفال الأيراد		

أما الإيراد المقبوض مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الخصوم	الميزانية العمومية	الأصول
أرصدة دائنة أخرى		
إيراد مقدم	xxx	
	xxx	xxx

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب إيراد العقار في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	140000	إيراد عقار (إيجار دائن)

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن إيراد العقار الشهري يبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

إيراد العقار المقبوض فعلاً = 140000

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

إيراد مقدم 20000

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ إيراد العقار		20000
إلى د/إيراد عقار مقدم	20000	
اثبات إيراد العقار المقبوض مقدماً		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ إيراد العقار		120000
إلى د/ أ.خ	120000	
اقفال حساب إيراد العقار		

مدين د/ أ.خ دائن

120000 د/ إيراد العقار	

أما إيراد العقار المقبوض مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة دائنة أخرى	
	إيراد عقار مقبوض مقدماً	
	20000	
	xxx	
xxx		

ملاحظة فيما يتعلق بالإيراد المقبوض مقدماً:

في حال وجود إيراد مقبوض مقدماً في ميزان المراجعة ففي هذه الحالة يتم تحديد ما يخص العام الحالي من الإيرادات ومن ثم تخفيض الإيراد المقبوض مقدماً بقيمة الإيراد الذي يخص العام الحالي. ويكون القيد:

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ الإيراد المقدم		xxx
إلى د / الايراد	xxx	
اثبات الايراد الخاص بالفترة		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ الإيراد		xxx
إلى د / أ.خ	xxx	
اقفال الايراد		

أما ما يتبقى من رصيد الإيراد المقبوض مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة دائنة أخرى	
	إيراد مقدم	
	xxx	
	xxx	
xxx		

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب إيراد العقار المقدم في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	140000	إيراد عقار مقدم

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن إيراد العقار الشهري يبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

إيراد العقار المقبوض فعلاً = 140000

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $(12 * 10000) = 120000$

ما يتبقى من إيراد مقدم 20000

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ إيراد العقار مقدم		120000
إلى ح/ إيراد عقار	120000	
اثبات إيراد العقار الخاص بالفترة		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من ح/ إيراد العقار		120000
إلى ح/ أ.خ	120000	
اقفال حساب إيراد العقار		

مدين	ح/ أ.خ	دائن
	120000 ح/ إيراد العقار	

أما ما يتبقى من رصيد إيراد العقار المقبوض مقدماً فيظهر في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند أرصدة دائنة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	إيراد عقار مقبوض مقدماً	أرصدة دائنة أخرى
	20000	
xxx	xxx	

مدین	د/ إيراد عقار مقدماً	دائن
120000 إلى د/ إيراد العقار	140000 د/رصيد سابق	
		20000 رصيد دائن للميزانية
		<u>140000</u>
		<u>140000</u>

الاحتمال الثالث: الإيراد المقبوض فعلاً > (أصغر من) الإيراد الذي يخص الفترة المالية (ما يخص العام):

في هذه الحالة يوجد لدينا إيراد مستحق وبالتالي لا بد من قيد تسوية، ويكون القيد:

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدین
من د/ الإيراد المستحق		xxx
إلى د/ الإيراد	xxx	
اثبات الإيراد المستحق		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدین
من د/ الإيراد		xxx
إلى د/ أ.خ	xxx	
اقفال الإيراد		

أما الإيراد المستحق في الميزانية العمومية جانب الأصول تحت بند أرصدة مدينة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة مدينة أخرى	
xxx	إيراد مستحق وغير مقبوض	
	xxx	xxx

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحدى المنشآت حساب إيراد العقار في نهاية السنة المالية كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	100000	إيراد عقار (إيجار دائن)

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- إن إيراد العقار الشهري يبلغ 10000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل:

إيراد العقار المقبوض فعلاً = 100000 =

نصيب الفترة (ما يخص العام) = $12 * 10000 = 120000$

إيراد مستحق 20000

1- قيد التسوية: Adjusting Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ إيراد العقار المستحق		20000
إلى د/ إيراد عقار	20000	
اثبات إيراد العقار المستحق		

2- قيد الإقفال: Closing Entry

البيان	دائن	مدين
من د/ إيراد العقار		120000
إلى د.أ.خ	120000	
اقفال حساب إيراد العقار		

اقفال إيراد العقار في حساب الأرباح والخسائر (ملخص الدخل):

مدین	ح/ أ.خ	دائن
	120000	إيراد العقار

أما الإيراد المستحق في الميزانية العمومية جانب الأصول تحت بند أرصدة مدينة أخرى.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	أرصدة مدينة أخرى	
20000	إيراد مستحق وغير مقبوض	
<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	

مثال:

استخرجت الأرصدة التالية من ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2010/12/31

م. دعاية وإعلان 192000، عمولات مصرفية 14000، إيجار دائن 150000، إيرادات أوراق مالية 30000.

وعند الجرد تبين مايلي:

- 1- دفعت مصاريف الدعاية والإعلان عن سنة اعتباراً من 2010/8/1.
- 2- هناك عمولات مصرفية مستحقة وغير مدفوعة قدرها 6000 ل.س.
- 3- الإيجار الشهري للعقار الذي تؤجره المنشأة 10000 ل.س.
- 4- نصيب السنة من إيرادات الأوراق المالية 48000 ل.س.
- 5- في 2010/5/1 حصلت المنشأة على قرض من المصرف لمدة سنة قدره 1500000 ل.س بفائدة 10% تدفع عند رد القرض.
- 6- في 2010/3/1 أودعت المنشأة 800000 ل.س لدى المصرف كوديعة لأجل لمدة سنة بفائدة 9% المطلوب: 1- إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة للمصروفات والإيرادات المذكورة وإقفالها أصولاً 2- بيان الأثر في الميزانية.

الحل:

- م. دعاية وإعلان: المدفوع 192000
- نصيب السنة (5 أشهر) 80000 $(12/5 \times 1920000)$
- مدفوع مقدماً 112000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

112000	من د/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	
	إلى د/ م. دعاية وإعلان	112000
80000	من د/ المتاجرة (أو د/ أرباح وخسائر)	
	إلى د/ م. دعاية وإعلان	80000

- عمولات مصرفية: المدفوع 14000
- + مستحق وغير مدفوع 6000
- = نصيب السنة 20000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

6000	من د/ عمولات مصرفية	
	إلى د/ عمولات مصرفية مستحقة وغير مدفوعة	6000
20000	من د/ أ. خ	
	إلى د/ عمولات مصرفية	20000

- الإيجار دائن: المقبوض 150000
- نصيب السنة 120000 (12×10000)
- مقبوض مقدماً 30000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

30000	من د/ إيجار دائن	
	إلى د/ إيجار دائن مقبوض مقدماً	30000
120000	من د/ إيجار دائن	
	إلى د/ أ. خ	120000

- إيرادات أ. المالية: المقبوض 30000
- نصيب السنة 48000
- مستحق وغير مقبوض 18000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

18000	من د/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	
	إلى د/ إيرادات أ. مالية	18000
48000	من د/ إيرادات أ. مالية	
	إلى د/أ. خ	48000

- فوائد القرض المدينة: المدفوع لا شيء
- نصيب السنة (8 أشهر) 100000 $(12/8 \times \%10 \times 1500000)$
- فوائد قرض مستحقة وغير مدفوع 100000

100000	من د/فوائد قرض مدينة	
	إلى د/ فوائد قرض مستحقة وغير مدفوعة	100000
100000	من د/أ. خ	
	إلى د/فوائد قرض مدينة	100000

- الفوائد دائنة (على الوديعة): المقبوض لا شيء
- نصيب السنة (10 أشهر) 60000 $(12/10 \times \%9 \times 800000)$
- مستحق وغير مقبوض 60000

60000	من د/ فوائد دائنة مستحقة وغير مقبوضة	
	إلى د/ فوائد دائنة	60000
60000	من د/ فوائد دائنة	
	إلى د/أ. خ	60000

الأصول	الميزانية في 2010/12/31	الخصوم
أرصدة مدينة أخرى	6000	أرصدة دائنة أخرى
م. دعاية وإعلان مقدمة	30000	عمولات مصرفية مستحق
إيرادات أ. مالية مستحقة	100000	إيجار دائن مقدماً
فوائد دائنة مستحقة		فوائد قرض مستحقة

مسألة:

إليك ميزان المراجعة في إحدى المنشآت التجارية في 2014/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
630000		عقارات
245000		سيارات
365000		بضاعة أول المدة
988000	1600000	مشتريات و مبيعات
163000	133000	مدينون و دائنون
11000	14000	حسم ممنوح و حسم مكتسب
	360000	قرض مصرفي
150000		أوراق مالية
	15000	إيرادات أوراق مالية
22000		مصاريف نقل مشتريات
24000		عمولة وكلاء بيع
90000		مصاريف دعاية وإعلان
195000		رواتب
	144000	إيجار دائن
59000		مصاريف عمومية
124000		صندوق
25000	825000	مسحوبات و رأس المال
3091000	3091000	المجموع

وتضمنت المعلومات الجردية ما يلي:

- 1-تبلغ قيمة بضاعة آخر المدة 410000 ل.س.
- 2-حصلت المنشأة على القرض المصرفي بتاريخ 2014/8/1 لمدة سنة بفائدة 10% تدفع عند سداد القرض.
- 3-تبلغ إيرادات الأوراق المالية 12% من قيمتها عن عام 2014.
- 4- هناك مصاريف نقل مشتريات عن عام 2014 قدرها 8000 ل.س مستحقة على المنشأة للشركة الناقلة لم تدفع بعد حتى تاريخه.
- 5- تبلغ عمولة وكلاء البيع 5% من المبيعات علماً أن جميع مبيعات المنشأة عن طريق الوكلاء.
- 6- مصاريف الدعاية والإعلان دفعت للإعلان لمدة 18 شهراً اعتباراً من 2014/3/1.
- 7- تحوي الرواتب مبلغ 15000 ل.س رواتب مدفوعة مقدماً.
- 8-الإيجار الدائن قبضته المنشأة عن سنتين اعتباراً من تاريخ 2014/7/1.

المطلوب:

1-تسجيل قيود اليومية اللازمة للتسويات الجردية وإقفالها

2-إعداد د/ المتاجرة ود/ الأرباح والخسائر والميزانية الختامية في 2014/12/31.

الحل: يمكن اعداد قائمة الدخل كبديل عن حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر(وتقل الحسابات في ملخص الدخل).

1-قيود التسويات الجردية وإقفالها

▪ قيد إثبات بضاعة آخر المدة

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

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

11000	من د/ المتاجرة
11000	إلى د/ حسم ممنوح
14000	من د/ حسم مكتسب
14000	إلى د/ المتاجرة

- فوائد القرض: نصيب السنة (5 أشهر) 15000 $(12 \div 5 \times \%10 \times 360000)$ المدفوع لا شيء
فوائد قرض مستحقة وغير مدفوع 15000
قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

15000	من د/ فوائد قرض	
15000	إلى د/ فوائد قرض مستحقة وغير مدفوعة	
15000	من د/ أ. خ	
15000	إلى د/ فوائد قرض	

- إيرادات أوراق مالية: المقبوض 15000
نصيب السنة المالية 18000 $(\%12 \times 150000)$
إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة 3000
قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

3000	من د/ إيرادات أ. مالية مستحقة وغير مقبوضة	
3000	إلى د/ إيرادات أ. مالية	
18000	من د/ إيرادات أ. مالية	
18000	إلى د/ أ. خ	

- مصاريف نقل مشتريات: المدفوع 22000
+ مستحقة وغير مدفوعة 8000
= نصيب السنة 30000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

8000	من د/ م. نقل مشتريات	
8000	إلى د/ م. نقل مشتريات مستحقة وغير مدفوعة	
30000	من د/ المتاجرة	
30000	إلى د/ م. نقل مشتريات	

- عمولة وكلاء بيع: المدفوع 24000
- نصيب السنة 80000 (1600000 المبيعات × 5%)
- مستحقة وغير مدفوعة 56000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

56000	من د/ عمولة وكلاء بيع	
	إلى د/ عمولة وكلاء بيع مستحقة	56000
80000	من د/ أرباح وخسائر	
	إلى د/ عمولة وكلاء بيع	80000

- م. دعاية و إعلان: المدفوع 90000
- نصيب السنة (10 أشهر) 50000 (90000 × 10 ÷ 18)
- مدفوع مقدماً 40000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

40000	من د/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	
	إلى د/ م. دعاية وإعلان	40000
50000	من د/ أرباح وخسائر	
	إلى د/ م. دعاية وإعلان	50000

- رواتب وأجور: المدفوع 195000
- مدفوع مقدماً 15000
- = نصيب السنة 190000

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

15000	من د/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	
	إلى د/ رواتب وأجور	15000
180000	من د/ أ. خ	
	إلى د/ رواتب وأجور	180000

الإيجار دائن: المقبوض	144000	▪
نصيب السنة (6 أشهر)	36000	(24÷6×144000)
مقبوض مقدماً	108000	

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

من د/ إيجار دائن	108000	108000
إلى د/ إيجار دائن مقبوض مقدماً		
من د/ إيجار دائن	36000	36000
إلى د/ أ.خ		

▪ المصاريف العمومية: ليس عليها أي تسوية فتتقل كما هي في د/ أ.خ

من د/ أ.خ	59000	59000
إلى د/ مصاريف عمومية		

2- الحسابات الختامية والميزانية

من	د/ المتاجرة	إلى
365000	1600000	من د/ مبيعات
988000	14000	من د/ حسم مكتسب
11000	410000	من د/ بضاعة آخر المدة
30000		
630000		
<u>2024000</u>	<u>2024000</u>	

من	د/ أ.خ	إلى
مصاريف بيع وتوزيع	630000	من د/ المتاجرة (مجمّل ربح)
50000	18000	من د/ إيرادات أ. مالية
80000	36000	من د/ إيجار دائن
مصاريف إدارية ومالية		
15000		
180000		
59000		
300000		
<u>684000</u>	<u>684000</u>	

الأصول

الميزانية في 2010/12/31

الخصوم

حقوق الملكية			أصول ثابتة		
رأس المال	825000		عقارات	630000	
+ صافي ربح الدورة	300000		سيارات	245000	875000
- مسحوبات شخصية	(25000)	1100000			
			<u>أصول متداولة</u>		
<u>التزامات</u>			بضاعة 12/31	410000	
قرض مصرفي	360000		مدينون	163000	
دائنون	133000	493000	أوراق مالية	150000	
			صندوق	124000	847000
<u>أرصدة دائنة أخرى</u>			<u>أرصدة مدينة أخرى</u>		
فوائد قرض مستحقة	15000		إيرادات أ. مالية مستحقة	3000	
م. نقل مشتريات مستحقة	8000		دعاية وإعلان مقدماً	40000	
عمولة وكلاء بيع مستحقة	56000		رواتب وأجور مقدماً	15000	58000
إيجار دائن مقبوض مقدماً	108000	187000			
المجموع		1780000	المجموع		1780000

جرد الأصول المتداولة

تشمل الأصول المتداولة **Current Assets** مجموعة من العناصر وهي: النقدية (الصندوق-البنك)، المدينون، أوراق القبض، الاستثمارات في الأوراق المالية، البضاعة. وتتميز الأصول المتداولة بشكل عام بسيولة عالية نسبياً أي معدل دورتها مرتفعة نسبياً وبالتالي انخفاض طول الفترة الزمنية اللازمة لتسييلها أو تحويلها إلى النقدية السائلة.

جرد النقدية (الصندوق-البنك).

يقصد بالنقدية بشكل عام:

عبارة عن أموال سائلة على صورة عملة نقدية (ورقية-معدنية) (محلية أو أجنبية) سواء أكانت موجودة في صندوق المنشأة أو فروعها وأقسامها أو مودعة لدى المصارف.

أولاً- جرد الصندوق:

يقصد بجرد الصندوق معرفة أو حصر الأموال النقدية الموجودة في صندوق المنشأة بشكل فعلي يوم الجرد، وذلك من أجل مطابقة الرصيد الفعلي للصندوق الذي تم التوصل إليه يوم الجرد (الجرد الفعلي) مع الرصيد الدفترى للصندوق الموجود في دفتر الأستاذ وميزان المرجعة (الجرد الدفترى). قد يظهر اختلاف بين مجموع النقود الموجودة في الصندوق، ورصيد حساب الصندوق في دفتر الأستاذ.

يسمى الرصيد الوارد في ميزان المراجعة للصندوق بالرصيد الدفترى، أما الرصيد الذي يعطى عند الجرد نسميه بالرصيد الفعلي.

حيث تواجه المنشأة الاحتمالات التالية:

- 1) الرصيد الدفترى يساوي الرصيد الفعلي في هذه الحالة لا يوجد نقص أو زيادة في الصندوق
 - 2) الرصيد الدفترى أكبر من الرصيد الفعلي في هذه الحالة يوجد نقص في الصندوق (عجز).
 - 2) الرصيد الدفترى أقل من الرصيد الفعلي في هذه الحالة يوجد زيادة في الصندوق.
- 1) الرصيد الدفترى يساوي الرصيد الفعلي في هذه الحالة لا يوجد نقص أو زيادة في الصندوق. في هذه الحالة لا يوجد أي قيد محاسبي أو معالجة محاسبية، أي لا نحتاج إلى تسوية جرده.
 - 2) الرصيد الدفترى أكبر من الرصيد الفعلي في هذه الحالة يوجد نقص في الصندوق (عجز). معالجة النقص في الصندوق (عجز الصندوق) إما أن يكون النقص طبيعياً بسبب فروقات في الصرف أو القبض. أو يكون بسبب أخطاء في التسجيل غير مقصودة أو بسبب الاختلاسات.
- عند وجود العجز في الصندوق هنا لابد من التمييز بين حالتين:

الحالة الاولى: عدم امكانية معرفة النقص في المستقبل نتبع ما يلي:

1- تثبت النقص في حساب يسمى حساب عجز او نقص الصندوق بالقيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ عجز الصندوق
	xxx	إلى د/الصندوق
		اثبات عجز أو نقص الصندوق

2- نبحث في أسباب النقص فيمكن اكتشاف أسباب النقص في يوم الجرد أو يمكن اكتشافه في العام التالي وعند اكتشاف أسباب النقص يتم معالجته بحساب عجز الصندوق او نقص الصندوق.

أسباب نقص الصندوق (احتمالات نقص الصندوق):

أ. قد يكون صاحب المنشأة هو المسؤول عن النقص أو العجز (هو امين الصندوق)، في هذه

الحالة يعتبر النقص مسحوبات شخصية لهذا الشخص ويثبت النقص بالقيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ مسحوبات شخصية
	xxx	إلى د/ عجز الصندوق
		اقفال العجز بحساب المسحوبات

ب. إذا كان أمين الصندوق هو المسؤول عن النقص أو العجز فيحمل حساب عجز الصندوق على

حساب أمين الصندوق بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ أمين الصندوق
	xxx	إلى د/ عجز الصندوق
		تحميل أمين الصندوق مبلغ العجز

وعند قيام امين الصندوق لاحقا بسداد هذا النقص بالقيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ الصندوق
	xxx	إلى د/ أمين الصندوق
		سداد أمين الصندوق مبلغ العجز

د. قد يكون سبب النقص أن المنشأة دفعت مبلغ ما كرواتب أو ورقة دفع أو فاتورة مياه أو دين لأحد الموردين ولم تسجل العملية بالدفاتر ففي هذه الحالة يتم إثبات العملية بالدفاتر بالقيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ المصاريف-أو-أوراق دفع
	xxx	إلى ح/ عجز الصندوق
		اثبات دفع المصاريف واقفال العجز

ج. يمكن اعتبار النقص أو العجز بمثابة خسارة للمنشأة تحمل على حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ أ.خ
	xxx	إلى ح/ عجز الصندوق
		اقفال العجز في حساب أ.خ

ملاحظة: إذا كان سبب النقص هو وجود خطأ محاسبي:

في هذه الحالة نعالج الخطأ المحاسبي المكتشف في حساب عجز أو نقص الصندوق.

الحالة الثانية: إمكانية معرفة النقص في المستقبل نتبع ما يلي:

1- تثبت النقص أو العجز في حساب يسمى حساب معلق الصندوق بالقيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ معلق الصندوق
	xxx	إلى ح/الصندوق
		اثبات نقص الصندوق في معلق الصندوق

ملاحظة: ويظهر رصيد معلق الصندوق في الميزانية تحت بند الأرصدة المدينة الأخرى في حال لم يتم تحديد المسؤول عن العجز في نهاية السنة.

مثال:

في 2012/12/31 كان رصيد حساب الصندوق في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت 255000 ل.س. بينما تبين ان الرصيد الفعلي للنقدية 240000 ل.س.

المطلوب:

اجراء قيد التسوية الجردية وفق الفرضيات التالية:

1. امين الصندوق هو صاحب المنشأة.
2. امين الصندوق موظف.
3. تسجيل المبلغ في د/ معلق الصندوق.

الحل:

الرصيد الدفترى (ميزان المراجعة) 255000

الرصيد الفعلي للنقدية (الجرد) 240000

النقص 15000

1- اثبات النقص في د/عجز الصندوق (عدم امكانية معرفة السبب)

البيان	دائن	مدين
من د/ عجز الصندوق إلى د/الصندوق اثبات عجز أو نقص الصندوق	15000	15000

الفرض الأول:

البيان	دائن	مدين
من د/ مسحوبات شخصية إلى د/ عجز الصندوق اقفال العجز بحساب المسحوبات	15000	15000

الفرض الثاني

البيان	دائن	مدين
من د/ أمين الصندوق إلى د/ عجز الصندوق تحميل أمين الصندوق مبلغ العجز	15000	15000

2- اثبات النقص في ح/ معلق الصندوق (امكانية معرفة السبب)

البيان	دائن	مدين
من ح/ معلق الصندوق إلى ح/ الصندوق	15000	15000
اثبات نقص الصندوق في معلق الصندوق		

3) الرصيد الدفترى أقل من الرصيد الفعلي في هذه الحالة يوجد زيادة (فائض) في الصندوق.

حيث نميز بين حالتين:

الحالة الاولى: عدم امكانية معرفة سبب الزيادة في المستقبل نتبع ما يلي:

نقوم بإثبات الزيادة ونضعها بحساب زيادة او فائض الصندوق ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الصندوق		xxx
إلى ح/ فائض الصندوق	xxx	
اثبات زيادة أو فائض الصندوق		

قد يكون مبلغ الزيادة عبارة عن إيراد تم قبضه ولكن لم يُسجل في الدفاتر المحاسبية ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ فائض الصندوق		xxx
إلى ح/ إيراد (معين)	xxx	
اقفال فائض الصندوق في ح/ الايراد		

وقد يتم اعتبار مبلغ الزيادة ربح يقلل في ح/ الارباح والخسائر سواء كان امين الصندوق موظف او

صاحب المنشأة ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ فائض الصندوق		xxx
إلى ح/ أ.خ	xxx	
اقفال فائض الصندوق في ح/ أ.خ		

الحالة الثانية: امكانية معرفة سبب الزيادة في المستقبل نتبع ما يلي:

نقوم بفتح حساب يسمى معلق الصندوق ويجعل دائناً ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ الصندوق
	xxx	إلى ح/معلق الصندوق
		اثبات الزيادة في معلق الصندوق

ملاحظة:

يظهر رصيد معلق الصندوق في الميزانية تحت اسم الأرصدة الدائنة الأخرى في حال لم يتم تحديد المسؤول عن الزيادة في نهاية السنة.

ثانياً: جرد البنك:

يهدف جرد البنك (المصرف) إلى اجراء مطابقة بين رصيد حساب المصرف في دفاتر المنشأة مع الكشف الوارد من المصرف، وغالباً لا يتم التطابق بينهما إما بسبب الأخطاء المرتكبة أو بسبب وجود فاصل زمني لتسجيل العمليات لدى كل من المنشأة والمصرف، وبشكل عام يمكن أن نعزو أسباب الاختلاف لما يلي:

1- اصدار (تحرير) المنشأة شيكات إلى الدائنين (شيكات تحت الصرف outstanding checks) حيث تم تسجيلها في دفاتر المنشأة بمعنى تخفيض رصيد المصرف بدفاتر المنشأة، ولكن لم يتقدم أصحابها للمصرف لصرف قيمتها حتى نهاية الفترة المالية، ولذلك لم تظهر بالكشف الوارد من المصرف (وتعالج هذه الحالة بإظهارها في كشف المصرف بأن تخفض).

2- قيام المنشأة بإرسال شيكات إلى المصرف لتحويلها (إيداعات deposits in transit) في الأيام الأخيرة من الفترة المالية- مثلاً بتاريخ 12/30- حيث تقوم المنشأة بتسجيلها في حساب المصرف بدفاترها، إلا أن المصرف لم يقم بتحويلها بعد- عادة يأخذ التحويل ثلاثة أيام عمل رسمية- وبالتالي لم تظهر في الكشف الوارد من المصرف بنهاية العام، حيث تظهر في كشف حساب الشهر التالي (وتعالج هذه الحالة بإظهارها في كشف المصرف بأن تضاف).

3- العمولات، المصروفات البنكية، الفوائد المدينة، أو أي مصروفات أو فوائد أخرى يكون المصرف قد حملها على حساب المنشأة لديه (خصمها)، حيث تظهر في كشف المصرف، ولم تسجل في دفاتر المنشأة لعدم وصول إشعارات الخصم الخاصة بها (تعالج هذه الحالة بأن تسجل في دفاتر المنشأة وذلك بتخفيض حساب المصرف).

يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ المصروفات-أو- أوراق دفع إلى ح/المصرف	xxx	xxx
اثبات خصم المصروفات من ح/المصرف		

4- المتحصلات النقدية التي قام المصرف بتحصيلها نيابة عن المنشأة- فوائد دائنة، أوراق قبض وغيرها- والتي أضافها المصرف لصالح المنشأة ووردت في الكشف، ولكن لم تسجل في دفاتر المنشأة بعد لعدم وصول إشعارات الإضافة بعد (تعالج هذه الحالة بأن تسجل في دفاتر المنشأة وذلك بزيادة حساب المصرف). ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ المصرف		xxx
إلى ح/فوائد دائنة-أو- أوراق قبض	xxx	
اثبات إضافة الفوائد أو الكمبيالات		

بعد ذلك يتم إعداد كشف المطابقة للمصرف للوصول إلى الرصيد المعدل (الصحيح)، وكذلك تصوير حساب المصرف بدفاتر المنشأة بعد تسجيل القيود السابقة، مع ملاحظة في حال وجود أخطاء محاسبية لدى المصرف أو لدى المنشأة يجب أخذها بالحسبان في كشف المطابقة، وتصحيحها في دفاتر المنشأة، رصيد كشف المطابقة يجب أن يساوي رصيد حساب المصرف لدى المنشأة.
كشف المطابقة المصرف

البيان	جزئي	كلي
الرصيد الوارد في الكشف يُضاف إليه Add :		xxxx
• الإيداعات بالطريق	xxx	
• أخطاء لدى المصرف أدت إلى تخفيض الرصيد	xxx	
يُطرح منه Less:		xxx
• شيكات محررة للغير	(xxx)	
• أخطاء لدى المصرف أدت إلى زيادة الرصيد	(xxx)	(xxx)
الرصيد المعدل		xxxx

مدین	حساب المصرف في دفاتر المنشأة	دائن
رصيد سابق	من ح/ المصروفات-أو- أوراق دفع	
إلى ح/فوائد دائنة-أو- أوراق قبض	أخطاء مُحاسبية لدى المنشأة أدت إلى زيادة الرصيد	
أخطاء مُحاسبية لدى المنشأة أدت إلى تخفيض الرصيد	xxxx (الرصيد المعدل)	

مسألة:

- في 31/ 12/ كان رصيد المصرف في دفاتر الشركة 400 000 ل.س
- بينما أظهر كشف المصرف رصيد قدره 585600 ل.س ، ومن خلال مطابقة الرصدين تبين ما يلي :
- 1- هناك شيكات حررتها الشركة للموردين ولم يتقدموا لصرفها بلغت قيمتها 240 000 ل.س
 - 2- استلمت الشركة شيكات من الزبائن بلغت قيمتها 60 000 ل.س ، لم تظهر في كشف المصرف.
 - 3- سجل المصرف للشركة فوائد دائنة بمقدار 7000 ل.س ولم تُسجل في دفاتر الشركة ، فضلاً عن مصاريف وعمولات مصرفية بلغت 1400 ل.س لم تُسجل أيضاً في دفاتر الشركة.
 - 4- سجل المصرف بالخطأ شيك بمبلغ 14000 ل.س لصالح الشركة بدلاً من شركة أخرى.
 - 5- شيك رقم (15) بمبلغ 67000 ل.س سجله المصرف بمبلغ 76000 ل.س وكان محرر من الشركة للمورد أحمد.
 - 6- شيك رقم (16) بمبلغ 91000 ل.س سُجل لدى الشركة بمبلغ 19000 ل.س، وكان محرر من الشركة للمورد سعيد.
 - 7- حصل المصرف كميالة للشركة بمبلغ 40 000 ل.س لم تُسجل لدى المنشأة لعدم ورود اشعار بذلك حتى تاريخه.
 - 8- شيك رقم (20) محرر من الزبون سعيد لصالح الشركة بمبلغ 14000، سُجل لدى المصرف بمبلغ 41000 ل.س

المطلوب :

- 1 - تسجيل القيود المحاسبية في دفاتر الشركة (مع توضيح إذا كان القيد مُسجل سابقاً).
- 2 - إعداد كشف المطابقة.
- 3 - تصوير حساب المصرف في دفاتر الشركة.

الحل:

أولاً - تسجيل القيود المحاسبية في دفاتر الشركة.

1 - لا يوجد قيد وتظهر في كشف المطابقة.

2 - لا يوجد قيد وتظهر في كشف المطابقة.

3 - يوجد قيود وهي بالشكل التالي:

قيد تسجيل الفوائد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ المصرف		7000
إلى ح/فوائد دائنة	7000	
اثبات إضافة الفوائد بحساب المنشأة		

قيد دفع المصاريف و العمولات المصرفية :

البيان	دائن	مدين
من ح/ مصاريف وعمولات مصرفية		1400
إلى ح/المصرف	1400	
اثبات خصم المصروفات من ح/المصرف		

4 - لا يوجد قيد وتظهر في كشف المطابقة.

5 - لا يوجد قيد وتظهر في كشف المطابقة.

6 - يوجد قيد بالفرق وهو بالشكل التالي:

البيان	دائن	مدين
من ح/ المورد سعيد		72000
إلى ح/المصرف	72000	
تصحيح الخطأ في الشيك 16		

7 - يوجد قيد وهو بالشكل التالي :

البيان	دائن	مدين
من ح/ المصرف		40000
إلى ح/أوراق القبض	40000	
اثبات تحصيل أوراق القبض		

8 - لا يوجد قيد ويظهر في كشف المطابقة.

ثانياً - إعداد كشف المطابقة ":

البيان	جزئي	كلي
رصيد كشف الحساب (رصيد الشركة لدى المصرف)		585600
يُضاف إليه:		
إيداعات بالطريق		
خطاء شيك رقم 15	60 000	
	9 000	
يُنزل منه:		69000
شيكات صادرة		
شيكات مُسجلة بالخطأ	(240000)	
شيك رقم 20 مُسجل بالخطأ	(14000)	
	(27 000)	(281000)
الرصيد المعدل		373600

ثالثاً - تصوير حساب المصرف في دفاتر الشركة.

دائن	ح/ المصرف لدى الشركة	مدين
1400 من ح/ عمولات مصرفية		رصيد سابق 400 000
72 000 من ح/ المورد (سعيد)		إلى ح/ فوائد دائنة 7000
		إلى ح/ أوراق قبض 40 000
373600 رصيد معدل يظهر في الميزانية		
447 000		447 000

مثال:

فيما يلي بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة لإحدى الشركات وذلك في 2014 /12/31

مصاريف دعائية وإعلان		135000
مصاريف بيع وتوزيع		134000
رواتب		420000
إيجار دائن	108000	
دائنون	480000	
أ دفع	350000	
الصندوق		199000
المصرف		688000
أوراق قبض برسـم التحصيل		80000
مسحوبات شخصية		43000

1- لدى جرد الصندوق تبين وجود نقص قدره /7000/ ل.س علماً بأن صاحب المنشأة يقوم بوظيفة أمين الصندوق .

2- ورد في الكشف الوارد من المصرف أن رصيد المنشأة لديه حتى تاريخه /782000/ ل.س ولدى التدقيق تبين ما يلي :

أ- سجل المصرف لحساب المنشأة فوائـد حساب جاري /3000/ ل س ولم تسجل العملية في دفاتر المنشأة بعد.

ب- حصل المصرف أوراق القبض برسـم التحصيل بقيمة 80000 ل.س.

ج- حررت المنشأة شيكاً لأمر أحد الدائنين بمبلغ /325000/ ل س وورد في الكشف بنفس المبلغ إلا أن المبلغ سجل في دفاتر المنشأة بمبلغ / 235000 / ل.س

د- خصم المصرف من حساب المنشأة مبلغ /20000/ ل.س قيمة كميـالة استحققت على المنشأة كانت مودعة لديه للتحصيل ولم تسجل العملية في دفاتر المنشأة .

هـ - أودعت المنشأة في الحساب الجاري مبلغ /54000/ ل.س ولم يرد المبلغ في الكشف .

و- حررت المنشأة شيكات بمبلغ /175000/ ل س ولم يتقدم أصحابها لصرفها حتى تاريخه.

3- مصاريف الدعاية والإعلان مدفوعة للإعلان لمدة 18 شهراً اعتباراً من 2014/1/1.

- 4- تحوي مصاريف البيع والتوزيع /6000/ ل.س مدفوعة مقدماً.
 5- هناك رواتب مستحقة وغير مدفوعة قدرها /60000/.
 6- الإيجار الدائن مقبوض لقاء مبنى تؤجره المنشأة اعتباراً من 2014/1/1 بمبلغ /6000/ ل.س شهرياً.

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

الحل:

1 - الصندوق:

يخفض حساب الصندوق بمقدار نقص الصندوق (7000) ويثبت المبلغ في حساب نقص الصندوق ثم يحمل على د/ مسحوبات الشخصية

ويصبح رصيد حساب الصندوق 192000 (199000 - 7000 النقص)

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

7000		من د/ نقص (عجز) الصندوق
	7000	إلى د/ الصندوق
7000		من د/ مسحوبات شخصية
	7000	إلى د/ نقص (عجز) الصندوق

رصيد المسحوبات الشخصية في الميزانية $50000 = 7000 + 43000$

2- المصرف ، (كشف المطابقة) :

نسجل أولاً العمليات التي وردت في الكشف ولم تسجلها المنشأة كما تصحح الأخطاء في الدفاتر
 أ- فوائد الحساب جاري /3000/ تثبت في حساب المصرف ثم تقفل في د/ أ.خ

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry

3000		من د/ المصرف
	3000	إلى د/ فوائد دائنة
3000		من د/ فوائد دائنة
	3000	إلى د/ أ.خ

ب- تحصيل أوراق قبض برسم التحصيل.

80000	من د/ المصرف
80000	إلى د/ أقبض برسم التحصيل

ج - تصحيح خطأ التسجيل في الشيك المحرر لأمر أحد الدائنين.

مبلغ الشيك الصحيح /325000/، المبلغ المسجل في دفاتر المنشأة / 235000 / وعليه يصحح الخطأ بالطريقة المختصرة بالفرق كما يلي:

90000	من د/ موردين
90000	إلى د/ المصرف/جاري

(رصيد حساب الموردين المعدل 390000 بعد تسجيل القيد(480000 في الميزان - 90000)

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

20000	من د/ أ. دفع
20000	إلى د/ المصرف/جاري

(رصيد حساب أوراق الدفع المعدل 330000 بعد تسجيل القيد(350000 في الميزان - 20000)

هـ-المبلغ المودع في الحساب الجاري (54000) ولم يرد في الكشف يضاف في كشف المطابقة.

و-الشيكات المحررة ولم تصرف بعد(175000) تنزل من الرصيد في كشف المطابقة.

ويظهر حساب المصرف وكشف المطابقة كما يلي:

من	د/ المصرف/جاري	إلى
688000	90000	رصيد سابق
3000	20000	إلى د/ فوائد دائنة
80000	661000	إلى د/ أ. ق. برسم التحصيل
771000	771000	

مذكرة التسوية للمصرف	
الرصيد الوارد في كشف المصرف	782000
+ إيداعات نقدية	54000
- شيكات محررة لم تصرف بعد	(175000)
	—
مطابق لرصيد المصرف	661000

3- مصاريف الدعاية والإعلان:

135000	المدفوع (عن 18 شهراً اعتباراً من 2014/1/1)
90000	نصيب السنة الحالية عن 12 شهر (18/12×135000)
45000	الفرق : م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً

تجري التسوية بـتنزيل المبلغ المدفوع مقدماً من حساب مصاريف الدعاية والإعلان ثم تقفل في حساب أرباح وخسائر (المتاجرة) (بنصيب السنة دائماً)، مع ملاحظة أن مصاريف البيع والتوزيع (التسويقية) يمكن إدراجها في حساب المتاجرة فيعكس تكلفة المبيعات، أو في حساب الأرباح والخسائر ويعكس حساب المتاجرة في هذه الحالة تكلفة البضاعة المباعة.

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

45000	من د/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	
	إلى د/ م. دعاية و إعلان	45000
90000	من د/ أ.خ (أو د/ المتاجرة)	
	إلى د/ م. دعاية و إعلان	90000

4- مصاريف البيع والتوزيع:

134000	المدفوع (وارد في الميزان)
6000	- مدفوع مقدماً (وارد في معلومات الجرد)
128000	الفرق : نصيب السنة

تجري التسوية بـتنزيل المبلغ المدفوع مقدماً من حساب مصاريف البيع والتوزيع ثم يقفل الرصيد بعد التسوية في حساب أرباح وخسائر (أو المتاجرة) (بنصيب السنة):

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

6000	من د/ م. بيع وتوزيع مدفوعة مقدماً	
	إلى د/ م. بيع وتوزيع	6000
128000	من د/ أ.خ (أو د/ المتاجرة)	
	إلى د/ م. بيع وتوزيع	128000

5- الرواتب:

420000	المدفوع (كما ورد في الميزان)
60000	+ رواتب مستحقة وغير مدفوع (من معلومات الجرد)
480000	= نصيب السنة المالية من الرواتب

تجري التسوية بإضافة الرواتب المستحقة وغير المدفوعة (6000) على حساب الرواتب فتصبح مساوية لنصيب السنة ثم تقفل الرواتب في د/أ. خ:

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

60000	من د/ رواتب وأجور	
	إلى د/ رواتب وأجور مستحقة	60000
480000	من د/ أ. خ	
	إلى د/ رواتب وأجور	480000

6- الإيجار الدائن:

108000	المقبوض (كما ورد في الميزان)
72000	نصيب السنة (12 × 6000)
36000	الفرق = إيجار دائن مقبوض مقدماً

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

قيد التسوية والاقفال: Adjusting & Closing Entry:

36000	من د/ إيجار دائن	
	إلى د/ إيجار دائن مقبوض مقدماً	36000
72000	من د/ إيجار دائن	
	إلى د/ أ. خ	72000

من	د/ أ.خ	إلى
مصاريف بيع وتوزيع		إيرادات أخرى
إلى د/ مصاريف دعاية	3000	من د/ فوائد دائنة
إلى د/ مصاريف بيع وتوزيع	72000	من د/ إيجار دائن
مصاريف إدارية ومالية		
إلى د/ رواتب		
90000		
128000		
180000		

الأصول

الميزانية في 2014/12/31

الخصوم

الأصول	الميزانية في 2014/12/31	الخصوم
أصول ثابتة		حقوق الملكية
أصول متداولة		رأس المال
أصول نقدية		+ صافي ربح الدورة
صندوق	192000	- مسحوبات شخصية
المصرف	661000	50000
أرصدة مدينة أخرى		التزامات
دعاية وإعلان مقدماً	45000	أوراق دفع
		330000
		دائنون
		390000
		أرصدة دائنة أخرى
		إيجار دائن مقبوض مقدماً
		36000
		رواتب مستحقة
		60000
المجموع		المجموع

جرد المدينون (الزبائن)**Accounts Receivable**

يعتبر عنصر المدينون من أهم عناصر الأصول المتداولة في المنشآت التجارية وينشأ هذا الحساب نتيجة عمليات البيع على الحساب (الأجلة).

ويهدف جرد الزبائن إلى التأكد من صحة الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة وذلك من خلال المراجعة الحسابية والمسندية.

حيث يمكن تصنيف الديون إلى ثلاثة أنواع:

الديون الجيدة. good debts: وهي الديون التي ستحصل في مواعيدها، بمعنى لا يحيط بتحصيلها أي شك في المستقبل وأصحابها يتصفون بالملاءة المالية.

الديون المشكوك في تحصيلها doubtful Accounts: وهي الديون التي تحيط بعملية تحصيلها بالمستقبل بعض الشكوك.

الديون المعدومة. bad debts: وهي الديون التي لا يمكن تحصيلها بسبب إفلاس المدين أو لأي سبب آخر.

لذلك لا بد من القيام بالتسويات الجردية المناسبة بهدف مطابقة الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة (القيمة الأسمية للمدينين) مع المبلغ الفعلي (القيمة الحقيقية).

المعالجة المحاسبية للديون المعدومة:

بالنسبة للديون المعدومة خلال الدورة المالية أو بنهاية العام (عند الجرد): يتم اثبات هذه الديون من خلال تخفيض حساب المدينين بقيمة هذه الديون ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الديون المعدومة		xxx
إلى ح/ المدينين (الزبائن)	xxx	
اثبات الديون المعدومة		

المعالجة المحاسبية للديون المشكوك في تحصيلها:

تماشياً مع سياسة (خاصية) الحيطة والحذر وعلى اعتبار أن هذه الديون تعتبر خسائر متوقعة إذاً يجب الاحتياط لهذه الخسائر المتوقعة في الدورة المالية التالية من خلال تكوين مؤونة أو مخصص تسمى مؤونة ديون مشكوك فيها.

حيث تحمل على حساب أرباح وخسائر بشكل مباشر ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/مؤونة ديون مشكوك فيها	xxx	
تشكيل مؤونة(مخصص)ديون مشكوك فيها		

أو من خلال اثبات حساب وسيط يسمى مصروف ديون مشكوك فيها ويقفل في حساب أرباح وخسائر:

البيان	دائن	مدين
من د/ مصروف ديون مشكوك فيها		xxx
إلى د/ مؤونة ديون مشكوك فيها	xxx	
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/مصروف ديون مشكوك فيها	xxx	
تشكيل مؤونة(مخصص)ديون مشكوك فيها		

اقفال الديون المعدومة:

بعد تحديد مجموع الديون المعدومة خلال الفترة(العام) والظاهرة في ميزان المراجعة مع الديون بنهاية العام، لابد من اقفالها بنهاية العام وهنا نواجه احتمالين:

الاحتمال الأول: عدم وجود مخصص (مؤونة)للدیون المشكوك في تحصيلها في ميزان المراجعة:

في هذه الحالة يتم اقفال الديون المعدومة في د/ أرباح وخسائر ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ديون معدومة	xxx	
اقفال الديون المعدومة		

الاحتمال الثاني: وجود مخصص (مؤونة)للدیون المشكوك في تحصيلها في ميزان المراجعة:

في هذه الحالة يتم اقفال الديون المعدومة في د/ مخصص(مؤونة) الديون المشكوك فيها وهنا نواجه الحالات التالية:

1-الديون المعدومة= مخصص الديون المشكوك فيها:

في هذه الحالة يكون مجموع الديون المعدومة مساوياً لمخصص الديون المشكوك فيها، إذاً يتم اقفال الديون المعدومة بالمخصص:

ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ مخصص ديون مشكوك فيها إلى د/ ديون معدومة اقفال الديون المعدومة في المخصص	xxx	xxx

ومن ثم تشكل مخصص أو مؤونة للعام من حساب أرباح وخسائر ذلك ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ إلى د/ مخصص ديون مشكوك فيها تشكيل مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها	xxx	xxx

أما المخصص فيظهر في الميزانية العمومية إما مطروحاً من حساب المدينين أو في طرف الخصوم تحت بند مخصصات، ويظهر حساب الأرباح والخسائر والميزانية كما يلي:

مدين	د/ أ.خ	دائن
xxx إلى د/ مخصص د.م. فيها		

الخصوم	الميزانية العمومية	الأصول
		<u>الأصول المتداولة</u>
		المدينين xxx
		(-) مخصص د.م. فيها (xxx)
	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
105000		المدينون (الزبائن)
7000		ديون معدومة
	12000	مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

- 1- أعدم دين عند الجرد بمقدار 5000 لإفلاس أحد الزبائن.
 - 2- يراد تكوين مخصص ديون مشكوك فيها للعام القادم بمعدل 5% من رصيد الزبائن.
- المطلوب:

- 1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.
- 2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل: (1) قيود التسوية:

أ- اثبات الديون المعدومة بنهاية العام:

مدین	دائن	البيان
5000		من ح/ الديون المعدومة
	5000	إلى ح/ المدينين (الزبائن)
		اثبات الديون المعدومة

ب- اجمالي الديون المعدومة = 7000 خلال العام + 5000 عند الجرد = 12000

ت- لدينا مخصص ديون مشكوك فيها 12000

نلاحظ أن لدينا مخصص ديون مشكوك فيها بمقدار 12000 وهو مساوي لمجموع الديون

المعدومة البالغة 12000 إذا يتم اقفال الديون المعدومة بالمخصص ويكون القيد:

مدین	دائن	البيان
12000		من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
	12000	إلى ح/ ديون معدومة
		اقفال الديون المعدومة في المخصص

تشكيل مخصص:

المخصص المطلوب تشكيله = رصيد الزبائن النهائي (الرصيد بعد تخفيض الديون عند الجرد) * المعدل
 $(5000 - 105000) * 5\% = 5000$ ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
5000		من د/ أ.خ
	5000	إلى د/مخصص ديون مشكوك فيها تشكيل مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها

(2) بيان الأثر على الحسابات الختامية:

مدين	د/ أ.خ	دائن
	5000 إلى د/مخصص د.م. فيها	

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	الأصول المتداولة	
100000	المدينين	
(5000)	(-) مخصص د.م. فيها	
xxx	xxx	

2- الديون المعدومة < أكبر من) مخصص الديون المشكوك فيها:

في هذه الحالة نلاحظ أن المخصص لا يكفي لتغطية الديون المعدومة لذلك يؤخذ الفرق من حساب أرباح
 وخسائر ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من مذكورين
xxx		د/ مخصص ديون مشكوك فيها
	xxx	د/ أ.خ (بالفرق) إلى د/ ديون معدومة
		اقفال الديون المعدومة في المخصص وأ.خ

ومن ثم تشكل مخصص أو مؤونة للعام القادم من حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ أ.خ
	xxx	إلى ح/مخصص ديون مشكوك فيها تشكيل مؤونة(مخصص)ديون مشكوك فيها

مثال: بفرض في المثال السابق: على فرض أن الديون المعدومة خلال العام كانت 10000 ل.س. ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
105000		المدينون(الزبائن)
10000		ديون معدومة
	12000	مخصص ديون مشكوك فيها

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

- 1-أعدم دين عند الجرد بمقدار 5000 لإفلاس أحد الزبائن.
 - 2-يراد تكوين مخصص ديون مشكوك فيها للعام القادم بمعدل 5% من رصيد الزبائن.
- المطلوب:

- 1-اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.
- 2-بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل: (1):

أ-اثبات الديون المعدومة بنهاية العام:

مدين	دائن	البيان
5000		من ح/ الديون المعدومة
	5000	إلى ح/المدينين(الزبائن) اثبات الديون المعدومة

ب-اجمالي الديون المعدومة= 10000 خلال العام+5000 عند الجرد=15000

ت-لدينا مخصص ديون مشكوك فيها12000

نلاحظ أن لدينا مخصص ديون مشكوك فيها بمقدار 12000 وهو لا يكفي لإقفال مجموع الديون المعدومة البالغة 15000، إذاً يتم اقفال الديون المعدومة بالمخصص والفرق يؤخذ من حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
د/ مخصص ديون مشكوك فيها		12000
د/ أ.خ. (بالفرق)		3000
إلى د/ديون معدومة	15000	
اقفال الديون المعدومة		

تشكيل مخصص:

المخصص المطلوب تشكيله = رصيد الزبائن النهائي (الرصيد بعد تخفيض الديون عند الجرد) × المعدل
 $(5000 - 105000) \times 5\% = 5000$ ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ.		5000
إلى د/مخصص ديون مشكوك فيها	5000	
تشكيل مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها		

(2) بيان الأثر على الحسابات الختامية:

مدين	د/ أ.خ.	دائن
	3000 إلى د/ديون معدومة	
	5000 إلى د/مخصص د.م. فيها	

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	<u>الأصول المتداولة</u>	
	المدينين 100000	
	(-) مخصص د.م. فيها (5000)	
	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>

3- الديون المعدومة > (أقل من) مخصص الديون المشكوك فيها:

في هذه الحالة نلاحظ أن المخصص يكفي لتغطية الديون المعدومة وينتج لدينا فائض بعد اقفال الديون المعدومة بموجب القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
	xxx	إلى ح/ ديون معدومة
		اقفال الديون المعدومة في المخصص

التصرف بالفائض من المخصص:

بإمكاننا إعادته إلى حساب الأرباح والخسائر إذا لم يطلب تشكيل مخصص للعام التالي ولكن باعتبار أننا نريد تشكيل مخصص للعام القادم من حساب أرباح وخسائر إذاً نقارن ما بين المخصص المراد تشكيله وبين الفائض الموجود لدينا ويكون لدينا الاحتمالات التالية:

الاحتمال الأول: الفائض = المخصص المراد تشكيله

في هذه الحالة لا يوجد قيد تشكيل مخصص حيث يظهر الفائض من المخصص السابق والذي يساوي المخصص المراد تشكيله في الميزانية مطروحاً من حساب المدينين.

الاحتمال الثاني: الفائض > (أقل من) المخصص المراد تشكيله

في هذه الحالة الفائض من المخصص السابق لا يكفي المخصص المراد تشكيله وبالتالي نحتاج إلى أخذ الفرق من حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ أ.خ
	xxx	إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها (بالفرق)
		تشكيل مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها

ويظهر المخصص في الميزانية مطروحاً من حساب المدينين.

الاحتمال الثالث: الفائض < (أكبر من) المخصص المراد تشكيله

في هذه الحالة الفائض من المخصص السابق يزيد عن المخصص المراد تشكيله وبالتالي نرد (نعيد) الزيادة إلى حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها (بالزيادة)
	xxx	إلى ح/ أ.خ
		اعادة مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها

وبالتالي تظهر الزيادة في الطرف الدائن من حساب أرباح وخسائر، أما المخصص المراد تشكيله فيظهر في الميزانية مطروحاً من حساب المدينين.

المعالجة المحاسبية للحسم الممنوح مع مخصص الحسم الممنوح:

الحسم الممنوح sales Discount هو الحسم الذي يمنحه البائع للمشتري، إذا سدد الأخير خلال مدة الحسم، وباعتبار أن الحسم الممنوح بمثابة مصروف، إذاً يجب اقفاله في نهاية الفترة المالية وهنا نواجه حالتين:

الحالة الأولى: عدم وجود مخصص للحسم الممنوح في ميزان المراجعة:

في هذه الحالة يتم اقفال الحسم الممنوح في حسابه المختص (علماً أنه يمكن اقفال الحسم الممنوح في حساب المتاجرة على اعتبار أنه يرتبط بالبضاعة المباعة للوصول إلى صافي المبيعات، كما يمكن اقفاله في حساب أرباح وخسائر على اعتبار أنه بمثابة مصروف)، ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ المتاجرة
	xxx	إلى د/ الحسم الممنوح
		اقفال الحسم الممنوح في حساب المتاجرة

الحالة الثانية: وجود مخصص للحسم الممنوح في ميزان المراجعة:

في هذه الحالة يتم اقفال الحسم الممنوح في مخصص الحسم الممنوح ونواجه ثلاثة احتمالات:
الاحتمال الأول: الحسم الممنوح = مخصص الحسم الممنوح.

يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ مخصص الحسم الممنوح
	xxx	إلى د/ الحسم الممنوح
		اقفال الحسم الممنوح في مخصص الحسم الممنوح

وعندما يُطلب تشكيل مخصص للعام القادم بنسبة من الديون الجيدة أو بمبلغ محدد يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ أ.خ
	xxx	إلى د/ مخصص الحسم الممنوح
		تشكيل مخصص للحسم الممنوح

ملاحظة:

الديون الجيدة = رصيد الزبائن النهائي - مخصص الديون المشكوك فيها (الجديد).
 الاحتمال الثاني: الحسم الممنوح < أكبر من) مخصص الحسم الممنوح.
 يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
د/ مخصص حسم ممنوح		xxx
د/ المتاجرة (بالفرق)		xxx
إلى د/ الحسم الممنوح	xxx	
اقفال الحسم الممنوح		

وعندما يُطلب تشكيل مخصص للعام القادم من حساب أرباح وخسائر بنسبة من الديون الجيدة أو بمبلغ محدد يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ مخصص الحسم الممنوح	xxx	
تشكيل مخصص للحسم الممنوح		

الاحتمال الثالث: الحسم الممنوح > (أقل من) مخصص الحسم الممنوح.
 يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ مخصص الحسم الممنوح		xxx
إلى د/ الحسم الممنوح	xxx	
اقفال الحسم الممنوح في مخصص الحسم الممنوح		

وفي هذه الحالة ينتج فائض من المخصص السابق ويتم مقارنته مع المخصص المراد تشكيله كما هو الحال في مخصص الديون المشكوك فيها.

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
210000		المدينون (الزيائن)
15000		ديون معدومة
	30000	مخصص ديون مشكوك فيها
7000		حسم ممنوح
	7000	مخصص حسم ممنوح

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

- 1- أعدم دين عند الجرد بمقدار 10000 لإفلاس أحد الزيائن.
- 2- يراد تكوين مخصص ديون مشكوك فيها للعام القادم بمعدل 5% من رصيد الزيائن.
- 3- يراد تكوين مخصص حسم ممنوح للعام القادم بمعدل 2% من الديون الجيدة.

المطلوب:

- 1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.
- 2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل: 1- معالجة الديون المعدومة:

أ- اثبات الديون المعدومة بنهاية العام:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الديون المعدومة		10000
إلى ح/ المدينين (الزيائن)	10000	
اثبات الديون المعدومة		

ب- اجمالي الديون المعدومة = 15000 خلال العام + 10000 عند الجرد = 25000

ت- لدينا مخصص ديون مشكوك فيها 30000

نلاحظ أن لدينا مخصص ديون مشكوك فيها بمقدار 30000 وهو يكفي لإقفال مجموع الديون

المعدومة البالغة 25000 إذا يتم اقفال الديون المعدومة بالمخصص وينتج لدينا فائض بمقدار

5000 ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
ح/ مخصص ديون مشكوك فيها		25000
إلى ح/ ديون معدومة	25000	
اقفال الديون المعدومة		

تشكيل مخصص:

المخصص المطلوب تشكيله = رصيد الزبائن النهائي (الرصيد بعد تخفيض الديون عند الجرد) × المعدل
 $10000 = 5\% \times (10000 - 210000)$

وعلى اعتبار أن لدينا فائض من المخصص السابق 5000 إذاً نحتاج للفرق 5000 ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
5000		من د/ أ.خ
	5000	إلى د/ مخصص ديون مشكوك فيها تشكيل مؤونة (مخصص) ديون مشكوك فيها

2- معالجة الحسم الممنوح:

مدين	دائن	البيان
7000		من د/ مخصص الحسم الممنوح
	7000	إلى د/ الحسم الممنوح اقفال الحسم الممنوح في مخصص الحسم الممنوح

تشكيل مخصص حسم ممنوح من الديون الجيدة:

الديون الجيدة = رصيد الزبائن النهائي - مخصص الديون المشكوك فيها × المعدل
 $3800 = 2\% \times (10000 - 200000)$

ويكون القيد

مدين	دائن	البيان
3800		من د/ أ.خ
	3800	إلى د/ مخصص حسم ممنوح تشكيل مؤونة (مخصص) حسم ممنوح

3- بيان الأثر على الحسابات الختامية:

مدين	دائن	دائن
		د/ أ.خ
	5000	إلى د/ مخصص د.م. فيها
	3800	إلى د/ مخصص حسم ممنوح

ويظهر حساب الزبائن (المدينين) في الميزانية كما يلي:

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	<u>الأصول المتداولة</u>	
200000	المدينين	
(10000)	(-) مخصص د.م. فيها	
(3800)	(-) مخصص حسم ممنوح	
<u>xxx</u>		<u>xxx</u>

جرد أوراق القبض

Accounts Receivable

تمثل أوراق القبض الديون التي تم تحرير كمبيالات بها على الزبائن، وفي نهاية الفترة المالية تعتبر أوراق القبض ديون للمنشأة لم تستحق بعد.

ويقصد بجرد أوراق القبض تحديد القيمة الحالية لأوراق القبض في نهاية الفترة المالية لمقارنتها بالقيمة الأسمية لأوراق القبض والظاهرة في ميزان المراجعة.

القيمة الحالية = القيمة الأسمية - مصاريف الآجيو

مصاريف الآجيو (الخصم) تتكون من الفائدة إضافة إلى عمولة التحصيل ومصروفات التحصيل.

أما الفائدة (الخطيئة) = أوراق القبض × معدل الفائدة × مدة الاستحقاق (من نهاية العام حتى تاريخ الاستحقاق)

حيث يتم تشكيل مخصص لمصاريف الآجيو من حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ مخصص آجيو	xxx	
تشكيل مخصص آجيو		

المعالجة المحاسبية لمصاريف الآجيو مع مخصص الآجيو:

باعتبار أن الآجيو بمثابة مصروف، إذا يجب اقفاله في نهاية الفترة المالية وهنا نواجه حالتين:
الحالة الأولى: عدم وجود مخصص للآجيو في ميزان المراجعة:
في هذه الحالة يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ أ.خ
	xxx	إلى د/ مصاريف الآجيو
		اقفال مصاريف الآجيو في حساب أرباح وخسائر

الحالة الثانية: وجود مخصص للآجيو في ميزان المراجعة:

في هذه الحالة يتم اقفال الآجيو في مخصص الآجيو ونواجه ثلاثة احتمالات:
الاحتمال الأول: الآجيو = مخصص الآجيو.
يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ مخصص الآجيو
	xxx	إلى د/ الآجيو
		اقفال مصاريف الآجيو في مخصص الآجيو

وعندما يُطلب تشكيل مخصص للعام القادم يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ أ.خ
	xxx	إلى د/ مخصص الآجيو
		تشكيل مخصص آجيو

الاحتمال الثاني: الآجيو < (أكبر من) مخصص الآجيو.

يكون القيد:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
xxx		د/ مخصص آجيو
xxx		د/ أ.خ (بالفرق)
	xxx	إلى د/ الآجيو
		اقفال مصاريف الآجيو

وعندما يُطلب تشكيل مخصص للعام القادم من حساب أرباح وخسائر يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ مخصص آجيو	xxx	
تشكيل مخصص آجيو		

الاحتمال الثالث: الآجيو > (أقل من) مخصص آجيو.

يكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من د/ مخصص آجيو		xxx
إلى د/ آجيو	xxx	
إقفال الآجيو في المخصص		

وفي هذه الحالة ينتج فائض من المخصص السابق ويتم مقارنته مع المخصص المراد تشكيله كما هو الحال في مخصص الديون المشكوك فيها.

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
200000		أوراق قبض
20000		مصاريف آجيو
	17000	مخصص آجيو

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- يراد تكوين مخصص آجيو علماً أن معدل الفائدة 6% وتاريخ الاستحقاق هو 5/1 من العام

التالي، كما بلغت مصروفات التحصيل 800، وعمولة التحصيل (واحد بالألف).

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل: 1- قيود التسوية.

أولاً: يتم اقفال الأجيو مع مخصص الأجيو الموجود في ميزان المراجعة.

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
د/ مخصص آجيو		17000
د/ أ.خ (بالفرق)		3000
إلى د/ الأجيو	20000	
اقفال مصاريف الأجيو		

ثانياً: تشكيل مخصص آجيو بمقدار مصاريف الأجيو.

مصاريف الأجيو تتكون من :

$$1- \text{الفائدة} = 200000 \times 6\% \times \frac{12}{4} (\text{أربعة أشهر}) = 4000$$

$$2- \text{عمولة التحصيل} = 200000 \times 0.001 = 200$$

$$3- \text{مصروفات التحصيل} = 800$$

$$5000$$

ويكون القيد

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		5000
إلى د/ مخصص آجيو	5000	
تشكيل مخصص آجيو		

ملاحظة: مصاريف الأجيو قد تتكون من الفائدة فقط، أو عنصرين، أو ثلاثة عناصر.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية:

مدين	د/ أ.خ	دائن
	5000 إلى د/ مخصص آجيو	

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	الأصول المتداولة	
200000	أوراق القبض	
(5000)	(-) مخصص آجيو	
xxx	xxx	

جرد الأوراق المالية:**Marketable Securities**

تقوم الشركة باستثمار الأموال الفائضة عن حاجتها عن طريق المضاربة وذلك من خلال شراء وبيع الاستثمارات قصيرة الأجل (الأوراق المالية) المتمثلة بالأسهم والسندات، حيث يتمثل الهدف من وراء المضاربة تحقيق عائد مناسب والذي يتمثل بأرباح الأسهم وفوائد السندات كما تستطيع الشركة تحويل تلك الاستثمارات إلى نقدية عند الحاجة إليها وذلك من خلال بيعها في السوق المالية وهذه الاستثمارات تكون قصيرة الأجل إذا كانت مدتها لا تزيد عن فترة مالية واحدة، وبالتالي هذه الاستثمارات تعتبر من الأصول المتداولة إذا توفر فيها الشرطين التاليين :

- 1- تستطيع الشركة بيعها بدون صعوبات وبوقت قصير وبدون التعرض لأي مخاطرة مالية.
 - 2- يكون الهدف من شرائها المضاربة وتحقيق الربح، أما إذا كان الهدف شراء الأوراق المالية هو السيطرة على الشركات الأخرى فتسمى في هذه الحالة بالأوراق المالية طويلة الأجل (أوراق مساهمات مالية) وتعد من الأصول الثابتة.
- ويقصد بجرد الأوراق المالية حصر جميع هذه الأوراق التي تعود ملكيتها للمنشأة وذلك لتحديد قيمة هذه الأوراق في نهاية الدورة المالية ومقارنتها مع رصيد الأوراق المالية الظاهر في ميزان المراجعة بهدف التأكد من التطابق بينهما.

تقييم الأوراق المالية: يتم تقييم الأوراق المالية حسب طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل :

حيث يتم تقييم الأوراق المالية في نهاية العام وفق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل، حيث تعتبر هذه الطريقة من أفضل الطرق لتقييم الاستثمارات في الأوراق المالية وخاصةً الاستثمارات قصيرة الأجل وتتص قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل على أنه إذا كانت القيمة السوقية تساوي أو أكبر من سعر التكلفة لا نشكل مخصص لهبوط أسعار الاستثمارات أما إذا كانت القيمة السوقية أقل من التكلفة فنشكل مخصص بالفرق.

ويكون القيد بالشكل التالي :

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية تشكيل مخصص هبوط أسعار استثمارات	xxx	

ملاحظة :

يظهر المخصص في الميزانية مطروحاً من الأوراق المالية. وفي حال وجود مخصص في ميزان المراجعة يتم أخذه بالحسبان.

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
300000		أوراق مالية
	15000	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

وعند الجرد في 12/31 تبين ما يلي:

1- أن القيمة السوقية للأوراق المالية تبلغ 275000 ل.س.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

الحل: 1- قيد التسوية Adjusting Entry.

باعتبار أن القيمة السوقية أقل من القيمة الدفترية إذا هنالك خسارة متوقعة في حالة البيع، إذا لا بد من تكوين مخصص بالفرق بين القيمتين وهو 25000.

ولكن لدينا مخصص سابق بمقدار 15000 إذا نحتاج فقط إلى 10000. ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
10000		من د/ أ.خ
	10000	إلى د/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية تشكيل مخصص هبوط اسعار استثمارات

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية:

مدين	دائن	بيان
10000		إلى د/ مخصص هبوط. أ.أ. مالية

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
<u>الأصول المتداولة</u>		
أوراق مالية		
300000		
(-)	مخصص هبوط. أ.أ. مالية	
(25000)		
xxx		xxx

وعلى فرض في عام 2013 تم بيع الأوراق المالية 270000 نقداً.
المطلوب : المعالجة المحاسبية لعملية البيع.
الحل:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		270000
ح/ الصندوق		30000
ح/ خسائر هبوط أسعار أوراق مالية		
إلى ح/أوراق مالية	300000	
-بيع الأوراق المالية بخسارة-		

في هذه الحالة يتم اقفال خسائر هبوط (بيع) أوراق مالية في حساب مخصص هبوط أسعار أوراق مالية الذي تم تشكيله سابقاً، وعلى اعتبار أن لدينا مخصص 25000 غير كافي لتغطية الخسائر، إذاً نأخذ الفرق من حساب أرباح وخسائر ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		25000
ح/ مخصص هبوط.أ.أ.مالية		5000
ح/ أ.خ		
إلى ح/ خسائر هبوط.أ.أ.أوراق مالية	30000	
اقفال خسائر بيع الأوراق المالية		

وعلى فرض في عام 2013 تم بيع الأوراق المالية 310000 نقداً.
المطلوب : المعالجة المحاسبية لعملية البيع.
يكون قيد البيع كما يلي:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الصندوق		310000
إلى مذكورين		
ح/أوراق مالية	300000	
ح/ أرباح بيع أوراق مالية	10000	
-بيع الأوراق المالية بربح-		

في هذه الحالة تحقق لدينا ربح ببيع بمقدار 10000 نقله بحساب أرباح وخسائر، ولدينا أيضاً المخصص لم يستخدم نرده إلى حساب أرباح وخسائر.

ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
د/ مخصص هبوط.أ.أ.مالية		25000
د/ أرباح بيع أوراق مالية		10000
إلى د/ أ.خ	35000	
اقفال أرباح بيع الأوراق المالية وإعادة المخصص		

جرد البضاعة (المخزون السلعي):**Inventory**

وهو المخزون الموجود لدى المنشأة في نهاية الدورة المالية ويتكون من البضائع الجاهزة بالنسبة للمنشآت التجارية، ومن المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج تام الصنع بالنسبة للمنشآت الصناعية سواءً أكان هذا المخزون في مخازن المنشأة أو بالطريق إلى المنشأة أو مودع لدى الوكلاء برسم الأمانة أو للعرض في المعارض أو البضاعة المرهونة بمعنى كل ما يعود ملكيته للمنشأة ويُستبعد من المخزون البضاعة التي تعود ملكيتها للغير.

شمولية المخزون السلعي:

تقوم إدارة المنشأة في نهاية كل فترة مالية بعملية جرد فعلي للمخزون السلعي وذلك بهدف حصر وتقييم البضاعة في نهاية السنة المالية، سواء أكانت تتبع نظام الجرد الدوري أو المستمر وبالتالي نجد أن المخزون يتكون من ما يلي:

1- البضاعة الموجودة في مخازن المنشأة وصلات العرض.
2- البضاعة بالطريق.

3 - البضاعة الموجودة لدى الغير برسم الأمانة.

4 - البضاعة الموجودة لدى الوكلاء.

5- البضاعة المرهونة لدى الغير.

وُستبعد البضاعة التي تعود ملكيتها للغير سواء تم بيعها وموجودة لدى المنشأة أو موجودة برسم الأمانة.

أنظمة جرد المخزون السلعي:**1- نظام الجرد الدوري: periodic inventory system:**

تُحدد وفق هذا النظام كمية المخزون السلعي بشكل دوري وغالباً ما تكون سنة وبناءً على ذلك تُسجل عمليات الشراء في حساب المشتريات.
وتكون المعالجة المحاسبية بالشكل التالي :

××× مخزون(بضاعة) أول المدة

××× (+) تكلفة المشتريات(المشتريات، ومصاريف

الشراء)

××× تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

××× (-) مخزون آخر المدة

××× تكلفة البضاعة المُباعة

2 - نظام الجرد المستمر: perpetual inventory system:

ويُسجل وفق هذا الأسلوب كافة التغيرات الحاصلة في المخزون مباشرةً، وبصورة مستمرة حيث تُثبت كل عملية بيع أو استلام المواد إلى مراكز الإنتاج فور حدوثها، ويستخدم هذا الأسلوب في المنشآت الصناعية أو باستخدام البرامج المحاسبية الجاهزة حيث تعرض حركة المادة كافة التغيرات على المادة.

المعالجة المحاسبية لانخفاض قيمة المخزون السعوي (البضاعة):

تُطبق قاعدة (سعر التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل lower-of-cost-or market ، بمعنى نقارن ما بين سعر التكلفة وسعر السوق):

1- إذا كان سعر السوق أكبر أو يساوي سعر التكلفة نثبت بضاعة آخر المدة بسعر التكلفة في

حساب المتاجرة ولا نشكل مخصص هبوط أسعار البضاعة. ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ بضاعة آخر المدة (12/31)
	xxx	إلى د/ المتاجرة
		اثبات واقفال بضاعة آخر المدة

ملاحظة هامة: بضاعة آخر المدة لا تكون موجودة في ميزان المراجعة لأنها تكتشف بنهاية العام

أي بتاريخ الجرد وبالتالي القيد السابق هو قيد اثبات واقفال بنفس الوقت، حيث تظهر في الطرف الدائن من حساب المتاجرة وبفس الوقت ضمن الأصول المتداولة في الميزانية.

2- أما إذا كان سعر السوق أقل من سعر التكلفة نثبت بضاعة آخر المدة بسعر التكلفة في حساب

المتاجرة و نشكل مخصص هبوط أسعار البضاعة بالفرق بين سعر التكلفة والسوق.

قيد اثبات واقفال بضاعة آخر المدة:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ بضاعة آخر المدة (12/31)
	xxx	إلى د/ المتاجرة
		اثبات واقفال بضاعة آخر المدة

قيد تشكيل المخصص:

مدين	دائن	البيان
xxx		من د/ أ.خ
	xxx	إلى د/ مخصص هبوط اسعار البضائع
		تشكيل مخصص بالفرق بين سعر التكلفة والسوق

ويظهر المخزون السلعي (بضاعة آخر المدة) في الميزانية بسعر التكلفة مخصوماً منه مخصص هبوط اسعار البضاعة.

مدین	د/ المتاجرة	دائن
	×××	د/بضاعة آخر المدة

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	<u>الأصول المتداولة</u>	
×××	بضاعة آخر المدة	
(×××)	(-) مخصص هبوط أسعار البضاعة	
<u>×××</u>		<u>××</u>

مثال:

عند الجرد في 2011/12/31 تبين ما يلي:

1- تضمنت كشوفات الجرد لبضاعة آخر المدة ما يلي :

- البضاعة الموجودة في المخازن/ 180000 /ل.س منها / 30000 / ل.س بضاعة أمانة للغير .

- بضاعة لدى وكلاء البيع/ 60000 /ل.س(بسر البيع الذي يزيد 20% على التكلفة).

- هنالك بضاعة للمنشأة مودعة برسم الأمانة تكلفتها 50000. علماً أن سعر السوق لمجمل البضاعة يزيد بنسبة 10%.

المطلوب:

1- اثبات قيود التسوية والإقفال اللازمة.

2- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية (قائمة المركز المالي).

أنظمة جرد المخزون السلعي (المفصلة) :

يتمثل المخزون السلعي - كما ذكرنا - بالمخزون الموجود لدى المنشأة في نهاية الدورة المالية ويتكون من البضائع الجاهزة بالنسبة للمنشآت التجارية ومن المواد الأولية والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام الصنع بالنسبة للمنشآت الصناعية سواءً أكان هذا المخزون في مخازن المنشأة أو بالطريق إلى المنشأة أو مودع لدى الوكلاء برسم الأمانة أو للعرض في المعارض أو البضاعة المرهونة بمعنى كل ما يعود ملكيته للمنشأة ويُستبعد من المخزون البضاعة التي تعود ملكيتها للغير.

أنظمة جرد المخزون السلعي (المفصلة) :

كما ذكرنا تقسم أنظمة جرد المخزون السلعي إلى نظام الجرد الدوري، ونظام الجرد المستمر كما يلي:

1- نظام الجرد الدوري: periodic inventory system

تُحدد وفق هذا النظام كمية المخزون السلعي بشكل دوري وغالباً ما تكون سنة وبناءً على ذلك تُسجل عمليات الشراء في حساب المشتريات. وتكون المعالجة المحاسبية بالشكل التالي :

××× مخزون (بضاعة) أول المدة

××× + تكلفة المشتريات

××× تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

××× (-) مخزون آخر المدة

××× تكلفة البضاعة المُباعة

2 - نظام الجرد المستمر: perpetual inventory system:

ويُسجل وفق هذا الأسلوب كافة التغيرات الحاصلة في المخزون مباشرةً، وبصورة مستمرة حيث تُثبت كل عملية بيع أو استلام المواد إلى مراكز الإنتاج فور حدوثها، ويستخدم هذا الأسلوب في المنشآت الصناعية.

وتكون المعالجة المحاسبية بالشكل التالي :

① - قيود عمليات الإدخال والإخراج في أسلوب الجرد الدوري.

1 - المشتريات: purchases :

مدين	دائن	البيان
×××		من ح/ المشتريات
	×××	إلى ح/ الموردين أو النقدية

2 - مصاريف الشراء: purchases Expenses:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مصاريف الشراء		xxx
إلى ح/ الصندوق أو المصرف	xxx	

3 - مردودات المشتريات: purchases Returns:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الصندوق أو الموردين		xxx
إلى ح/ مردودات المشتريات	xxx	

4 - المبيعات: Sales:

البيان	دائن	مدين
من ح/ النقدية أو الزبائن		xxx
إلى ح/ المبيعات	xxx	

5 - مردودات المبيعات: Sales Returns:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مردودات المبيعات		xxx
إلى ح/ النقدية أو الزبائن	xxx	

6- بضاعة آخر المدة: Ending inventory:

البيان	دائن	مدين
من ح/ بضاعة 12/31		xxx
إلى ح/ المتاجرة	xxx	

② - قيود عمليات الإدخال والإخراج في أسلوب الجرد المستمر.

1 - المشتريات: purchases:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة المخازن		xxx
إلى ح/ الموردين أو النقدية	xxx	

2 - مصاريف الشراء: purchases Expenses:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة المخازن (م. شراء)		xxx
إلى ح/ الصندوق أو المصرف	xxx	

3 - مردودات المشتريات: purchases Returns:

البيان	دائن	مدين
من ح/ الصندوق أو الموردين		xxx
إلى ح/ مراقبة المخازن	xxx	

4 - المبيعات: Sales:

البيان	دائن	مدين
من ح/ النقدية أو الزبائن		xxx
إلى ح/ المبيعات	xxx	

البيان	دائن	مدين
من ح/ تكلفة البضاعة المباعة		xxx
إلى ح/ مراقبة المخازن	xxx	

5 - مردودات المبيعات: Sales Returns:

البيان	دائن	مدين
من ح/ مراقبة المخازن		xxx
إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة	xxx	

البيان	دائن	مدين
من ح/ المبيعات		xxx
إلى ح/ النقدية أو الزبائن	xxx	

طرق تقييم المخزون السلعي

أولاً - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً: **First in First out (FIFO)**:

تقوم هذه الطريقة على أن الوحدات التي تم شرائها أولاً يتم تسليمها أو إخراجها للاستخدام في الإنتاج أو البيع أولاً وبالتالي فإن المخزون المتبقي في آخر الفترة يكون من آخر عمليات الشراء أي أنه يُحسب بأحدث الأسعار.

ومن مزايا هذه الطريقة:

- 1 - تجنب التلف والتقادم في المخزون.
- 2 - يقوم بأسعار متناسبة مع أسعار السوق الحالية للمخزون.
- 3 - يعتمد أساس ثابت لتحديد تكلفة البضاعة المُباعة وتكلفة المخزون في آخر المدة.
- 4 - اعتماد هذه الطريقة يؤدي إلى حساب أكثر صحة لتكلفة البضاعة المُباعة وبالتالي لإجمالي وصافي الدخل.

أما الانتقادات الموجهة لهذه الطريقة فهي:

- 1- عدم الدقة في تطبيق مبدأ المُقابلة لتحديد الدخل حيث تتم المُقابلة بين التكاليف التاريخية والإيرادات الجارية.
- 2 - ظهور أرباح متضخمة في فترات ارتفاع الأسعار.

ثانياً - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: **Last in First out (LIFO)**:

يتم وفق هذه الطريقة صرف الوحدات التي تم شراؤها في آخر عملية عند أول طلب أي أن الرصيد في نهاية الفترة مُقيم بأقدم الأسعار. وبالتالي فهذه الطريقة تُؤدي إلى تخفيض صافي الدخل نتيجة تخفيض مخزون آخر المدة.

ثالثاً - طريقة المتوسط المُرجح: **Weighted Average Cost (WAC)**:

وفق هذه الطريقة يتم تسعير المخزون على أساس التكلفة المتوسطة لكافة الوحدات المُتاحة للبيع ففي أسلوب الجرد الدوري تُحسب التكلفة المتوسطة المُرجحة لوحدة المنتج وذلك بالشكل التالي:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المُتاحة للبيع}}{\text{إجمالي عدد الوحدات المُتاحة للبيع}}$$

أما وفق أسلوب الجرد المستمر فيتم حساب متوسط تكلفة الوحدة الواحدة المتحرك بالشكل التالي:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{\text{تكلفة المخزون (الرصيد)} + \text{تكلفة المواد المُشتراة}}{\text{كمية المخزون (الرصيد)} + \text{كمية المواد المُشتراة}}$$

مسألة:

فيما يلي البيانات الخاصة بإحدى السلع التي تتعامل بها إحدى المنشآت خلال فترة زمنية:

- 1 - بلغ مخزون المادة في بداية الفترة 100 وحدة بسعر 1000 ل.س للوحدة في 2014 /1/1
- 2 - تم في الشهر الأول شراء 100 وحدة بسعر 1100 ل.س للوحدة .
- 3 - تم في الشهر الثاني بيع 80 وحدة.
- 4 - تم في الشهر الثالث شراء 120 وحدة بسعر 1150 ل.س للوحدة.
- 5 - تم في الشهر الرابع بيع 80 وحدة.
- 6 - تم في الشهر السادس شراء 100 وحدة بسعر 1200 ل.س للوحدة.
- 7 - تم في الشهر التاسع بيع 100 وحدات.

المطلوب:

- 1- تحديد كلاً من تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة المخزون السلعي وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، طريقة المتوسط المرجح. وبتابع أسلوب الجرد الدوري وأسلوب الجرد المستمر.

أولاً - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً: **First in First out (FIFO)**:

① - وفق أسلوب الجرد الدوري:

100 000 بضاعة أول المدة 100 × 1000

368 000 (+) تكلفة المشتريات :

• 110 000 مشتريات الهز الأول 100 × 1100

• 138 000 مشتريات الشهر الثالث 120 × 1150

• 120 000 مشتريات الشهر السادس 100 × 1200

468 000 تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

(279 000) - تكلفة البضاعة المباعة :

• 80 000 مبيعات الشهر الثاني 80 × 100

• 86 000 مبيعات الشهر الرابع (20×1000)+(60×1100)

• 113 000 مبيعات الشهر التاسع (40×1100)+(60×1150)

189 000 مخزون آخر المدة أي في 31 / 12

② - وفق أسلوب الجرد المستمر:

الرصيد			الصادر (تكلفة البضاعة)			الوارد			البيان
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	
1 00 000	1000	100							مخزون 1/1
1 00 000	1000	100				110000	1100	100	مشتريات (1)
11 0000	1100	100							
2 0 000	1000	20	8 0 000	1000	80				مبيعات (2)
11 0 000	1100	100							
20 000	1000	20				138 000	1150	120	مشتريات (3)
11 0000	1100	100							
138 000	1150	120							
44 000	1100	40	20 000	1000	20				مبيعات (4)
138 000	1150	120	66 000	1100	60				
44 000	1100	40				120 000	1200	100	مشتريات (6)
138 000	1150	120							
120 000	1200	100							
69 000	1150	60	44 000	1100	40				مبيعات (9)
120 000	1200	100	69 000	1150	60				
69 000	1150	60							مخزون
120 000	1200	100							12/31

ثانياً - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: Last in First out (LIFO):

① - وفق أسلوب الجرد الدوري:

1 00 000 بضاعة أول المدة 100×1000

368 000 (+) تكلفة المشتريات :

• 110 000 مشتريات الشهر الأول 100×1100

• 138 000 مشتريات الشهر الثالث 120×1150

• 120 000 مشتريات الشهر السادس 100×1200

468 000 تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

3 00 000 (-) تكلفة البضاعة المباعة :

• 88 000 مبيعات الشهر الثاني 80×1100

• 92000 مبيعات الشهر الرابع 80×1150

• 120000 مبيعات الشهر التاسع 100×1200

168 000 مخزون آخر المدة

② - وفق أسلوب الجرد المستمر:

الرصيد			الصادر			الوارد			البيان
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك	
1 00000	1000	100							مخزون 1/1
100000	1000	100				110000	1100	100	مشتريات (1)
110000	1100	100							
100000	1000	100	88000	1100	80				مبيعات (2)
22000	1100	20							
100000	1000	100				138000	1150	120	مشتريات (3)
22000	1100	20							
138000	1150	120							
100000	1000	100	92000	1150	80				مبيعات (4)
22000	1100	20							
46000	1150	40							
100000	1000	100				120000	1200	100	مشتريات (6)
22000	1100	20							
46000	1150	40							

120000	1200	100							
100000	1000	100							
22000	1100	20	120000	1200	100				مبيعات (9)
46000	1150	40							
100000	1000	100							مخزون
22000	1100	20							12/31
46000	1150	40							

ثالثاً - طريقة المتوسط المرجح: **Weighted Average Cost (WAC)**:

① - وفق أسلوب الجرد الدوري:

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة =	إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
	إجمالي عدد الوحدات المتاحة للبيع

$$\text{ومنه فأن متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{468000}{420} = 1114,285 \text{ ل.س.}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة}$$

$$289714 = 1114,285 \times 260 =$$

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = \text{عدد وحدات مخزون آخر المدة} \times \text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة}$$

$$178286 = 1114,285 \times 160 =$$

② - وفق أسلوب الجرد المستمر: أما وفق أسلوب الجرد المستمر فيتم حساب متوسط تكلفة الوحدة

الواحدة بعد كل عملية شراء بالشكل التالي :

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة =	تكلفة المخزون + تكلفة المواد المشتراة
	كمية المخزون + كمية المواد المشتراة

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة =	$\frac{110000 + 100000}{100 + 100}$	=	$\frac{210000}{200}$	=	1050
------------------------------	-------------------------------------	---	----------------------	---	------

$$\text{تم بيع } 80 \times 1050 = 84000.$$

$$\text{الرصيد بعد البيع} = 1050 \times 120 = 126000.$$

وعندما تم الشراء في الشهر الثالث ففي هذه الحالة نقوم بحساب متوسط التكلفة من جديد وذلك كما يلي:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{138000 + 126000}{120 + 120} = \frac{264000}{240} = 1100$$

وهكذا بالنسبة لبقية العمليات كما في الجدول التالي:

الرصيد			الصادر			الوارد			البيان
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك	
100000	1000	100							مخزون 1/1
210000	1050	200				110000	1100	100	مشتريات (1)
126000	1050	120	84000	1050	80				مبيعات (2)
264000	1100	240				138000	1150	120	مشتريات (3)
176000	1100	160	88000	1100	80				مبيعات (4)
296000	1138,46	260				120000	1200	100	مشتريات (6)
182154	1138,46	160	113846	1138,46	100				مبيعات (9)
182154	1138,46	160							مخزون 12/13

مقارنة نتائج الطرق السابقة والآثار الناجمة عنها على فرض أن المبيعات 400000 كما يلي :

مجمّل الربح (2-4)	قيمة المبيعات (4)	تكلفة مخزون آخر المدة (3)	تكلفة البضاعة المباعة (2)	تكلفة البضاعة المتاحة (1)	الطريقة المستخدمة
121000	400000	189000	279000	468000	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
100000	400000	168000	3 00000	468000	طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً
110286	400000	178286	289714	468000	المتوسط المرجح الدوري
114154	400000	182154	285846	468000	المتوسط المتحرك المستمر

من الجدول السابق يمكن استنتاج الملاحظات التالية :

- 1- لقد ظهر مجمل الربح بالرقم الأكبر وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك لكون تكلفة البضاعة المباعة ظهرت برقم هو الأقل بين الطرق الثلاث كما أن تكلفة المخزون السلعي آخر المدة ظهر بالرقم هو الأعلى وكان السبب في ذلك هو أن الوحدات الموجودة من المخزون السلعي في آخر المدة هي من آخر عمليات الشراء ويلاحظ ارتفاع أسعار الشراء من بداية السنة حتى آخر عملية شراء.
- 2- تظهر طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أقل رقم لمجمل الربح وأقل رقم لتكلفة المخزون وأعلى رقم لتكلفة البضاعة المباعة والسبب في ذلك يعود إلى أن تكلفة البضاعة المباعة حُملت بأسعار آخر عمليات شراء، أما مخزون آخر المدة المؤلف من الوحدات المُشترَاة بأقدم عمليات شراء حيث كانت الأسعار الأقل لهذا ظهرت تكلفة المخزون بالرقم الأقل.
- 3- تُظهر طريقة المتوسط المرجح نتائج لتكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون آخر المدة وكذلك مجمل الربح متوسطة تقع ما بين نتائج الطريقتين السابقتين والسبب في ذلك هو الاعتماد على متوسط تكلفة الوحدة من المشتريات واستخدام نفس الرقم لتسعير المنصرف من المخازن وكذلك نفس الأساس لحساب تكلفة مخزون آخر المدة.

شمولية المخزون السلعي

كما ذكرنا تقوم إدارة المنشأة في نهاية كل فترة مالية بعملية جرد فعلي للمخزون السلعي وذلك بهدف حصر وتقييم البضاعة في نهاية السنة المالية، سواء أكانت تتبع نظام الجرد الدوري أو المستمر وبالتالي نجد أن المخزون يتكون من ما يلي:

- 1 - البضاعة بالطريق.
 - 2 - البضاعة الموجودة لدى الغير برسم الأمانة.
 - 3 - البضاعة الموجودة لدى الوكلاء.
 - 4- البضاعة المرهونة لدى الغير.
- وُستبعد البضاعة التي تعود ملكيتها للغير سواء تم بيعها وموجودة لدى المنشأة أو موجودة برسم الأمانة.

مسألة:

- في 31 / 12 / 2011 بلغت كمية المخزون الفعلي 1700 وحدة بتكلفة 1000 ل.س للوحدة
- 1- في 28/12/2011 تم شراء 200 وحدة بسعر 1200 ل.س للوحدة ولكن البضاعة المُشترَاة لم تصل بعد حتى تاريخ الجرد في 31 / 12 / 2011.
 - 2 - استلمت المنشأة بلاغ من إدارة الجمارك عن وصول بضاعة مستوردة بتكلفة قدرها 300000 ل.س، لم يتم استلامها حتى تاريخ الجرد.

3 - استلمت المنشأة في 12/31 كشف من وكيلها الذي يبيع بالأمانة لصالح المنشأة يفيد بأنه في تاريخه قد باع فعلاً 75% من البضاعة المرسله له والتي بلغت تكلفتها 100000 ل.س، كما أنه أعاد للمنشأة ما تكلفته 10000 ل.س لعدم تمكنه من تصريفها وهي بالطريق.

4 - باعت المنشأة في 12/29 بضاعة نقداً بمبلغ 500000 ل.س ولم تُسحن بعد علماً بأن تكلفتها 415000 ل.س، وقد تم جرد هذه البضاعة وأدرجها ضمن محاضر الجرد وكشوفه.

5 - حصلت الشركة في 12/15 على قرض بقيمة 100000 ل.س بضمان رهن بضاعة حيث تم وضع هذه البضاعة في مستودع المصرف بنفس التاريخ علماً أن القرض يُشكل 3/2 من تكلفة البضاعة المرهونة لديه.

المطلوب: تحديد تكلفة المخزون في 2011/12/31 بهدف إعداد القوائم المالية الختامية للمنشأة في 2011/12/31.

الحل:

المخزون في 12/31	17 00 000
1000 × 1700	
(+) البضاعة المملوكة للمنشأة وغير موجودة في المخازن :	715000
• بضاعة مشتراة بالطريق 200×1200	240000
• بضاعة مستوردة	3 00 000
• بضاعة كأمانة	25000
• بضاعة مرهونة $100000 \times 3 \div 2$	150 000
(-) بضاعة مُباعة غير مشحونة وهي غير مملوكة	415000

2 000 000 المخزون الفعلي في 31 / 12 / 2003

المعالجة المحاسبية لانخفاض قيمة المخزون السلعي:

كما ذكرنا تُطبق قاعدة (سعر التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل) لتقييم المخزون السلعي أي يقوم المخزون بسعر التكلفة إذا كان أقل أو يساوي سعر السوق.

أما إذا كان سعر السوق أقل من سعر التكلفة يمكن أن يتم التسجيل بإحدى الطريقتين :

- 1- إثبات مخزون آخر المدة بالقيمة السوقية مباشرة بهدف إعداد القوائم المالية الختامية.
- 2- الإبقاء على المخزون السلعي آخر المدة بسعر التكلفة وتشكيل مؤونة هبوط أسعار البضاعة بمقدار الفرق بين سعر السوق وسعر تكلفة المخزون السلعي، بالقيود:

من ح.أ.خ.

إلى ح.أ.مؤونة هبوط أسعار البضاعة

ويظهر المخزون السلعي في الميزانية بسعر التكلفة مخصوماً منه مؤونة الهبوط للحصول على قيمة المخزون السلعي المخفضة.

جرد الموجودات (الأصول) الثابتة Fixed Assets

الموجودات الثابتة **fixed Assets**: تصنف الأصول الثابتة إلى أصول ثابتة مادية **tangible Assets** ومعنوية **intangible Assets**، وأخرى كما يلي:

الموجودات الثابتة المادية **tangible Assets**: هي كافة وسائل العمل والإنتاج التي تساهم في العملية الانتاجية أو الخدمية لفترة طويلة من الزمن كالأراضي والمباني، الآلات والمعدات، وسائل النقل، الأثاث وغيرها التي تمتلكها المنشأة ليس بغرض إعادة بيعها وإنما بغرض استخدامها في العملية الانتاجية والخدمية.

الموجودات الثابتة المعنوية **intangible Assets**: هي الموجودات التي ليس لها وجود مادي ملموس بل لها ثمن تجاري تُباع وتُشتري كأبي أصل ثابت مادي آخر مثل شهرة المحل **goodwill**، فروغ المحل، العلامات التجارية **Trademarks**، براءة الاختراع **patent**، حق الامتياز **Franchise**.

الموجودات الثابتة الوهمية: وهي عبارة عن مصاريف التأسيس وهي ليست موجودات بالمعنى الحقيقي للكلمة حيث يتم استهلاكها على عدة سنوات وحالياً يتم استهلاكها في السنة الأولى.

الموجودات الثابتة الأخرى: كأوراق المساهمات المالية (طويلة الأجل) التي يكون الهدف منها السيطرة على شركات أخرى عند امتلاك أكثر من (50%) من أسهمها.

استهلاك الأصول الثابتة depreciation:

أولاً: مفهوم الاستهلاك depreciation:

يعرف الاستهلاك بأنه التذني التدريجي المستمر في قيمة الأصول الثابتة والناجم عن استعمال واستخدام هذه الأصول ويعتبر عنصر من عناصر التكاليف التي تُحمل على د/أرباح والخسائر أو (قائمة الدخل) في نهاية كل دورة مالية على حدى.

كما يعرف الاستهلاك في النظام المحاسبي الموحد: بأنه توزيع تكلفة الأصول الثابتة المعدة للاستهلاك على عمرها الانتاجي بطريقة مناسبة.

ويعرف مبلغ الاستهلاك في النظام المحاسبي الموحد: بأنه المبلغ اللازم لشراء أصول ثابتة بالأسعار الجارية لتحل محل الأصول التي تم استهلاكها في نهاية عمرها الانتاجي.

ثانياً: عوامل الاستهلاك:

تتمثل عوامل الاستهلاك للأصول الثابتة فيما يلي:

1- عامل الاستعمال أو الاستخدام: إن استعمال الأصل في العملية الانتاجية أو الخدمية ينتج عنه

تذني تدريجي مستمر في ثمن هذا الأصل نتيجة التآكل والتلف الحاصل نتيجة الاستخدام على

الرغم من وجود برنامج للصيانة والتصليح.

2- عامل النفاذ: هو عبارة عن الاستغلال والاستقرار الكامل لمحتوى الأصل كما هو الحال في الأصول الباطنية مثل آبار النفط، والمناجم، المقالع. الخ. وتحدد جميع المصاريف التي صُرفت على الأصل منذ البدء بالبحث عنه وتجهيزه وحتى البدء بالاستغلال وتوزع هذه المصاريف على سنوات الاستغلال والاستقرار.

3- عامل التطور: هذه العامل مرتبط بتطور الآلة المستمر حيث يتعذر على أي منشأة الاستمرار في تشغيل الأصل اقتصادياً بعد ظهور أصول أخرى متطورة جداً على الأصول المستخدمة. لذلك يجب أخذ هذا العامل بالحسبان عند تحديد العمر الانتاجي للأصل ووضعه في العمل.

4- عامل مرور الزمن: يحصل بموجب هذا العامل تدني مستمر في ثمن الأصل سواء استخدم أم لم يستخدم نتيجة ما يصيب هذا الأصل من صدأ أو تآكل نتيجة الظروف الجوية من حرارة ورطوبة. إضافة إلى تغيير الموديلات والمواصفات إلى الأحسن والأكثر فاعلية ونتاجية.

5- عامل المدة الزمنية المحددة: كما هو الحال في الأصول الثابتة المعنوية مثل براءة الاختراع، حق الامتياز، حيث يدفع ثمن هذا الأصل لاستثماره مدة محددة من الزمن لذلك يجب توزيع ثمن هذه الأصول على المدة المحددة مع الأخذ بعين الاعتبار الاختراعات الجديدة التي يمكن أن تظهر خلال تلك الفترة.

ثالثاً: أغراض الاستهلاك: إن الغرض من الاستهلاك يتمثل في :

1- توزيع عبء تكاليف الأصول الثابتة على المدد التجارية الاقتصادية المختلفة التي استعملت بها هذه الأصول (الدورات المالية). من أجل إظهار المركز المالي الفعلي للمنشأة في لحظة معينة) تحديد صافي نتيجة المنشأة بشكل سليم وتحديد المركز المالي بشكل سليم).

2- حجز جزء من الأرباح وتجميعها لمساعدة المنشأة على استبدال الأصول المستهلكة بأصول جديدة لضمان استمرار سير العمل في المنشأة ولتوفير المبلغ اللازم لاستبدال هذه الأصول.

رابعاً: أسس احتساب مبلغ الاستهلاك السنوي: يرتبط حساب أو تحديد مبلغ الاستهلاك بالعوامل التالية:

1- تحديد تكلفة الأصل القابل للاهلاك **Depreciable base**: والذي يتمثل في ثمن الشراء إضافة إلى جميع المصاريف حتى يصبح جاهزاً للاستخدام (التكلفة الفعلية). أما في حال تصنيع الأصل فيجب أن يتضمن ثمن الأصل: تكلفة الصنع + المصاريف الأخرى حتى يصبح جاهزاً للعمل شريطة أن لا يزيد مجموع التكلفة عن ثمن الشراء الأصلي.

- 2- تحديد العمر الانتاجي للأصل **useful life**: أي تحديد عدد الدورات المالية المحاسبية التي استفادت من منافع الأصل وخدماته الاقتصادية (انتاجية- خدمية). ويُعتمد في تحديد العمر الانتاجي للأصل على الأمور التالية: درجة الاستعمال (8-12-24 ساعة)، العناية بالأصل بوضع برنامج للصيانة والتصليح بشكل دوري، تأثير العوامل الخارجية على الأصل.
- 3- مبلغ النفاية (الخردة) **residual (salvage value)**: فمن المعروف أن الأصول الثابتة تنعدم فائدتها الاقتصادية تدريجياً بالاستعمال إلا أنه وبشكل عام ينتج عنه نفاية تسمى الخردة- باستثناء الأراضي- ويكون لهذه النفاية ثمن فعلي، ويحسب ثمن النفاية إما عند البدء بالاستهلاك أو عند اخراج الأصل من العمل، حيث يُنزل مجمع الاستهلاك من ثمن الأصل.
- حساب مبلغ النفاية مسبقاً: يحسب بنسبة مئوية معينة من ثمن الأصل أو بمبلغ محدد مقطوع وي طرح من تكلفة الأصل والناج يخضع للاستهلاك.
- حساب مبلغ النفاية في نهاية العمر الانتاجي: يساوي تكلفة الأصل- مجمع الاستهلاك.
- 4- معدل الاستهلاك **Depreciation Rate**: بشكل عام يختلف معدل الاستهلاك باختلاف العمر الانتاجي للأصل، والظروف الداخلية والخارجية التي تؤثر على الأصل إضافة إلى المعايير المستعملة في حساب هذا المعدل. (معدل الاستهلاك = $1/\text{العمر الانتاجي للأصل}$).
- أما النظام المحاسبي الموحد فقد حدد هذا المعدل في المنشآت بشكل يتناسب وطبيعة عمل كل منها.

خامساً: طرق الاستهلاك: هنالك عدد من الطرق المستخدمة ونذكر منها:

- 1- طريقة القسط الثابت **Straight line method**.
- 2- طرق الاستهلاك المتناقص (المتسارع): **Accelerated methods**.
- 3- طريقة القسط المتناقص المضاعف من رصيد الأصل (قسط متناقص) **double declining balance method**.
- 4- طريقة مجموع أرقام سنوات العمر الانتاجي (قسط متناقص) **sum of the years digits method**.

أولاً: طريقة القسط الثابت Straight line method.

طبقاً لهذه الطريقة تحمل قيم متساوية من تكلفة الأصل على كل فترة مالية تستفيد من هذا الأصل، وتمتاز هذه الطريقة بسهولة حساب قسط الاهتلاك، وتعد من أبسط الطرق وأكثرها شيوعاً. وتسمى بالطريقة المستقيمة حيث يحسب قسط الاهتلاك كما يلي:

قسط (عبء) الاهتلاك =	تكلفة الأصل - قيمة الخردة (النفائية)
Depreciation Expense	العمر الانتاجي للأصل (عدد السنوات)

أو قسط الاهتلاك = (تكلفة الأصل - قيمة الخردة (النفائية)) × معدل الاهتلاك
حيث أن معدل الاهتلاك = 1 / العمر الانتاجي.

اثبات الاهتلاك في الدفاتر المحاسبية:

بعد تحديد قسط الاهتلاك السنوي يتم اثباته بقيد محاسبي حيث يتم توسيط حساب يسمى مجمع (مخصص) الاهتلاك يُجعل دائناً، وقسط الاهتلاك مدينياً ثم يقلل قسط الاهتلاك في حساب أرباح وخسائر، أما مجمع (مخصص) الاهتلاك المتراكم يتم جمعه مع المخصص الموجود في ميزان المراجعة - في حال وجوده - ويظهر في الميزانية العمومية مطروحاً من قيمة الأصل التابع له.
ملاحظة: جميع المخصصات التي يتم تكوينها للأصول المتداولة والثابتة يمكن أن تظهر في طرف الخصوم من الميزانية تحت بند مخصصات أو بطرف الأصول مطروحة من الأصل العائدة له. وتكون القيود كما يلي:

البيان	دائن	مدين
من د/ قسط اهتلاك الأصل (اسمه)		xxx
إلى د/ مخصص اهتلاك الأصل	xxx	
اثبات عبء الاهتلاك		

قيد اقفال الاهتلاك:

البيان	دائن	مدين
من د/ أ.خ		xxx
إلى د/ قسط اهتلاك الأصل	xxx	
اقفال عبء الاهتلاك		

اقفال قسط الاهتلاك في حساب الأرباح والخسائر (ملخص الدخل):

مدین	د/ أ.خ	دائن
	××× إلى د/ قسط اهتلاك الأصل	

أما مخصص (مجمع) الاهتلاك فيظهر في الميزانية العمومية جانب الأصول مطروحاً من قيمة الأصل، بمعنى إظهار القيمة الدفترية للأصل.

الأصول	الميزانية العمومية	الخصوم
	<u>الأصول الثابتة</u>	
×××	الأصل	
(×××)	مخصص اهتلاك الأصل	
<u>×××</u>		<u>×××</u>

مثال:

فيما يلي ميزان المراجعة الخاص بمنشأة اوغاريت في 2012/12/31

التسويات الجردية في 12/31	اسم الحساب	دائن	مدين	
تهتك بمعدل 10% سنوياً بالقسط الثابت	آلات ومجمع اهتلاكها	48000	240000	×
تهتك بمعدل 5% سنوياً بالقسط الثابت	مباني ومجمع اهتلاكه	68000	680000	×
حدد عمر الأثاث 15 سنة بالقسط الثابت	أثاث ومجمع اهتلاكه	24000	180000	×

المطلوب :

1- تسجيل قيود التسوية اللازمة المشار إليها ب (×)، وقيود إقفالها في الحسابات الختامية.

2- تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية.

الحل: قيود التسوية Adjusting Entries

البيان	دائن	مدين
من د/ قسط اهتلاك الآلات إلى د/ مخصص اهتلاك الآلات اثبات عبء الاهتلاك	24000	24000
من د/ أ.خ(ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك الآت اقفال عبء الاهتلاك	24000	24000
من د/ قسط اهتلاك المباني إلى د/ مخصص اهتلاك المباني اثبات عبء الاهتلاك	34000	34000
من د/ أ.خ(ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك المباني اقفال عبء الاهتلاك	34000	34000
من د/ قسط اهتلاك الأثاث إلى د/ مخصص اهتلاك الأثاث اثبات عبء الاهتلاك	12000	12000
من د/ أ.خ(ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك الأثاث اقفال عبء الاهتلاك	12000	12000

له	د/ الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 31/12	منه
	إلى د/ قسط اهتلاك الآلات	24000
	إلى د/ قسط اهتلاك المباني	34000
	إلى د/ قسط اهتلاك الأثاث	12000

الميزانية العمومية كما هي في 31/12/...

المبلغ	الموجودات (الأصول)	المبلغ	المطالب (الخصوم)
240,000	الآلات	72,000	مخصص اهتلاك الآلات
680,000	مباني	102,000	مخصص اهتلاك مباني
180,000	أثاث	36,000	مخصص اهتلاك أثاث

أو يتم عرض الميزانية العمومية كما يلي:

الميزانية العمومية كما هي في 31/12/....

المبلغ	جزئي	الموجودات (الأصول)	المبلغ	المطالب (الخصوم)
		الموجودات الثابتة		
	240,000	الآلات		
168000	(72,000)	-مخصص اهتلاك الآلات		
	680,000	مباني		
578000	(102,000)	-مخصص اهتلاك مباني		
	180,000	أثاث		
144000	(36,000)	-مخصص اهتلاك أثاث		

ثانياً: طريقة القسط المتناقص المضاعف Double Declining balance method:

طبقاً لهذه الطريقة يتم مضاعفة نسبة (معدل) استهلاك القسط الثابت، وتستخدم هذه النسبة المضاعفة على الرصيد المتناقص للقيمة الدفترية (الأصل - مخصص الاهتلاك)، وطبقاً لهذه الطريقة فإن قسط اهتلاك السنة الأولى يكون كبيراً ثم يتناقص تدريجياً فيكون أول قسط أكبر الأقساط، بينما قسط السنة الأخيرة أصغر الأقساط.
خطوات حساب القسط:

- 1- نستخرج نسبة القسط الثابت (المعدل = $1/1$ العمر الانتاجي $\times 100$).
 - 2- نضاعف هذه النسبة (نضرب بالعدد 2).
 - 3- نطبق النسبة (المعدل) على الرصيد الدفترية (تكلفة الأصل - مخصص الاهتلاك).
- مع العلم بأنه يتم تجاهل قيمة الخردة أو النفاية حسب هذه الطريقة. كما أن القسط بنهاية المدة يتمثل في الفرق بين القيمة الدفترية وقيمة الخردة (النفاية). أو الفرق بين المخصص بالسنة الأخيرة والتي قبلها.
مثال:

ظهر الرصيد التالي في ميزان المراجعة لأحدى المنشآت في 12/31

2000000 السيارات

وعند الجرد تبين ما يلي:

- 1- تستهلك السيارات بطريقة القسط المتناقص المضاعف، وقدرت القيمة التخريدية 100000، والعمر الانتاجي للأصل خمس سنوات.
- المطلوب: حساب قسط اهتلاك السيارات، لمدة خمس سنوات مبيناً قسط الاهتلاك، مخصص الاهتلاك، القيمة الدفترية.

الحل:

$$1- \text{نسبة القسط الثابت} = 1/5 \times 100 = 20\%$$

$$2- \text{نضاعف النسبة: } 2 \times 20 = 40\%$$

السنة	قسط الاهتلاك (رصيد الأصل \times المعدل)	مخصص الاهتلاك (يزداد بمقدار القسط)	القيمة الدفترية (رصيد الأصل) = (التكلفة - المخصص)
1	$80000 = 2000000 \times 40\%$	80000	-2000000 $1200000 = 800000$
2	$480000 = 1200000 \times 40\%$	1280000	-2000000 $720000 = 1280000$
3	$288000 = 720000 \times 40\%$	1568000	-2000000

432000=1568000			
-2000000	1740800	172800=%40×432000	4
259200=1740800			
100000	1900000	-259200	5
		159200=100000	

نلاحظ في السنة الأخيرة لم نستخدم المعدل، والسبب لأن هذه النسبة تقريبية، حيث لدينا قيمة الخردة 100000 وهي ستبقى كقيمة دفترية في السنة الأخيرة، ومخصص الاهتلاك في السنة الأخيرة سيكون مساوياً للتكلفة - الخردة = (1900000)، وبالتالي سيكون قسط الاهتلاك في السنة الأخيرة عبارة عن الفرق بين القيمة الدفترية وقيمة النفاية أو مخصص الاهتلاك للسنة الأخيرة ومخصص الاهتلاك للسنة السابقة لها. ويطبق ذلك فقط في السنة الأخيرة.

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 2012/12/31 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
300000		الأثاث
	120000	مخصص اهتلاك الاثاث

عند الجرد تبين ما يلي: قدر العمر الانتاجي للأثاث 5 سنوات والقيمة التخريدية 20000.
المطلوب:

- 1- حساب قسط الاهتلاك طبقاً لطريقة القسط المتناقص المضاعف.
- 2- اثبات قيود التسوية والاقفال اللازمة.

الحل:

معدل (نسبة) الاهتلاك = $100 \times \frac{5}{1} = 20\%$.

نضاعف النسبة: $20\% \times 2 = 40\%$.

قسط الاهتلاك = $(120000 - 300000) \times 40\% = 72000$

72000	من د/ قسط اهتلاك الأثاث	
72000	إلى د/ مخصص اهتلاك الأثاث	
	اثبات عبء الاهتلاك	
72000	من د/ أ.خ (ملخص الدخل)	
72000	إلى د/ قسط اهتلاك الأثاث	
	اقفال عبء الاهتلاك	

مخصص الاستهلاك الجديد للميزانية = $72000 + 120000 = 192000$

ثالثاً: طريقة مجموع أرقام سنوات العمر الانتاجي: sum-of-the years- Digits:

هذه الطريقة أيضاً من طرق الاهتلاك المتناقص فهذه الطريقة تشبه طريقة القسط المتناقص المضاعف في أن كل منهما تعمل على تعجيل حساب الاهتلاك، حيث يكون قسط الاهتلاك في السنة الأولى كبيراً ثم يبدأ بالتناقص، كما أنها تشبه طريقة القسط الثابت في استخدام التكلفة (-) قيمة الخردة، حيث يتم طرح الخردة أو النفاية كما هو الحال بالنسبة للقسط الثابت، والمبلغ الباقي يمثل القيمة القابلة للاهتلاك Depreciable base، حيث تعتمد على أرقام سنوات العمر الانتاجي، فإذا كان العمر الانتاجي مثلاً 5 سنوات، هذا يعني أن مجموع أرقام السنوات = 1+2+3+4+5=15.

كما يمكن استخدام القانون التالي لحساب مجموع أرقام سنوات العمر الانتاجي: $n(n+1)/2$ حيث أن n تمثل عدد السنوات.

فيكون قسط الاهتلاك في السنة الأولى: (التكلفة - الخردة) $\times 15/5$ (البسط 5، المقام 15)

قسط الاهتلاك في السنة الثانية: (التكلفة - الخردة) $\times 15/4$

قسط الاهتلاك في السنة الثالثة: (التكلفة - الخردة) $\times 15/3$

قسط الاهتلاك في السنة الرابعة: (التكلفة - الخردة) $\times 15/2$

قسط الاهتلاك في السنة الخامسة: (التكلفة - الخردة) $\times 15/1$

مثال:

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت في 31/12/2012 كما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
150000		الأثاث

عند الجرد تبين ما يلي: قدر العمر الانتاجي للأثاث 5 سنوات والقيمة التخريدية 30000.

المطلوب: 1- حساب قسط الاهتلاك طبقاً لطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الانتاجي لخمس سنوات.

2- اثبات قيود التسوية والاقفال اللازمة للسنة الأولى فقط.

السنة	القيمة الخاضعة للاهتلاك (التكلفة - النفاية) \times النسبة	قسط الاهتلاك	مخصص الاهتلاك (يزداد بمقدار القسط)
1	$15 \times 5 \times 120000$	40000	40000
2	$15 \times 4 \times 120000$	32000	72000
3	$15 \times 3 \times 120000$	24000	96000
4	$15 \times 2 \times 120000$	16000	112000
5	$15 \times 1 \times 120000$	8000	120000

قيود التسوية والاقفال للسنة الأولى:

40000	من د/ قسط اهتلاك الأثاث إلى د/ مخصص اهتلاك الأثاث	اثبات عبء الاهتلاك
40000	من د/ أ.خ(ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك الأثاث	اقفال عبء الاهتلاك

الاستغناء عن الأصول الثابتة

Disposal of Fixed Assets

أولاً: بيع الأصل الثابت Asset sale:

قد تقوم المنشأة ببيع أصل ثابت لأي سبب من الاسباب، فلا بد من حساب قسط الاهتلاك للأصل المباع للفترة المالية الأخيرة (من بداية العام حتى تاريخ البيع)، ثم يضاف إلى مجمع(مخصص) الاهتلاك وذلك لتحديد صافي القيمة الدفترية(التكلفة- مجمع الاهتلاك). عندها يتم مقارنة ثمن البيع بصافي القيمة الدفترية:

ثمن البيع يساوي صافي القيمة الدفترية فالنتيجة لا ربح ولا خسارة لبيع الأصل.

ثمن البيع أكبر من صافي القيمة الدفترية فالنتيجة ربح بيع أصل.

ثمن البيع أقل من صافي القيمة الدفترية فالنتيجة خسارة بيع أصل.

ويكون القيد في حالة الربح:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
		د/ النقدية
		د/ مخصص الاهتلاك
		إلى مذكورين
		د/ الأصل
		د/ أرباح بيع الأصل
		بيع أصل ثابت بربح

ويكون القيد في حالة الخسارة:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين ح/ النقدية ح/ مخصص الاهتلاك ح/ خسارة بيع الأصل إلى ح/ الأصل بيع أصل ثابت بخسارة		

مسألة:

في 1/1/2015 كان رصيد الآلات 1000000 ل.س ومجمع اهتلاك الآلات 500000 ل.س، باعت الشركة احدى الآلات نقدا في 2015/7/1 بمبلغ 35000 ل. حيث تبلغ تكلفة الآلة 100000 وتهلك بمعدل 10 % سنويا" علماً بأن تاريخ شرائها 2010 /1/1.

المطلوب :

- 1- تسجيل القيود اللازمة لبيع الآلة .
- 2- تصوير حساب الآلات ومجمع اهتلاك الآلات وترصيدهما

الحل:

اهتلاك الآلة المباعة من 2010-1-1 الى 2015-1-1 = 5 سنوات $\times 100000 \times 10\% = 50000$ مسجلة في الدفاتر

اهتلاك الآلة المباعة من 2015-1-1 الى 2015-7-1 = $12/6 \times 100000 \times 10\% = 5000$ غير مسجلة في الدفاتر

مجمع الاهتلاك لتاريخ البيع = 55000

100000	تكلفة الآلة
55000	(-)مخصص الاهتلاك
45000	القيمة الدفترية(المحملة)
35000	ثمن البيع
10000	خسائر بيع الآلة

اثبات قيد الاهتلاك من بداية العام وحتى تاريخ البيع كما يلي:

البيان	دائن	مدين
من د/ قسط اهتلاك الأصل الآلات إلى د/ مخصص اهتلاك الآلات اثبات عبء الاهتلاك	5000	5000

قيد بيع الآلة

البيان	دائن	مدين
من مذكورين د/ النقدية		35000
د/ مخصص الاهتلاك		55000
د/ خسارة بيع الآلة		10000
إلى د/ الآلات بيع أصل ثابت (الآلات) بخسارة	100000	

له	د/ الآلات	منه
من مذكورين	100000	رصيد سابق
رصيد مدين (ميزانية)	900000	
	<u>1000000</u>	<u>1000000</u>

له	د/ مخصص الآلات	منه
رصيد سابق	500000	إلى د/ الآلات .
من د/ قسط اهتلاك الآلات	5000	رصيد دائن للميزانية
	<u>505000</u>	<u>505000</u>

ثانياً: استبدال الأصل الثابت Exchange of fixed Asset:

بداية أشار معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، (IAS 16) فيما يتعلق بالامتلاكات، المصانع، والمعدات للمصطلحات التالية:

الامتلاكات، المصانع، والمعدات Property, Plant, and Equipment : هي أصول ملموسة بحيث يحتفظ بها المشروع لاستخدامها في إنتاج أو تزويد السلع والخدمات أو للإيجار للغير أو لأغراض إدارية، ومن المتوقع استخدامها خلال أكثر من دورة مالية واحدة.

المبلغ المرحل Book value: هو المبلغ المعترف به للأصل في قائمة المركز المالي بعد خصم أي استهلاك متراكم Accumulated Depreciation وأي خسائر انخفاض القيمة.

التكلفة Cost: مبلغ النقدية أو ما يعادل مبلغ النقدية المدفوع، أو القيمة العادلة للمقابل المعطى للحصول على الأصل وقت شرائه أو إنشائه، أي المبلغ المسجل للأصل عندما يتم الاعتراف به بشكل أولي.

القيمة العادلة Fair value: هو السعر الذي يُستلم لبيع الأصل، أو يُدفع لنقل الالتزام من خلال معاملة منظمة بين الأطراف المشاركة في السوق بتاريخ القياس.

القيمة القابلة للاستهلاك Depreciable Base: تكلفة الأصل أو أي مبلغ آخر يحل محله في البيانات المالية مطروحاً منها قيمة الخردة Residual value.

الاستهلاك Depreciation: التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للاستهلاك على مدى حياته الإنتاجية.

الحياة الإنتاجية useful life: وهي إما الفترة الزمنية المتوقعة استخدام الأصل خلالها من قبل المشروع، أو عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي يتوقع المشروع الحصول عليها من الأصل.

خسارة انخفاض القيمة Impairment of Asset: مقدار زيادة المبلغ المرحل للأصل (القيمة الدفترية) عن مبلغه القابل للاسترداد.

المبلغ القابل للاسترداد: صافي سعر بيع الأصل أو قيمة استخدامه أيهما أعلى.

القيمة المتبقية Residual value: المبلغ المقدر الذي تحصل عليه المنشأة حالياً من التصرف بالأصل بعد اقتطاع التكاليف المقدرة للتصرف، إذا كان الأصل في عمر ووضع متوقعين في نهاية حياته الإنتاجية.

الاعتراف Recognition: يجب الاعتراف ببند الامتلاكات، المصانع والمعدات كأصل عندما يكون من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية من الأصل إلى المشروع، ويمكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.

استبدال الأصول غير النقدية:

فيما يتعلق بالمحاسبة عن تبادل الأصول غير النقدية كالممتلكات، المصانع والمعدات، Property, Plant, and Equipment هنالك محل خلافي Controversial (جدل)¹، البعض يرى بأن الشركات يجب أن تقوم بالمحاسبة عن هذا النوع من التبادل بالاعتماد على القيمة العادلة للأصول المُتخلى (المتنازل) عنها، أو القيمة العادلة للأصول المستلمة، مع الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر. بينما يعتقد البعض بأنه يجب المحاسبة عن التبادل على أساس المبلغ المسجل (القيمة الدفترية) (Book value) للأصل المُستغنى عنه وعدم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر، ولا يزال يفضل البعض مدخل الاعتراف بالخسائر في جميع الحالات وتأجيل المكاسب في حالات خاصة. وعادة تقوم الشركات بالمحاسبة عن تبادل الأصول غير النقدية على أساس القيمة العادلة للأصول المُتخلى عنها أو القيمة العادلة للأصول المستلمة (المُقتناة) أيهما يقدم دليل بشكل أوضح، وبالتالي الاعتراف بأي مكاسب أو خسائر ناتجة عن التبادل، والأساس المنطقي Rationale للاعتراف الفوري للمكاسب أو الخسائر يتمثل بأن أغلب العمليات لها صفة تجارية. فالقيمة العادلة تعد أساس قياس الأصول المُقتناة في التبادل غير النقدي إذا كانت العملية لها أساس تجاري، ويعنى ذلك إذا كانت التدفقات النقدية المستقبلية تتغير كنتيجة للعملية. بمعنى إذا تغير الوضع الاقتصادي لكلا الجهتين فالعملية لها صفة تجارية سواء كانت أصول متشابهة أو غير متشابهة، مع ملاحظة أن العملية إذا كان لها صفة تجارية بشكل ضعيف Lacks Commercial substance يتم تأجيل الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر. ويتم توضيح ذلك من خلال ما يلي:

تبادل بخسارة) عملية لها صفة تجارية): في هذه الحالة يتم الاعتراف بخسارة التبادل على اعتبار أن العملية لها صفة تجارية، والأساس المنطقي بأن المنشأة لا يجب أن تقيم الأصول بأعلى من السعر النقدي المعادل (المكافئ) Cash Equivalent price، وبالتالي إذا تم تأجيل الاعتراف بالخسائر في هذه الحال فالأصول سيكون مغالى فيها overstated لذلك يجب الاعتراف بالخسائر بشكل فوري سواء أكان التبادل له صفة تجارية أم لا.

مثال: منشأة لديها آلة القيمة الدفترية لها 800000 (التكلفة الأصلية 1200000-400000 مجمع الاهتلاك)، والقيمة العادلة لها 600000. وتم دفع مبلغ 700000 لاستبدالها بآلة أخرى. في هذه الحالة ستكون تكلفة الآلة الجديدة مساوية للقيمة العادلة للأصل المُستغنى عنه إضافة إلى المبلغ المدفوع = 700000 + 600000 = 1300000.

¹ Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield, Intermediate Accounting, IFRS Edition, Third Edition, Wiley, printed in Singapore, copyright©2018 john Wiley& sons, inc .p 776.

ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
ح/ الآلة (الجديدة)		1300000
ح/ مجمع اهتلاك الآلة (القديمة)		400000
ح/ خسائر الاستغناء عن الآلة		200000
إلى مذكورين		
ح/ الآلة (القديمة)	1200000	
ح/ النقدية (الصندوق)	700000	

حيث تتمثل خسائر الاستغناء عن الآلة بالفرق بين القيمة العادلة للأصل المستغنى عنه وقيمتها الدفترية كما يلي:

القيمة العادلة للآلة المستخدمة	600000	
تكلفة الآلة المستخدمة		1200000
- مجمع الاهتلاك		(400000)
القيمة الدفترية للآلة	(800000)	
خسائر الاستغناء عن الآلة	(200000)	

تبادل بمكاسب (عملية لها صفة تجارية): في حال وجود عملية تبادل مع وجود مكاسب في هذه الحالة فالمنشأة تسجل تكلفة الأصل غير النقدي المكتسب (المفتى) في عملية التبادل بالقيمة العادلة للأصل المستغنى عنه مع الاعتراف بالمكاسب. وبالتالي فالمنشأة تستخدم القيمة العادلة للأصل المستلم فقط إذا كان هنالك دليل أكثر وضوحاً من القيمة العادلة للأصل المستغنى عنه.

مثال: استبدلت المنشأة شاحنة بقيمة دفترية 420000 (تكلفة الأصل 640000-220000 مجمع الاهتلاك)، وكانت القيمة العادلة للأصل المستغنى عنه (الشاحنة) 490000، مع دفع مبلغ 110000 لاستبدال الشاحنة بأخرى مماثلة.

في هذه الحالة ستكون تكلفة الأصل الجديد مساوية للقيمة العادلة للأصل المستغنى عنه إضافة إلى المبلغ المدفوع = 110000 + 490000 = 600000.

ويكون القيد:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
ح/ الشاحنة (الجديدة) (semi)		600000
ح/ مجمع اهتلاك الشاحنة (القديمة)		220000

إلى مذكورين		
ح/ الشاحنة (القديمة) (Used)	640000	
ح/ النقدية (الصندوق)	110000	
ح/ مكاسب الاستغناء عن الشاحنة	70000	

تتمثل المكاسب بالفرق بين القيمة العادلة Fair value للأصل المُتخلى عنه وبين قيمته الدفترية Book value كما يلي:

490000		القيمة العادلة للشاحنة المستخدمة
	640000	تكلفة الشاحنة المستخدمة
	(220000)	- مجمع الاهتلاك
(420000)		القيمة الدفترية للشاحنة
70000		مكاسب الاستغناء عن الشاحنة

تبادل بمكاسب) عملية ليس لها صفة تجارية): في حال وجود عملية تبادل مع وجود مكاسب في هذه الحالة فالمنشأة تسجل تكلفة الأصل غير النقدي المكتسب (المقتنى) في عملية التبادل بالقيمة العادلة للأصل المستغنى عنه إضافة إلى المبلغ المدفوع مع تخفيض قيمته بالمكاسب. وبالتالي فالمنشأة تستخدم القيمة العادلة للأصل المستلم فقط إذا كان هنالك دليل أكثر وضوحاً من القيمة العادلة للأصل المستغنى عنه.

مثال: في المثال السابق على اعتبار أن العملية ليس لها صفة تجارية بشكل واضح Lacks commercial substance في هذه الحالة يتم تخفيض قيمة الأصل المستلم بمبلغ المكاسب كما يلي:

420000		القيمة الدفترية للشاحنة المستخدمة
110000		النقدية المدفوعة
530000		قيمة الشاحنة الجديدة

كما تكون قيمة الأصل المستلم كما يلي:

600000		قيمة الشاحنة الجديدة
(70000)		- مكاسب الاستبدال
530000		قيمة الشاحنة الجديدة بعد التخفيض

ويكون القيد كما يلي:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
ح/ الشاحنة (الجديدة) (semi)		530000
ح/ مجمع اهتلاك الشاحنة (القديمة)		220000

إلى مذكورين		
ح/ الشاحنة (القديمة) (Used)	640000	
ح/ النقدية (الصندوق)	110000	

اقتناء الأصل بالتبادل وفق المعيار المحاسبي (16).

يمكن شراء بند واحد أو أكثر من الممتلكات، المصانع والمعدات و Property, Plant, and Equipment مقابل أصل أو أصول غير نقدية، أو مجموعة من الأصول النقدية أو غير النقدية، حيث ميّز المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) بين الحالتين التاليتين:

أ- عملية المبادلة لها جوهر تجاري commercial substance.

ب- عملية التبادل ليس لها جوهر تجاري Lack commercial substance.

حيث تحدد المنشأة ما إذا كانت معادلة التبادل ذات جوهر تجاري عن طريق دراسة الحد الذي يُتوقع فيه أن تتغير تدفقاتها النقدية المستقبلية نتيجة للتعامل، وتكون معاملة التبادل ذات جوهر تجاري في الحالات الآتية:

1- إذا كان شكل التدفقات النقدية (المخاطر والتوقيت والمبلغ) للأصل المستلم يختلف عن شكل

التدفقات النقدية للأصل المنقول، أو:

2- إذا كانت القيمة الخاصة بالمنشأة لجزء من عملياتها المتأثرة بالمعاملة تتغير نتيجة التبادل، و:

3- إذا كان الفرق بين (1) و(2) كبير مقارنة مع القيمة العادلة للأصول المتبادلة.

وتم توضيح ذلك من خلال المثالين السابقين.

حل المسألة التالية:

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لإحدى المنشآت التجارية بتاريخ 2014/12/31.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
50000		بضاعة أول المدة
550000	965000	مشتريات - مبيعات
	18000	مردودات مشتريات
9000		م. نقل مشتريات
370000		الأراضي والمباني
450000		السيارات
640000		الأثاث
465000	390000	مدينون - دائنون
7000	32000	ديون معدومة - مخصص ديون مشكوك فيها
25000	20000	حسم ممنوح - مخصص حسم ممنوح
	4000	حسم مكتسب
250000	360000	أوراق قبض - أوراق دفع
8000	16000	مصاريف آجيو - مخصص آجيو
350000	15000	أوراق مالية - مخصص هبوط أسعار أ. مالية
55000		رواتب وأجور
9000		عمولة وكلاء بيع
22000		مصاريف إدارية ومالية
30000		مصاريف دعاية وإعلان
	120000	إيجار دائن
55000		مسحوبات شخصية
775000		مصرف/حساب جاري
320000		صندوق
	2500000	رأس المال
4440000	4440000	المجموع

وعند الجرد في 2014/12/31 تبين ما يلي :

- 1- تضمنت كشوفات الجرد لبضاعة آخر المدة ما يلي :
 - البضاعة الموجودة في المخازن / 250000 ل.س منها / 50000 ل.س بضاعة أمانة للغير
 - بضاعة لدى وكلاء البيع / 120000 ل.س (بسر البيع الذي يزيد 20% على التكلفة).
 - كما تزيد اجمالي تكلفة بضاعة آخر المدة عن السوق بـ 10%.
 - 2- أعدم دين عند الجرد قدره / 15000 ل.س و تقرر تشكيل مؤونة للديون المشكوك فيها بمعدل 5% من المدينين، ومؤونة للحسم الممنوح بمقدار 13500 ل.س.
 - 3- تشكيل مؤونة آجيو بمعدل خصم 6% علماً أن متوسط الاستحقاق لأوراق القبض أربعة أشهر، ومصروفات تحصيل بلغت 1000 ل.س.
 - 4- تبلغ القيمة السوقية للأوراق المالية / 340000 ل.س و إيراداتها المستحقة لهذا العام 12% من تكلفتها
 - 5- رواتب الشهر الأخير من العام 2014 لم تدفع بعد وقدرها / 5000 ل.س.
 - 6- دفعت مصاريف الدعاية والإعلان عن سنة كاملة اعتباراً من 2014.7/1
 - 7- إن الايجار الدائن يبلغ شهريا / 10000 ل.س.
 - 8 - ظهر في كشف المصرف رصيد قدره / 635000 ل.س و لدى تدقيق العمليات تبين ما يلي :
 - أ- حررت المنشأة شيكاً بمبلغ / 9000 ل.س وورد المبلغ في الكشف / 90000 ل.س
 - ب - أودعت المنشأة في المصرف مبلغ / 225000 ل.س بتاريخ 2014/12/31 ولم يرد المبلغ في الكشف
 - ج- حررت المنشأة شيكات بمبلغ / 166000 ل.س ولم يتقدم أصحابها لصرفها حتى تاريخه.
- المطلوب : 1- تسجيل قيود اليومية اللازمة للتسويات الجردية وإقفالها.
- 2- إعداد كشف المطابقة للمصرف.
 - 3- تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر، وقائمة الدخل 2014/12/31.
 - 4- إعداد الميزانية الختامية في 2014/12/31.

الحل: 1- القيود الجردية

250000	البضاعة الموجودة في المخازن
- (50000)	بضاعة أمانة للغير
+ 100000 (بالتكلفة) 120000 بسعر البيع $\times 100/120$	بضاعة لدى وكلاء البيع
<hr/>	
300000	بضاعة آخر المدة بالتكلفة
	سعر السوق يقل بنسبة 10%
	تكلفة السوق
	100
	90
	س إذا سعر السوق $300000 \times 90/100 = 270000$
	300000

اليومية

البيان	دائن	مدين
من د/ بضاعة آخر المدة إلى د/ المتاجرة	300000	300000
من د/ أ. خ إلى د/ م. ه. أ. البضاعة	30000	30000
من د/ ديون معدومة إلى د/ مدينون	15000	15000
د/ م. د. م. فيها إلى د/ ديون معدومة	22000	22000
من د/ أ. خ إلى د/ م. د. م. فيها	12500	12500
من مذكورين د/ مخصص. حسم ممنوح د/ متاجرة إلى د/ حسم ممنوح	25000	20000 5000
من د/ أ. خ إلى د/ م. حسم ممنوح	13500	13500
من د/ مخصص آجيو إلى د/ آجيو	8000	8000

من د/ مخصص آجيو إلى د/ أ.خ	2000	2000
من د/ موؤنة ه.أ. أ. مالية إلى د/ أ. خ	5000	5000
من د/ إيرادات أ. مالية مستحقة إلى د/ إيرادات أ. مالية	42000	42000
من د/ إيرادات أ. مالية إلى د/ أ. خ	42000	42000
من د/ رواتب وأجور إلى د/ رواتب وأجور مستحقة	5000	5000
من د/ أ. خ إلى د/ رواتب وأجور	60000	60000
من د/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً إلى د/ م. دعاية و إعلان	15000	15000
من د/ أ. خ إلى د/ م. دعاية و إعلان	15000	15000
من د/ إيجار دائن إلى د/ أ. خ	120000	120000

2- كشف المطابقة للمصرف:

كشف المطابقة للمصرف	
الرصيد الوارد في كشف المصرف	635000
+ الخطأ في قيمة الشيك (90000 - 9000)	81000
+ إيداعات نقدية في 2014/12/31	350000
- شيكات صادرة لم تصرف بعد	(166000)
	<hr/>
مطابق لرصيد المصرف في الدفاتر	775000

3- الحسابات الختامية وإعداد الميزانية العمومية

له	د/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2014 12 31	منه
	965000	إلى د/ بضاعة أول مدة
من د/ مبيعات		
	18000	إلى د/ مشتريات
من د/ مر. مشتريات		
	4000	إلى د/م. نقل المشتريات
من د/ حسم مكتسب		
	300000	إلى د/ حسم ممنوح
من د/ بضاعة آخر المدة		
		إلى د/ أ. خ (محمل ربح)
	1287000	1287000

له	د/ الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2014 12 31	منه
	673000	مصاريف البيع والتوزيع
من د/ المتاجرة (محمل ربح)		
	2000	إلى د/ عمولة وكلاء بيع
من د/م. آجيو		
	5000	إلى د/ م. دعاية و إعلان
من د/ م. ه. أ.أ. مالية		
	42000	مصاريف إدارية ومالية
من د/ إيرادات أ. مالية		
	120000	إلى د/ م. ه.أ. البضاعة
من د/ إيجار دائن		
		إلى د/ م. د. م. فيها
		إلى د/ م. حسم ممنوح
		إلى د/ رواتب وأجور
		إلى د/ م. إدارية ومالية
		رصيد صافي ربح (ميزانية)
	842000	842000

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2014/12/31

البيان	جزئي	كلي
المبيعات sales	965000	
- مردودات ومسموحات المبيعات	(0)	
- الحسم الممنوح	(5000)	
صافي المبيعات		960000
- تكلفة البضاعة المباعة COGS		(287000)
بضاعة أول المدة	50000	
المشتريات Purchases	550000	
- مردودات ومسموحات المشتريات	(18000)	
- الحسم المكتسب	(4000)	
صافي المشتريات	528000	
مصاريف الشراء	9000	
- بضاعة آخر المدة	(300000)	
مجمل الربح Gross profit		673000
- مصاريف البيع والتوزيع	(24000)	
- المصاريف الإدارية والمالية	(138000)	(162000)
صافي ربح التشغيل net profit		511000
+ ايرادات أخرى		169000
صافي الربح قبل الضريبة		680000

الميزانية في 2014/12/31

الأصول

الخصوم

الخصوم		الميزانية في 2014/12/31		الأصول	
حقوق الملكية				أصول ثابتة	
رأس المال	2500000			أراضي ومباني	370000
+ صافي ربح الدورة	680000			سيارات	450000
- مسحوبات شخصية	(55000)	3125000		أثاث	640000
					1460000
التزامات طويلة الأجل				أصول متداولة	
التزامات متداولة				بضاعة 12/31	300000
دائنون	360000			م.ه.أ. البضاعة	(30000)
أ. دفع	390000	750000		مدينون	450000
				- م. د. م. فيها	(22500)
				- م. حسم ممنوح	(13500)
					414000
				أوراق قيص	250000
				- م. آجيو	(6000)
					244000
				أوراق مالية	350000
				- م. ه. أ. أ. مالية	10000
					340000
				أصول جاهزة	
				مصرف	775000
				صندوق	320000
أرصدة دائنة أخرى				أرصدة مدينة أخرى	
رواتب وأجور مستحقة		5000		ايرادات أ. مالية مستحقة	42000
				م. دعاية وإعلان مد. مقدماً	15000
المجموع		3880000		المجموع	3880000

حل المسألة التالية:

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لإحدى المنشآت التجارية بتاريخ 2015/12/31:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
2000000	180000	آلات- و مجمع اس. آلات
750000	270000	سيارات- و مجمع اس. سيارات
420000	120000	أثاث - و مجمع اس. أثاث
1750000		بضاعة أول المدة
780000		مصرف د/جاري
17000		عمولات تحصيل مصرفية
2470000	3750000	مشتريات - و مبيعات
262000	286000	مدينون - و دائنون
8000	16000	ديون معدوم- و مخصص ديون مشكوك فيها
5000	18000	حسم ممنوح- ومخصص حسم ممنوح
180000	170000	أوراق قبض- وأوراق دفع
7000	11000	مصاريف آجيو- ومخصص آجيو
	38000	حسم مكتسب
300000		أوراق مالية
9000	23000	خسائر بيع أوراق مالية- و م. هـ. أ.أ. مالية
400000	6300000	مسحوبات- و رأس المال
52000	74000	مر. مبيعات - و مر. مشتريات
70000		مصاريف شراء
28000		عمولة وكلاء بيع
240000		مصاريف دعاية وإعلان
575000		رواتب
144000		إيجار مدين
128000		مصاريف عمومية
661000		صندوق
11256000	11256000	المجموع

وتضمنت المعلومات الجردية ما يلي في 2015/12/31:

1- تستهلك الأصول الثابتة كما يلي :

أ- تستهلك الآلات بالقسط الثابت بمعدل 5% سنوياً وتقدر قيمتها كنفاية 10% من قيمتها مع العلم أنه هناك آلات قيمتها /400000/ ل.س. مشتتة في 2015/5/1.

ب- تستهلك السيارات بطريقة ضعف نسبة القسط الثابت من رصيد الأصل ويبلغ عمرها الإنتاجي 10 سنوات.

ج- يستهلك الأثاث بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي الذي يبلغ 6 سنوات.

2- بضاعة آخر المدة بالتكلفة 1900000 هذا مع العلم أن سعر السوق للبضاعة /1850000/ ل.س.

3- ورد في كشف المصرف أن رصيد المنشأة لديه حتى تاريخه /882000/ ل.س. ولدى التدقيق تبين ما يلي :

أ - حررت المنشأة شيكاً لأمر أحد الدائنين بمبلغ /24000/ ل.س. وورد في الكشف بمبلغ /42000/ ل.س.

ب- حررت المنشأة شيكات بمبلغ /120000/ ل.س. ولم يتقدم أصحابها لصرفها حتى تاريخه.

4- لدى دراسة أرصدة المدينين تبين وجود دين معدوم قدره /12000/ ل.س. وتقرر تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل 6% من المدينين ومخصص حسم ممنوح بمبلغ 10000 ل.س.

5- يبلغ معدل الخصم لأوراق القبض 10% و متوسط فترة استحقاقها 4 أشهر.

6- تبلغ القيمة السوقية للأوراق المالية /290000/ ل.س. و إيراداتها لهذا العام تبلغ 8% من تكلفتها

7- تبلغ عمولة وكلاء البيع التي تخص السنة المالية /42000/ ل.س.

8- مصاريف الدعاية والإعلان مدفوعة للإعلان لمدة سنتين اعتباراً من 2015/9/1

9- تبلغ الرواتب الشهرية /50000/ ل.س.

10- يبلغ الإيجار المدين /8000/ ل.س. شهرياً وذلك عن العقارات التي تستأجرها المنشأة.

11- هناك مصاريف عمومية مستحقة وغير مدفوعة تخص عام 2015 قدرها /27000/ ل.س.

المطلوب :

1- تسجيل قيود اليومية اللازمة للتسويات الجردية وإقفالها وإعداد كشف المطابقة للمصرف.

2- تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وإعداد الميزانية الختامية في

2015/12/31.

الحل:

قيود التسويات الجردية وإقفالها

البيانات	دائن	مدين
1600000 آلات قديمة $\times 10\%$ نفاية = 160000 $(1600000 - 160000) \times 5\% = 72000$ اهتلاك الات قديمة 400000 جديدة $\times 10\%$ نفاية = 40000 $(400000 - 40000) \times 5\% \times 12/8 = 12000$ اهتلاك الات جديدة بالتالي مج $12000 + 72000 = 84000$ قسط اهتلاك الات للعام من د/ قسط اهتلاك آلات إلى د/ مجمع اهتلاك آلات	84000	84000
من د/ أ. خ (ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك آلات	84000	84000
ضعف نسبة القسط الثابت = $2 \times 10/1 = 20\%$ رصيد السيارات = التكلفة - مجمع الاهتلاك في ميزان المراجعة $480000 = 750000 - 270000$ $96000 = 20\% \times 480000$ قسط اهتلاك العام من د/ قسط اهتلاك سيارات إلى د/ مجمع اهتلاك سيارات	96000	96000
من د/ أ. خ (ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك سيارات	96000	96000
الاثاث بطريقة مجموع أرقام السنوات $1+2+3+4+5+6 = 21$ $120000 = 420000 \times 21/6$ مجمع اهتلاك الاثاث بالميزانية إذا للعام الحالي $100000 = 420000 \times 21/5$ من د/ قسط اهتلاك أثاث إلى د/ مجمع اهتلاك أثاث	100000	100000
من د/ أ. خ (ملخص الدخل) إلى د/ قسط اهتلاك أثاث	100000	100000
من د/ بضاعة آخر المدة إلى د/ المتاجرة	1900000	1900000

1900000 - 1850000 سعر السوق = 50000 م.ه.أ بضاعة من د/ أ.خ (ملخص الدخل) إلى د/ م.ه.أ.بضاعة	50000	50000
اعدام دين عند الجرد من د/ ديون معدومة إلى د/ مدينون (زيائن)	12000	12000
مج الديون المعدومة 20000 أكبر من م.د.م فيها والباقي يقفل في أ.خ من مذكورين د/ م.د.م. فيها د/ أ.خ إلى د/ ديون معدومة	20000	16000 4000
تشكيل مخصص د. م. م فيها 262000 مدينون - 12000 د. معدوم عند الجرد = $250000 \times 6\%$ $250000 \times 6\% = 15000$ م.د.م. فيها جديد للعام القادم (ميزانية) من د/ أ.خ (ملخص الدخل) إلى د/ م.د.م. فيها	15000	15000
من د/ مخصص حسم ممنوح إلى د/ حسم ممنوح يبقى فائض من المخصص السابق $18000 - 5000 = 13000$	5000	5000
المخصص الجديد للحسم الممنوح المراد تكوينه 10000 (ميزانية) لكن لدينا فائض مخصص سابق 13000 يكفي المخصص الجديد ويزيد 3000 ل.س ترد للأرباح والخسائر من د/ م. حسم ممنوح إلى د/ أ.خ (ملخص الدخل)	3000	3000
من د/ م. آجيو إلى د/ مصروف آجيو يبقى فائض من المخصص السابق $11000 - 7000 = 4000$	7000	7000
$180000 \times 10\% \times \frac{12}{4} = 6000$ مخصص آجيو جديد (ميزانية) لدينا فائض من المخصص السابق 4000 بالتالي نحتاج 2000 فقط		

من د/ أ. خ		2000
إلى د/ م. آجيو	2000	
من د/ م. ه. أ. أ. مالية		9000
إلى د/ خسائر بيع أ. مالية	9000	
يبقى فائض من المخصص $9000 - 23000 = 14000$		
سعر السوق للأوراق المالية 190000 أقل من سعر التكلفة 200000 بالتالي نكون مخصص ه. أ. مالية بالفرق 10000 يظهر بالميزانية لكن بما أن لدينا فائض سابق 14000 يغطي كامل المخصص الجديد ويزيد 4000 ترد للأرباح بالقيود		4000
من د/ م. ه. أ. أ. مالية		4000
إلى د/ أ. خ (ملخص الدخل)	4000	
من د/ إيرادات أ. مالية مستحقة		24000
إلى د/ إيرادات أ. مالية	24000	
من د/ إيرادات أ. مالية		24000
إلى د/ أ. خ (ملخص الدخل)	24000	
من د/ عمولة وكلاء بيع		14000
إلى د/ عمولة وكلاء بيع مستحقة	14000	
من د/ أ. خ (ملخص الدخل)		42000
إلى د/ عمولة وكلاء بيع	42000	
من د/ م. دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً		200000
إلى د/ م. دعاية وإعلان	200000	
من د/ أ. خ (ملخص الدخل)		40000
إلى د/ م. دعاية وإعلان	40000	
من د/ رواتب وأجور		25000
إلى د/ رواتب وأجور مستحقة	25000	
من د/ أ. خ (ملخص الدخل)		600000
إلى د/ رواتب وأجور	600000	
من د/ إيجار مدين مدفوع مقدماً		48000
إلى د/ إيجار مدين	48000	

من د/أ. خ (ملخص الدخل)		96000
إلى د/ ايجار مدين	96000	
من د/ مصاريف عمومية		27000
إلى د/ مصاريف عمومية مستحقة	27000	
من د/ أ. خ (ملخص الدخل)		155000
إلى د/ مصاريف عمومية	155000	

كشف المطابقة للمصرف	
رصيد الكشف الوارد من المصرف	882000
+ الخطأ في الشيك	18000
- شيكات محررة لم تصرف بعد	(120000)
	<hr/>
مطابق لرصيد المصرف	780000

له	د/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2015/12/31	منه
من د/ مبيعات	3750000	إلى د/ بضاعة أول مدة
من د/ مر. مشتريات	74000	إلى د/ مشتريات
من د/ حسم مكتسب	38000	إلى د/ مر. مبيعات
من د/ بضاعة آخر المدة	1900000	إلى د/ مصاريف شراء
		إلى د/ أ. خ (مجمّل ربح)
	<hr/>	<hr/>
	5762000	5762000

له	د/ الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2015/12/31	منه
	1420000 من د/ المتاجرة (مجمّل ربح)	مصاريف بيع وتوزيع
	3000 من د/ م. حسم ممنوح	إلى د/ عمولة وكلاء بيع 42000
	4000 من د/ م. ه. أ.أ. مالية	إلى د/ م. دعاية و إعلان 40000
	24000 من د/ إيرادات أ. مالية	مصاريف إدارية ومالية
		إلى د/ قسط اهتلاك آلات 84000
		إلى د/ قسط اهتلاك سيارات 96000
		إلى د/ قسط اهتلاك أثاث 100000
		إلى د/ م. ه. أ. بضاعة 50000
		إلى د/ عمولة تحصيل مصرفية 17000
		إلى د. د. معدومة 4000
		إلى د/ م. د. م. فيها 15000
		إلى د/ م. آجيو 2000
		إلى د/ رواتب وأجور 600000
		إلى د/ ايجار مدين 96000
		إلى د/ مصاريف عمومية 155000
		صافي الربح 150000
	1451000	1451000

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2015/12/31

البيان	جزئي	كلي
المبيعات sales	3750000	
- مردودات ومسموحات المبيعات	(52000)	
- الحسم الممنوح	(0)	
صافي المبيعات		3698000
- تكلفة البضاعة المباعة COGS		(2278000)
بضاعة أول المدة	1750000	
المشتريات Purchases	2470000	
- مردودات ومسموحات المشتريات	(74000)	
- الحسم المكتسب	(38000)	
صافي المشتريات	2358000	
مصاريف الشراء	70000	
- بضاعة آخر المدة	(1900000)	
مجمّل الربح Gross profit		1420000
- مصاريف البيع والتوزيع	(82000)	
- المصاريف الإدارية والمالية	(1219000)	(1301000)
صافي ربح التشغيل net profit		119000
+ إيرادات أخرى		31000
صافي الربح قبل الضريبة		150000

الخصوم	الميزانية في 2015/12/31		الأصول	
حقوق الملكية			أصول ثابتة	
رأس المال	6300000		آلات	2000000
+ صافي الربح	150000		- مجمع اهتلاك آلات	(264000)
- مسحوبات شخصية	(400000)	6050000	سيارات	750000
			- مجمع اهتلاك سيارات	(366000)
التزامات طويلة الأجل			أثاث	420000
			- مجمع اهتلاك أثاث	(220000)
التزامات متداولة			أصول متداولة	
			بضاعة 12/31	1900000
دائنون	286000		- م.ه.أ. بضاعة	(50000)
أ. دفع	170000	456000	مدينون	250000
			- م. د. م. فيها	(15000)
			- م. حسم ممنوح	(10000)
			أوراق قبض	180000
			- م. آجيو	(6000)
			أوراق مالية	300000
			- م. ه. أ. أ. مالية	(10000)
			مصرف	780000
			صندوق	661000
أرصدة دائنة أخرى			أرصدة مدينة أخرى	
عمولة وكلاء بيع مستحقة	14000		ايرادات.أ. مالية مستحقة	24000
رواتب وأجور مستحقة	25000		م. دعاية وإعلان مقدمة	200000
مصاريف عمومية مستحقة	27000	66000	ايجارمدين مدفوع مقدماً	48000
المجموع		6572000	المجموع	6572000

مسألة:

آلة تكلفتها 1500000 ل.س وعمرها الإنتاجي 5 سنوات وتقدر قيمتها كفاية بمبلغ 120000 وتستهلك بطريقة ضعف نسبة القسط الثابت من رصيد الأصل، المطلوب: وضع جدول يبين اهتلاك هذه الآلة على مدى العمر الإنتاجي لها.

الحل:

السنة	رصيد الأصل	نسبة الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مجمع الاهتلاك
الأولى	1500000	40%	600000	600000
الثانية	900000	40%	360000	960000
الثالثة	540000	40%	216000	1176000
الرابعة	324000	40%	129600	1305600
الخامسة	194400	---	74400	1380000

الحل باستخدام طريقة Modified Accelerator Cost Recovery System (MACRS)

حيث تقوم على الجمع ما بين طريقة ضعف نسبة القسط الثابت من رصيد الاصل وما بين طريقة القسط الثابت. وباعتبار أن العمر الانتاجي 5 سنوات هذا يعني السنتين والنصف الأولى تهتك بحسب الطريقة الأولى (القسط المتناقص المضاعف) كما يلي (نصف عام، عام، عام) أما السنتين والنصف الباقية تهتك بحسب الطريقة الثانية (القسط الثابت) كما يلي (عام، عام، نصف عام).

السنة	القيمة الدفترية (التكلفة-مجمع الاهتلاك)(1)	نسبة الاهتلاك(2)	قسط الاهتلاك (2×1)=(3)	مجمع الاهتلاك
الأولى(نصف سنة)	1500000	0.5×40%	300000	300000
الثانية(سنة)	1200000	40%	480000	780000
الثالثة(سنة)	720000	40%	288000	1068000
الرابعة(سنة)	432000	2.5 432000	172800	1240800
الخامسة(سنة)	259200	2.5 432000	172800	1413600
السادسة(نصف سنة)	86400	0.5×(2.5 432000)	86400	1500000

مسألة: فيما يلي ميزان المراجعة الخاص بإحدى المنشآت في 2016/12/31

مدین	دائن	اسم الحساب	التسويات الجردية في 12/31
×	450000	بضاعة 1/1	قدرت البضاعة المتبقية آخر المدة بسعر التكلفة 600000 ل.س. علماً أن سعر السوق يزيد بنسبة 20%
×	1500000	مباني-مخصص اهتلاكه	تهتك بمعدل 2% سنوياً بالقسط الثابت
×	1125000	آلات-مخصص اهتلاكها	تهتك بطريقة القسط الثابت علماً أن عمرها الانتاجي 5 سنوات، وقيمة النفاية تبلغ 75000 ل.س.
×	330000	أثاث-مجمع اهتلاكه	يهتك بطريقة القسط الثابت وبمعدل اهتلاك 10%، وتبلغ النفاية 30000 ل.س.
×	312000	زبائن - م.د.م.فيها	اعدم دين بمقدار 12000 ل.س. ويراد تشكيل مؤونة بمعدل 5% من رصيد الزبائن
×	10500	د. معدومة	
×	270000	أ.قبض-مؤونة آجيو	وسطي الاستحقاق 4 أشهر بفائدة 5% سنوياً، ومصارف تحصيل 1500 ل.س.
×	13500	مصاريف آجيو	
×	1396500	الصندوق	وجد عجز في الصندوق قدره 9000 ل.س. واعتبر صاحب المنشأة مسؤولاً عن العجز
×	75000	تأمين ضد الحريق	التأمين السنوي 67500 ل.س.
×	165000	إيراد عقار	يبلغ الإيراد شهرياً 15000 ل.س.
×	234000	إيجار المنشأة	الإيجار السنوي 270000 ل.س.
	73500	المسحوبات-رأس المال	
	30000	مر.مبيعات-المبيعات	
	1320000	المشتريات-مر. مشتريات	
×	360000	الرواتب والأجور	الرواتب الشهرية 30000 ل.س.
×	450000	قرض مصرفي	تاريخ القرض 1/1 من العام الحالي بفائدة سنوية 10%
	7500000	المجموع	

المطلوب:

- 1- تسجيل قيود التسوية اللازمة المشار إليها ب (×) وقيود إقفالها في الحسابات الختامية.
- 2- تصوير حساب المتاجرة، والأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2016/12/31.
- 4- اعداد الميزانية العمومية كما هي في 2016/12/31.

الحل: قيود التسويات الجردية واقفال الحسابات:

مدين	دائن	البيان
600000		من د / بضاعة اخر المدة
	600000	الى د / المتاجرة
30000		من د / قسط اهتلاك مباني
	30000	الى د / مخصص اهتلاك مباني
30000		من د / أ. خ
	30000	الى د / قسط اهتلاك مباني
210000		من د / قسط اهتلاك الات
	210000	الى د / مخصص اهتلاك الات
210000		من د / أ. خ
	210000	الى د / قسط اهتلاك الات
30000		من د / قسط اهتلاك اثاث
	30000	الى د / مخصص اهتلاك اثاث
30000		من د / أ. خ
	30000	الى د / قسط اهتلاك اثاث
12000		من د / د . معدومة
	12000	الى د / الزبائن
22500		من د / م.د.م. فيها
	22500	الى د / د. معدومة
15000		من د / أ. خ
	15000	الى د / م.د.م. فيها
13500		د / مؤونة آجيو
	13500	الى د / مصاريف آجيو
6000		من د / أ. خ
	6000	الى د / مخصص آجيو

من د / مسحوبات شخصية	9000	9000
الى د / الصندوق	9000	
من د / تأمين مدفوع مقدما	7500	7500
الى د / تأمين ضد الحريق	7500	
من د / أ.خ	67500	67500
الى د / تأمين ضد الحريق	67500	
من د / ايراد عقار مستحق	15000	15000
الى د / ايراد عقار	15000	
من د / ايراد عقار	180000	180000
الى د / أ.خ	180000	
من د / ايجار	36000	36000
الى د / ايجار مستحق	36000	
من د / أ.خ	270000	270000
الى د / ايجار	270000	
من د / أ.خ	360000	360000
الى د / رواتب	360000	
من د / فائدة قرض	45000	45000
الى د / فائدة فرض مستحقة	45000	
من د / أ.خ	45000	45000
الى د / فائدة قرض	45000	

له	د/ المتاجرة عن الفترة المنتهية في 2016/12/31	منه
من د/ مبيعات	2514000	إلى د/ بضاعة أول مدة
من د/ مر. مشتريات	45000	إلى د/ مشتريات
من د/ بضاعة آخر المدة	600000	إلى د/ مر. مبيعات
		إلى د/ أ.خ (مجمّل ربح)
	<u>3159000</u>	<u>3159000</u>

منه	د/ الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية في 2016/12/31	له
	مصاريف بيع وتوزيع	1359000 من د/ المتاجرة (مجمّل ربح)
	مصاريف إدارية ومالية	180000 من د/ إيراد عقار
	إلى د/ قسط اهتلاك آلات	
210000		
	إلى د/ قسط اهتلاك مباني	
30000		
	إلى د/ قسط اهتلاك أثاث	
30000		
	إلى د/ م.د.م. فيها	
15000		
	إلى د/ مؤونة(مخصص) آجيو	
6000		
	إلى د/ تأمين ضد الحريق	
67500		
	إلى د/ ايجار مدين	
270000		
	إلى د/ رواتب وأجور	
360000		
	إلى د/ فائدة قرض	
45000		
	صافي الربح	505500
		1539000

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2016/12/31

البيان	جزئي	كلي
المبيعات sales	2514000	
- مردودات ومسموحات المبيعات	(30000)	
- الحسم الممنوح	(0)	
صافي المبيعات		2484000
- تكلفة البضاعة المباعة COGS		(1125000)
بضاعة أول المدة	450000	
المشتريات Purchases	1320000	
-مردودات ومسموحات المشتريات	(45000)	
- الحسم المكتسب	(0)	
صافي المشتريات	1275000	
مصاريف الشراء	0	
- بضاعة آخر المدة	(600000)	
مجمّل الربح Gross profit		1359000

- مصاريف البيع والتوزيع	(0)	
- المصاريف الإدارية والمالية	(1033500)	(1033500)
صافي ربح التشغيل net profit		325500
+ إيرادات أخرى		180000
صافي الربح قبل الضريبة		505500

الخصوم	الميزانية في 2016/12/31		الأصول	
حقوق الملكية			أصول ثابتة	
رأس المال	3750000		آلات	1125000
+ صافي الربح	505500		- مجمع. اس آلات	(630000)
- مسحوبات شخصية	(82500)	4173000	مباني	1500000
التزامات طويلة الأجل			- مجمع. اس	(90000)
التزامات متداولة			سيارات	330000
قرض مصرفي		450000	أثاث	(90000)
			- مجمع. اس أثاث	
أرصدة دائنة أخرى			أصول متداولة	600000
ايجار مستحق	36000		بضاعة 12/31	300000
فائدة قرض مستحقة	45000	81000	مدينون	(15000)
			- م. د. م. فيها	270000
			أوراق قيص	(6000)
			- م. آجيو	
			أصول نقدية	1387500
			صندوق	
			أرصدة مدينة أخرى	7500
			تأمين مدفوع مقدماً	15000
			ايراد عقار مستحق	
المجموع		4704000	المجموع	4704000

مسألة:

في 2018/1/1 استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر إحدى الشركات
7000000 سيارات، 3780000 مجمع اهتلاك سيارات
وكانت الشركة تستهلك السيارات بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي لها والبالغ 5 سنوات وتقدر
قيمتها كخردة 10% من تكلفتها.
في 2018/7/1 باعت الشركة إحدى السيارات تكلفتها 2800000 ل.س بمبلغ 1440000 ل.س نقداً
المطلوب :

1- تسجيل قيود اليومية اللازمة لعملية بيع السيارة في 2018/7/1 والتسويات الجردية اللازمة
واقفالها في 2018/12/31 على ضوء المعلومات المذكورة.

2- تصوير حساب مجمع اهتلاك السيارات وبيان أثر العمليات في الميزانية في 2018/12/31

أولاً: جدول الاهتلاك للسيارات حتى تاريخ 2018/1/1

مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي $= 1+2+3+4+5 = 15$ أو $30/2 = 15$ $(n \times (n+1))/2$
القيمة القابلة للاهتلاك لجميع السيارات $= 7000000 - 700000 = 6300000$
القيمة القابلة للاهتلاك للسيارة المباعة $= 2800000 - 280000 = 2520000$
القيمة القابلة للاهتلاك للسيارات الباقية $= 4200000 - 420000 = 3780000$

السنة	جميع الشاحنات	الشاحنة المباعة	الشاحنات الباقية
الأولى	$2100000 = 15/5 \times 6300000$	$840000 = 15/5 \times 2520000$	$1260000 = 15/5 \times 3780000$
الثانية	$1680000 = 15/4 \times 6300000$	$672000 = 15/4 \times 2520000$	$1008000 = 15/4 \times 3780000$
مجمع	3780000	1512000	2268000

ثانياً: نقوم بفصل السيارة المباعة عن السيارات بالقيد في 1/1:

البيان	دائن	مدين
من د/ السيارة المباعة إلى د/ السيارات (الباقية)	2800000	2800000

ثالثاً: نقوم بفصل مخصص اهتلاك السيارة المباعة عن السيارات بالقيد 1/1:

البيان	دائن	مدين
من د/ مخصص اهتلاك السيارات (الباقية) إلى د/ مخصص اهتلاك السيارة (المباعة)	1512000	1512000

وبالتالي تكون السنة الثالثة للاهلاك كما يلي:

قسط الاهتلاك للسيارة المباعة من 1/1 إلى تاريخ البيع $7/1 = 12/6 \times 15/3 \times 2520000 = 252000$

مخصص الاهتلاك للسيارة المباعة حتى تاريخ البيع $1764000 = 252000 + 1512000$

وتكون قيود اليومية في 2018/7/1 كما يلي :

من د/ قسط اهتلاك السيارة المباعة	252000	
إلى د/مخصص اهتلاك السيارة المباعة	252000	
من مذكورين		1440000
د/ الصندوق		1764000
د/ مخصص اهتلاك السيارات		
إلى مذكورين		
د/ السيارات	2800000	
د/ أرباح بيع السيارة	404000	

في 12/31

1- تقفل أرباح بيع السيارة في د/ أ.خ بالتقيد :

من د/ أرباح بيع السيارة	404000	
إلى د/ أ.خ	404000	

2- يحسب الاهتلاك عن باقي السيارات ويقفل مع القسط السابق (للسيارة المباعة) في د/ أ.خ

- اهتلاك السيارات الباقية $756000 = 15/3 \times 3780000 =$

مجموع أقساط الاهتلاك للسيارات $1008000 = 252000 + 756000$ (عن المباعة)

نقوم بإثبات قسط اهتلاك السيارات الباقية، ثم نثبت قيد اقفال الاهتلاك لجميع الاقساط

من د/ قسط اهتلاك السيارات (الباقية)	756000	
إلى د/مخصص اهتلاك السيارات	756000	
من د/ أ.خ		1008000
إلى د/ قسط اهتلاك السيارات	1008000	

منه	د/ مخصص اهتلاك السيارة المباعة في 2018/7/1	له
1764000	إلى د/ مذكورين 7/1	من د/ مخصص.إ. السيارات
		1512000
		من د/ قسط اهتلاك
		السيارة 7/1
		252000
		<u>1764000</u>
<u>1764000</u>		

منه	د/ السيارة المباعة في 2018/7/1	له
2800000	إلى د/ السيارات 1/1	من د/ مذكورين في 7/1
		2800000
		<u>2800000</u>
<u>2800000</u>		

منه	د/مخصص اهتلاك السيارات(الباقية)	له
1512000	إلى د/مخصص.إ. السيارة المباعة	رصيد 2018/1/1 3780000
3024000	رصيد 12/31 (ميزانية)	من د/ قسط اهتلاك السيارات 756000
		<u>4536000</u>
<u>4536000</u>		

منه	د/السيارات(الباقية) في 12/31	له
7000000	رصيد في 2018/1/1	من د/ السيارة المباعة 1/1 2800000
		رصيد 12/31 (ميزانية) 4200000
		<u>7000000</u>
<u>7000000</u>		

الأصول

الميزانية في 2018/12/31

الخصوم

أصول ثابتة			
السيارات	4200000		
- مجمع اهتلاك السيارات	(3024000)	1176000	

مسألة:

سيارة تكلفتها 2000000 وتهتك بطريقة القسط الثابت علماً أن عمرها الانتاجي يبلغ خمس سنوات (معدل الاهتلاك 20%)، والقيمة التقديرية للنفاية (الخردة) 150000 ل.س.

المطلوب: وضع جدول يبين تكلفة السيارة، قسط الاهتلاك، مخصص الاهتلاك خلال خمس سنوات.

الحل

السنة	التكلفة - النفاية	نسبة الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مخصص الاهتلاك
1	1850000	20%	370000	370000
2	1850000	20%	370000	740000
3	1850000	20%	370000	1110000
4	1850000	20%	370000	1480000
5	1850000	20%	370000	1850000

تمنياتنا لكم بالتوفيق والنجاح

الدكتور اسعد الخميس