المحاسبة المالية

الجزء النظري+ الجزء العملي

السنة: الخامسة

القسم: الاقتصاد الزراعي

منشورات جامعة دمشق
كلية الزراعة

المحاسبة المالية

« الجزء النظري »

الدكتور شباب ناصر
أستاذ في قسم الاقتصاد الزراعي

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المحتويات

الموضوع	رقم
فهرس المحتويات (الجزء النظري)	5
المقدمة	17
الفصل الأول ماهية المحاسبة وأهدافها ووظائفها	19
1-1 تعريف علم المحاسبة وأهدافه	20
1-2 المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية	22
1-3 تعريفات ومصطلحات محاسبية	25
1-4 أساسيات ومبادئ علم المحاسبة	30
1-5 نظريات القيد في المحاسبة	37
الفصل الثاني تسجيل العمليات المالية في الدفاتر المحاسبية	51
2-1 مراحل الدورة المحاسبية	51
2-2 تحليل العمليات المالية	53
2-3 التسجيل في دفتر اليومية	66
2-4 الترحيل إلى دفتر الأستاذ	71
2-5 إعداد ميزانية المراجعة	75
2-6 نظرية الميزانية أو المركز المالي	81
الفصل الثالث عمليات الشراء والبيع	87
3-1 عناصر المشتريات والمبيعات	87
3-2 المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء	88
3-3 المعالجة المحاسبية لعمليات البيع	91
3-4 المردودات، أنواعها، ومعالجتها في الدفاتر	94
3-5 الخصم، أنواعه، وكيفية معالجته في الدفاتر	97
3-6 المسموحات	110
الفصل الرابع المصروفات والإيرادات والعمليات الخاصة بها	113
4-1 مفهوم المصروفات	113
4-2 مفهوم الإيرادات	114

4-3 المعالجة المحاسبية للمصروفات والإيرادات 115
4-4 مصروفات النقل وعالجتها في الدفاتر 118
4-5 القروض المصرفية ومعالجتها في الدفاتر 121
الفصل الخامس العمليات الآجلة والتداول بالأوراق التجارية 125
5-1 العمليات الآجلة 125
5-2 الأوراق التجارية وأنواعها 125
5-3 معالجة الكمبيالات والسندات في الدفاتر 131
5-4 المعالجة المحاسبية للشيكات 145
الفصل السادس الجرد والتسويات الجردية 149
6-1 تعريف الجرد 149
6-2 أسباب الجرد 149
6-3 موعد الجرد 150
6-4 جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة 150
6-5 جرد المصروفات والإيرادات 153
الفصل السابع الحسابات الختامية 167
7-1 حسابات المحصول 167
7-2 حساب الأرباح والخسائر 173
7-3 الميزانية العمومية 178
7-4 قيود الإقفال والفتح 180
7-5 القوائم المالية 182
(الجزء العملي) **203**
الفصل الأول مسائل تطبيقية حول تحليل العمليات المالية والتسجيل في الدفاتر المحاسبية 205
1-1 مسائل تطبيقية حول تحليل العمليات المالية 205
1-2 مسائل تطبيقية حول التسجيل في دفتر اليومية 213
1-3 مسائل تطبيقية حول الترحيل إلى دفتر الأستاذ 218
1-4 مسائل تطبيقية حول إعداد ميزانية المراجعة 222
1-5 مسائل تطبيقية حول إعداد القوائم المالية 224
الفصل الثاني مسائل تطبيقية حول عمليات الشراء والبيع 229

2-1 مسائل تطبيقية حول عمليات الشراء 229
2-2 مسائل تطبيقية حول عمليات البيع 231
2-3 مسائل تطبيقية حول المردودات 233
2-4 مسائل تطبيقية حول عمليات الخصم 236
2-5 مسائل تطبيقية حول المسموحات 240
الفصل الثالث مسائل تطبيقية حول معالجة المصروفات والإيرادات في الدفاتر المحاسبية 243
3-1 مسائل تطبيقية حول معالجة المصروفات في الدفاتر المحاسبية 243
3-2 مسائل تطبيقية حول لمعالجة الإيرادات في الدفاتر المحاسبية 244
3-3 مسائل تطبيقية حول معالجة مصروفات النقل في الدفاتر المحاسبية 246
3-4 مسائل تطبيقية حول معالجة القروض المصرفية في الدفاتر المحاسبية 249
الفصل الرابع مسائل تطبيقية حول معالجة العمليات الآجلة في الدفاتر المحاسبية 253
4-1 مسائل تطبيقية حول معالجة الكمبيالات والسندات في الدفاتر المحاسبية 253
4-2 مسائل تطبيقية حول معالجة الشيكات في الدفاتر المحاسبية 256
الفصل الخامس مسائل تطبيقية حول التسويات الجردية 261
5-1 مسائل تطبيقية حول جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة 261
5-2 مسائل تطبيقية حول جرد المصروفات والإيرادات 262
الفصل السادس مسائل تطبيقية حول إعداد الحسابات الختامية 283
6-1 مسائل تطبيقية حول إعداد حسابات المحصول 283
6-2 مسائل تطبيقية حول إعداد حسابات الأرباح والخسائر 288
6-3 مسائل تطبيقية حول إعداد الميزانية العمومية 291
6-4 مسائل تطبيقية حول إعداد قيود الإقفال والفتح 299
المراجع العربية والأجنبية 301
المصطلحات العلمية 305

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
	جداول (الجزء النظري)	
1	أمثلة عن أنواع القيود البسيطة والمركبة	41
2	نتائج تحليل العمليات المالية لمنشأة الحرية	43
3	قواعد تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية	44
4	نتائج تحليل العمليات المالية لمنشأة الأمل	46
5	ملخص تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية	48
6	معادلة الميزانية لمدجنة شركة الشام لعام 2015	56
7	دفتر يومية شركة نماء الزراعية لعام 2010	70
8	ميزان المراجعة بالمجموعات	77
9	ميزان المراجعة بالأرصدة	78
10	قائمة المركز المالي لمنشأة السعادة في تاريخ 2015/12/31	85
11	دفتر يومية شركة الحياة	90
12	دفتر يومية مصروفات مشتريات	91
13	دفتر يومية شركة نماء	93
14	دفتر يومية مصروفات المبيعات	93
15	دفتر يومية شركة نماء (رد مشتريات تم شراؤها نقداً)	94
16	دفتر يومية شركة نماء (تم شراؤها على الأجل)	95
17	دفتر يومية شركة نماء (دفتر المبيعات–نقداً)	96
18	دفتر يومية شركة نماء الزراعية(دفتر المبيعات–بالأجل)	96
19	مثال على الخصم التجاري، في حال الشراء	98
20	مثال على الخصم التجاري، في حال البيع	98
21	مثال على الخصم النقدي، في حال الشراء	99
22	مثال على الخصم النقدي، عند السداد	100
23	مثال على الخصم النقدي، عند البيع	100
24	مثال على الخصم النقدي، عند التحصيل	101

25	مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً في حال الشراء	101
26	مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، عند السداد	102
27	مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، حال البيع	103
28	مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، عند التحصيل	104
29	مثال خصم الورقة التجارية ودفع القيمة الحالية للعميل	105
30	تحميل العميل مقدم الورقة التجارية بقيمتها المرفوضة ومصاريف	106
31	مسموحات المبيعات في حال المبيعات النقدية	111
32	مسموحات المبيعات في حال المبيعات الآجلة	112
33	ملخص عمليات الشراء والبيع ومردواتها ومسموحاتها تبعاً لطبيعة	112
34	تحليل عمليات مزرعة السابع من نيسان خلال شهري آذار ونيسان	117
35	دفتر يومية مزرعة السابع من نيسان خلال شهري آذار ونيسان	118
36	دفتر يومية مشتريات شركة نماء الزراعية (نقل للداخل)	119
37	دفتر يومية مبيعات مؤسسة الحبوب(نقل للخارج)	120
38	مجالات الفروقات بين الكمبيالة والسند الإذني	129
39	دفتر يومية المزارع رجب	132
40	دفتر يومية المزارع رجب(سند يستحق القبض)	133
41	دفتر يومية المزارع محمد	134
42	دفتر يومية المزارع راجح	134
43	دفتر يومية السيد نبيل	135
44	دفتر يومية المزارع جابر	135
45	دفتر يومية التاجر سليمان	136
46	دفتر يومية المزارع أحمد(التحصيل الشخصي)	136
47	دفتر يومية التاجر ماجد	137
48	دفتر يومية المزارع أحمد(شيك محرر)	137
49	دفتر يومية التاجر ماجد(تحرير شيك للتاجر أحمد)	137
50	دفتر يومية المزارع أحمد(إرسال الورقة إلى المصرف للتحصيل)	138
51	دفتر يومية التاجر ماجد(دفع قيمة السند المستحق)	139
52	دفتر يومية المزارع أحمد(دفع الآجيو)	140

53	دفتر يومية التاجر ماجد(خصم السند لدى المصرف)	141
54	دفتر يومية المزارع أحمد(رفض السندات)	142
55	دفتر يومية التاجر ماجد(رفض السندات)	142
56	دفتر يومية المزارع أحمد(رفض السند في حال إرساله إلى المصرف)	143
57	دفتر يومية التاجر ماجد(رفض السند في حال إرساله إلى المصرف)	143
58	دفتر يومية المزارع أحمد(تجديد السندات)	144
59	دفتر يومية التاجر ماجد(تجديد السندات)	145
60	دفتر جرد شركة الشباب بتاريخ 12/13	152
61	دفتر الأستاذ لشركة الشباب(منتجات متبقية آخر المدة)	152
62	دفتر الأستاذ لشركة الشباب(مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة)	152
63	دفتر يومية منشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014	156
64	قائمة الدخل لمنشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014	157
65	قائمة المركز المالي لمنشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014	157
66	المعالجة المحاسبية للمصروف المقدم بتاريخ 30/ 12 /2015	158
67	قائمة الدخل لمنشأة الحرية بتاريخ 30/ 12 /2015	159
68	قائمة المركز المالي لمنشأة الحرية بتاريخ 30/ 12 /2015	160
69	دفتر يومية منشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016	162
70	قائمة الدخل لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016	163
71	قائمة المركز المالي لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016	163
72	المعالجة المحاسبية للإيراد المقدم في منشأة الفرات	164
73	قائمة الدخل لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013	165
74	قائمة المركز المالي لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013	166
75	قيود إقفال الحسابات وتشكيل الجانب المدين من حـ/ المحصول	168
76	قيود إقفال الحسابات وتشكيل الجانب الدائن من حـ/ المحصول	169
77	حـ/ المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية	170
78	حـ/ المحصول لمزرعة متخصصة بتربية الأبقار الحلوب	171
79	حـ/ محصول البساتين والأشجار المثمرة.	172
80	حـ/ المحصول لمزارع تسمين الفراريج	173

81	قيود تكوين الجانب المدين من حـ/ أ. خ وإقفال الحسابات	175
82	قيود تكوين الجانب الدائن من حـ/ أ. خ وإقفال الحسابات	176
83	حـ/ الأرباح والخسائر لمزرعة متعددة الأنشطة الزراعية عن السنة المنتهية	177
84	قيود إقفال حـ/ أ. خ	178
85	الميزانية العمومية في تاريخ 2014/12/31	180
86	قيود تكوين الميزانية العمومية وإقفال الحسابات	181
87	قائمة الدخل على شكل حساب لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية	184
88	قائمة الدخل على شكل تقرير لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية	184
89	حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية 2014/12/13.	185
90	قيود إقفال حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية 2014/12/13	187
91	قائمة الدخل عن المدة المنتهية في تاريخ 2014/12/31	188
92	حـ/ المحصول لشركة الحياة بتاريخ 2011 /12/31	190
93	حـ/ الأرباح والخسائر لشركة الحياة بتاريخ 2011 /12/31	191
94	حـ/ الميزانية العمومية لشركة الحياة بتاريخ 2011 /12/31	191
95	قائمة المركز المالي على شكل حساب لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية	192
96	قائمة المركز المالي على شكل تقرير لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية	193
97	الأرصدة لمنشأة الأمل في ميزان مراجعة المنشأة المذكورة	194
98	حـ/ ملخص الدخل لمنشأة الأمل عن السنة المنتهية في 12/31	195
99	قائمة الدخل لمنشأة الأمل عن السنة المنتهية في 12/31	196
100	قائمة المركز المالي لمنشأة الأمل عن المدة المنتهية	197
101	قيود إقفال قيود الإقفال اللازمة في تاريخ 2014/12/31	198
102	نموذج قائمة حقوق الملكية.	199
103	نموذج قائمة التدفقات النقدية	199
104	قائمة الدخل على شكل حساب لشركة الشام للسنة المنتهية	200
105	قيود إقفال المصروفات والإيرادات وصافي الربح	201
	جداول (الجزء العملي)	
106	نتائج تحليل العمليات المالية لمشروع الوفاء	212
107	دفتر يومية فراس	214

108	ميزان المراجعة بالمجموعات	223
109	ميزان المراجعة بالأرصدة	224
110	ميزان المراجعة بالأرصدة لمشروع الأمل في 2015/12/31	225
111	قائمة الدخل لمشروع الأمل في 12/31/	226
112	حقوق الملكية لمشروع الأمل في 2015/12/31	226
113	الميزانية لمشروع الأمل في 2015/12/31	226
114	ميزانية شركة الشام في 2014/1/1	227
115	ميزانية شركة الحسن في 2013/1/1	228
116	دفتر يومية شركة دجلة	230
117	دفتر يومية شركة الناصر	231
118	دفتر يومية شركة السلام	232
119	دفتر يومية مصروفات المبيعات	233
120	دفتر يومية شركة البراق (رد مشتريات تم شراؤها نقداً)	234
121	دفتر يومية شركة البراق (تم شراؤها على الأجل)	234
122	دفتر يومية شركة فؤاد (دفتر المبيعات–نقداً)	235
123	دفتر يومية شركة فؤاد(دفتر المبيعات–بالأجل)	236
124	مثال على الخصم التجاري، في حالة الشراء	237
125	مثال على الخصم التجاري، في حالة البيع	237
126	مثال على الخصم النقدي، في حالة الشراء	238
127	مثال على الخصم النقدي، عند السداد	239
128	مثال على الخصم النقدي، عند البيع	239
129	مثال على الخصم النقدي، عند التحصيل	240
130	المسموح من المبيعات في حال البيع نقداً	242
131	المسموح من المبيعات في حال البيع (آجلاً)	242
132	تحليل عمليات مشروع الفردوس خلال شهري كانون الثاني وشباط	244
133	دفتر يومية مشروع الفردوس خلال شهري كانون الثاني وشباط	244
134	تحليل عمليات مشروع الفردوس خلال شهري نيسان وحزيران لعام 2011	245
135	دفتر يومية مشروع الفردوس خلال شهري نيسان وحزيران لعام 2011	246

136	دفتر يومية مشتريات شركة ديالا (نقل للداخل)	247
137	دفتر يومية البائع فراس (نقل للخارج)	248
138	دفتر يومية المزارع أغيد	253
139	دفتر يومية المزارع محمد(سند يستحق القبض)	254
140	دفتر يومية المزارع أيمن	254
141	يومية المزارع فادي	255
142	يومية السيد أحمد	255
143	يومية المزارع خليل	256
144	يومية التاجر عيسى	256
145	دفتر جرد شركة الأمل بتاريخ 12/13	261
146	دفتر الأستاذ لشركة الأمل(منتجات متبقية في آخر المدة)	262
147	دفتر الأستاذ لشركة الشباب(مستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر	262
148	قيود التسويات الجردية لشركة الشباب	264
149	قيود التسويات الجردية لشركة أمنة في 2016/12/31	267
150	قيود التسويات الجردية لشركة آلاء في 2016/12/31	270
151	قيود التسويات الجردية لشركة آلاء في 2016/12/31	272
152	أرصدة شركة الربيع بتاريخ 2015/12/31	273
153	ملخص التسويات الخاصة بالمقدمات والمستحقات	277
154	أرصدة شركة الأمل بتاريخ 2011/12/31	279
155	أرصدة شركة الناصر بتاريخ 2016/12/31	281
156	حـ/ المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية (المبلغ: ألف ل.س)	284
157	حـ/ المحصول لمشروع تربية الأبقار الحلوب في منطقة المالكية(ألف ل.س)	285
158	حـ/ محصول مشروع منشأة جبلة لبساتين الحمضيات	286
159	حـ/ الأرباح والخسائر لمشروع دجلة بتاريخ 2011/12/31	289
160	حـ/ الأرباح والخسائر لمشروع الريحان بتاريخ 2011/12/31	290
161	ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة الأحلام في 2011/12/31	291
162	حـ/ المتاجرة لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31	292
163	حـ/ الأرباح والخسائر لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31	293

164	الميزانية الختامية لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31	293
165	قائمة الدخل لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31	294
166	ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة العلا في 2010/12/31	295
167	قائمة الدخل لمنشأة العلا بتاريخ 2010/12/31	296
168	الميزانية الختامية لمنشأة العلا بتاريخ 2010/12/31	296
169	ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة آمنة في 2015/12/31	297
170	ميزان المراجعة بالأرصدة لمشروع الفردوس في 2016/12/31	298
171	قيود تكوين الميزانية العمومية وإقفال الحسابات لمنشأة الكوثر	299

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	طرفي القاعدة في نظرية القيد المزدوج	39
2	العملية المالية طبقاً لنظرية القيد المزدوج	39
3	مراحل الدورة المحاسبية	52
4	إحدى صفحات من دفتر اليومية منشأة الرافدين الزراعية	67
5	صفحة من دفتر الأستاذ	71
6	ميزان المراجعة بالمجموعات	76
7	ميزان المراجعة بالأرصدة	76
8	ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة	77
9	شكل الكمبيالة	127
10	شكل السند	129

Damascus University

وقل رب زدني علما
Damascus University

-المقدمة: Introduction

إن الازدياد الكبير في حجم المشروعات الزراعية التي نفذتها وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي في مختلف المجالات الاقتصادية في سورية، بهدف التوصل إلى تحقيق أهداف التنمية الزراعية الشاملة، المتمثلة بزيادة الإنتاج الزراعي لمختلف المحاصيل الحقلية الشجرية والخضراوات، وزيادة المنتجات الحيوانية، وتحسين المستوى المعاشي للمزارعين وتحسين دخولهم، إلى جانب توفير فرص عمل تكفي لتشغيل عدد كبير من الأيدي العاملة الزراعية، كل ذلك يتطلب جهداً كبيراً من خلال تهيئة عدد كبير من المتخصصين الاقتصاديين في مجال المحاسبة المالية الزراعية، مزودين بمعارف ومهارات عالية في مجال إدارة السجلات المحاسبية الزراعية، وكيفية استخدامها وتنظيمها وإعداد القوائم المالية بأسس علمية وسليمة.

من هنا برزت الحاجة إلى التعريف بأهمية المحاسبة المالية ، أسسها ومبادئها وأهدافها ووظائفها، وكيفية تسجيل العمليات المالية ومعالجتها محاسبياً، وغيرها من الموضوعات المرتبطة بعلم المحاسبة، بحيث يؤدي ذلك إلى تنمية مهارات وقدرات الطلاب في قسم الاقتصاد الزراعي/السنة الخامسة/ في آلية تحليل العمليات المالية وأسس معالجتها، وإعداد حساب المحصول، وحساب محاصيل البساتين والأشجار المثمرة، وحسابات مشروعات الإنتاج الحيواني، وغيرها من التطبيقات العملية المفيدة.

يقع المقرر في جزأين، يتناول الجزء النظري منه التعريف بمبادئ وخصائص المحاسبة المالية، والمصطلحات المحاسبية، وماهية نظريات القيد في المحاسبة، وعمليات المشتريات والمبيعات ومعالجتها محاسبياً، والمصروفات والإيرادات والعمليات الخاصة بها، والقروض المصرفية ومعالجتها في الدفاتر المالية، والعمليات الآجلة والتداول بالأوراق التجارية ومعالجتها محاسبياً، إلى جانب عمليات الجرد والتسوية الجردية، وكيفية القيام بعمليات الجرد لمختلف الأصول والخصوم، وكيفية إعداد القوائم المالية والحسابات الختامية للمشروعات الزراعية بمختلف أنواعها.

ويتناول الجانب العملي تطبيقات عملية لكل مكون من مكونات الجزء النظري، لنضع بين أيدي طلابنا الأعزاء مجموعة من الأفكار التي تساعدهم في اكتساب المعرفة في مجال التطبيقات العلمية للمحاسبة المالية، كالقدرة على تنفيذ مراحل الدورة المحاسبية، واستخدام السجلات المساعدة في تنفيذ مراحل الدورة المحاسبية، والقدرة على إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية في المنشآت التجارية، ومعرفة أنواع الأخطاء المحاسبية وطرق تصحيحها.

والله الموفق.

المؤلف

الفصل الأول

ماهية المحاسبة وأهدافها ووظائفها

Accounting and its Objectives & Functions

تمهيد

تعود نشأة الأفكار الأولى للمُحاسبة تعودُ إلى حياةِ الإنسانِ الأول، الذي اعتمدَ على تطبيق فكرة المُقايضة بين السِّلَع من أجل الحصول على حاجاته الأساس؛ إذ إنْ العمليّاتِ التجاريّة التي كانت تُطبّقُ في ذلك الوقت تُعدُّ محدودة وقليلة، أما الاستخدامُ الفعليّ لمبادئ المُحاسبة فيعودُ إلى عصرِ ظهور النّقود، الذي تميّزَ باستخدامِ العُملاتِ النقديّة كونها وسيلةٍ تجاريّة رئيسية انتشرت بين النّاس بصورة سريعة، ويُعد الرياضيّ باشيلو أول من أسهم في وضع نظامٍ مُحاسبيّ في عام 1494م، ومن ثم انتشرت المُحاسبة على نحوٍ كبيرٍ مع التَطوُّر في مجالات الصّناعة والتّجارة، التي أصبحت جُزءاً مُهمّاً في حياة النّاس.

تم استخدام طرق مختلفة لمسك الدفاتر منذ عام 2300 ق م، بدءاً بالسامرائيين الذين استخدموا أقراص الطين، ونقشوا عليها البيانات، وجففوها تحت أشعة الشمس في القرن الثاني عشر– في عهد هنري الأول– استخدم الورق الملفوف على شكل اسطوانات أما في القرن 13 و14 فقد استخدمت طريقة النقش على الألواح الخشبية، وتقسيمها إلى نصفين يحتفظ كل من البائع والمشتري بنصف لإثبات الدين. ومع ظهور النقود واختفاء نظام التعامل بالمقايضة، كان لابد للتاجر من طريقة علمية لإدارة الدفاتر.

من هنا وضع باتشيلو عالم الرياضيات الإيطالي الأسس الأولية لنظية المحاسبة كنظرية وأوجد نظرية القيد المزدوج في عام 1494م، ولم يتم استعمالها على نحو واسع إلا في عام 1869م، واقترح باتشيلو ثلاثة دفاتر(1) التسويدة (2) اليومية (3) الأستاذ، ولازالت تستخدم إلى الآن.

1-1 تعريف علم المحاسبة وأهدافه: Definition of accounting and objectives

1-1-1 تعريف علم المحاسبة: Definition of accounting

تُعرف الجمعيات المحاسبية في أمريكا علم المحاسبة بأنه العلم الذي يهتم بعمليات تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية، يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات عن طريق مستخدمي هذه المعلومات.

يُعرف علم المحاسبة بأنه علم يهتم بضبط العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة وفق قواعد ومبادئ دقيقة، تهدف إلى معرفة ما عليها من ديون وما لها من حقوق. كما يُعرف علم المحاسبة بأنه مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف التي اتُفق عليها، تحكم عملية تسجيل العمليات المالية المتعلقة بمؤسسة معينة وتبويبها، بغية توفير المعلومات المالية للإدارة وللآخرين حتى يتمكنوا من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

ويمكن القول: إن المحاسبة هي عملية تسجيل للعمليات المالية التي حدثت في منشأة ما خلال فترة معينة ...، وتبويب تلك العمليات، وترتيبها في مجموعات مترابطة، وتلخيص تلك المعلومات المالية، وعرضها على الأطراف المستفيدة منها، وتحليلها وتفسيرها، واستخدام تلك التحليلات والتفسيرات في ترشيد عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

وهناك تعريف آخر نراه أبسط وأعمق في نفس الوقت: إنها مجموعة من الفروض والمبادئ والمفاهيم التي تهدف إلى قياس نتائج الأداء الاقتصادي في صورة كمية ثم توصيل هذه النتائج إلى المستفيدين من خلال القوائم والتقارير المالية.

من خلال التعريفات السابقة يمكن استنتاج التعريف الآتي للمحاسبة :

(هي مجموعة من المبادئ، والأسس، والنظريات والمفهومات المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات المالية بطريقة منظمة، وتبويبها، وتلخيصها في شكل قوائم مالية بهدف تحديد نتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة في فترة زمنية معينة، وتحديد المركز المالي في هذه الفترة، وحتى يستفيد جميع الأطراف في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة).

كما يمكن تعريفها بأنها نظام للمعلومات يقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية(عمليات البيع والشراء، والتغيير في الممتلكات والالتزامات) إلى معلومات مفيدة تساعد أطرافاً عدة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

2-1-1 أهداف علم المحاسبة: Objectives of Accounting:

يجب في البداية تحديد الفرق بين الهدف والوظيفة، **فالهدف:** هو الغاية التي يُرغب في تحقيقها، في حين أن **الوظيفة:** هي مجموعة الأعمال التي يتم القيام بها من أجل تحقيق هذه الغاية. **وفي ضوء ذلك يمكن القول: بأن للمحاسبة المالية مجموعة من الأهداف، هي:**

1. تحديد نتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة في فترة زمنية معينة.
2. تحديد المركز المالي في هذه الفترة.
3. تحديد ممتلكات المنشأة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت عليها.
4. توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط ورسم السياسات للفترة أوالفترات القادمة.
5. توفير البيانات والمعلومات اللازمة للمستفدين داخل المنشأة وخارجها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة.
6. الاحتفاظ بسجلات كاملة ومنظمة ودائمة حول التصرفات المالية التي تقوم بها المنشأة بحيث يمكن الرجوع إليها عند الحاجة.

3-1-1 وظائف المحاسبة: Functions of Accounting

يمكن تلخيص أهم وظائف **المحاسبة** بالآتي:

1- **التحديد:** تحديد الأحداث الاقتصادية(العمليات المالية) التي ينبغي الاهتمام بها ومعالجتها وتجهيزها،(تحديد العمليات فيما إذا كانت مالية أو غير مالية)، (العمليات المالية مثل: بيع السلع- تقديم الخدمات – دفع الأجور. العمليات غير المالية: قرار تعيين موظف).

2- **القياس:** بعد تحديد العمليات المالية يجب قياسها بوحدة النقد،(تحديد قيمتها بالليرة السورية)، (العمليات التي لا يمكن قياسها بوحدة النقد يتم تجاهلها لأنها عمليات غير مالية).

3- **التسجيل:** بعد قياس العمليات المالية يتم تثبيتها في الدفاتر المحاسبية باتباع الطرق العلمية السليمة وذلك على نحو توثيق تاريخي مستمر .

4- **التوصيل:** لكي تتم الإفادة من العمليات المالية التي تم تحديدها، وقياسها وتسجيلها ينبغي توصيل نتائجها إلى المستفيدين عن طريق إعداد التقارير المالية من أهمها القوائم المالية، ثم يقوم المحاسب بتحليل هذه القوائم وتفسيرها للمستفيدين ليسترشدوا بها في اتخاذ القرارات.

5-**توفير المعلومات المالية** بهدف تخصيص موارد المشروع المادية والبشرية وتوجيهها، والرقابة على موارد المشروع وإيراداتها، وترشيد عملية اتخاذ القرارات الإدارية، وتحديد الأهداف الإدارية .

2-1 المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية: Financial accounting & management

1-المحاسبة المالية: Financial Accounting

هي الفرع الأم للمحاسبة، وتعنى بتسجيل العمليات المالية وتبويبها من أجل الحصول على بيانات مالية ملخصة تخدم متخذي القرار، وهي بأبسط تعريف لها، علم وفن يختصان بتسجيل العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة من واقع مستندات مؤيدة لها، ومن ثم تبويب ذلك في حسابات ملخصة لإصدار بيانات مالية تبين وضع المنشأة بدقة لمساعدة متخذي القرار من داخل الشركة وخارجها على اتخاذ قرار سليم. **وهي النمط الأول والأكثر شيوعاً للمحاسبة، وتعتمد على:** التسجيل ومن ثم الترحيل إلى دفتر الأستاذ، وإعداد ميزانية المراجعة، وأخيراً إعداد القوائم المالية.
والمحاسبة المالية عموماً تخدم الأطراف الخارجية أساساً .. ولكن لا مانع من أن تستفيد منها الأطراف الداخلية في تحليل الأداء الكلي أو الجزئي للمشروع وتقييمه.

2- المحاسبة الإدارية: Management Accounting

هي نظام لتجميع وتبويب وتلخيص وتحليل وإعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد إدارة المنشأة في ممارسة أنشطتها التخطيطية والرقابية، واتخاذ قراراتها الإدراية المتنوعة، وعلاوة على ذلك فالمحاسبة الإدارية ما هي إلا جزء من نظام المعلومات الإداري المتكامل للمنشأة، حيث تستهدف توفير البيانات والمعلومات ذات الصبغة الاقتصادية لمساعدة الإدارة في أداء وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة. وتعتمد على إنتاج البيانات التفصيلية التحليلية التي يجب أن يتوفر فيها الدقة ويتم الحصول عليها في الوقت المناسب. فعلى سبيل المثال: يتأثر قرار افتتاح خط إنتاجي جديد بالتقديرات الخاصة بكلفة إنشاء الخط وكلفة المحافظة عليه خلال تشغيله، وأيضاً تقديرات التكاليف والإيرادات المرتبطة بالتشغيل، والتي تساعد في عملية إعداد الموازنة الخاصة بهذه الخطط.

وتقوم المحاسبة الإدارية بمساعدة المديرين بالرقابة على الأنشطة التشغيلية، وتتم علمية الرقابة من خلال توفر بيانات مقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط المحدد بالموازنة ثم تحديد الفروق أو الانحرافات وتحليل أسبابها، واتخاذ الإجراءات المصححة، كما يتم الاستفادة من هذا التحليل عند إعداد الخطط الجديدة. وتهتم المحاسبة الإدارية بقياس أداء الأفراد والوحدات الفرعية للمنشأة مثل الأقسام وخطوط الإنتاج والمناطق الجغرافية. وإن قياس الأداء يساعد في إعداد نظم الحوافز حيث يجب أن يتم حفز المديرين والعاملين من خلال ربط مكافآتهم بالأرباح المحققة بواسطة الوحدات التي يديرونها أو يعملون بها. ومن الفروع الآخرى للمحاسبة يمكن أن نذكر:

3- محاسبة التكاليف: Cost accounting

بدأ هذا الفرع بمحاسبة التكاليف لتحديد كلفة الانتاج أو لتحديد كلفة الوحدة، ثم تطور إلى المحاسبة الإدارية لارتباطها بمحاسبة التكاليف، إذ أن الاستخدام الإداري للمعلومات المحاسبية بدأ باستخدام تكاليف المنتجات في اتخاذ القرارات الإدارية

وتطور ليشمل جميع المعلومات المحاسبية التي تخدم الإدارة، أي التخطيط والرقابة وقياس الأداء، وهذا ما يسمى بالمحاسبة الإدارية التي هي امتداد لمحاسبة التكاليف.

3-المحاسبة الحكومية: Governmental Accounting

وهي الفرع الذي يهدف إلى توفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالوحدات والإدارات الحكومية للتأكد من تحقيق الرقابة على الأموال العامة للدولة: الإيرادات والمصروفات الحكومية على حد سواء.

4- المراجعة: Auditing

تُعد المراجعة أحدى الوظائف وثيقة الصلة بالمحاسبة، والمستقلة عنها في نفس الوقت. وتهدف المراجعة إلى التحقق من دقة المعلومات المحاسبية بغرض إبداء رأي فني محايد في مدى عدالة القوائم المالية لمنشأة معنية في إظهار المركز المالي ونتيجة الأعمال لتلك المنشأة. (يعد المحاسب القوائم المالية والمراجع) لإضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات الواردة بتلك القوائم.

5-المحاسبة الضريبية: Tax Accounting

تقوم المحاسبة بتطبيق قوانين الضرائب المختلفة المتعلقة بضرائب الدخل والإيراد العام والقيم المنقولة وضرائب التركات... إلخ. وتهدف إلى تحديد الدخل الضريبي تمهيداً لتحديد الضريبة المستحقة على الوحدة الاقتصادية.

6-المحاسبة الدولية: International Accounting

تُعنى بتسجيل العمليات بعملات مختلفة وإعداد القوائم المالية في ظل اختلاف القوانين والعملات المتداولة(منشآت متعددة الجنسيات).

7-المحاسبة الاجتماعية: Social Accounting

تُعنى بقياس التكاليف والمزايا الاجتماعية وبيان أثرها على الوحدة الاقتصادية.

8-المحاسبة البيئية: Environmental accounting

تُعنى بقياس التكاليف التي يتحملها المجتمع نتيجة تلوث المياه أو الهواء.

3-1 تعاريف ومصطلحات محاسبية:Definitions of terms and accounting

1- الأصول: Assets

هي ممتلكات المنشأة ذات القيمة المادية وحقوقها، والفائدة المستقبلية لهذه المنشأة:

– ممتلكات المنشأة مثل الأراضي– المباني– السيارات– الآلات– الحيوانات(خاصة حيوانات التربية) – المواد المنتجة.....

–حقوق المنشأة: (المدينون– أوراق القبض.....الخ).

فمثلاً، عند بيع سلع زراعية بمبلغ 100000 ل.س لأحد التجار بالآجل(الحساب) لأحد الشركات يكون لدينا طريقتان للتعامل:

أ–تعهد شفوي: أي هناك مدينون.

ب– تعهد كتابي(كمبيالة أو سند): أي هناك أوراق القبض.

ويتم تصنيف الأصول في ثلاثة أرقام رئيسة:

أ-الأصول الثابتة Fixed Assets

- تظل زمناً طويلاً وتستخدم في العملية الإنتاجية أكثر من مرة.
- لا تشترى بغرض بيعها بل لاستخدامها في النشاط الإنتاجي.
- يصعب تحويلها إلى نقود مثل:
- الأراضي– المباني– الآلات– حيوانات التربية.
- الأصول الثابتة تكَون رأس المال الثابت.

ب-الأصول المتداولة Current Assets

- تُمتلك بغرض بيعها أو لاستخدامها في العمليات الإنتاجية مرة واحدة.
- يسهل تحويلها إلى نقود(نقود سائلة، أوراق مالية) أو تبادلها(أسهم، سندات شيكات، إيصالات)، يضاف إليها الإنتاج من المحاصيل و البذور، الأسمدة – الأعلاف – مستلزمات الإنتاج – الوقود – الزيوت.
- تكَون رأس المال العامل(عندما تستخدم في الإنتاج لدورة إنتاجية واحدة).

ج- الأصول المستهلكة والأصول الوهمية:Consuming Assets

- **المستهلكة**
  - أصول ثابتة تتناقص قيمتها بمضي الزمن.
  - يواجه هذا النقص بتقدير قيمة الإستهلاك.
- **الوهمية**
  - قيمة غير ملموسة لا يمكن استردادها مثل الأجور المدفوعة مقدماً أو المبالغ التي تدفع مقدماً لدخول المزادات.

2- الخصوم: Liabilities

وهي التزامات المنشأة تجاه الآخرين نتيجةً لحصولها على القروض، أو على مبلغ من النقود لقاء خدمات قُدمت للمنشأة من الآخرين بالآجل(على الحساب) مثل(القروض–الدائنون–أوراق الدفع).

فمثلاً، عند شراء مستلزمات إنتاج من شركة زراعية آخرى بمبلغ 100000 ل.س بالآجل(الحساب) من أحد الشركات يكون لدينا طريقتان للتعامل:

أ–تعهد شفوي: أي هناك دائنون.

ب– تعهد كتابي(كمبيالة أو سند): أي هناك أوراق للدفع.

ويتم تصنيف الخصوم في ثلاثة أرقام رئيسة:

أ–خصوم ثابتة(طويلة الآجل): Fixed liabilities (long-term)

- تستحق الدفع بعد فترة سنة أو أكثر مثل الكمبيالات طويلة الأجل لشراء آلات أو حيوانات للتربية.

ب–خصوم متداولة(قصير الآجل): Current liabilities (short term)

- تستحق الدفع في مدى قصير لا يتجاوز سنة، مثل القروض الخاصة بتمويل العمليات المزرعية وشراء مستلزمات الإنتاج.
- الالتزامات التي تحدث نتيجة لعمليات النشاط اليومي.

ج–خصوم وهمية: Fake liabilities

- الحقوق المالية للآخر على المشروع ناجمة عن مصاريف مستحقة على المشروع أو إيرادات قبضها مقدماً ولم يتم بعد أداء الخدمات المقابلة لها.

3-حقوق الملكية (Property rights**)**

وهي التزامات المنشأة تجاه مالك المنشأة، وتشمل(رأس المال+ الأرباح، أو الخسائر).

4- الإيراد: Revenue

ويعبر عن دخل المشروع الناتج عن مزاولة نشاطه الاقتصادي أو عن تأدية خدمات للآخرين، أي عبارة عن الزيادة الإجمالية في الأصول أو الانخفاض الإجمالي في الالتزامات وهي نوعان:

- إيرادات رئيسة: تنتج عن عمليات بيع السلع الزراعية المنتجة أو تقديم الخدمات.
- إيرادات فرعية: مثل فوائد الأوراق المالية، وتأجير بعض الأراضي من المنشأة للآخرين.

5- المصروفات: Expenses

هي التدفقات المالية الخارجة من الوحدة المحاسبية والتي تؤدي إلى نقص الأُصول أو زيادة أحد الأُصول أو كليهما معاً، أي هي مبالغ تدفعها المنشأة لغرض تسهيل أداء أنشطتها المختلفة، و تنقسم إلى قسمين :

1- مصروفات رأسمالية: هي مبالغ تدفعها المنشأة للحصول على أصول أو منافع طويلة الأجل " مثل شراء الأراضي، المباني، السيارات".
2- مصروفات إيرادية: وهي مبالغ تنفقها المنشأة بهدف الحصول على مستلزمات الإنتاج والخدمات ذات الاستخدامات قصيرة الأجل مثل: نفقات المياه والكهرباء والرواتب وأجور العمال والتي لا تتعدى الفترة المالية الواحدة، وذلك لغرض الحصول على الإيراد السنوي.

6- الميزانية (قائمة المركز المالي): Balance Sheet

وهي قائمة تعبر عن الحالة المالية للمنشأة في تاريخ معين، وتضم جميع الأرصدة النهائية لجميع ما للمنشأة من أُصول وحقوق على الآخر، وجميع ما على المنشأة من التزامات للغير.

7- قائمة الدخل: Income Statement

هي عبارة عن قائمة مالية تُظهر نتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة زمنية محددة، وذلك عن طريق مقابلة الإيرادات والمصروفات الخاصة بتلك الفترة المحاسبية.

8- ميزان المراجعة: Trial Balance

هو قائمة بجميع حسابات دفتر الأستاذ وأرصدتها، ويُد توازن الميزان مؤشراً على صحة أرصدة هذه الحسابات، لكن ليس دليلاً قطعياً على عدم وجود أخطاء فيها.

9- رأس المال: Capital

هي الأموال المبدئية التي يقدمها المالك أو الشريك أو المساهم، ويمكن زيادتها خلال فترة حياة المشروع.

10-المنشأة: Enterprise

أي وحدة اقتصادية تزاول نشاطا تجارياً أو صناعياً أو خدمياً بهدف الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها. سواء كانت مؤسسة فردية أو شركة أو مؤسسة حكومية.

11- دورة التشغيل: Operating cycle

هي متوسط الفترة الزمنية بين عملية شراء السلع وبيعها، وتحصيل قيمة المبيعات نقداً في المنشآت التجارية، أو متوسط الفترة الزمنية بين عملية شراء المواد الخام اللازمة للتصنيع والانتاج، وبيع الإنتاج وتحصيل قيمة المبيعات نقداً في المنشآت الصناعية.

12- التقارير المالية: Financial Reports

المنتج النهائي لمخرجات النظام المحاسبي وتنقسم إلى:

–التقارير الخاصة: وتكون لخدمة جهة معينة لتحقيق هدف معين وفي العادة يكون تقريراً سرياً عن الإيرادات والمصروفات.

–التقارير العامة: القوائم المالية التي تعد في نهاية السنة المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية.

13-الحساب: Account

هو رمز أو شكل أو جدول، يتم من خلاله التعامل دفترياً مع العملية المالية ويأخذ الحساب شكل الحرف T حيث يكتب فوقه اسم الحساب الذي يختصر بـ ح/... كأن نقول مثلاً ح/ الخزينة، أو ح/ البضاعة ... إلخ.

14-القيد المحاسبي: Entry

هو تسجيل للمديونية والدائنية لطرفي العملية، ويتكون القيد من طرفين هما:

طرف مدين ... وهو المستفيد من عملية التبادل.

طرف دائن ... وهو المتنازل عن السلعة أو الخدمة في عملية التبادل.

15-العملية المالية : Financial process

هي عملية تبادل السلع والخدمات ذات المنفعة بين طرفين هما المنشأة والآخر، وقد تتم العملية المالية داخل المنشأة نفسها، وغالباً ما تكون وسيلة التبادل هذه هي النقود، التي بواسطتها يتم تسجيل قيمة العملية في الدفاتر المحاسبية.

16-العقارات والمنقولات:Real and Personal Property

ويقوم الفرق بين العقارات والمنقولات على مدى إمكانية على إمكانية نقل الأصل دون تلف، **فالعقارات** مثل الأراضي والمباني لايمكن نقلها، كذلك الأشياء المقامة عليها، أما **المنقولات** فتشمل الآلات والحيوانات والأعلاف والأسمدة والمحاصيل وغيرها يمكن نقلها دون تلف.

17-الممتلكات المزرعية: Farm Property

ضرورية ولازمة للأعمال المزرعية، وللمزرعة، مثل الأراضي والمباني والمعدات والحيوانات والأعلاف والبذور والأسمدة والجرارات والسيارات إذا كانت تستعمل للأغراض الزراعية فقط.

18-الممتلكات غير المزرعية: Non-Farm Property

ليست ضرورية للأعمال المزرعية أو للمزرعة مثل النقود الموجودة في حساب المدخرات والاستثمارات العقارية في المدن، مفروشات المنزل المزرعي، السيارات إذا كانت تستعمل للأغراض الشخصية فقط.

فالممتلكات المزرعية والممتلكات غير المزرعية، يقوم الفرق بينهما على مدى الارتباط بالأعمال المزرعية

19-صافي الدخل: Net Income

زيادة أو عجز الإيرادات عن المصروفات التي أسهمت في تحقيق تلك الإيرادات خلال فترة مالية معينة.

4-1 أساسيات ومبادئ علم المحاسبة:

تعتمد المحاسبة المالية على كثير من المفاهيم والمبادئ التي نشأت وتطورت على مدى التطور التاريخي للمحاسبة. وكثيرًا ما يطلق عليها اسم المبادئ المحاسبية المتفق عليها أو المقبولة قبولاً عامًا **Generally Accepted Accounting Principles** وهي توضح الطريقة أو الإجراءات التي يتم بها معالجة مفردات القوائم المالية على نحو يؤدي إلى تجانس سجلات وقوائم المنشآت التي تظهر بها مثل هذه البنود.

1-4-1 أساسيات علم المحاسبة: Fundamentals of accounting science

أولاً-الفروض المحاسبية: Accounting Assumptions

يُعرف الفرض بأنه التكهن بالحلول الممكنة لحل مشكلة ما عن طريق التجربة أو المشاهدة، وتتمثل الفروض المحاسبية في الآتي:

1- فرض الوحدة المحاسبية (الشخصية المعنوية).

2- فرض استمرار المنشأة.

3- فرض القياس النقدي.

4- فرض الفترة المحاسبية.

1- فرض الوحدة المحاسبية " الشخصية الاعتبارية": Accounting Entity

يعني هذا الفرض أن للمنشأة شخصية اعتبارية قائمة بذاتها، ومستقلة عن ملاكها وعن المنشآت الآخرى. ووفقاً لهذا الفرض، فإن المحاسب يرصد الأحداث والمعاملات المتعلقة فقط بالمنشأة، ويستبعد كل المعاملات والأحداث المرتبطة بصاحب أو أصحاب المنشأة أو المنشآت الآخرى. ولذلك فلكل منشأة سجلاتها المحاسبية، ونظامها المحاسبي من تحديد، وقياس، وتسجيل، واحتفاظ وتبليغ للمعلومات المحاسبية، فالمعاملات المالية الخاصة بالمالك ليست جزءًا من المنشأة المملوكة له ولا تثبت في السجلات المحاسبية الخاصة بتلك المنشأة إلا إذا كانت ذات تأثير مباشر عليها(مثال : رأس المال والمسحوبات).

2- فرض الاستمرارية: Going Concern

يقصد بالاستمرارية أن المنشأة وجدت لتستمر، وأن المنشأة مستمرة في عملياتها لفترة من الزمن تكفي لإنجاز تعهداتها الموجودة، في ظل غياب دليل موضوعي على عكس ذلك. وترتيبًا على ذلك يتم تقييم الأصول على أساس الكلفة التاريخية، ويتم تجاهل قيم التصفية للأصول والالتزامات وآثارها على الدخل، فضلاً عن أن التمييز بين الأصول الثابتة، والأصول المتداولة والخصوم قصيرة الأجل، والخصوم طويلة الأجل هو نتيجة لتطبيق مبدأ استمرارية المنشأة.

3- فرض الوحدة النقدية:Monetary Unit

وفقاً لهذا الفرض، فإن المحاسبة تهتم فقط بالعمليات التي يمكن قياسها بالنقود فهي الوسيلة المتعارف عليها في القياس، لذلك تتم ترجمة جميع العمليات المالية في المنشأة على أساس النقد مثل الليرة السورية.

4- فرض الفترة المحاسبية: Accounting Period

لكي يتم قياس نتيجة نشاط المنشأة (الوحدة المحاسبية) بدقة تامة، فإن الأمر يستلزم الانتظار حتى يتم تصفية أعمال هذه المنشأة، وهو الأمر الذي يعد غير منطقي أو عملي نظرًا للحاجة الملحة لمستخدمي المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة أعمال المنشأة أولا بأول، حتى يستطيعوا التصرف في ظل رؤية واضحة واتخاذ قرارات اقتصادية سليمة. لذلك يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية غالباً ما تكون (سنة مالية) وفي نهاية كل فترة يتم قياس نتيجة أعمال المنشأة من خلال مقابلة مصروفات الفترة بإيرادات نفس الفترة، كما يتم إعداد قائمة المركز المالي في نهاية تلك الفترة.

ثانياً- الفئات المستفيدة من المعلومات المحاسبية:

- المستخدم الداخلي: Internal User

1- إدارة المنشأة: Facility Management

تتألف من المستويات الإدارية المختلفة داخل المنشأة، التي أعدت التقارير المالية لاحتياج إدارة المنشأة للمعلومات المحاسبية، لمساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، مثل: مدى حاجة المنشأة للسيولة النقدية، بالإضافة إلى حاجة إدارة المنشأة للتأكد من تحقيق أهدافها طويلة الأجل في تحقيق الربح، ويكون ذلك من خلال تقارير تفصيلية داخلية، إضافة إلى التقارير المالية والقوائم المعدة.

2-العاملون: Workers

للمساعدة في معرفة مدى نجاح المنشأة التي يعملون فيها، ويظهر أثر ذلك في جهودهم وكفاءتهم، ويساعدهم في تأمين مستقبلهم والاطمئنان على استمرار وظائفهم.

-المستخدم الخارجي: External user

يشمل جميع الأطراف خارج إدارة المنشأة، وهم:

1-أصحاب المنشأة(الملاك): Facility Owners

للتعرف على مدى نجاح أعمالهم وقياس مدى كفاءة الإدارة في استخدام وحماية أموالهم، بالإضافة إلى اتخاذ القرارات المتعلقة بزيادة أو تخفيض استثماراتهم أو إبقائها على ماهي عليه.

2-المستثمرون الحاليون والمحتملون: Current Investors

للتعرف على حجم العائد الحالي أو المتوقع، ومدى كفاءة الإدارة.

3-الدائنون(المقرضون): Creditors

للمساعدة في اتخاذ قرارات تتعلق بمدى إمكانية تقديم القروض للمنشأة، ومدى قدرة هذه المنشأة على الوفاء بقيمة القرض، والاطمئنان تحصيل مستحقاتهم من المنشأة.

4-الأجهزة الحكومية: Government Agencies

للمساعدة في عملية التخطيط الاقتصادي، وفي الرقابة على الأداء، وتحصيل الضريبة، وتقديم التسهيلات للمنشآت، مثل: وزارة المالية والتجارة.

5-الرأي العام: General Opinion

وهم الخبراء، والباحثون، والمستشارون الماليون، والاقتصاديون، والمؤسسات العامة، وذلك لأغراض مختلفة.

ثالثاً- خصائص المعلومات المحاسبية: Accounting Information Properties

أ-خصائص المعلومات المحاسبية الرئيسة: Main AIP

1-الملاءمة: Fitness

أي ذات صلة بالقرار المراد اتخاذه، (أي أن تكون المعلومة ملائمة إذا ساعدت في اتخاذ القرار المناسب، وذات صلة بالموضوع أو المشكلة المراد اتخاذ القرار بشأنها)، فمثلاً: إذا كان هناك مشكلة متعلقة بالمشتريات أو المخازن، فلا بد أن يتوفر لدى المنشأة معلومات عن هذه المشكلة من أجل اتخاذ القرار المناسب لحلها.

2-الوضوح: Clarity

لابد من عرض المعلومات بطريقة مبسطة وسهلة الفهم، بحيث يتم التركيز على النقاط المهمة، واستبعاد البيانات غير الضرورية.

3-الموضوعية: Objectivity

بمعنى إمكانية الاعتماد عليها، ولها ثلاثة عناصر:

-الحياد وعدم التحيز.

-الأمانة في العرض.

-القابلية للتحقق.

4-الدقة: Regularity

أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء، فكلما كانت نسبة الخطأ في المعلومات أقل كلما كانت أكثر دقة، وبالآتي أكثر فائدة.

5- الوقتية: Time

بأن تكون حديثة وفي الوقت المناسب ويمكن أن تكون تقديرية .

ب- خصائص المعلومات المحاسبية الفرعية: Sub- AIP

1-القابلية للمقارنة: Comparability

إمكانية إجراء مقارنة لنفس المنشأة على فترات زمنية مختلفة(تتأثر بمدى اتباع نفس الطرق المحاسبية)، أو مع منشآت آخرى في النشاط ذاته، حيث تزداد قيمة المعلومات المحاسبية مع إجراء المقارنات.

2-الثبات: Stability

في إتباع السياسات والقواعد المحاسبية ذاتها من فترة لآخرى

1-4-2 مبادئ علم المحاسبة: Principles of Accounting Science

ومن أهم هذه المبادئ نذكر الآتي:

1- الكلفة التاريخية: Historical Cost

يعني مبدأ الكلفة التاريخية أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية(الكلفة) التي استخدمت في التبادل لتلك المعاملة، بعد إثبات تلك المعاملة فإن الكلفة تفيد في الدفاتر المحاسبية وتظل على ما هي عليه دون النظر إلى أي تغيير لاحق قد يحدث(فيما عدا الاستخدام) في قيمة تلك المعاملة. فمثلاً: شراء قطعة أرض تُسجل بالقيمة التي اشتريت بها، وتظل في السجلات بهذه القيمة بغض النظر عن التغيرات التي قد تحدث على قيمة الأرض فيما بعد، ولا شك أن التمسك باتباع مبدأ الكلفة التاريخية يرجع إلى سهولة التحقق من تلك القيم، واستنادها إلى أسس موضوعة. وهناك اتفاق عام بين مستخدمي ومعدي القوائم المالية حول أهمية وضرورة استخدام مبدأ الكلفة التاريخية في تسجيل المعاملات المالية في الدفاتر، وبالآتي استخدام القيم التاريخية كأساس لقياس عناصر القوائم المالية.

2- المقابلة: Matching

نتيجة لتقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية، فإن الأمر يتطلب لتحديد صافي دخل الفترة المحاسبية أن يُحمَل إيراد الفترة بجميع المصروفات التي أسهمت في تحقيق هذا الإيراد بغض النظر عن واقعة تسديد هذا المصروف. وهذا ما يعرف بمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف، وهو من المبادئ المحاسبية الهامة، التي تعتمد عليها كثير من الإجراءات المحاسبية التي ترتبط بتحديد نتائج الأعمال في نهاية الفترة.

3- التحقق (الاعتراف بالإيراد): Revenue Recognition

يعني هذا المبدأ أن المنشأة لا تعترف بالإيراد وتسجله في دفاترها إلا بعد تحققه فعلاً، ويتم تحديد نقطة تحقق الإيرادات عند حدوث واقعة البيع، ويتم ذلك عند تسليم السلعة المباعة أو تقديم الخدمة، حيث إنه عند هذه النقطة تتم عملية التبادل المادي ويتوفر دليل موضوعي على تحقق الإيراد.

4- **الاستحقاق: Accrual**

يعني هذا المبدأ أنه عند قياس صافي الدخل الخاص بالفترة ، فإن الإيرادات التي تؤخذ في الاعتبار هي تلك الإيرادات التي تخص الفترة سواء حصلت أم لم تحصل،

كما أن المصروفات التي تؤخذ في الاعتبار هي تلك المصروفات التي تخص الفترة سواء سددت أم لم تسدد. وهذا يعني أن تتم المحاسبة عن العمليات المالية بصرف النظر عن اقترانها بالتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة.

5- الثبات (التجانس): Consistency

يعني هذا المبدأ أنه عند قيام المنشأة باتباع إجراء أو أسلوب محاسبي معين فإنه يجب أن لا يغير من فترة لآخرى. ويعد مبدأ الثبات مبدأ هامًا لأنه يساعد مستخدمي القوائم المالية على تفسير التغيرات في المركز المالي والتغيرات في قائمة الدخل، ويمكن تصور مدى الغموض الذي ينتج إذا تجاهلت المنشأة مبدأ الثبات وغيرت الأساليب المحاسبية كل فترة. فإن أي منشأة يمكنها أن تؤثر في صافي الربح من سنة لآخرى زيادة ونقصاناً بمجرد تغيير الأساليب المحاسبية المتَبعة. ويلاحظ أن مبدأ الثبات لا يعني أن المنشأة لا يمكنها مطلقًا أن تغير أساليبها المحاسبية المتَبعة ، بل يمكن للمنشأة أن تغير الأسلوب المتبع وتتحول إلى أسلوب جديد، إذا كان هذا الأسلوب يوفر معلومات أكثر فائدة بالنسبة للمستخدمين مقارنة بالأسلوب الجاري استخدامه. ولكن يجب الإفصاح عن مثل هذا التغيير والآثار الناتجة عنه في القوائم المالية حتى لا يتم تضليل المستخدمين، كما يجب الثبات عند ذلك على الأسلوب الجديد.

6- الإفصاح: Disclosure

ويعني هذا المبدأ أنه عند إعداد القوائم المالية يجب أن يكون هناك علانية تامة، بحيث لا يتم إخفاء أي معلومات أو بيانات قد تضر بالمستفيدين من هذه القوائم، أو قد تسهم في اتخاذ قرار معين. ويجب على المحاسب أن يلتزم جانب الحياد عند إعداد هذه القوائم وذلك بالإفصاح التام عن جميع المعلومات بغض النظر عن مدى تأثيرها على هذه القوائم.

7- التحفظ (الحيطة والحذر) Conservatism

الحيطة بمعنى أخذ الخسائر في الاعتبار قبل حدوثها، والحذر بمعنى عدم أخذ الأرباح المتوقعة في الاعتبار إلا عند تحققها فعلاً، مما يسهم في عدم تضخم أرباح المنشأة إلا بأرباح حقيقية والاحتياط لأي خسائر متوقعة.

5-1 نظريات القيد في المحاسبة: Theories Enrollment In Accounting

يتم الاعتماد على عدة نظريات بهدف تسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية، كنظرية القيد المزدوج والتي سيتم التركيز عليها، وتوضيح مفهومها ومكوناتها وآلية تسجيل العمليات بالاعتماد على معادلة الميزانية.

1-5-1 أنواع نظريات القيد المحاسبي:

1- نظرية القيد المفرد: Singular Constraint Theory

وفقاً لنظرية القيد المفرد يتم تسجيل كل معاملة مرة واحدة فقط، ويتم الاحتفاظ بسجلات منفصلة، تُظهر المبالغ المستحقة على العملاء والدائنين والنقد، كما يتم قيد طرف واحد من العملية، وهو الطرف الخارجي الآخر، الذي يتعامل معه المشروع، ويسمى القيد الوحيد الجانب.

وتقوم هذه النظرية على أن المشروع لا ينفصل عن صاحبه، بمعنى أنه ليس للمشروع شخصية مستقلة عن صاحبه، ويتم إثبات طرف واحد من العملية المالية في الدفاتر، وهو الطرف الخارجي الآخر الذي يتعامل معه المشروع، وتعتمد على تحليل وتسجيل وقيد بعض العمليات المالية التي تتعلق بالآخر، أي طرف واحد من أطراف العمليات المالية من حيث الدائنية والمديونية، وذلك لتحديد:

1- دائنية ومديونية الآخر سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أم أشخاصاً اعتباريين.

2- تحديد المركز المالي في أول المدة، وكذلك في آخر المدة، لتحديد الربح أو الخسارة بالنسبة لنتيجة المشروع.

ملاحظة: نظرية القيد المفرد على أساس تحديد الأشخاص المتعاملين مع المشروع من حيث الشخص الآخذ يُعد مديناً، والشخص العاطي يُعد دائناً، ويهتم بتسجيل طرف واحد فقط من العمليات المالية، وهو الآخر سواء كان دائناً أم مديناً، وبالآتي يُعد كل من كان:

1- في ذمته مبلغ من المال للمشروع مديناً.

2- له في ذمة المشروع مبلغ من المال دائناً.

2- نظرية القيد المزدوج: Double-Entry Theory

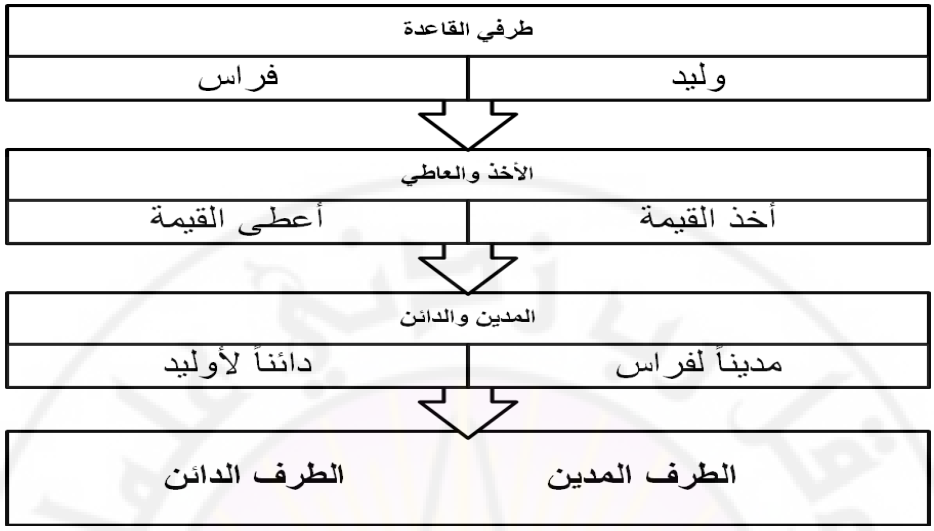
نظرا لصعوبة إعداد قائمة مركز مالي بعد كل عملية من العمليات المالية بسبب تعدد العمليات المالية في المشروعات الكبيرة، فإنه يتم تخصيص حساب لكل بند من بنود المركز المالي، يثبت فيه التغيرات التي تقع نتيجة العمليات المالية، وعند تحليل العمليات المالية داخل المشروع فإنه لا ينظر إلى المشروع كطرف في عملية التحليل، وإنما يتم التركيز على الأطراف ذات العلاقة. ولذلك لجأت المحاسبة إلى استخدام الحسابات كأساس لتسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية بدلاً من معادلة الميزانية.

- مفهوم نظرية القيد المزدوج: Concept of Double-Entry Theory

تقوم فكرة قاعدة القيد المزدوج على أن لكل عملية مالية طرفين متساويين في القيمة أحدهما مدين والآخر دائن، فالطرف المدين(آخذ)، هو الذي يأخذ، أو يحصل على القيمة، والطرف الدائن(العاطي)، أي الذي أعطى هذه القيمة.

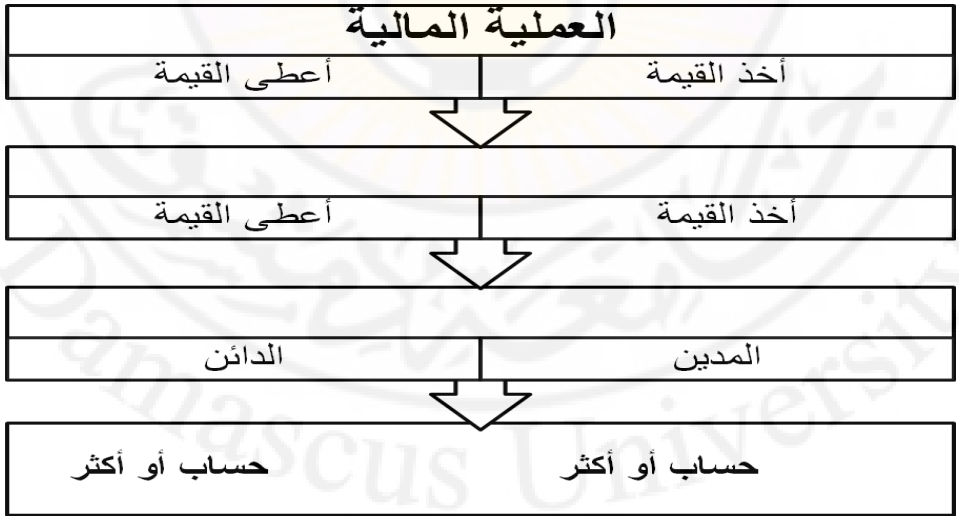
-مثال:

أعطى فراس لوليد مبلغ 50000 ل.س



الشكل(1). طرفي القاعدة في نظرية القيد المزدوج

يتم تطبيق هذه النظرية عند تحليل الأحداث الاقتصادية الخاصة بالمنشأة فيتم تحليل جميع الأحداث المالية إلى طرفيها المدين والدائن، وبالآتي تطبيقها على الحسابات داخل المنشأة. فالحساب الذي أخذ يُعد مديناً، والحساب الذي أعطى يُعد دائناً، مع ضرورة توازن الجانب المدين مع الجانب الدائن.



الشكل(2). العملية المالية طبقاً لنظرية القيد المزدوج

ويشترط أن يكون في كل جانب الحد الأدنى من الحسابات وهو حساب واحد، ويجب أن يتوفر جانبان، أحدهما دائن والآخر مدين.

- إثبات العمليات المالية للسجلات المحاسبية:

اصطلح المحاسبون على إثبات العمليات المالية في شكل قيود وفق ما يلي:

مطلوب من حساب المدين/ الطرف الآخذ

مطلوب إلى حساب الدائن/ الطرف العاطي

وقد تم اختصار القيد للتسهيل على النحو الآتي:

مدين حساب / الطرف الآخذ

دائن حساب / الطرف العاطي

ويمكن اختصار القيد ليصبح على النحو الآتي:

من حـ / الطرف الأخذ

إلى حـ / الطرف العاطي

-أنواع القيود Types of Entry

أ- القيد البسيط: Simple Entry

وهو القيد الذي يكون في كل من طرفه المدين و طرفه الدائن حساب واحد، بمعنى أن كل قيد يعبر عن عملية واحدة تتضمن حساباً مديناً واحداً وحساباً دائناً واحداً.

ب- القيد المركب :Compound Entry

وهو القيد الذي يتكون طرفه المدين أو طرفه الدائن أو كلاهما من أكثر من حساب واحد، بمعنى أن القيد المركب يعبر عن عملية مالية واحدة تتضمن أكثر من حساب مدين أو دائن، ومهما كان عدد الحسابات في كل طرف فإن مجموع القيم في الطرف المدين تساوي مجموع القيم في الطرف الدائن ، والجدول رقم(1) يبين أمثلة عن أنواع القيود.

الجدول(1). أمثلة عن أنواع القيود البسيطة والمركبة.

البيان	القيد البسيط	القيد المركب		
		في الجانب المدين أكثر من حساب	في الجانب الدائن أكثر من حساب	في الجانبين أكثر من حساب
مثال	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ البنك	من مذكورين: حـ/ الصندوق حـ/البنك إلى حـ/الإيرادات	من حـ/ الأثاث إلى مذكورين: حـ/البنك حـ/الصندوق	من مذكورين: حـ/ الأثاث حـ/السيارات إلى مذكورين: حـ/البنك حـ/الصندوق

المصدر: مثال افتراضي.

-تمرين تطبيقي على نظرية القيد المزدوج:

فيما يلي تمرين يوضح العمليات المالية باستخدام نظرية القيد المزدوج، استناداً إلى العمليات المالية التي تمت في منشأة الحرية.

1-في تاريخ 6/1 بدأت المنشأة نشاطاتها بزراعة المحاصيل الحقلية برأس مال قدره 350000 ل.س تم إيداعها في البنك.

2-في تاريخ 6/5 تم استئجار مبنى من شركة المنار ليكون مقراً للمنشأة بمبلغ 20000 ل.س سنوياً تم دفعها بموجب شيك.

3-في تاريخ 6/15 تم سحب مبلغ 15000 ل.س من البنك وأودع في الصندوق لمقابلة المصروفات المستعجلة.

4-في تاريخ 6/20 تم شراء أثاث بمبلغ 9000 ل.س بموجب شيك.

5-في تاريخ 6/25 تم شراء سيارة لاستخدامها في المنشأة بمبلغ 20000 ل.س من شركة التقوى للسيارات بالأجل.

6-في تاريخ 7/1 قامت المنشأة بشراء بعض المعدات بمبلغ 120000 ل.س تم دفعها بموجب شيك.

7-في تاريخ 7/10 قامت المنشأة بعمل ترميم لمدرسة الرشد بمبلغ 70000 ل.س وتم استلام القيم بموجب شيك.

8–في تاريخ 7/15 تم سداد فاتورة الكهرباء نقداً بمبلغ 1500 ل.س بموجب شيك.

9–في تاريخ 7/20 قامت المنشأة بعمل صيانة لمستودع النور بمبلغ 45000 ل.س على الحساب.

10–في تاريخ 7/28 قامت المنشأة بسداد قيمة السيارة التي تم شراؤها من شركة التقوى للسيارات بموجب شيك.

11–في تاريخ 7/30 بلغت رواتب وأجور العاملين مبلغ 25000 ل.س تم دفعها بموجب شيك.

-المطلوب:

تحليل العمليات المالية المكورة أعلاه إلى أطرافها المدينة والدائنة وتسجيل القيود المحاسبية.

الحل:

يبين الجدول رقم(2) نتائج تحليل العمليات المالية المذكورة أعلاه إلى أطرافها المدينة والدائنة وتسجيل القيود المحاسبة.

الجدول رقم(2) نتائج تحليل العمليات المالية لمنشأة الحرية.

الرقم	التاريخ	اسم الحساب	نوعه	آخذ/ عاطي	مدين/دائن	القيد المحاسبي
1	6/1	البنك	أصول	أخذ	مدين	350000 من ح/البنك
		رأس المال	ح.ملكية	أعطى	دائن	350000 إلى ح/رأس المال
2	6/5	البنك	أصول	أعطى	دائن	20000 من ح/م. الإيجار
		م.أجار	مصروف	أخذ	مدين	20000 إلى ح/البنك
3	6/15	الصندوق	أصول	أخذ	مدين	15000 من ح/الصندوق
		البنك	أصول	أعطى	دائن	15000 إلى ح/البنك
4	6/20	أثاث	أصول	أخذ	مدين	9000 من ح/اثاث
		البنك	أصول	أعطى	دائن	9000 إلى ح/البنك
5	6/25	سيارات	أصول	أخذ	مدين	20000 من ح/سيارات
		شركة التقوى	خصوم	أعطى	دائن	20000 إلى ح/شركة التقوى
6	7/1	معدات	أصول	أخذ	مدين	120000 من ح/معدات
		البنك	أصول	أعطى	دائن	120000 إلى ح/البنك
7	7/10	إيرادات	إيرادات	أعطى	دائن	70000 من ح/البنك
		البنك	أصول	أخذ	مدين	70000 إلى ح/إيرادات
8	7/15	م. كهرباء	مصروف	أخذ	مدين	1500 من ح/م.كهرباء
		الصندوق	أصول	أعطى	دائن	1500 إلى ح/الصندوق
9	7/20	إيرادات	إيرادات	أعطى	دائن	45000 من ح/م.النور
		م.النور	أصول	أخذ	مدين	45000 إلى ح/إيرادات
10	7/28	شركة التقوى	خصوم	أخذ	مدين	30000 من ح/شركة التقوى
		البنك	أصول	أعطى	دائن	30000 إلى ح/البنك
11	7/30	م.أجور	مصروف	أخذ	مدين	25000 من ح/م.رواتب وأجور
		البتك	أصول	أعطى	دائن	25000 إلى ح/البنك

المصدر: مثال افتراضي.

- **تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية:**
- **القواعد الثابتة:**

تؤكد **معادلة الميزانية** أن استخدامات الأموال تساوي دائماً مصادر الأموال، ويمكن كتابتها على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات = الخصوم + رأس المال + الإيرادات

ويوضح الجدول رقم(3) قواعد تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية:

الجدول (3) . قواعد تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتمادا على معادلة الميزانية

الأصول	المصروفات	الخصوم وحقوق الملكية	الإيرادات
1-إذا كانت(+) موجبة فهي مدينة 2-إذا كانت (-) فهي دائنة	-المصروفات مدينة دوماً(-)	1- إذا كانت(+) موجبة فهي دائنة 2-إذا كانت (-) فهي مدينة	-الإيرادات دائنة دوماً(+)

1-الأصول:

- الزيادة في الأصول:

- القبض أو التحصيل نقداً أو بموجب شيك.
- شراء الأصل.
- زيادة حقوق المنشأة لدى المدينين(عن طريق البيع أو تقديم الخدمة للآخر بالأجل أو على الحساب)

-النقص في الأصول:

- الدفع أو السداد نقداً أو بموجب شيك.
- بيع الأصل.
- التحصيل من المدينين

2-المصروفات:

دوماً مدينة كونها مصروفات تنفق خلال عملية التشغيل.

3-الخصوم وحقوق الملكية:

إن الزيادة في الخصوم وحقوق الملكية، تعني زيادة الالتزامات والديون على المنشأة، وفيما يلي نوضح بالأمثلة الزيادة أو النقص في الالتزامات:

- زيادة التزامات:

- الشراء بالأجل(الدائنون)- الحصول على القرض- زيادة رأس المال.

-نقص التزامات:

- السداد للدائنين- سداد القرض- تخفيض رأس المال- مسحوبات صاحب المنشأة.

-تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتمادا على معادلة الميزانية:

فيما يلي تمرين يوضح **تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية،** استناداً إلى العمليات المالية التي تمت في منشأة الأمل.

1-في تاريخ 1/1 قامت المنشأة بشراء أثاث بمبلغ 50000 ل.س من شركة الفلاح بالأجل.

2-في تاريخ1/5 تم شراء سيارة لاستخدامها في المنشأة بمبلغ 40000 ل.س نقداً من الصندوق.

3-في تاريخ 1/12 قامت المنشأة بشراء الأجهزة بمبلغ 25000 ل.س لاستخدامها في المنشأة تم دفعها بموجب شيك.

4-في تاريخ 1/15 حصلت المنشأة على ايرادات بمبلغ 70000 ل.س وتم استلام القيم نقداً.

5-في تاريخ 1/16 قامت المنشأة بشراء آلات ومعدات بمبلغ 180000 ل.س النصف نقداً والباقي بموجب شيك.

6-في تاريخ 6/20 قامت المنشأة بسداد المصروفات(2000 ل.س م.هاتف -1000 ل.س إعلان) نقداً.

-المطلوب:

تحليل العمليات المالية المذكورة أعلاه إلى أطرافها المدينة والدائنة وتسجيل القيود المحاسبية اعتماداً على معادلة الميزانية.

الحل:

يبين الجدول رقم(4) نتائج تحليل العمليات المالية المذكورة أعلاه إلى أطرافها المدينة والدائنة وتسجيل القيود المحاسبة اعتمادا على معادلة الميزانية.

الجدول (4) . نتائج تحليل العمليات المالية لمنشأة الأمل

الرقم	التاريخ	اسم الحساب	نوعه	+/ -	مدين/ دائن	القيد المحاسبي
1	1/1	أثاث	أصول	+	مدين	50000 من ح/أثاث
		شركة الفلاح	خصوم	+	دائن	50000 إلى ح/ شركة الفلاح
2	1/5	سيارات	أصول	+	مدين	40000 من ح/سيارات
		الصندوق	أصول	-	دائن	40000 إلى ح/ الصندوق
3	1/12	أجهزة	أصول	+	مدين	15000 من ح/أجهزة
		البنك	أصول	-	دائن	15000 إلى ح/البنك
4	1/15	الصندوق	أصول	+	مدين	9000 من ح/ الصندوق
		إيرادات	إيرادات	+	دائن	9000 إلى ح/إيرادات
5	1/16	ألات ومعدات	أصول	+	مدين	180000 من ح/ آلات ومعدات إلى مذكورين :
		الصندوق	أصول	-	دائن	90000 ح/ الصندوق
		البنك	أصول	-	دائن	90000 ح/ البنك
6	1/20					من مذكورين:
		م.هاتف	مصاريف	+	مدين	2000 ح/ م. هاتف
		م. إعلان	مصاريف	+	مدين	1000 من ح/م .إعلان
		الصندوق	أصول	-	دائن	3000 إلى ح/ الصندوق

المصدر: مثال افتراضي.

-طبيعة الحسابات: Nature of Accounts

أولاً- الأصول والمصروفات طبيعتها مدينة:

تُعد الأصول والمصروفات ذات طبيعة مدينة لعدة أسباب أهمها:

1-أن الأصول والمصروفات **تنشأ بقيد مدين(أول قيد لها مدين):**

-**الأصول:** نفترض أنه في بداية تكوين المنشأة كان رصيد حساب الصندوق فيها صفر(لا يوجد فيه مبالغ مالية)، لذلك لا يمكن أن يعطي الصندوق أو يسحب منه، إلا بعد أن يودع فيه أو يزيد أو يأخذ، ومن أخذ فهو مدين لذلك أول عملية تكون مدينة(أول قيد مدين).

-**المصروفات:** لا يتم فتح حساب باسم مصروف الإيجار، إلا بعد حدوث هذا المصروف، لذلك فأول عملية في حساب مصروف الإيجار بأن يزيد أو يأخذ، ومن أخذ فهو مدين، لذلك أول عملية تكون مدينة(أول قيد مدين).

2-رصيد حسابات الأصول والمصروفات **دائماً يكون مديناً(لايمكن أن يكون بالسالب):**

-**الأصول:** نفترض أن رصيد حساب الصندوق في المنشأة 10000 ل.س إذاً لا يمكن أن يُسحب من الصندوق أكثر من المبالغ الموجودة فيه.

أ-في حالة سحب كامل المبلغ فإن الرصيد سيكون صفراً.

ب-أما في حالة سحب مبلغ أقل فإن رصيد حساب الصندوق يكون موجباً (موجود فيه مبالغ مالية)، وهذا بمثابة الأخذ ومن أخذ فهو مدين.

-**المصروفات:** رصيد حساب المصروفات إما أن يكون صفراً، أو أن يكون موجباً وذلك لأن المصروفات تزيد ولا تنقص.

ثانياً- الخصوم وحقوق الملكية والإيرادات طبيعتها دائنة:

تُعد الخصوم وحقوق الملكية والإيرادات ذات طبيعة دائنة لأسباب عدة، أهمها:

1-أن الخصوم وحقوق الملكية والإيرادات **تنشأ بقيد دائن(أول قيد لها دائن):**

-**الخصوم:** اشترت المنشأة من أحمد بالآجل، هنا يتم فتح حساب باسم أحمد(الدائنون)، ويكون دائناً، وذلك لأن أحمد أعطى القيمة للمنشأة ومن أعطى فهو دائن، لذك فأول عملية في هذا الحساب تكون دائنة.

-**حقوق الملكية:** إذا قدم أو أعطى مالك المنشأة مبالغ للمنشأة كرأس مال، هنا يتم فتح حساب رأس مال ويكون دائناً، وذلك يمثل مالك المنشأة الذي أعطى ومن أعطى فهو دائن، إذاً أول عملية في هذا الحساب تكون دائنة.

-**الإيرادات:** إذا حصلت المنشأة على إيرادات مقابل خدمات للآخر، هنا يتم فتح حساب للإيرادات ويكون دائناً، وذلك لأن الإيرادات بمثابة من أعطى ومن أعطى فهو دائن، إذاً أول عملية في هذا الحساب تكون دائنة.

2- أن رصيد حسابات **الخصوم وحقوق الملكية والإيرادات دائماً يكون دائناً:**

-**الخصوم:** اشترت المنشأة من أحمد بالآجل:

أ-في حالة سداد كامل المبلغ لأحمد فإن رصيد حساب أحمد(الدائنون) صفر.

ب-أما في حالة سداد جزء أقل منه فيبقى حساب أحمد(الدائنون) دائناً وذلك لوجود التزامات على المنشأة لم تسدد بعد.

-**حقوق الملكية:** رصيد حساب رأس مال، يبقى دائماً دائناً، لأنه يمكن أن يتم تخفيض رأس المال، ولكن لايمكن تقفيله إلا عند التصفية النهائية.

-**الإيرادات:** رصيد حساب الإيرادات يبقى دائماً دائناً، لأن الإيرادات تعطي دائماً ولا تأخذ. ويمكن تلخيص تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية في الجدول رقم(5).

الجدول(5). ملخص تطبيق نظرية القيد المزدوج اعتماداً على معادلة الميزانية

الأصول + المصروفات = الخصوم + حقوق الملكية + الإيرادات				
ممتلكات وحقوق المنشأة	مادفعته المنشأة مقابل الحصول على خدمة	التزامات على المنشأة للآخر	التزامات على المنشأة لمالكها	ما حصلت عليه المنشأة مقابل تقديم خدمة
مثال	**مثال**	**مثال**	**مثال**	**مثال**
الأراضي-المباني-السيارات-الأثاث-الآلات والمعدات-الصندوق-البنك-المدينون-البضاعة-أوراق القبض	الإيجار-الإعلان-الرواتب والأجور-الخصم المسموح به-الديون المعدومة	الدائنون-القروض-أوراق الدفع	رأس المال-+أرباح العام أو الخسائر	إيراد العقار-إيراد الاستثمارات-الإيراد الناتج عن تقديم الخدمة للآخر-الخصم المكتسب-أرباح البيع
طبيعتها مدينة		**طبيعتها دائنة**		
(+) مدينة **(-) دائن**	**مدينة**	**(+) دائن** **(-) مدين**		**دائنة**

المصدر: مثال افتراضي.

– نظرية الميزانية أو المركز المالي Budget Theory or Financial Position

من أهم النظريات التي لجأ إليها المحاسبون في تحليل عملياتهم المالية على أساس فكرة الازدواج.

1–المركز المالي للفرد: The Financial Position of Individual

إن ثروة الفرد تشمل كل ماله من حقوق الملكية وما عليه من الحقوق الالتزامية على الآخر.

أ–إذا كان مجموع حقوق الملكية ذا قيمة إيجابية، فهذا يعني أن قيمة ماله من الحقوق أكثر من قيمة ما عليه منها.

ب–إذا كان مجموع حقوق الملكية ذا قيمة سلبية، فهذا يعني قيمة ماله من الحقوق أقل من قيمة ما عليه منها.

ج– إذا كان يكون مجموع حقوق الملكية مساوياً للصفر، فهذا يعني أنه لا يملك شيئاً ولادياً عليه.

2– المركز المالي للمشروع: Financial Position of Project

لكل مشروع مجموعة من الممتلكات كالأراضي والمباني والمعدات والسيارات، وحقوقاً اتجاه الآخر مثل الديون في ذمة الآخرين(الأصول)، وهنا ينبغي معرفة مصدر هذه الأصول سواءً كان مصدرها من صاحب المشروع أم من الآخرين(دائني المشروع، فقيمة الأصول متوازنة دائماً مع قيمة الالتزامات، وهذا ما يسمى بمعادلة الميزانية:

الأصول=الخصوم(للآخر)+ رأس المال

ترتكز **معادلة الميزانية** على قاعدة منطقية، مفادها أن جميع ممتلكات المنشأة تتساوى مع مصادر الأموال التي استخدمت في حيازة تلك الممتلكات، أي أن استخدامات الأموال تساوي دائماً مصادر الأموال، مع الإشارة إلى أن الجانب الأيمن من القائمة يعبر عن الجانب المدين(الأصول) والجانب الأيسر الجانب الدائن(الخصوم والالتزامات وحقوق الملكية).

وقل رب زدني علما
Damascus University

الفصل الثاني

تسجيل العمليات المالية في الدفاتر المحاسبية

Recording of Financial Transactions In The Accounting Books

قبل الحديث عن تسجيل العمليات المالية لابد من التعرف على مراحل الدورة المحاسبية، وماهية النظام المحاسبي، وإجراءاته، وعناصره، وعلى أنواع الحسابات ومكونات كل نوع من هذه الحسابات، وكيفية تسجيلها في السجلات المحاسبية، بحيث يتم فتح حساب لكل عنصر من عناصر الحسابات، أي فتح حساب لكل نوع من أنواع الأصول، والخصوم، وحقوق الملكية، وتحديد تأثير العمليات المالية على هذه الحسابات سواء بالزيادة أم النقصان.

2-1 مراحل الدورة المحاسبية: Cycle Accounting Stages

2-1-1 النظام المحاسبي: Accounting System

يعُرف النظام المحاسبي بأنه مجموعة من السجلات والإجراءات التي تُستخدم لتسجيل معلومات عن الوضع المالي والتشغيلي للمنشأة، وتصنيفها وإيصالها إلى المستفيدين. ويحتوي هذا النظام على مجموعة من المستندات المالية. ويتضمن **النظام المحاسبي العناصر الأتية:**

1- **المجموعة المستندية:** هي المستندات المستخدمة في المنشأة والتي تتعلق بالنواحي المالية كمستند القبض أو الصرف أو القيد وغيرها، وتسخدم هذه المستندات كدليل موضوعي مؤيد لحدوث العمليات المالية، ولايتم تسجيل أي عملية مالية من غير هذه المستندات.

2- **المجموعة الدفترية:** وهي الدفاتر التي تستخدمها المنشأة سواءاً كانت دفاتر مالية أم إحصائية، مثل دفتر اليومية أو دفتر الأستاذ.

3- **التقارير المالية:** هي مجموعة القوائم المالية التي تعدها الإدارة المالية في المنشأة لتقديمها للمستفيدين داخل المنشأة وخارجها، وهذه القوائم هي عبارة عن النتائج

النهائية لمخرجات النظام المحاسبي، ومن أشهر هذه القوائم قائمة المركز المالي وقائمة الدخل.

أما الإجراءات المحاسبية فهي الإجراءات التي تنظم العمل المحاسبي في المنشأة والتي عن طريقها يمكن تنظيم العمل، وتلافي حدوث الأخطاء أو الاختلاسات في المشروع، ويُعد **دليل الحسابات عبارة** عن قائمة منظمة أو جدول بأسماء وأرقام أو رموز الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ يتم إعداده في ضوء خطة معينة لتبويب الحسابات.

2-1-2 الدورة المحاسبية: Cycle Accounting

تمثل الدورة المحاسبية المسار الذي تمر به الأحداث الاقتصادية الخاصة بالمنشأة، التي تتمتع بطبيعة مالية يمكن قياسها، منذ بداية نشوئها حتى تحديد المركز المالي ونتيجة الأنشطة المنفذة، ويمكن توضيح الدورة المحاسبية وفقاً للشكل رقم(3).



الشكل (3). مراحل الدورة المحاسبية

2-2 تحليل العمليات المالية: Financial Separations Analysis

2-2-1 أنواع الحسابات: Account Types

يطلق على المصطلحات الخمسة الآتية(الأصول، والخصوم، وحقوق الملكية، والإيرادات، والمصروفات) في المحاسبة لفظ مجموعة الحسابات، وتتضمن كل مجموعة عدد من الحسابات المختلفة.

أ-الحسابات الحقيقية: Real Accounts

وهي الحسابات التي لا يتم قفلها في نهاية العام، وتمثل العناصر المكونة لقائمة المركز المالي، وتشمل:

1-الأصول: Assets

كالمباني-السيارات- الآلات- الحيوانات (خاصة حيوانات التربية)-المواد المنتجة- البنوك.

2-الخصوم: Adversaries

القروض-الدائنون-أوراق الدفع...الخ.

3-حقوق الملكية Property Rights

رأس المال- الأرباح أو الخسائر.

ب- الحسابات الاسمية(الوهمية): Nominal Accounts

هي الحسابات المؤقتة التي تفتح خلال العام، ويتم قفلها في نهاية العام، بهدف معرفة نتيجة أعمال المنشأة، والتي تمثل العناصر المكونة لقائمة الدخل، وتشمل:

1- المصروفات: Expenses

الأجور، ومصاريف المياه والكهرباء والرواتب، وأجور العمال.

2-الإيرادات: Revenues

الإيرادات الرئيسة الناتجة عن عمليات بيع السلع الزراعية المنتجة، والفرعية الناتجة عن فوائد الأوراق المالية، وتأجير بعض الأراضي من المنشأة للآخرين، كإيراد العقار وإيراد الاستثمارات وغيرها من الإيرادات.

إن جميع **العمليات المالية** التي تقوم بها المنشأة يتم تصنيفها على أساس الحسابات الخمسة السابقة، فإما أن تكون أصولاً، أو خصوماً، أو حقوق ملكية، أو مصروفات، أو إيرادات. إن تسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية، يركز ما يلي:

1- معادلة الميزانية.

2-نظرية القيد المزدوج.

2-2-2 مفهوم العمليات المالية: Concept Of Financial Operations

يشير مفهوم العمليات المالية إلى العمليات التي تقوم بها المنشأة، مثل: تكوين رأس المال، واقتراض الأموال، وعمليات البيع والشراء، والتحصيل، والسداد وما إلى ذلك، وتكون جميعها في صورة مالية، أي يمكن التعبير عنها باستخدام النقود. ويتم **تحليل العمليات المالية** لتحديد الطرف المدين من الطرف الدائن لكل عملية، ثم تحديد الحسابات التي يتكون منها طرف، ومديونية أو دائنية كل طرف منها، وذلك استناداً إلى قواعد نظرية القيد المزدوج:

1-كل عملية مالية توثر- زيادةً - على أحد حسابات الأصول يرد هذا الحساب في دفتر اليومية مديناً بهذه الزيادة، وإذا تأثر- نقصاناً- يرد دائناً بما نقص.

2-كل عملية مالية توثر- زيادةً - على أحد حسابات الخصوم(حقوق الملكية، الالتزامات) يرد هذا الحساب في دفتر اليومية دائناً بهذه الزيادة، وإذا تأثر- نقصاناً- يرد مديناً بما نقص.

3-كل عملية مالية توثر- زيادةً - على حساب أو أكثر من حسابات المصروفات والخسائر يرد هذا الحساب في دفتر اليومية مديناً بهذه الزيادة، وإذا تأثر- نقصاناً- يرد دائناً بما نقص.

4-كل عملية مالية توثر - زيادةً - على حساب أو أكثر من حسابات الإيرادات يرد هذا الحساب في دفتر اليومية دائناً بهذه الزيادة، وإذا تأثر- نقصاناً- يرد مديناً بما نقص.

أي بمعنى أن حسابات الأصول والمصروفات والخسائر تعامل معاملة واحدة فيما يتعلق بمديونيتها أو دائنيتها على أثر العملية المالية، أي أنها تكون مدينة إذا زادت ، ودائنة إذا نقصت، بالمقابل نجد أن حسابات الخصوم (حقوق الملكية، الالتزامات) والإيرادات والأرباح تطبق عليها القاعدة ذاتها، أي أنها تكون دائنة إذا زادت ، ومدينة إذا نقصت.

-الشروط الواجب توفرها في العملية المالية:

1- أن تكون العملية قد حدثت فعلياً، ولايتم تسجيل أي عملية إلا بعد حدوثها في المشروع، فمثلاً، من المتوقع قيام المنشأة بشراء سيارات في الشهر القادم بمبلغ 500000 ل.س، هذه التوقعات لاتسجل حتى يتم شراء السيارات.

2- أن تكون للعملية قيمة مالية، أي لاتسجل أي عمليات إلا إذا كان لها قيمة مالية، فمثلاً، قامت المنشأة بتعيين عمال لديها، هذا التعيين لا يُعد عملية إلا بعد استلام العمال رواتبهم، أي تسجل العملية بعد استلام رواتبهم.

2-2-3 تأثير العمليات المالية على معادلة الميزانية:

قبل تحليل العمليات المالية لابد من توضيح **مفهوم معادلة الميزانية Accounting Equation**، حيث تعني كلمة **معادلة** وجود جانبين أو طرفين، وكلمة **الميزانية** تعني توازن الجانبين أو الطرفين. وترتكز المحاسبة المالية على قاعدة منطقية مفادها أن جميع ممتلكات المنشأة تتساوى مع مصادر الأموال التي استخدمت في حيازة تلك الممتلكات، أي أن استخدامات الأموال تساوي دائماً مصادر الأموال. وتؤثر كل عملية مالية على جانبي معادلة الميزانية بنفس المقدار، ومن ثم تتوازن معادلة الميزانية بعد كل عملية.

استخدامات الأموال = مصادر الأموال

وتتكون مصادر الأموال من:

1-مصادر داخلية (المالك) كرأس المال.

2-مصادر خارجية (الآخر) كالقروض والدائنين.

وعند تحليل **العمليات المالية** داخل المنشأة أو المشروع كطرف أو حساب في هذه العملية، لا يتم ذكر صاحب المنشأة، وإنما يتم التركيز على الحساب فقط. وسوف يتم توضيح الفكرة السابقة من خلال تطبيق تمرين على إحدى المنشآت التجارية الفردية (أي التي يمتلكها فرد واحد) .

ولتوضيح المقصود من معادلة الميزانية، نفترض أن شركة الشام قررت إنشاء مدجنة في ريف دمشق، لذا ستظهر معادلة الميزانية فيها كما هو وارد في الجدول رقم(6).

الجدول(6). معادلة الميزانية لمدجنة شركة الشام لعام 2015

استخدامات الأموال		**=**	**مصادر الأموال**
300000	مباني	داخلية(المالك)	خارجية (للآخر)
100000	أثاث	500000 رأس مال	300000 قرض
400000	سيارات		200000 دائنون
100000	صندوق		
100000	بنك		
1000000	الإجمالي	1000000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي

تُعد استخدامات الأموال المذكورة أعلاه من الأصول، وبالآتي نستبدل مصطلح استخدامات الأموال بالأصول، وتتساوى مع مصادر الأموال ونستبدل مصادر الأموال بحقوق الملكية والخصوم(القروض والدائنين).

-التمرين الأول:

قرر فاضل القيام بتأسيس منشأة للعمل في مجال تربية النحل، والتي أسماها (منشأة الفاضل)، وقد خصص لذلك مبلغ 500 ألف ل.س أودعها في البنك التجاري السوري في حساب نشاط المنشأة الزراعية.

1-العملية الأولى: بتاريخ 2014/1/1 تم إيداع مبلغ 500 ألف ل.س في حساب المنشأة الزراعية في البنك التجاري السوري كرأس مال للمنشأة.(عند تحليل العمليات

المالية داخل المنشأة فإنه لايُنظر إلى المنشأة أو اسمها كطرف أو حساب في هذه العملية، وإنما يتم التركيز على الحسابات ذات العلاقة).

-المطلوب:

-تحديد تأثير هذه العملية المالية في توازن معادلة الميزانية.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	رأس المال
الأصول +	حقوق الملكية +

تصبح معادلة الميزانية على الشكل الآتي:

استخدامات الأموال		**=**	**مصادر الأموال**	
المبلغ	**البيان**		**المبلغ**	**البيان**
	<u>الأصول:</u>			**<u>حقوق الملكية:</u>**
500000	البنك		500000	رأس المال
				<u>الخصوم:</u>
500000	**الإجمالي**		500000	**الإجمالي**

2-العملية الثانية: اقترضت منشأة الفاضل مبلغ 200 ألف ل.س من البنك التجاري نفسه لاستكمال مستلزمات بدء النشاط أودعها حساب المنشأة بالبنك.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	القرض
الأصول +	الخصوم +

عند تسجيل العملية الثانية يلاحظ زيادة في استخدامات الأموال، وزيادة في مصادر الأموال نتيجة للحصول على القرض، مع إضافة قرض البنك إلى جانب مصادر الأموال. **وتصبح معادلة الميزانية على الشكل الآتي:**

الأصول = حقوق الملكية + الخصوم			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
700000	البنك	500000	رأس المال
			الخصوم:
		200000	القرض
700000	الإجمالي	700000	**الإجمالي**

وتصبح معادلة الميزانية: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

فالأصول تمثل الممتلكات، أما الخصوم فتمثل التزامات المنشأة تجاه الآخر، وحقوق الملكية تمثل التزامات المنشأة تجاه صاحب المنشأة.

3-العملية الثالثة: اشترت منشأة الفاضل مبنى بمبلغ 250 ألف ل.س ليكون مقراً للمنحلة، وقد تم سداد القيمة لصاحب المبنى بشيك مسحوب على حساب المنشأة في البنك التجاري السوري.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	المبنى
الأصول -	الأصول +

ويتضح أن العملية الثالثة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1-تخفيض رصيد حساب المنشأة في البنك بمبلغ 250 ألف ل.س.

2-ظهور بند جديد لاستخدامات الأموال وهو المبنى بمبلغ 250 ألف ل.س.

3-عدم تأثر جانب مصادر الأموال.

وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

وبعد العملية الثالثة تظهر ميزانية منشأة فاضل الزراعية على النحو الآتي:

الأصول = حقوق الملكية + الخصوم			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
450000	البنك	500000	رأس المال
250000	مبنى		**الخصوم:**
		200000	القرض
700000	الإجمالي	700000	**الإجمالي**

4-العملية الرابعة: اشترت منشأة الفاضل أجهزة تكييف وحاسباً آلياً من محلات الهدى بمبلغ 50 ألف ل.س وتم السداد بشيك.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	أجهزة تكييف
الأصول -	الأصول +

ويتضح أن العملية الرابعة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1-تخفيض رصيد حساب المنشأة بالبنك بمبلغ 50 ألف ل.س.

2-ظهور بند جديد لاستخدامات الأموال وهي أجهزة تكييف وحاسب بمبلغ 50 ألف ل.س.

3-عدم تأثر جانب مصادر الأموال.

وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

وبعد العملية الرابعة تظهر ميزانية المنشأة على النحو الآتي:

الأصول = حقوق الملكية + الخصوم			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
400000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى		**الخصوم:**
50000	الأجهزة والحاسب	200000	القرض
700000	الإجمالي	700000	**الإجمالي**

5-العملية الخامسة: سحبت منشأة الفاضل مبلغ 100 ألف ل.س من حساب المنشأة في البنك وأودعته صندوق المنشأة لمواجهة احتياجات المنشأة من النقود.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	الصندوق
الأصول -	الأصول +

ويتبين أن العملية الخامسة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1-تخفيض رصيد حساب المنشأة في البنك بمبلغ 100 ألف ل.س.

2-ظهور بند جديد لاستخدامات الأموال وهي النقدية في الصندوق بمبلغ 100 ألف ل.س .

3-عدم تأثر جانب مصادر الأموال.

وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

وبعد العملية الخامسة تظهر ميزانية المنشأة على النحو الآتي:

الأصول = **حقوق الملكية + الخصوم**			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
300000	البنك	500000	رأس المال
250000	مبنى		**الخصوم:**
50000	أجهزة وحاسب	200000	القرض
100000	الصندوق		
700000	الإجمالي	700000	**الإجمالي**

6-العملية السادسة: قامت منشأة الفاضل بشراء أثاث وتجهيزات للمنشأة من شركة الأمل بمبلغ 70 ألف ل.س دفعت منها مبلغ 40 ألف ل.س نقداً، والباقي على الحساب (بالأجل).

-الحل:

تحليل العملية		
الأثاث	الصندوق	شركة الأمل
الأصول +	الأصول -	الخصوم +

ويتبين أن العملية السادسة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- ظهور بند جديد لاستخدامات الأموال، وهو الأثاث والتجهيزات بمبلغ 70 ألف ل.س.

2- تخفيض رصيد الصندوق بمبلغ 40 ألف ل.س.

3- ظهور التزام للمنشأة في جانب مصادر الأموال بمبلغ 30 ألف ل.س لصالح شركة الأمل ويسمى الدائنون.

وبعد العملية السادسة تظهر ميزانية المنشأة على النحو الآتي:

الأصول = حقوق الملكية + الخصوم			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
300000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى		**الخصوم:**
50000	الأجهزة والحاسب	200000	القرض
60000	الصندوق	30000	دائنون
70000	الأثاث والتجهيزات		
730000	الإجمالي	730000	**الإجمالي**

7-العملية السابعة: قامت منشأة الفاضل بشراء سماد من شركة الهلال بمبلغ 200 ألف ل.س، وسددت قيمته بموجب (شيك).

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	السماد
الأصول -	الأصول +

ويتبين أن العملية السابعة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- ظهور بند جديد لاستخدامات الأموال وهو السماد بمبلغ 200 ألف ل.س.

2- تخفيض رصيد البنك بمبلغ 200 ألف ل.س.

3- عدم تأثر جانب مصادر الأموال.

وبعد العملية السابعة تظهر ميزانية منشأة فاضل الزراعية على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات		**=**	**حقوق الملكية + الخصوم**
المبلغ	**البيان**		**المبلغ**	**البيان**
	<u>الأصول:</u>			**<u>حقوق الملكية:</u>**
100000	البنك		500000	رأس المال
250000	المبنى			**<u>الخصوم:</u>**
50000	الأجهزة والحاسب		200000	القرض
60000	الصندوق		30000	دائنون
70000	الأثاث والتجهيزات			
200000	سماد			
730000	الإجمالي		730000	**<u>الإجمالي</u>**

ويلاحظ أن معادلة الميزانية بعد هذه العملية امتدت لتشمل حساب المصروفات(السماد)، وأدرجت في الجانب الأيمن من المعادلة لأنها ذات طبيعة مدينة.

8-العملية الثامنة: باعت منشأة الفاضل سماداً بمبلغ 70 ألف ل.س نقداً، علماً بأن كلفة هذه الكمية من السماد بلغت 50 ألف ل.س.

-الحل:

تحليل العملية	
السماد	الصندوق
الأصول	الأصول
-	+

ويتبين أن العملية الثامنة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- زيادة رصيد الصندوق بمبلغ 70 ألف ل.س.

2- نقص رصيد السماد في جانب الاستخدامات بمبلغ 50 ألف ل.س.

3- الفرق بين ثمن بيع السماد وكلفته (70000-50000=20000) يمثل أرباحاً تؤدي إلى زيادة حقوق الملكية في جانب مصادر الأموال(إيرادات).

وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

الأصول+ المصروفات = الخصوم+ حقوق الملكية(رأس المال)+ الإيرادات

وبعد العملية الثامنة تظهر ميزانية المنشأة على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات = حقوق الملكية + الخصوم+ الإيرادات			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
100000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى		**الخصوم:**
50000	الأجهزة والحاسب	200000	القرض
130000	الصندوق	30000	الدائنون
70000	الأثاث والتجهيزات	20000	الإيرادات(أرباح)
150000	السماد		
750000	الإجمالي	750000	**الإجمالي**

ويلاحظ أن معادلة الميزانية بعد هذه العملية امتدت لتشمل حساب الإيرادات(أرباح)، وأدرجت في الجانب الأيسر من المعادلة لأنها ذات طبيعة دائنة.

9-العملية التاسعة: باعت منشأة الفاضل سماداً لشركة النصر بمبلغ 40 ألف ل.س على الحساب، علماً بأن كلفة هذه الكمية من السماد بلغت 50 ألف ل.س.

-الحل:

تحليل العملية	
السماد	شركة النصر
الأصول -	الخصوم +

ويتبين أن العملية التاسعة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- ظهور بند جديد يعرف بالمدينين في جانب استخدامات الأموال، بمبلغ 40 ألف ل.س(بقيمة السماد المباع على الحساب (بالآجل)).

2- نقص رصيد السماد في جانب الاستخدامات بمبلغ 50 ألف ل.س.

3- الفرق بين ثمن بيع السماد وكلفته (10000=50000-40000) يمثل خسائر تؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية في جانب مصادر الأموال.

وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

الأصول+المصروفات = الخصوم + حقوق الملكية (رأس المال + الأرباح – الخسائر)

وبعد العملية التاسعة تظهر ميزانية منشأة فاضل التجارية على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات = **حقوق الملكية + الخصوم+ الإيرادات**			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
100000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى	10000	الخسائر
50000	الأجهزة والحاسب		**الخصوم:**
130000	الصندوق	200000	القرض
70000	الأثاث والتجهيزات	30000	الدائنون
100000	السماد	20000	الإيرادات(أرباح)
40000	المدينون(شركة النصر)		
740000	الإجمالي	740000	**الإجمالي**

10-العملية العاشرة: سددت منشأة فاضل مبلغ 10000 ل.س من المبلغ المستحق عليها لشركة الأمل بشيك مسحوب من البنك التجاري.

-الحل:

تحليل العملية	
البنك	مصروفات هاتف
الأصول -	المصروفات +

ويتبين أن العملية العاشرة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- تخفيض رصيد حساب البنك في جانب الاستخدامات بمبلغ 10000 ل.س.

2- تخفيض رصيد حساب الدائنين (شركة الأمل) في جانب مصادر الأموال بمبلغ 10000 ل.س وتصبح معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

وبعد العملية العاشرة تظهر ميزانية منشأة فاضل التجارية على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات = حقوق الملكية + الخصوم+ الإيرادات			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول:		**حقوق الملكية:**
90000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى	10000	خسائر
50000	الأجهزة والحاسب		**الخصوم:**
130000	الصندوق	200000	القرض
70000	الأثاث والتجهيزات	20000	الدائنون(الأمل)
100000	السماد	20000	الإيرادات(أرباح)
40000	المدينون(شركة النصر)		
730000	الإجمالي	730000	**الإجمالي**

11-العملية الحادية عشرة: سددت شركة النصر مبلغ 20000 ل.س من المبلغ المستحق عليها للمنشأة نقداً.

-الحل:

تحليل العملية	
الصندوق	مدينون
الأصول +	الخصوم -

ويتبين أن العملية الحادية عشرة تؤثر في معادلة الميزانية وفقاً للآتي:

1- تخفيض حساب المدينين (شركة النصر) في جانب الاستخدامات بمبلغ 20000 ل.س).

2-زيادة رصيد النقدية في جانب الاستخدامات بمبلغ 20000 ل.س.

3-عدم تأثر جانب مصادر الأموال.

وتبقى معادلة الميزانية كما هي وفقاً للآتي: الأصول = الخصوم + حقوق الملكية.

وبعد العملية الحادية عشرة تظهر ميزانية منشأة فاضل التجارية على النحو الآتي:

الأصول + المصروفات =		**حقوق الملكية + الخصوم+ الإيرادات**	
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	<u>الأصول:</u>		**<u>حقوق الملكية:</u>**
90000	البنك	500000	رأس المال
250000	المبنى	10000	خسائر
50000	الأجهزة والحاسب		**<u>الخصوم:</u>**
150000	الصندوق	200000	القرض
70000	الأثاث والتجهيزات	20000	الدائنون(الأمل)
100000	السماد	20000	الإيرادات(أرباح)
20000	المدينون(شركة النصر)		
730000	الإجمالي	730000	**<u>الإجمالي</u>**

2-3 التسجيل في دفتر اليومية: Recording In Daily Books

2-3-1 دفتر اليومية: Daily Book

هو دفتر المنشأة يتم فيه تسجيل العمليات المالية التي تحدث يوماً بيوم، وتقيد فيه العمليات المالية للمنشأة وفقاً لقاعدة القيد المزدوج، أولاً بأول حسب تسلسل تاريخ حدوثها. وهو من أهم الدفاتر المحاسبية على الإطلاق ويسمى دفتر القيد الأول، وهو من الدفاتر الإلزامية التي أوجب القانون التاجر أو المزارع على تنظيمها، لذلك وضع القانون شروطاً لتنظيم هذا الدفتر ومن أهمها:

1-الترقيم المتسلسل لصفحات الدفتر.

2-توثيقها لدى الدوائر الحكومية المختصة عن طريق ختم وتوقيع الصفحتين الأولى والأخيرة من الدفتر.

3-أن تكون صفحاته من النوع الثابت وخالية من أي فراغ أو كتابة بين السطور، ولا يجوز المحي أو الشطب. ويأخذ دفتر اليومية الشكل رقم(4).

التاريخ	رقم المستند	رقم صفحة الاستاذ	رقم القيد	البيان	له	منه
XX	XX	XX	XX	من حـ/		XX
				إلى حـ/ ..... شرح مختصر للعملية	XX	
				المجموع	XX	XX

الشكل (4). إحدى صفحات دفتر اليومية لمنشأة الرافدين الزراعية

ويتكون دفتر اليومية من الخانات الآتية:

1-الخانة الأولى: خانة المبالغ المدينة.

2-الخانة الثانية: خانة المبالغ الدائنة.

3-الخانة الثالثة: خانة البيان. ويذكر فيها: أولاً اسم الحساب المدين مسبوقاً بكلمة من، على السطر الأول من القيد (في أقصى اليمين) مع المبلغ، وكتابة اسم الحساب الدائن في خانة البيان على السطر الثاني من القيد (في أقصى اليسار) مع المبلغ، مع إعطاء شرح مختصر لكل عملية بعد كل قيد.

4-خانة رقم القيد: يدون فيها رقم القيد حسب تسلسل العمليات المالية

5-خانة رقم المستند: يدون فيها رقم مستند العملية المالية (رقم الفاتورة- رقم الوصل...).

6-خانة رقم صفحة الأستاذ: يدون فيها رقم الصفحة المخصصة لكل حساب بدفتر الأستاذ.

7-خانة التاريخ: يدون فيها تاريخ العملية المالية حسب تسلسلها ويترك سطر بين كل قيد وآخر.

2-3-2 مزايا استخدام دفتر اليومية: Advantages of Using Daily Books

1- تسجيل العمليات المالية حسب تسلسل التاريخ بحيث يساعد المنشأة على قياس نتيجة أعمالها وتحديد مركزها المالي.

2-اكتشاف الغش والأخطاء والتزوير.

3-استعماله كدليل مادي لإثبات العمليات المالية.

3-3-2 القيد في دفتر اليومية: Enrollment Daily Books

يتم تسجيل العملية المالية في دفتر اليومية وفقا لنظرية القيد المزدوج، وقبل البدء في تسجيل العمليات المالية، لابد من توضيح أنواع القيود:

1-القيد البسيط: يكون في كل من طرفه المدين وطرفه الدائن حساب واحد فقط.

2-القيد المركب: يتكون طرفه المدين أو طرفه الدائن أو كلاهما من أكثر من حساب واحد.

ولابد من تحليل العمليات إلى أطرافها الدائنة والمدينة، ثم القيام بعملية القيد أو التسجيل في دفتر اليومية.

سابقاً كان يدون كلمة حساب وطبيعة الحساب(حساب مدين)، ويتم الاستعاضة عن كلمة حساب بالاختصار حـ/ كما تتم الاستعاضة عن كلمة مدين بلفظة (من) على أن تسبق اسم الحساب المدين(من حـ/ ....)، ويتم الاستعاضة عن كلمة دائن بالاختصار(إلى) على أن يسبق اسم الحساب الدائن(إلى حـ/ ....)، كما يتم الاستعاضة في خانة المبالغ المدينة عن كلمة مدين بلفظ منه(أي مطلوب منه)، وتم الاستعاضة في خانة المبالغ الدائنة عن كلمة دائن بلفظ له(أي مطلوب له).

ملاحظة:

لابد من تساوي المبالغ المدينة مع الدائنة، ولا بد من كتابة الحساب المدين قبل الحساب الدائن

4-3-2 تمرين على كيفية التسجيل في دفتر اليومية لعام 2010

1-في 1/1 بدأت شركة نماء أنشطتها الزراعية في إنتاج المحاصيل برأس مال وقدره 350000 ل.س تم إيداعها في البنك.

2-في 1/5 تم استئجار مبنى جاهز في القرية من السيد أحمد ليكون مقراً لإدارة الشركة بمبلغ 20000 ل.س سنوياً تم دفعها بموجب شيك.

3-في 1/15 تم سحب مبلغ 15000 ل.س أودع في الصندوق من أجل المصروفات المستعجلة.

4- في 1/20 تم شراء أثاث بمبلغ 9000 ل.س بموجب شيك.

5- في 1/25 تم شراء سيارة لاستخدامها في أعمال الشركة بمبلغ 30000 ل.س من شركة التقوى للسيارات بالآجل.

6-في 2/1 قامت الشركة بشراء بعض المعدات بمبلغ 120000 ل.س سنوياً تم دفعها بموجب شيك.

7-في 2/10 قامت الشركة بفلاحة الأراضي لشركة الأهلية بمبلغ 70000 ل.س تم استلام القيمة بموجب شيك.

8- في 2/15 قامت الشركة بسداد فاتورة الكهرباء بمبلغ 1500 ل.س نقداً.

9- في 2/20 قامت الشركة بتسوية الأراضي لمؤسسة النور بمبلغ 45000 ل.س سنوياً على الحساب.

10- في 2/28 تم سداد قيمة السيارة التي تم شراؤها من شركة التقوى للسيارات بموجب شيك.

11-في 2/30 بلغت رواتب وأجور العاملين مبلغ 25000 ل.س تم دفعها بموجب شيك.

-**المطلوب:**

إثبات عمليات الشراء السابقة في دفتر يومية شركة نماء الزراعية

الجدول(7). دفتر يومية شركة نماء الزراعية لعام 2010

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ البنك إلى حـ/رأس المال بداية النشاط الزراعي	350000	350000
1/5	2	من حـ/ م. الإيجار إلى حـ/ البنك (دفع قيمة الإيجار بموجب شيك)	20000	20000
1/15	3	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ البنك (إيداع مبلغ نقداً)	15000	15000
1/20	4	من حـ/ أثاث إلى حـ/ البنك (شراء أثاث بموجب شيك)	9000	9000
1/25	5	من حـ/ السيارات إلى حـ/ ش. التقوى (شراء سيارة بالآجل)	30000	30000
2/1	6	من حـ/ المعدات إلى حـ/ البنك (شراء معدات بموجب شيك)	120000	120000
2/10	7	من حـ/ البنك إلى ح/ إيرادات تحصيل إيرادات بشيك	70000	70000
2/15	8	من حـ/ م. كهرباء إلى حـ/ الصندوق دفع فاتورة كهرباء نقداً	1500	1500
2/20	9	من حـ/مؤسسة النور إلى حـ/إيرادات تسوية أراض لمؤسسة النور بالآجل	45000	45000
2/28	10	من حـ/ شركة التقوى إلى حـ/ البنك سداد المستحق للتقوى بشيك	25000	25000
2/29		من حـ/ م. رواتب وأجور إلى حـ/ البنك دفع رواتب وأجور بشيك	25000	25000
		المجموع	710500	710500

المصدر: مثال افتراضي

2-4 الترحيل إلى دفتر الأستاذ: Move to Teacher Book

2-4-1 دفتر الأستاذ: Teacher Book

بعد إثبات قيود دفتر اليومية، ومن أجل تحديد ترصيد كل حساب من الحسابات المسجلة في دفتر اليومية، يتم نقل وترحيل القيم المسجلة بدفتر اليومية إلى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ، ثم يتم ترصيد الحسابات لمعرفة أثر العمليات المالية فيها. والشكل رقم(5). يوضح صفحة من دفتر الأستاذ

(منه) **حـ/.....** **(له)**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
××	إلى حـ/.....	../....	××	من حـ/.....	../....
×××			×××		

الشكل (5). صفحة من دفتر الأستاذ

يُعدَ دفتر الأستاذ من الدفاتر غير الإلزامية، وهو سجل ترحل اليه (تنقل اليه) جميع العمليات التي تم تسجيلها في دفتر اليومية، حيث يتم تجميع العمليات المتجانسة والتي من نوع واحد في حساب واحد.

2-4-2 الترحيل: Transportation

هو نقل القيود من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ العام.

-إجراءات الترحيل: Transportation Proceedings

فيما يلي أهم إجراءات ترحيل العمليات المالية المسجلة في دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ:

1-تحديد قيد اليومية المطلوب ترحيله إلى دفتر الأستاذ.

2-يتم البدء أولاً بالحساب المدين من القيد ثم الحساب الدائن في القيد نفسه.

3-إذا كان الحساب مديناً في قيد اليومية يتم ترحيل **مبلغه أو قيمته** إلى خانة المبلغ المدين في دفتر الأستاذ، ويسجل في خانة البيان **الحساب** الموجود في الطرف الدائن من القيد.

4-إذا كان الحساب دائناً في قيد اليومية يتم ترحيل **مبلغه أو قيمته** إلى خانة المبلغ الدائن في دفتر الأستاذ، ويسجل في خانة البيان **الحساب** الموجود في الطرف المدين من القيد.

5-يثبت تاريخ العملية من واقع دفتر اليومية في الحساب في دفتر الأستاذ.

3-4-2 إجراءات الترصيد: IPA Procedures

فيما يلي أهم إجراءات ترصيد العمليات المالية المسجلة في دفتر الأستاذ:

1-جمع مبالغ الطرف المدين ومبالغ الطرف الدائن كلاً على حدة.

2-إجراء مقارنة بين الطرفين لمعرفة أيهما أكبر.

3-إثبات المبلغ الأكبر في الجانب المدين والجانب الدائن.

4-إيجاد المتمم الحسابي الذي يتمم المجموع الأصغر.

5- يسجل بجانب المتمم الحسابي مصطلح(رصيد مرحل).

6-تنقل قيمة الرصيد المرحل إلى الطرف الآخر من الحساب في بداية الفترة الثانية لفترة الترصيد، ويسجل بجانبه (رصيد منقول).

7-الحسابات ذات الطبيعة المدينة: مثل حـ/ الأصول والمصروفات تكون أرصدتها مدينة في دفتر الأستاذ.

8-الحسابات ذات الطبيعة الدائنة: مثل حـ/الخصوم وحقوق الملكية والايرادات أرصدتها دائنة في دفتر الأستاذ.

9-المتمم الحسابي يكون في الطرف المعاكس لطبيعة الحساب، ففي الحسابات المدينة يكون المتمم الحسابي في الجانب الدائن، أما في الحسابات الدائنة فيكون المتمم الحسابي لها في الجانب المدين.

2-4-4 تمرين حول كيفية عملية الترحيل:

استناداً إلى العمليات المالية المسجلة في دفتر يومية شركة نماء الزراعية والواردة في الجدول رقم(7).

-المطلوب: ترحيل القيود إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ وترصيدها.

يلاحظ من الجدول رقم(7) وجود(12) حساباً مختلفاً، وسوف يتم فتح صفحات دفاتر الأستاذ لها.

1-الحساب الأول:

منه		له	ح/البنك		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
350000	إلى حـ/رأس المال	1/1	20000	من حـ/ م. الإيجار	1/5
70000	إلى حـ/الإيرادات	2/10	15000	من حـ/ الصندوق	1/15
			9000	من حـ/ الأثاث	1/20
			120000	من حـ/ المعدات	2/1
			30000	من حـ/ شركة التقوى	1/25
			25000	من حـ/ م. رواتب وأجور	1/29
			201000	رصيد مرحل	2/28
420000			**420000**		
201000	رصيد منقول	3/1			

2-الحساب الثاني:

منه			ح/رأس المال	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
350000	رصيد مرحل	2/28	350000	من حـ/ البنك	1/1
350000			**350000**		
			350000	رصيد منقول	3/1

3-الحساب الثالث:

منه			ح/م. الإيجار	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/البنك	1/5	20000	رصيد مرحل	2/28
20000			**20000**		
20000	رصيد منقول	3/1			

4-الحساب الرابع:

منه			ح/الصندوق	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
15000	إلى حـ/البنك	1/15	1500	من حـ/ م. الكهرباء	2/15
			13500	رصيد مرحل	2/28
15000			**15000**		
13500	رصيد منقول	3/1			

5-الحساب الخامس:

منه		ح/الأثاث		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
9000	إلى حـ/البنك	1/20	9000	رصيد مرحل	2/28
9000			**9000**		
9000	رصيد منقول	3/1			

6-الحساب السادس:

منه		ح/السيارات		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
30000	إلى حـ/ شركة التقوى	1/25	30000	رصيد مرحل	2/28
30000			**30000**		
30000	رصيد منقول	3/1			

7-الحساب السابع:

منه		ح/شركة التقوى		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
30000	إلى حـ/البنك	1/25	30000	من حـ/السيارات	1/25
30000			**30000**		

8-الحساب الثامن:

منه		ح/المعدات		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
120000	إلى حـ/البنك	2/1	120000	رصيد مرحل	2/28
120000			**120000**		
120000	رصيد منقول	3/1			

9-الحساب التاسع:

منه		ح/الإيرادات		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			70000	من حـ/ البنك	2/10
115000	رصيد مرحل	2/28	45000	من حـ/ مؤسسة النور	2/28
115000			**115000**		
			115000	رصيد منقول	3/1

10-الحساب العاشر:

منه		ح/م. الكهرباء		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
1500	إلى حـ/ الصندوق	2/15	1500	رصيد مرحل	2/28
1500			**1500**		
1500	رصيد منقول	3/1			

11-الحساب الحادي عشر:

منه		ح/مؤسسة النور		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
45000	إلى حـ/ الإيرادات	2/28	45000	رصيد مرحل	2/28
45000			45000		
45000	رصيد منقول	3/1			

12-الحساب الثاني عشر:

منه		ح/رواتب وأجور		له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
25000	إلى حـ/ البنك	2/28	25000	رصيد مرحل	2/28
25000			**25000**		
25000	رصيد منقول	3/1			

5-2 إعداد ميزانية المراجعة: Prepare a Budget Revision

هي عبارة عن قائمة بجميع الحسابات الخاصة بالمنشأة الموجودة في دفتر الأستاذ، والغرض من إعدادها هو الحصول على درجة من التأكد من أن عملية التسجيل في اليومية والأستاذ تمت على نحو صحيح، ويُعد توازن الميزان مؤشراً على صحة أرصدة حسابات المنشأة، ولكنه ليس دليلاً قطعياً على عدم وجود أخطاء فيها.

1-5-2 طرق إعداد ميزان المراجعة: Methods of Prepare Budget Revision

هناك نوعان لميزان المراجعة:

1-ميزان المراجعة بالمجموعات: Aggregates Budget Revision

هو عبارة عن كشف أو قائمة يظهر فيه مبالغ الحسابات المفتوحة بدفتر الأستاذ، ويحتوي في الجانب المدين على مجموع المبالغ المدينة لكل حساب، وفي الجانب الدائن على مجموع المبالغ الدائنة لكل حساب، مع الإشارة إلى ضرورة تساوي مجموع الجانبين. والشكل رقم(6) يوضح ميزان المراجعة بالمجموعات.

مجموع الجانب المدين	مجموع الجانب الدائن	اسم الحساب
××	××	حـ/.....
××	××	حـ/.....
×××	×××	الإجمالي

الشكل(6). ميزان المراجعة بالمجموعات.

2- ميزان المراجعة بالأرصدة: Balances Budget Revision

هو عبارة عن كشف أو قائمة يظهر فيه أرصدة الحسابات المفتوحة بدفتر الأستاذ، ويحتوي في الجانب المدين على الأرصدة المدينة، وفي الجانب الدائن على مجموع الأرصدة الدائنة، مع ضرورة تساوي مجموع الجانبين، ويظهر فقط الفرق بين المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة(قيمة الرصيد المنقول في الحساب). والشكل رقم(7) يوضح ميزان المراجعة بالأرصدة.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
××		الأصول
××		المصروفات
	××	الخصوم
	××	حقوق الملكية
	××	الإيرادات
×××	×××	الإجمالي

الشكل (7). ميزان المراجعة بالأرصدة.

يعمد بعض المحاسبين إلى إعداد ميزانية المراجعة بالمجموعات والأرصدة معاً حتى يتسنى لهم التحقق من الدقة المحاسبية لقيود اليومية في الحالة الأولى، وإمكان إعداد الحسابات الختامية والميزانية في الحالة الثانية. والشكل رقم(8) يوضح ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة.

رقم الحساب في دفتر الأستاذ	اسم الحساب	الأرصدة		المجموعات	
		دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
	حـ/البنك				
	حـ/الصندوق				
	حـ/راس المال				
	حـ/الأثاث				
	حـ/ المباني				
	حـ/السيارات				
	حـ/الدائنون				
	الإجمالي				

الشكل(8). ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة.

2-5-2 تطبيق عملي على كيفية إعداد ميزان المراجعة:

بالاعتماد على بيانات الجدول رقم(7)، وملخص الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ (12 حساب). المطلوب إعداد ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة.

-**الحل:** بعد نقل كافة المجموعات والأرصدة من الحسابات الناتجة عن دفتر الأستاذ، يلخص الجدولان رقم(8 و9) ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة:

الجدول رقم(8) . ميزان المراجعة بالمجموعات.

مجموع الجانب المدين	مجموع الجانب الدائن	اسم الحســاب
420000	219000	حـ/ البنك
-	350000	حـ/رأس المال
20000	-	حـ/ م. الإيجار
15000	1500	ح/ الصندوق
9000	-	حـ/ الأثاث
30000	-	حـ/ السيارات
30000	30000	حـ/ شركة التقوى
120000	-	حـ/ المعدات
	115000	حـ/ الإيرادات
1500	-	حـ/ م. الكهرباء
45000	-	حـ/مؤسسة النور
25000	-	**حـ/م. الرواتب والأجور**
715500	**715500**	**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي

ملاحظة: فقط المبالغ المسجلة دون الأرصدة المرحلة والمنقولة (الفعلية).

الجدول رقم(9) . ميزان المراجعة بالأرصدة.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحســاب
201000	-	حـ/ البنك
-	350000	حـ/رأس المال
20000	-	حـ/ م. الإيجار
13500	-	ح/ الصندوق
9000	-	حـ/ الأثاث
30000	-	حـ/ السيارات
120000		حـ/ المعدات
-	115000	حـ/ الإيرادات
1500	-	حـ/ م. الكهرباء
45000	-	حـ/مؤسسة النور
25000	-	حـ/م. الرواتب والأجور
465000	465000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي

النتائج:

1- لا يظهر الحساب المقفل في الأرصدة

2-يتساوى مجموع مبالغ الجانبين في ميزاني المراجعة بالمجموعات والمراجعة بالأرصدة أي أن للجانبين القيمة نفسها.

3- الحسابات التي طبيعتها مدينة في ميزان المراجعة ستظهر أرصدتها في الجانب المدين، والحسابات التي طبيعتها دائنة ستظهر أرصدتها في الجانب الدائن.

4- يُظهر الاختلاف بين الميزانين مبالغ المدين وبالجانب الدائن.

3-5-2 الأخطاء التي لا يظهرها ميزان المراجعة:

أ-الأخطاء المتكافئة أو المعوضة: Equal or Substitutes Errors

1-نقص في مجموع المبالغ المدينة يقابله نقص أو خطأ في المبالغ الدائنة(تعوض بعضها بعضاً).

2-أخطاء السهو: كعدم تسجيل عملية كاملة في دفتر اليومية، أو السهو في ترحيلها لدفتر الأستاذ.

3-تكرار تسجيل العملية في دفتر اليومية، على سبيل المثال أن تتكرر إحدى العمليات أكثر من مرة.

4-ترحيل قيد من اليومية إلى الأستاذ بطريقة صحيحة، ولكن قد يكون خطأ في ترحيل اسم الحساب إلى مكان آخر.

5- تسجيل العمليات بطريقة غير صحيحة من الناحية الفنية بسبب الجهل بقواعد وأصول المحاسبة، فمثلاً المنشأة دفعت مبلغ 5000 ل.س مصاريف إصلاح وصيانة إحدى السيارات، والمحاسب سجلها في حساب الصندوق والأصول تسجيلها في حساب المصروفات.

4-5-2 الأخطاء في دفتر الأستاذ وفي ميزان المراجعة: Errors in TB & BR

- الأخطاء في دفتر الأستاذ: Errors in Teacher Book

1-عدم ترحيل أحد طرفي القيد إلى حسابه بدفتر الأستاذ.

2-خطأ في المبلغ الذي تم ترحيله.

3-ترحيل مبالغ مدينة إلى الدائن من الحساب أو بالعكس.

4-خطأ في عملية الجمع والترصيد.

-الأخطاء في ميزان المراجعة:Errors in Budget Revision

1-خطأ في تجميع ميزان المراجعة.

2-حذف أحد الحسابات من الميزان.

3-وضع أحد أرصدة الحسابات في المكان غير الصحيح.

4- خطأ في المبلغ لحساب أو اكثر في الميزان.

-وسائل منع واكتشاف الأخطاء:

1- وجود نظام واضح ومطبق للدورة المستندية.

2-وجود نظام سليم ومفعل للرقابة الداخلية.

3-وجود إدارة للمراجعة الداخلية.

4-الفصل بين الواجبات والوظائف المتعارضة.

5-إعداد ميزان المراجعة.

6-استخدام الحسابات الإجمالية والرقابية.

7-إعداد مذكرات التسوية.

8-استخدام نظام المصادقات للعملاء.

-تصحيح الأخطاء:

يجب عدم تصحيح الأخطاء بالشطب أو المسح، بل عن طريق قيود محاسبية تظهر في السجلات المحاسبية، علماً أنه توجد بعض الأخطاء التي لا يمكن تصحيحها إلا بالشطب أو المسح مثل أخطاء الترصيد ونقل المجموعات.

1-تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية.

مثال:

تم شراء سيارة لاستخدامها في نقل البريد بمبلغ 500000 ل.س، بموجب شيك، وسجلت العملية في السجلات كما يلي:

500000 من حـ/ المشتريات

500000 إلى حـ/ البنك

-المطلوب:

إجراء القيود اليومية اللازمة لتصحيح الخطأ السابق باستخدام كل من الطريقة المطولة والطريقة المختصرة.

-الحل:

أ-الطريقة المطولة:

1-إلغاء القيد الخطأ أولا:

500000 من حـ/ البنك

500000 إلى حـ/ المشتريات

2-القيد الصحيح:

500000 من حـ/ السيارات

500000 إلى حـ/ البنك

ب-الطريقة المختصرة:

500000 من حـ/ السيارات

500000 إلى حـ/ البنك

2-تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية.

مثال: بفرض وجود القيد المحاسبي الآتي:

5000 من حـ/ الأثاث

5000 إلى حـ/ الصندوق

وعند ترحيل القيد لحساب الأثاث في دفتر الأستاذ تم ما يلي:

(منه) حـ/الأثاث (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			5000	حـ/ الصندوق	**1/1**

-المطلوب: تصحيح الخطأ السابق.

-الحل:

(منه) حـ/الأثاث (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
5000	حـ/ الصندوق		~~**5000**~~	~~حـ/ الصندوق~~	

يتم عملية الشطب أو المسح

6-2 نظرية الميزانية أو المركز المالي:Balance Theory or Financial Position

ظهرت هذه النظرية نتيجة تطور المؤسسات والشركات واتساع دائرة العمليات التي تقوم بها، مما استوجب إيجاد قواعد وأسس علمية صحيحة تطبق على جميع العمليات التجارية دون الحاجة إلى اختلاق أشخاص وهميين لتفسير القيد في الحساب وشرح الطرفين المدين والدائن.

1-6-2 مبادئ نظرية الميزانية: Principles of Theory Balance

يمكن تلخيص أهم المبادئ التي ترتكز عليها نظرية الميزانية:

1-التفريق التام بين حسابات الميزانية وحسابات النتائج أي حسابات المصروفات والإيرادات.

2-شرح القيد في الحسابات المتعلقة بالميزانية أي كيف يفتح الحساب وكيف يتزايد وكيف يتناقص عن طريق مكان الحساب بالميزانية فيما إذا كان من جملة موجودات التاجر (أي العناصر التي يتألف منها رأس المال كالأموال الموجودة في الصندوق أو المصرف أو البضائع أو الأسهم أو السندات التي يملكها الخ.....) أو كان الحساب من جملة المطالب المترتبة على التاجر مثل(الديون المترتبة على التاجر تجاه الموردين أو المقرضين الخ.....).

3-شرح أثر العمليات التجارية من ربح أو خسارة على الميزانية، ومكان تسجيل ذلك وماهي العمليات التي تؤثر على الأرباح والخسائر والعمليات التي ليس لها أثر على ذلك.

4- بيان الارتباط الوثيق بين الميزانية وحسابات النتائج وكيف أن الربح أو الخسارة الناتجة عن حسابات النتائج يجب أن تعادل طرفي الميزانية أي تفاضل موجودات التاجر ومطالبه.

5-التوازن الدائم للموجودات والمطاليب.

2-6-2 الفصل بين الأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة:

يجب على كل منشأة أن تقوم بعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة، والالتزامات المتداولة وغير المتداولة فى تبويبات منفصلة فى صلب الميزانية، إلا إذا كان عرض القوائم المالية بترتيب درجة السيولة يعطي معلومات موثوق بها وأكثر ملاءمة. وعند تطبيق هذا الاستثناء يتم عرض جميع الأصول والالتزامات طبقاً لترتيب درجة السيولة.

بالنسبة لكل بند من بنود الأصول والالتزامات، التى تتضمن مبالغ يتوقع استرداد أو سداد جزء منها خلال فترة لا تتجاوز أثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية. ومبالغ آخرى يتوقع استردادها أو سدادها لفترة تزيد عن أثني عشر شهراً من تاريخ

الميزانية، تلتزم المنشأة أن تفصح عن ذلك الجزء المتوقع استرداده أو سداده بعد فترة تتجاوز أثنى عشر شهراً أيا كانت طريقة العرض المتبعة.

عند قيام أى منشأة بتوريد سلع أو خدمات خلال دورة تشغيل محددة، فإنه من الأفضل أن يكون هناك تبويب منفصل للأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة فى صلب الميزانية، حيث إن ذلك يوفر قدراً من المعلومات ذات فائدة للمستخدمين من خلال تمييز صافي الأصول التى يتم تداولها كرأسمال عامل عن تلك المستخدمة فى العمليات طويلة الأجل للمنشأة. كما يتعين على المنشأة توضيح الأصول التى من المتوقع تحققها خلال الدورة التشغيلية الحالية، وكذلك الالتزامات مستحقة السداد خلال تلك الدورة.

-الأصول المتداولة Current Assets

يبوب الأصل على أنه أصل متداول عندما يتوفر فيه أحد من الشروط الآتية:

1-عندما يكون من المتوقع تحقق قيمته أو يكون محتفظاً به بغرض البيع أو الاستخدام خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة .

2-عندما يحتفظ به أساساً لغرض الاتجار .

3-يتوقع تحقق قيمته خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .

-الالتزامات المتداولة Current Liabilities

يبوب الالتزام على أنه التزام متداول عندما:

1. يكون من المتوقع تسويته خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة.
2. يكون بغرض المتاجرة.
3. يكون الالتزام مستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية.
4. ليس لدى المنشأة حق غير مشروط فى تأجيل سداد الالتزام لمدة اثنى عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ الميزانية.

ويتعين تبويب كافة الالتزامات الآخرى بخلاف ذلك كالتزامات غير متداولة، وتمثل بعض الالتزامات المتداولة مثل: الدائنين التجاريين ومستحقات العاملين وتكاليف

التشغيل المستحقة الآخرى جزءاً من رأس المال العامل المستخدم خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة، حيث تبوب تلك البنود التشغيلية كالتزامات متداولة حتى ولو كانت تستحق السداد أو التسوية بعد إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية.

-معلومات يتم عرضها فى صلب الميزانية:

يجب أن تعرض مبالغ البنود الآتية منفصلة فى صلب الميزانية كحد أدنى:

(أ) الأصول الثابتة.

(ب) الاستثمارات العقارية.

(ج) الأصول غير الملموسة.

(د) الأصول المالية (بخلاف المبالغ الموضحة تحت (هـ)، (ح)، (ط)).

(هـ) الاستثمارات التى تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

(و) الأصول البيولوجية.

(ز) المخزون.

(ح) العملاء والمدينون المتنوعون.

(ط) النقدية وما فى حكمها.

(ى) الموردون والدائنون المتنوعون.

(ك) الأصول والالتزامات الضريبية.

(ل) المخصصات.

(م) الالتزامات المالية (باستبعاد المبالغ الموضحة تحت (ى) ، (ل))

(ن) الضرائب المؤجلة.

(س) حقوق الأقلية المدرجة ضمن حقوق الملكية.

(ع) رأس المال المصدر و الاحتياطيات المتعلقة بمساهمي الشركة الأم.

الجدول (10) . مثال عن قائمة المركز المالي لمنشأة السعادة في تاريخ 2015/12/31

البيان	المبالغ الجزئية	المبالغ الكلية
الأصول		
الأصول المتداولة:		
نقدية بالصندوق		26000
أوراق قبض		8000
أوراق مالية (أسهم وسندات)		3000
ذمم مدينة		12000
بضاعة آخر المدة		12000
مجموع الأصول المتداولة	61000	
الأصول طويلة الأجل:		
المباني (الصافي)		86000
السيارات (الصافي)		15000
مجموع الأصول طويلة الأجل	101000	
مجموع الأصول	162000	
الالتزامات وحقوق الملكية		
الالتزامات المتداولة:		
أوراق الدفع		7000
ذمم دائنة		5000
مجموع الالتزامات المتداولة	12000	
الالتزامات طويلة الأجل	--	
حقوق الملكية		
صافي حقوق الملكية	150000	
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	162000	

المصدر: مثال افتراضي

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

الفصل الثالث

عمليات الشراء والبيع
Purchasing & Saling

تعُد عمليات الشراء والبيع من أهم العمليات التجارية في المنشآت الاقتصادية، وتختلف هذه العمليات في الزيادة أو النقص تبعاً للغرض من قيام المنشأة، فهناك مجموعة مختلفة من الأنشطة في المنشأة. وسنتناول هنا جانب النشاط الزراعي، الذي يُشابه من حيث آلية الشراء والبيع الأنشطة التجارية والصناعية. أما في المنشآت الخدمية مثل شركات الطيران والفنادق والمستشفيات، فتتلقى هذه المنشآت اتعاباً، أو عمولات مقابل الخدمات التي تقدَمها، وفي هذه الحالة فإن صافي الربح لها يتمثل بزيادة ايراداتها عن مصروفاتها.

1-3 عناصر المشتريات والمبيعات: Elements Purchases & Sales

يتضمن النشاط الزراعي إنتاج المحاصيل الزراعية والمنتجات الحيوانية، وبغية إنتاج هذه السلع فإن عمليات الشراء تشمل شراء مستلزمات الإنتاج الزراعي من مواد أولية وأسمدة وبذور وغراس وأعلاف ومواد بيطرية ومبيدات وغيرها من المستلزمات، في حين تتركز المبيعات على بيع السلع المنتجة النباتية منها والحيوانية. ويتم عادة عقد صفقات تجارية خاصة بشراء هذه المنتجات عن طريق عمليات يتبادلها المشتري والبائع، حيث يقوم المشتري بتحرير رسالة إلى البائع يطلب فيها بيانات عن نوع وكمية هذه السلع وأسعارها، وشروط عملية الشراء ودفع قيمتها، ويقوم البائع بالرد على المشتري برسالة يوضح له شروط عملية البيع، وعند الاتفاق يتم إجراء عقد بيع ويلتزم البائع بإرسال ما طلب منه مرفقاً بفاتورة والمستندات اللازمة لإتمام عملية البيع، وفي هذه الحالة فإن صافي ربح هذه المنشآت يتمثل بزيادة إيرادات مبيع السلع الزراعية المنتجة عن إجمالي كلفة إنتاجها.

2-3 المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء: Accounting Treatment for Purchases

عند قيام المنشأة الزراعية بعملية شراء مستلزمات الإنتاج تفتح حساباً للمشتريات يكون مديناً بقيمة المشتريات، وسبب مديونية هذا الحساب يعود إلى القواعد التي تم دراستها في الفصل الثاني من هذا الكتاب، حيث يمثل حساب المشتريات حساباً حقيقياً يترتب عليه زيادة في الأصول للمنشأة (الأصول المتداولة)، أما الطرف الدائن لعملية الشراء فتحدده طبيعة عملية الشراء. **وتمثل المشتريات الجانب المدين من العملية المالية.**

1-2-3 طبيعة عملية الشراء: Nature of Purchase Process

تتم عمليات الشراء تبعاً لطبيعة الشراء وفقاً للآتي:

1-المشتريات النقدية: Cash Purchases

هناك حالتان للمشتريات النقدية:

أ-عملية الشراء نقداً: Purchase by Cash

هي عملية شراء المستلزمات عن طريق دفع قيمتها نقداً(صندوق المنشأة)، وهو الطرف الدائن من العملية.

ب-عملية الشراء بموجب شيك: Purchase by Check

هي عملية شراء المستلزمات عن طريق دفع قيمتها بموجب شيك(البنك)، وهو الطرف الدائن من العملية.

2-المشتريات الآجلة: Credit Purchase

أ-عملية الشراء بالآجل: Purchase on Credit Process

هي عملية شراء المستلزمات عن طريق دفع قيمتها لاحقاً على أساس الثقة المتبادلة بين المنشأة(المشتري)، والمورد(البائع). وتسجل هذه العملية المالية على الحساب(دون أن يرافقها أية مستندات رسمية تثبت قيمة الدين)، ويسجل في دفتر يومية المنشأة اسم المورد حيث يجعل حسابه دائناً بالقيمة.

ب-عملية الشراء بموجب أوراق تجارية: Purchase by commercial paper

هي عملية شراء المستلزمات عن طريق دفع قيمتها لاحقاً بموجب كمبيالة أو سند(مشتريات آجلة) لعدم وجود معرفة كافية بين(المشتري)، والمورد(البائع)، وتمثل عندها أوراق الدفع الطرف الدائن لعملية المشتريات، وتسجل هذه العملية المالية بقيد حـ/ أوراق الدفع دائناً بقيم السند المحرر من قبل المنشأة على الحساب(دون أن يرافقها أية مستندات رسمية تثبت عملية قيمة الدين)، ويسجل في دفتر يومية المنشأة اسم المورد حيث يجعل حسابه دائناً بالقيمة.

3-عملية الشراء مختلطة: Purchase Mixed

هي عملية شراء المستلزمات عن طريق دفع قيمتها بعدة طرق، فقسم منها يدفع نقداً، والجزء الآخر عن طريق البنك أو غيرها من عمليات الشراء الآنفة الذكر.

-مثال تطبيقي عن المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء :

1-في 1/1 اشترت شركة الحياة كمية من بذار الشعير من مؤسسة الحبوب بمبلغ 70000 ل.س وسددت قيمتها نقداً.

2-في 1/5 اشترت شركة الحياة كمية من السماد من شركة الأسمدة بمبلغ 30000 ل.س بموجب شيك.

3-في 1/6 اشترت شركة الحياة كمية من غراس الزيتون من مشتل الزهراء بمبلغ 60000 ل.س على الحساب.

4-في 1/10 اشترت شركة الحياة كمية من غراس الزيتون من مشتل الزهراء بمبلغ 45000 ل.س بموجب سند.

5-في 1/15 اشترت شركة الحياة كمية من السماد من شركة الأسمدة بمبلغ 40000 ل.س، تم دفع 50% من القيمة نقداً والباقي بموجب شيك.

-المطلوب:

إثبات عمليات الشراء السابقة في دفتر يومية شركة الحياة

الجدول(11). دفتر يومية شركة الحياة

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ مشتريات بذار الشعير إلى حـ/ الصندوق (شراء بذار الشعير نقدا)	70000	70000
1/5	2	من حـ/ مشتريات سماد إلى حـ/ البنك (شراء سماد بموجب شيك)	30000	30000
1/6	3	من حـ/ مشتريات الغراس إلى حـ/ الدائنون (مشتل (شراء غراس على الحساب)	60000	60000
1/10	4	حـ/ مشتريات الغراس إلى حـ/ أوراق الدفع (شراء غراس زيتون بموجب	45000	45000
1/15	5	من حـ/ مشتريات سماد إلى مذكورين: حـ/ الصندوق حـ/ البنك (شراء سماد نقداً وبموجب	20000 20000	40000
		المجموع	245000	245000

المصدر: مثال افتراضي

2-2-3 حالات متعلقة بالشراء: Related to Purchase cases

أ-مصروفات المشتريات: Purchase expenses

قد يتحمل المشتري أجور نقل المشتريات، وبهذه الحالة تسجل أجور نقل المشتريات في حساب مستقل عن قيمة المشتريات(فقط التسليم في محل البائع).

مثال: بلغت أجور نقل مشتريات بذار القمح من مؤسسة الحبوب 800 ل.س سددت نقداً.

الجدول(12). دفتر يومية مصروفات مشتريات

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ م. نقل المشتريات إلى حـ/ الصندوق (سداد مصروفات نقل المشتريات نقداً)	800	800

المصدر: مثال افتراضي

3-3 المعالجة المحاسبية لعمليات البيع: Accounting Treatment for sales

تعُد المبيعات من السلع الزراعية بمثابة المصدر الرئيس لإيرادات المنشأة التجارية، بهدف تغطية تكاليف إنتاج هذه السلع، ويتم تحديد تلك الإيرادات على النحو الآتي:

إيرادات المبيعات = الكمية المباعة X سعر بيع الوحدة

ووفقاً لمبدأ تحقق الإيراد جرى العرف المحاسبي على إثبات المبيعات في دفاتر المنشأة عند إتمام عملية البيع، وبغض النظر عما إذا تم تحصيل القيمة في تاريخ البيع من عدمه، وتتمثل أهم الجوانب المحاسبية المرتبطة بعمليات البيع بمعالجة المبيعات النقدية والمبيعات الآجلة وكذلك معالجة مردودات ومسموحات المبيعات.

1-3-3 طبيعة عملية البيع: Nature of Sales Process

يُطلق مصطلح المبيعات على السلع التي تبيعها المنشأة بهدف تحقيق الإيراد، وكما ذكرنا فإن المبيعات تمثل إيرادات المنشأة، وبالآتي فإن حساباتها دوماً دائنة. وتتم عمليات بيع السلع والمنتجات الزراعية تبعاً لطبيعة البيع وفق الآتي:

1-مبيعات نقدية: Cash Sales

أ-البيع نقداً: يتم دفع قيمة المبيعات من الصندوق.

ب-البيع بموجب شيك: وهو عبارة عن عملية دفع قيمة المبيعات بموجب شيك(البنك)، وهو الطرف الدائن من العملية.

2-مبيعات بالآجل: Sales on Credit

أ- مبيعات آجلة تتم على الثقة ويطلق عليها اسم مبيعات على الحساب.

ب-مبيعات آجلة مثبتة بموجب ورقة تجارية(سند أو كمبيالة).

3-البيع النقدي والآجل معاً:

يتم دفع قيمة المبيعات بطريقتين(نقدي وبالآجل).

-مثال تطبيقي عن المعالجة المحاسبية لعمليات البيع:

1-في6/1 باعت شركة نماء كمية من القمح لمؤسسة الحبوب بقيمة 300000 ل.س على نقداً.

2-في6/2 باعت شركة نماء كمية من الشعير لمؤسسة الحبوب بقيمة 200000 ل.س بموجب شيك.

3-في 6/10 باعت شركة نماء كمية من القمح لمؤسسة الحبوب بقيمة 150000 ل.س على الحساب.

4-في 6/15 باعت شركة نماء كمية من الشعير لمطحنة الأمل بقيمة 200000 ل.س وقد تم تحصيل مبلغ 120000 ل.س نقداً، والباقي 80000 ل.س على الحساب.

-**المطلوب:**

إثبات عمليات البيع السابقة في دفتر يومية شركة نماء

الجدول(13). دفتر يومية شركة نماء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ مبيعات القمح (مبيع قمح نقداً)	300000	300000
6/2	2	من حـ/البنك إلى حـ/ مبيعات الشعير (إثبات مبيعات الشعير بموجب شيك)	200000	200000
6/10	3	من حـ/ المدينون (مؤسسة الحبوب) إلى حـ/ مبيعات القمح (إثبات قيمة القمح المباع على الحساب)	150000	150000
6/15	5	من مذكورين: حـ/ الصندوق حـ/ المدينون(مطحنة الأمل) إلى حـ/ مبيعات الشعير (بيع شعير وتحصيل جزء نقداً والباقي على الحساب)	200000	120000 80000
		المجموع	850000	850000

المصدر: مثال افتراضي

2-3-3 حالات متعلقة بالبيع: Related to Sale Cases

أ- مصروفات المبيعات: Sales Expenses

هي المصروفات التي يتم إنفاقها من جهة المنشأة من أجل تسويق المبيعات من السلع المنتجة، ومنها (م. نقل، م. الإعلان، عمولة وكلاء البيع، م. تعبئة وتغليف).

-مثال:

في 7/10 بلغت م. نقل كمية من الكمون المباع 20000 ل.س سددت بشيك.

الجدول(14). دفتر يومية مصروفات المبيعات

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
7 /10	1	من حـ/ م. النقل إلى حـ/ البنك (إثبات سداد م. نقل الكمون)	20000	20000

المصدر: مثال افتراضي

4-3 المردودات، أنواعها، ومعالجتها في الدفاتر: Returns, Processed in Books

1-4-3 مردودات المشتريات: (المردودات الخارجة) Returns purchases

قد تضطر المنشأة إلى رد جزء من البضاعة إلى الجهة البائعة، إما لتلفها أو لوجود عيوب فيها، أو لعدم مطابقتها للمواصفات، في هذه الحالة لابد من فتح حساب يسمى حـ/ مردودات المشتريات(حسابات دائنة). وهذا الحساب يعمل على تخفيض كلفة المشتريات، وبالآتي لابد أن يكون في الجهة المضادة للجهة التي فيها حـ/المشتريات أي في الجهة الدائنة.

1-حالة رد مشتريات تم شراؤها نقداً:

-في 1/20 اشترت شركة نماء بذار عدس من مؤسسة الحبوب بمبلغ 45000 ل.س وسددت القيمة نقداً.

-في 1/30 ردت شركة نماء إلى مؤسسة الحبوب كمية من العدس بقيمة 15000 ل.س لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

أما قيد إثبات مردودات المشتريات هو عكس قيد المشتريات مع إضافة كلمة مردودات أمام المشتريات

الجدول(15). دفتر يومية شركة نماء (رد مشتريات تم شراؤها نقداً)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/20	1	من حـ/ مشتريات العدس إلى حـ/ الصندوق (مبيع قمح نقداً)	45000	45000
1/30	2	من حـ/الصندوق إلى حـ/ مردودات (إثبات قيمة العدس المرتد)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي

2-حالة رد مشتريات تم شراؤها على الأجل:

-في 1/1 اشترت شركة نماء بذار عدس من مؤسسة الحبوب بقيمة 25000 ل.س على الحساب.

-في 1/3 ردت شركة نماء إلى مؤسسة الحبوب كمية من العدس بقيمة 15000 ل.س لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

-في 1/5 سددت المبلغ المستحق 10000 ل.س لمؤسسة الحبوب نقداً.

الجدول(16). دفتر يومية شركة نماء (تم شراؤها على الأجل)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ/ (شراء بذار عدس على الحساب)	25000	25000
1/3	2	من حـ/ الدائنون(مؤسسة إلى حـ/ مردودات (إثبات قيمة العدس المرتد)	15000	15000
1/5		من حـ/ الدائنون (مؤسسة إلى حـ/ الصندوق (سداد المستحق لمؤسسة الحبوب نقداً)		10000

المصدر: مثال افتراضي

2-4-3 مردودات المبيعات: (المردودات الداخلة): Sales Returns

قد يرد(المشتري) سلعاً زراعية إلى المنشأة البائعة نتيجة وجود عيوب فيها أو تلفها أو عدم مطابقتها للمواصفات، وتسمى مردودات المبيعات، ويفتح لها حساب مستقل حـ/مردودات المبيعات(مدينة). وتقيد مردودات المبيعات بالحالات الآتية:

1-في حال رد مبيعات تم بيعها نقداً:

مثال:

-**في 1/ 1** باعت شركة نماء كمية من الزيتون إلى معصرة الشمس بمبلغ 50000 ل.س وحصلت على المبلغ نقداً.

-في 1/6 ردت معصرة الشمس كمية من الزيتون لعدم مطابقتها للمواصفات وبقيمة 10000 ل.س وحصلت عليها نقداً.

الجدول(17). دفتر يومية شركة نماء (دفتر المبيعات–نقداً)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ مبيعات الزيتون إلى حـ/ مبيعات القمح (مبيع غراس زيتون نقداً)	50000	50000
1/3	2	من حـ/ مردودات المبيعات إلى حـ/ الصندوق (إثبات قيمة مردودات المبيعات)	10000	10000

المصدر: مثال افتراضي

2- في حال رد مبيعات تم بيعها بالأجل:

مثال: –في 1/1 باعت شركة نماء كمية من الزيتون إلى معصرة الشمس بمبلغ 50000 ل.س على الحساب.

–في 1/6 ردت معصرة الشمس كمية من الزيتون لعدم مطابقتها للمواصفات وقيمتها 10000 ل.س.

–في 1/8 حصَلت معصرة الشمس المبلغ المستحق بموجب شيك.

الجدول(18). دفتر يومية شركة نماء الزراعية(دفتر المبيعات– بالأجل)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ المدينون (معصرة شمس) إلى حـ/ المبيعات إلى حـ/ مبيعات القمح (إثبات قيمة المبيعات الآجلة)	50000	50000
1/6	2	من حـ/ مردودات المبيعات إلى حـ/ مردودات المشتريات (إثبات مردودات المبيعات)	10000	10000
1/8		من حـ/ البنك إلى حـ/ المدينون(معصرة شمس) (إثبات تحصيل المبلغ المستحق)	40000	40000

المصدر: مثال افتراضي

5-3 الخصم، أنواعه، وكيفية معالجته في الدفاتر Discount& Treat it in Books

1-5-3 تعريف الخصم: Discount Definition

هو مقدار التخفيض الذي يطرأ على قيمة البضاعة المشتراة أو المباعة من جهة البائع أو الشاري.

2-5-3 أنواع الخصم: Types of Discount

1-الخصم التجاري: Commercial Discount

يعني تنازل التاجر عن جزء من أرباحه التي حددها مسبقاً لجذب مزيد من الزبائن عند التسجيل في الدفاتر سواء في المشتريات أو المبيعات، وتسجل بالصافي فقط ولا يظهر هذا الخصم إلا في شرح القيد(لا يظهر في الدفاتر).

وهناك أسباب عديدة لمنح مثل هذا الخصم، نذكر منها:

- محاولة إرضاء غريزة المساومة عند العميل(الشاري).
- رغبة التاجر في التخلص من بعض الأصناف عنده، لظهور أصناف أحدث.
- يمكن منحه بسبب اعتبارات شخصية.

-مثال على الخصم التجاري:

أ- في حال الشراء: In Case of Purchase

-في 1/1 اشترت شركة نماء كمية بذار العدس من مؤسسة الحبوب بقيمة 8000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 10%. والمطلوب إثبات العملية السابقة.

الحل:

يحسب الخصم التجاري ويطرح من قيمة بذار العدس(أي أن العملية تسجل بالصافي)

الخصم التجاري = 8000 × 10% = 800 ل.س(لا تظهر في الدفاتر)

صافي العملية = 8000- 800 = 7200 ل.س

الجدول(19). مثال على الخصم التجاري، في حال الشراء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ / الدائنون (مؤسسة الحبوب) (شراء بذار عدس على الحساب بخصم تجاري 10	7200	7200

المصدر: مثال افتراضي

ب-في حال البيع: In Case of Sale

في 1/1 باعت شركة نماء كمية من الزيتون إلى معصرة الأمل بقيمة 8000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 10%.

والمطلوب إثبات العملية السابقة.

صافي العملية = 8000 – 800 = 7200

الجدول(20). مثال على الخصم التجاري، في حال البيع

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ المدينون (مؤسسة الحبوب) إلى حـ/ المبيعات (بيع زيتون على الحساب بخصم تجاري 10 %)	7200	7200

المصدر: مثال افتراضي

2- خصم تعجيل الدفع (النقدي): Discount Accelerate Payment

لايمنح إلا في حال البيع أو الشراء على الحساب(الآجل) فقط، واستناداً إلى هذا الخصم فإن التاجر على استعداد لخسارة جزء من قيمة البضاعة في سبيل الحصول على مستحقاته بوقت أسرع، وسبب منح الخصم النقدي هو تعجيل الدفع وتحفيز المشتري على السداد. لذلك يظهر هذا الخصم بالدفاتر على شكلين:

أ-في حال الحصول على خصم نقدي عند الشراء يسمى **خصم مكتسب** (اشترت المنشأة فاكتسبت خصماً لتعجيل الدفع، وعلى ذلك فرصيده دائما **دائن** لأنه إيراد ويمثل ربحاً للمشتري).

ب- في حال البيع فإن البائع هو الذي يعطي الخصم، أي يسمح به لذلك يسمى **خصم مسموح به** ورصيده **مدين**(لأنه يُعد مصروفاً بالنسبة للبائع والمصروف مدين دائماً أي يُعد خسارة للبائع).

-مثال على الخصم النقدي في حالة الشراء: (خصم تعجيل السداد)

-في 1/1 تم شراء بضاعة من مؤسسة الشرق بقيمة 10000 ل.س على الحساب بخصم نقدي 5% إذا تم السداد خلال 10 أيام.

-يستحق الخصم 500 مدين في 1/7 سددت المستحق عليها لمؤسسة الشرق بشيك.

المطلوب إثبات العمليات السابقة.

الحل:

1- عند الشراء

الجدول(21). مثال على الخصم النقدي، في حال الشراء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ / الدائنون (الشرق) (شراء بضاعة على الحساب بخصم نقدي 5% إذا تم السداد خلال 10 أيام)	10000	10000

المصدر: مثال افتراضي

2- عند السداد.

الخصم النقدي = 10000 × 5% = 500

الخصم النقدي ارتبط بعملية شراء، يطلق عليه خصم مكتسب(دائن)

المبلغ الذي يسدد هـ عن طريق البنك = 10000– 500 = 9500

الطرف المدين في القيد هو الدائنون(الشرق) لأنه يتم قفل حسابهم بكامل المبلغ، والجدول رقم(22) يوضح ذلك.

الجدول(22). مثال على الخصم النقدي، عند السداد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/7	1	من حـ/ الدائنون (الشرق)		10000
		إلى مذكورين		
		حـ/ البنك	9500	
		حـ/ خصم مكتسب	500	
		(سداد المستحق والحصول على خصم نقدي 5%)		
1/7	1	من مذكورين:		
		حـ/ البنك		9500
		حـ/ خصم مسموح به		500
		إلى حـ/ المدينون (النور)	10000	
		(تحصيل قيمة المبيعات مع منح خصم نقدي 5%)		

المصدر: مثال افتراضي

-مثال على الخصم النقدي في حال البيع:

-في 1/1 بيعت بضاعة إلى محلات النور بقيمة 10000 ل.س على الحساب بخصم نقدي 5% إذا تم السداد خلال 10 أيام.

-في 1/7 حُصلت المبلغ المستحق على محلات النور بشيك. يستحق الخصم.

الحل:

1- عند البيع: (نتجاهل الخصم النقدي).

الجدول(23). مثال على الخصم النقدي، عند البيع

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	**من حـ/ المدينون (النور)**		10000
		إلى حـ/ المبيعات	10000	
		(بيع بضاعة على الحساب بخصم نقدي 5% إذا تم السداد خلال 10 أيام)		

المصدر: مثال افتراضي

2- عند التحصيل.

الخصم النقدي= 10000× 5% = 500، فالخصم ارتبط بعملية بيع خصم مسموح به

المبلغ المحصل في البنك = 10000 – 500 = 9500 (مدين)

الطرف الدائن المدينون(النور) 10000 يقفل حساب محلات النور بكامل المبلغ.

الجدول(24). مثال على الخصم النقدي، عند التحصيل

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /7	1	**من مذكورين**		
		حـ/ البنك		9500
		حـ/ خصم مسموح به		500
		إلى حـ/ المدينون (النور)	10000	
		(تحصيل قيمة المبيعات مع منح خصم نقدي 5%)		

المصدر: مثال افتراضي

-الخصم النقدي والتجاري معاً:

مثال في حال الشراء:

-في 1/1 تم شراء بضاعة من شركة أحمد بقيمة 20000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 5% وخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال أسبوع.

-في 1/5 تم تسديد المبلغ المستحق لشركة أحمد نقداً.

المطلوب إثبات العمليات السابقة.

-الحل:

الخصم التجاري = 20000 × 5% = 1000 ل.س (لا يسجل في الدفاتر)

صافي قيمة البضاعة = 20000- 1000 = 19000 ل.س (المشتريات مدينة)

-القيد:

الجدول(25). مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً في حال الشراء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	**من حـ/ المشتريات**		19000
		إلى حـ/ الدائنون (أحمد)	19000	
		(شراء بضاعة على الحساب بخصم تجاري 5%)		

المصدر: مثال افتراضي

– في حال السداد.

وتحسب فترة السداد = 1/1 إلى 1/5 ------> 5 أيام (أي أنه يستحق الخصم)، إذن يتم احتساب خصم نقدي= (المبلغ بعد طرح الخصم التجاري) 19000 ×10% = 1900 ل.س

– بالنسبة للمشتري هو خصم مكتسب (دائن) = 1900 ل.س

وعليه يكون المبلغ الذي يدفعه المشتري

= 19000 -1900 = 17100 ل.س (الصندوق دائن)

الطرف المدين يكون حساب أحمد (دائنون) 19000

ويتم إقفال حساب الدائن أحمد (مدين) بكامل المبلغ الذي تم به إثبات عملية الشراء.

–القيد:

الجدول(26). مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، عند السداد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /5	2	**من حـ/ الدائنون (أحمد)** إلى مذكورين حـ/ الصندوق حـ/ خصم مكتسب (سداد قيمة المشتريات مع الحصول على خصم نقدي 10%)	 17100 1900	19000

المصدر: مثال افتراضي

-مثال في حال البيع:

-في 1/ 1 تم بيع بضاعة إلى محلات بسمة بقيمة 20000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 5 % وخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال أسبوع.

-في 1/5 حُصَلت من شركة بسمه المبالغ المستحقة عليها نقداً.

المطلوب: إثبات العمليات السابقة.

الحل: :

أولاً: في تاريخ البيع:

صافي قيمة البضاعة = 20000-1000 = 19000 ل.س (المبيعات دائنة)

الجدول(27). مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، حال البيع

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
19000		**من حـ/ مدينون (محلات** إلى حـ/ المبيعات (اثبات مبيعات)	2	1 /5

المصدر: مثال افتراضي

ثانيا: في تاريخ التحصيل.

ونحسب فترة التحصيل= 1/1 إلى 1/5 ------> 5 أيام (أي أنه يستحق الخصم)

إذن يتم احتساب خصم نقدي = 19000× 10% = 1900

- بالنسبة للبيع هو خصم مسموح به (مدين) = 1900 ل.س.

وعليه يكون المبلغ الذي يحصله البائع = 19000-1900 = 17100 (الصندوق مدين) ويتم إقفال حساب المدين محلات بسمة (طرف دائن) بكامل المبلغ 19000 ل.س الذي تم به إثبات عملية البيع.

الجدول(28). مثال على الخصم النقدي والتجاري معاً، عند التحصيل

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /5	1	من مذكورين		
		حـ/ الصندوق		17100
		حـ/ خصم مسموح به		1900
		إلى حـ/ المدينون (محلات بسمة)	19000	
		(تحصيل قيمة المبيعات مع منح خصم نقدي 10%)		

المصدر: مثال افتراضي

3-5-3 (خصم الأوراق التجارية): Commercial Paper Discount

يُعد خصم الأوراق التجارية من التسهيلات الائتمانية التي يقدمها البنك للعملاء الذين يرغبون في تحصيل قيمة الكمبيالات قبل تاريخ استحقاقها للحصول على نقدية حاضرة ولا يقوم البنك بخصم جميع الأوراق التجارية، ولكن يخصم الأوراق المستوفية للشروط الآتية:

1. استيفاء الشروط الشكلية والقانونية التي يقرها البنك المركزي، أو القانون في البلد الذي إنشئت فيه الكمبيالة.
2. أن لا تتجاوز فترة استحقاق الورقة ستة أشهر.
3. أن تكون الأوراق التجارية المقدمة للخصم ناتجة عن عمليات تجارية تتم بين المدين والدائن و ليست ورقة مجاملة يتم تحريرها بغرض خصمها.
4. أن يتمتع صاحب الورقة المراد خصمها بسمعة طيبة لدى البنك وكذلك بالنسبة لسمعة المدين(المسحوب عليه).
5. أن يتحقق البنك من صحة الظهيرات على الورقة ومركز كل مُظهر في السوق.

عند قيام البنك بخصم الأوراق التجارية يدفع للعملاء القيمة الحالية لهذه الأوراق وهي عبارة عن القيمة الاسمية مخصوم منها الآجيو ويتكون الآجيو من العناصر الآتية:

أ-الفائدة تحدد على أساس:

سعر الخصم لدى البنك المركزي بالإضافة إلى(+) هامش ربح للبنك.

ب- العمولة وتحدد على أساس:

نسبة مئوية من القيمة الاسمية للورقة التجارية.

ج-مقابل المخاطرة ويمثل:

جزء كبير من قيمة الخصم وذلك لأن البنك يتحمل مخاطر ارتفاع الأسعار وانخفاض القوة الشرائية للنقود عند تحصيل الورقة التجارية.

-المعالجة المحاسبية لعمليات الخصم في دفاتر البنك:

-إثبات خصم الورقة التجارية ودفع القيمة الحالية للعميل:

الجدول(29). مثال خصم الورقة التجارية ودفع القيمة الحالية للعميل

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
		من حـ / أوراق تجارية مخصومة (بالقيمة		××
		إلى مذكورين		
		حـ / الحسابات الجارية للعملاء أو حـ / الخزينة	××	
		حـ / الأجيو	××	

المصدر: مثال افتراضي

-إثبات تحصيل قيمة الأوراق المخصومة بواسطة البنك:

من حـ / الخزينة " إذا تم التحصيل نقداً " (أو)

من حـ / الحسابات الجارية للعملاء " إذا كان المسحوب عليه من عملاء البنك "

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة

-في حالة رفض المدين سداد قيمة الورقة يقوم البنك باتخاذ إجراءات بروتستو والرجوع على العميل بقيمة الأوراق التجارية و مصاريف البروتستو .إثبات مصاريف البروتستو:

من حـ / مصاريف البروتستو

إلى حـ / الخزينة

-تحميل العميل مقدم الورقة التجارية بقيمة الورقة المرفوضة ومصاريف البروتستو:

الجدول(30). تحميل العميل مقدم الورقة التجارية بقيمة الورقة المرفوضة ومصاريف البروتستو

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
××		من حـ / الحسابات الجارية للعملاء		
		إلى مذكورين		
	××	حـ / مصاريف البروتستو		
	××	حـ / أوراق تجارية مخصومة		

تحصيل الأوراق التجارية المخصومة عن طريق الفروع:

إثبات إرسال الأوراق التجارية المخصومة للفروع:

من حـ / الفروع – أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل.

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

عند ورود إشعار إضافة من الفرع يفيد التحصيل يتم إثبات التحصيل كما يلي:

من حـ / جاري الفرع.

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة.

إلغاء قيد الإرسال للورقة التجارية المخصومة المحصلة بواسطة الفروع :

من حـ / أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

إلى حـ / الفروع – أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

وفي حال رفض المدين سداد قيمة الورقة للفروع، وقيام الفرع باتخاذ إجراءات البروتستو يرسل الفرع للبنك إشعار الخصم بقيمة مصروفات البروتستو ويتم إثباتها في دفاتر البنك كما يلي:

من حـ / مصاريف البروتستو

إلى حـ / جاري الفروع

يتم تحميل العميل المقدم الأوراق التجارية بقيمة مصاريف البروتستو والأوراق التجارية المخصومة يتم إثباتها كما يلي:

من حـ / الحسابات الجارية للعملاء

إلى مذكورين:

حـ / مصاريف البروتستو

حـ / أوراق تجارية مخصومة

يتم إلغاء القيد النظامي للإرسال:

من حـ / أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

إلى حـ / الفروع – أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

تحصيل الأوراق التجارية المخصومة عن طريق المراسلين ويتم إثبات إرسال الأوراق التجارية المخصومة للمراسلين لتحصيلها بالقيد الآتي:

من حـ / المراسلين – أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

وعند قيام المراسل بتحصيل الورقة التجارية المخصومة، وإرسال إضافتها للبنك يتم إضافة صافي الأوراق المحصلة في حساب المراسلين بعد استبعاد نصيب المراسلين من الآجيو وإثبات ذلك بالقيد الآتي:

من مذكورين :

حـ / جارى المراسلين " القيمة الاسمية مطروح منها نصيب المراسل من الآجيو"

حـ / الآجيو

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة " بالقيمة الاسمية "

-إلغاء القيد النظامي للإرسال:

من حـ / أوراق تجارية مرسلة للتحصيل

إلى حـ / المراسلين – أوراق تجارية مرسلة للتحصيل

وفي حال رفض المدين قيمة الورقة المخصومة، وقيام المراسلين باتخاذ إجراءات البروتستو وإرسال إشعار خصم للبنك بنصيبه من الآجيو والمصروفات يتم إجراء القيد الآتي:

من مذكورين:

حـ / مصاريف البروتستو

حـ / الآجيو (نصيب المراسلين)

إلى حـ / جارى المراسلين

تحميل العميل بقيمة الأوراق المرفوضة ومصروفات البروتستو:

من حـ / الحسابات الجارية للعملاء

إلى مذكورين:

حـ / مصروفات البروتستو

حـ / أوراق تجارية مخصومة

-إلغاء قيد الإرسال :

من حـ / أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

إلى حـ / المراسلين – أوراق تجارية مخصومة مرسلة للتحصيل

إعادة خصم الأوراق التجارية لدى البنك المركزي:

قد يتعرض البنك التجاري لنقص السيولة، ويلجأ إلى إعادة خصم الأوراق التجارية المخصومة لدى البنك المركزي. ويتم إثبات ذلك بالقيد الآتي:

من مذكورين:

حـ / جاري البنك المركزي " القيمة الحالية التي يحصل عليها من البنك المركزي "

حـ / الآجيو " المدفوع للبنك المركزي "

إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة

في حال قيام البنك المركزي بتحصيل قيمة الأوراق التجارية في تاريخ **استحقاقها لا يتم إثبات أي قيود في دفاتر البنك التجاري**، ولكن عند رفض المدين سداد قيمة الورقة المخصومة لدى البنك المركزي، يقوم البنك باتخاذ إجراءات البروتستو وإرسال إشعار مدين للبنك التجاري بقيمة الورقة المخصومة ومصروفات البروتستو. و**يتم إثبات ذلك في دفاتر البنك التجاري بالقيد الآتي:**

من مذكورين:

حـ / أوراق تجارية مخصومة

حـ / مصاريف البروتستو

إلى حـ / جاري البنك المركزي

يقوم البنك بتحميل العميل قيمة الأوراق المرفوضة ومصاريف البروتستو بالقيد الآتي:

من حـ / الحسابات الجارية للعملاء

إلى مذكورين:

حـ / أوراق تجارية مخصومة

حـ / مصاريف البروتستو

-تمرين:

بلغت الأوراق التجارية المخصومة لدى أحد البنوك التجارية 500000 ل.س تستحق عنها أجيو 12500 ل.س، وبلغ المحصل من تلك الأوراق 350000 ل.س، تم تحصيلها نقداً والمرفوض 100000 ل.س، وعمل عنها بروتستو تكلف 500 ل.س، وقام البنك بتحميل عملاء الحسابات الجارية بقيمة الأوراق المرفوضة ومصروفات البروتستو. وقام البنك بإعادة خصم أوراق تجارية قيمتها 50000 ل.س لدى البنك المركزي، وبلغ الآجيو المستحق عنها 500 ل.س.

-**المطلوب:** إجراء القيود اليومية في دفاتر البنك التجاري

إثبات خصم الأوراق التجارية المقدمة للخصم:

500000 من حـ / أوراق تجارية مخصومة

إلى مذكورين:

12500 حـ / الآجيو

487500 حـ / الحسابات الجارية للعملاء

إثبات تحصيل البنك لجزء من الأوراق المخصومة نقداً

350000 من حـ / الخزينة

350000 إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة

إثبات مصروفات البروتستو للأوراق المخصومة المرفوضة

500 من حـ / مصاريف البروتستو

500 إلى حـ / الخزينة

تحميل العميل بقيمة الأوراق التجارية المرفوضة

100500 من حـ / الحسابات الجارية للعملاء

إلى مذكورين:

500 حـ / مصاريف البروتستو

100000 حـ / أوراق تجارية مخصومة

إثبات إعادة خصم الأوراق التجارية لدى البنك المركزي

من مذكورين:

49500 حـ / جاري البنك المركزي

500 حـ / الآجيو

50000 إلى حـ / أوراق تجارية مخصومة

6-3 المسموحات: Allowances

1-6-3 مسموحات المشتريات: Purchases Allowances

قد تقرر الشركة أو المنشأة أن تحتفظ بالبضاعة المعيبة أو التالفة أو غير المطابقة للمواصفات مقابل أن تحصل على خصم من البائع وعليه:

-إذا تم الشراء نقداً فإن معالجة مسموحات المشتريات تكون بالقيد الآتي:

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
××		**من حـ/ الصندوق**		
	××	إلى حـ/مسموحات المشتريات		
		إثبات العملية المالية		

-إذا تم الشراء بالأجل:

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
××		**من حـ/ الدائنون**		
	××	إلى حـ/مسموحات المشتريات		
		إثبات العملية المالية		

ملاحظة:

مع أن تعريف كل من المردودات والمسموحات يختلف إلا أنه يتم معالجتها محاسبياً بنفس الطريقة.

2-6-3 مسموحات المبيعات: Allowances Sales

وهو الخصم الذي يقدمه البائع للمشتري مقابل الاحتفاظ بالبضاعة المعيبة، ويفتح لها حساباً مستقلاً يسمى حـ/ مسموحات المبيعات (مدين):

1- في حال المبيعات النقدية: In Case of Cash Sales

في 1/1 باعت أدوية بيطرية لشركة نماء بقيمة 10000 ل.س وحصلت القيمة بشيك.

في 1/2 ورد إخطار من الشركة بوجود عيوب في البضاعة المباعة في 1/1 فسمحت لها بخصم مبلغ 1200 ل.س مقابل هذه العيوب.

الجدول(31). مسموحات المبيعات في حال المبيعات النقدية

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /1	1	من حـ/ البنك		10000
		إلى حـ/ المبيعات	10000	
		إثبات قيمة المبيعات النقدية		
1/ 2	2	من حـ/ مسموحات المبيعات		1200
		إلى حـ/ البنك	1200	
		إثبات قيمة المسموحات النقدية وتسديدها نقدا		

المصدر: مثال افتراضي

2-في حال المبيعات الآجلة: In Case of Credit Sales

في 1/1 تم بيع بضاعة لصيدلية الأطباء بقيمة 8000 ل.س على الحساب.

في 1/2 ورد إخطار من شركة نماء الزراعية بوجود عيوب في الأدوية البيطرية المباعة في 1/1 فسمحت لها بخصم مبلغ 1200 ل.س مقابل هذه العيوب.

الجدول(32). مسموحات المبيعات في حال المبيعات الآجلة

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /1	1	من حـ/ المدينون (شركة نماء) إلى حـ/ المبيعات إثبات قيمة المبيعات الآجلة	8000	8000
1/ 2	2	من حـ/ مسموحات المبيعات إلى حـ/ المدينون (شركة نماء) إثبات قيمة المسموحات	1200	1200

المصدر: مثال افتراضي

الجدول(33). ملخص عمليات الشراء والبيع ومردواتها ومسموحاتها تبعاً لطبيعة الحساب.

عمليات الشراء		عمليات البيع	
اسم الحساب	**طبيعة الحساب**	**اسم الحساب**	**طبيعة الحساب**
المشتريات	**مدينة**	المبيعات	**دائنة**
مردودات المشتريات	**دائنة**	مردودات المبيعات	**مدينة**
مسموحات المشتريات	**دائنة**	مسموحات المبيعات	**مدينة**

الفصل الرابع

المصروفات والإيرادات والعمليات الخاصة بها

Expenses & Revenues & Processes its Own

تتنوع المصروفات في المشروع بحسب طبيعة العمل الذي يمارسه المشروع ونوعه، فقد يقوم العمل في المشروع على تأجير وايجار الأراضي الزراعية إما نقداً أو عيناً (بالمزارعة)، أو يقوم المالك باستثمار أرضه بنفسه، هذا وتقوم المشروعات بدفع مصاريف كبيرة(أجور العمل–مصاريف النقل–مصاريف التعبئة والتخزين....)، وكل هذه المصروفات ضرورية من أجل **تحقيق الإيرادات**. كما تتنوع **الإيرادات** في المشروع على حسب طبيعة نشاطات المشروع وأنواعها، فقد يكون نشاط المشروع في استصلاح أراضي المزارعين، وإنتاج المحاصيل أو تربية الماشية، وهنا يحقق المشروع عدة أنواع من الإيرادات.

1-4 مفهوم المصروفات: Concept of Expenses

تُعبر المصروفات عن كلفة السلع والخدمات التي تقوم المنسأة بإنتاجها، والتي بدورها تؤدي إلى الحصول على الإيرادات، لكن لا يمكن اعتبار جميع المدفوعات التي يقوم بها المشروع أو صاحب المشروع بمثابة مصروفات، وللحكم على ما إذا كان عنصر المدفوعات بمثابة مصروف أم لا، ينبغي الإجابة على الأسئلة الآتية:

–هل عنصر المدفوعات قد حدث من أجل تحقيق إيراد في الفترة المحاسبية الحالية؟

–هل هذا العنصر يؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية؟

إذا كانت الإجابة بنعم، نحتسب عندها عنصر المدفوعات مصروفاً. أما إذا استخدمت المدفوعات لتوسيع أعمال المشروع في المستقبل، فلا نحتسبها مصروفات، لأنها لم تحقق أي إيراد في الفترة المحاسبية الحالية، وبالمثل نجد أن المسحوبات الشخصية لصاحب المشروع لا تتم بقصد تحقيق الإيراد على الرغم من أنها تؤدي إلى إنقاص حقوق الملكية، ولا يمكن اعتبارها من المصروفات.

1-1-4 خصائص المصروفات: Expenses Properties

تتميز المصروفات بالخصائص الآتية:

1- تؤدي المصروفات إلى نقص في حقوق الملكية، أي أنها تؤثر سلباً على معادلة الربح مقابل التأثير الإيجابي للإيرادات.

2-ترتبط المصروفات بالفترة الزمنية المحددة التي تصرف خلالها، فدفع أجور العمال خلال شهر آذار مثلاً يرتبط بالإيرادات المحققة خلال الشهر نفسه، والمصروفات المدفوعة خلال عام 2014 ترتبط بالإيرادات المحققة خلال السنة المذكورة نفسها، أما المدفوعات التي تذهب مثلاً لشراء مبنى أو آلة أو بضاعة لبيعها للعملاء في فترة آخرى أو في سنة آخرى فلا تندرجضمن إطار المصروفات، ولتسجيل المصروفات يفتح حساب لكل منها بدفاتر المزرعة (حسابات مدينة)، وحساب الصندوق أو البنك (في حال دفع المصروفات) هي حسابات دائنة.

2-4 مفهوم الإيرادات: Concept of Revenue

تُعرف الإيرادات بأنها تلك المصادر التي تحقق زيادة في الأصول أو تخفيضاً في قيمة الالتزامات، وفي حال بقاء الالتزامات على ما هي عليه يؤدي تدفق الإيرادات إلى زيادة حقوق الملكية، لأن الإيرادات في معظم الحالات تكون زيادة في الأصول (نقدية+ مدينون)، غير أن الإيراد لا يتحقق فعلاً ولا يثبت في الدفاتر المحاسبية، إلا عند تسليم البضاعة أو تقديم خدمة للزبون، عندها تكون قيمة الإيراد مساوية للمبلغ المقبوض من الزبون أو المبلغ المستحق عليه.

1-2-4 خصائص الإيرادات: Revenue Properties

تتميز الإيرادات بالخصائص الآتية:

1- تؤدي **الإيرادات** إلى زيادة في حقوق الملكية، أي أنها تؤثر إيجاباً في معادلة الربح مقابل التأثير السلبي للمصروفات.

2-ترتبط **الإيرادات** بالفترة الزمنية المحددة التي تتحقق بها، فتحقق الإيرادات خلال شهر آذار مرتبط بالمصروفات المدفوعة خلال الشهر نفسه، والإيرادات المحققة خلال عام

2014 ترتبط بالمصروفات المدفوعة خلال السنة المذكورة نفسها، ولتسجيل الإيرادات يفتح حساب لكل منها بدفاتر المزرعة (حسابات دائنة)، وحساب الصندوق أو البنك (في حال تحقيق الإيرادات) هي حسابات مدينة.

3-4 المعالجة المحاسبية للمصروفات والإيرادات:

إن الأساس في وضع القواعد لتحديد طبيعة المصروفات والإيرادات من حيث المديونية أو الدائنية. يعود إلى حقيقة المصروفات التي تتؤدي إلى تخفيض في حقوق الملكية، والإيرادات تؤدي إلى زيادتها، وبالآتي تنطبق القواعد الآتية:

1-تسجل حسابات المصروفات مدينة، لأنها تؤدي إلى حدوث نقص في حقوق الملكية.

2- تسجل حسابات الإيرادات دائنة، لأنها تؤدي إلى حدوث زيادة في حقوق الملكية.

وهنا لابد من فتح حساب خاص في دفتر الأستاذ لكل نوع من أنواع المصروفات أو الإيرادات (مثل حـ/م. الكهرباء، حـ/ الهاتف، حـ/اجور العمال....).

-مثال:

فيما يلي العمليات التي قامت بها مزرعة السابع من نيسان خلال شهري آذار ونيسان لعام 2007:

1-في 3/10 سحب صاحب المزرعة مبلغ 3000 ل.س لاستخدامها لأغراضه الشخصية.

2- في 3/28 قبضت المزرعة مبلغاً وقدره 6000 ل.س كعمولة لوساطتها في بيع إحدى القطع الزراعية العائدة للزبائن.

3- في 3/29 وصل إلى المزرعة فاتورة إعلان صادرة عن جريدة تشرين قيمتها 3000 ل.س وقد تأجل سدادها إلى نهاية شهر حزيران.

4-في 3/30 قبضت المزرعة مبلغاً وقدره 6000 ل.س أجرة الجرار الذي يعود لملكيتها والمؤجر لمزرعة المرج وذلك عن شهر آذار.

5-في 4/5 دفعت المزرعة مبلغاً وقدره 2000 ل.س نقداً كمصاريف إعلان عن منتجاتها.

6-في 4/6 دفعت المزرعة مبلغ 24000 ل.س نقداً : أجور عمال عن شهر آذار.

7-في 4/30 دفعت المزرعة مبلغاً وقدره 3500 ل.س فواتير كهرباء وهاتف تخص الدورة الثانية(شهر نيسان).

-**المطلوب:**

1-تحليل العمليات التي قامت بها المزرعة خلال شهري آذار ونيسان من حيث تأثيرها على حقوق الملكية ومن حيث مديونيتها أو دائنيتها.

2-تسجيل العمليات الواردة في دفتر يومية المزرعة.

-**الحل:**

-حل الطلب الأول:

الجدول (34). تحليل عمليات مزرعة السابع من نيسان خلال شهري آذار ونيسان

رقم العملية وتاريخها	تحليل العملية وأثرها على حقوق الملكية	الحسابات المكونة للعملية وطبيعتها حسب القاعدة
1-في 3/10 سحب 3000 ل.س مصروفات شخصية	-نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في حـ/المسحوبات الشخصية. النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1-حـ/ الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان) 2- حـ/المسحوبات مدين(اثر على أحد حسابات الأصول بالنقص).
2-في 3/28 قبض 6000 ل.س عمولة وساطة	-زيادة في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في حـ/إيرادات (حـ/ إيراد مكتسب) النتيجة: زيادة في حقوق الملكية	1-حـ/ الصندوق مدين(أصول تأثرت بالزيادة) 2- حـ/إيرادات دائن(إيرادات تأثرت بالزيادة).
3-في 3/29 استحقاق مبلغ 3000 ل.س كمصاريف إعلان وتأجيل دفعها.	-زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/ م. إعلان). -زيادة في أحد حسابات التزامات (حـ/تشرين) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1- حـ/ م. إعلان مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة). 2- حـ/تشرين دائن(لأنه أحد حسابات التزامات تأثرت بالزيادة).
4-في 3/30 قبض 6000 ل.س إيراد جرار	زيادة في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في حـ/إيرادات الجرار النتيجة: زيادة في حقوق الملكية	1- حـ/ الصندوق مدين(أصول تأثرت بالزيادة). 2-حـ/إيرادات الجرار دائن(إيرادات تأثرت بالزيادة).
5-في 4/5 دفع 2000 ل.س نقداً مصاريف إعلانية	-نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/مصاريف إعلان) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1- حـ/الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان). 2-حـ/مصروفات إعلان مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة).
6-في 4/6 دفع مبلغ 24000 ل.س نقداً أجور عمال	نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/أجور عمال) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1- حـ/الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان). 2-حـ/أجور عمال مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة).
7-في 4/30 دفع 3500 ل.س فواتير كهرباء وهاتف.	نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/م. كهرباء وهاتف) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1-حـ/الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان). 2-حـ/م. كهرباء وهاتف مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة).

المصدر: مثال افتراضي

-حل الطلب الثاني:

الجدول رقم(35). دفتر يومية مزرعة السابع من نيسان خلال شهري آذار ونيسان

رقم العملية وتاريخها	من	له	البيان
1-في 3/10 سحب 3000 ل.س مصروفات شخصية	3000		من حـ/ مسحوبات شخصية
		3000	إلى حـ/ الصندوق
2-في 3/28 قبض 6000 ل.س عمولة وساطة	6000		من حـ/ الصندوق
		6000	إلى حـ/ إيراد مكتسب
3-في 3/29 استحقاق مبلغ 3000 ل.س مصروفات إعلانية وتأجيل دفعها.	3000		من حـ/ م. إعلان
		3000	إلى حـ/ الجريدة
4-في 3/30 قبض 6000 ل.س إيراد جرار	6000		من حـ/ الصندوق
		6000	إلى حـ/ إيراد الجرار
5-في 4/5 دفع 2000 ل.س نقداً كمصاريف إعلان	2000		من حـ/ م. إعلان
		2000	إلى حـ/ الصندوق
6-في 4/6 دفع مبلغ 24000 ل.س نقداً أجور عمال	24000		من حـ/ أجور عمال
		24000	إلى حـ/ الصندوق
7-في 4/30 دفع 3500 ل.س فواتير كهرباء وهاتف.	3500		من حـ/ م. كهرباء وهاتف
		3500	إلى حـ/ الصندوق

المصدر: مثال افتراضي

4-4 مصروفات النقل وعالجتها في الدفاتر: Transportation Expenses

هناك حالتان لدفع مصروفات نقل المشتريات:

1-الحالة الأولى:

عندما ينص عقد الشراء على أن مكان تسليم المشتريات هو في مخازن البائع، يتحمل المشتري كلفة نقل أو مصروفات نقل المشتريات من أجور تحميل وتنزيل وشحن من مخازن البائع إلى مخازن المشتري، ومجموع هذه التكاليف يطلق عليها بالنولون، وتُعد جزءاً من كلفة المشتريات، ويتم تجميع المبالغ التي تنفق في سبيل نقل السلع

المشتراة إلى حساب نفقات نقل المشتريات، أو إلى حساب نفقات النقل للداخل. ويعُد هذا الحساب حساباً مديناً بطبيعته لأنه حساب يمثل مصروفاً، أما الطرف الدائن للحساب فتحدده طبيعة عملية دفع مصروفات النقل، وهناك عدة حالات نقداً من الصندوق، أو بموجب شيك(البنك)، أو على الحساب.

-مثال:

1-في 6/1 بلغت مصروفات نقل مشتريات بذار القمح من مؤسسة الحبوب 800 ل.س سددت نقدا.

2-في 6/5 بلغت مصروفات نقل مشتريات بذار القمح لشركة نماء الزراعية المشتراة من مؤسسة الحبوب 30000 ل.س، وسددت بموجب شيك.

3-في 6/15 بلغت مصروفات نقل مشتريات بذار القمح من مؤسسة الحبوب 800 ل.س على الحساب.

الجدول(36). دفتر يومية مشتريات شركة نماء (نقل للداخل)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ الصندوق (إثبات نفقات نقل مشتريات القمح نقدا)	30000	30000
6/5	2	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ البنك (إثبات نفقات نقل مشتريات القمح بشيك)	30000	30000
6/15	3	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ شركة النقل(البائع) (إثبات نفقات نقل مشتريات القمح على الحساب)	30000	30000

المصدر: مثال افتراضي

يلاحظ من الجدول السابق أن الطرف الدائن في القيد هو الصندوق أو البنك، إذا تم سداد مصروفات النقل نقداً أو بموجب شيك، أو يكون الطرف الدائن شركة النقل إذا لم يتم السداد نقداً أو بموجب شيك، أو قد يكون الطرف الدائن اسم البائع إذا قام هو بدفع هذه المصروفات، وكانت شروط الدفع مخازن البائع.

2-الحالة الثانية:

إذا كانت شروط الشراء التسليم في مخازن المشتري، لا يجري الشاري أي قيود في دفتره، ويتحمل مصروفات نقل البضائع في هذه الحالة البائع، وتظهر في دفاتره تحت حسابات مصروفات نقل للخارج.

-مثال:

1- في 6/1 بلغت مصروفات نقل بذار القمح من مؤسسة الحبوب(شرط التسليم مخازن الشاري) 40000 ل.س سددت نقداً.

2- في 6/5 بلغت مصروفات نقل بذار القمح لشركة نماء الزراعية المشتراة من مؤسسة الحبوب(شرط التسليم مخازن الشاري) 40000 ل.س، وسددت بموجب شيك.

3- في 6/15 بلغت مصروفات نقل مشتريات بذار القمح من مؤسسة الحبوب(شرط التسليم مخازن الشاري) 40000 ل.س على الحساب.

الجدول(37). دفتر يومية مبيعات مؤسسة الحبوب(نقل للخارج)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ الصندوق (إثبات نفقات نقل مبيعات القمح نقداً)	40000	40000
6/5	2	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ البنك (إثبات نفقات نقل مبيعات القمح بشيك)	40000	40000
6/15	3	من حـ/ مصروفات نقل للداخل إلى حـ/ شركة النقل(البائع) (إثبات نفقات نقل مبيعات القمح على الحساب)	40000	40000

المصدر: مثال افتراضي

5-4 القروض المصرفية ومعالجتها في الدفاتر: Bank loans

يقوم المصرف الزراعي التعاوني بدور كبير في منح القروض للمزارعين، ويقوم المصرف الصناعي بنفس الدور للصناعة، وتختلف مدة السلفة التي يمنحها المصرف الزراعي وفقاً للغرض منها:

1- سلف قصيرة الأجل مثل التي يحصل عليها المزارع لشراء مستلزمات الإنتاج من بذور واسمدة ومبيدات وأعلاف.

2- سلف متوسطة الآجل مثل التي تعطى لتجديد شبكات الري وحفر الآبار الارتوازية وشراء الآلات والمعدات وشراء المواشي.

3- سلف طويلة الآجل مثل التي تمنح عند استصلاح الأراضي وإقامة منشآت الري والصرف وشراء الآليات الكبيرة، جرارات وحصادات....الخ.

4- سلف عينية مثل التي يمنحها المصرف الزراعي للمزارعين على نحو عيني (مستلزمات الإنتاج).

1-5-4 في حالة السلف النقدية قصيرة الآجل: Short-Term Cash Advances

فيما يلي **مثال افتراضي** يبين آلية معالجة السلف النقدية قصيرة الآجل.

1-طلب القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ سلف نقدية قصيرة الآجل		10000
		إلى حـ/ المصرف الزراعي التعاوني	10000	
		(طلب سلفة نقدية لمدة سنة بفائدة 9%)		

2-تخصيص القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من مذكورين		
		حـ/ الصندوق		9100
		حـ/ الفوائد المدينة		900
		إلى حـ/ سلف النقدية قصيرة الآجل	10000	
		(ما تم وضعه في الصندوق نقداً)		

3-تسديد القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
6/1	1	**من حـ/ المصرف الزراعي التعاوني**		10000
		إلى حـ/ المصرف	10000	
		(إثبات تسديد القرض بشيك رقم.....)		

ملاحظات:

1-القرض النقدي القصير الآجل أي لا تزيد مدة تسديده عن سنة واحدة.

2-القرض يسدد دفعة واحدة وليس على أقساط.

3-فائدة القرض المستحقة خصمت من القرض اثناء استلامه.

2-5-4 في حال السلف العينية قصيرة الآجل:Short-Term Advances in Kind

فيما يلي مثال يبين آلية معالجة السلف النقدية قصيرة الآجل.

1-طلب القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ سلف عينية قصيرة الآجل		10000
		إلى حـ/ المصرف الزراعي التعاوني	10000	
		(إثبات قيمة 1 طن بذار قمح قدم من المصرف الزراعي)		

2-تخصيص القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ بذار القمح		10000
		إلى حـ/ سلف عينية قصيرة الآجل	10000	
		(إثبات تخصيص القرض العيني)		

3-تسديد القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
		من مذكورين حـ/ المصرف الزراعي حـ/ الفوائد المدينة إلى حـ/ الصندوق (إثبات تسديد القرض العيني اليوم نقداً)	 10900	 10000 900

لاحظ أنه في حال السلف العينية قصيرة الآجل يتم تسديد القرض مع الفائدة المستحقة في نهاية القرض.

3-5-4 في حال السلف النقدية متوسطة الآجل: Medium-Term Cash Advances

مثال: معالجة قرض نقدي بمبلغ 10000 ل.س لمدة أربع سنوات، وبمعدل فائدة سنوية قدره 12%، علماً أن القرض سوف يسدد على أقساط شهرية.

-الحل:

-عدد الأقساط الشهرية =12×4 =48 قسطاً

-يحدد القسط الشهري بالعلاقة الآتية:

=(رأس المال× معدل الفائدة الشهري)÷ 1-(1÷1+معدل الفائدة الشهري)$^{\text{عدد الأقساط}}$

رأس المال= 10000 ل.س.

معدل الفائدة السنوي= 12÷ 100 =0.12

معدل الفائدة الشهري= 0.12÷ 12 =0.01

عدد الأقساط =48 قسطاً.

بتطبيق القانون=(10000 ×0.01)÷ 1-(1+ 0.01)^{48} = **263.20 ل.س**

لا تختلف قيود طلب القرض عن معالجة السلف أو القروض (قصيرة الآجل)، ولكن قيود تسديد القرض في نهاية كل شهر على النحو الآتي:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من مذكورين حـ/ المصرف الزراعي التعاوني حـ/ فائدة القرض إلى حـ/ الصندوق (إثبات القسط الشهري المدفوع نقداً عن السلفة النقدية متوسطة الآجل)	 263.2	 163.2 100

يلاحظ أن السلف التي تسدد على أقساط تجعل حساب المصرف مديناً بقسط السلفة المسدد، وجزء الفائدة المستحقة على رأس المال خلال فترة حساب الفائدة.

في مثالنا، كانت الفائدة المستحقة على قرض 10000 ل.س لمدة شهر واحد بمعدل فائدة شهرية 0.01 هي(10000 × 0.01) ، وجزء من القرض المسدد هو:

(القسط الشهري–الفائدة المستحقة)=263.2–100= 163.2 ل.س وبالآتي مبلغ القرض غير المدفوع هو:

الرصيد في بداية الشهر–الجزء المسدد من القرض=10000–163.2=9836.8 ل.س

الفائدة المستحقة على القرض غير المدفوع لتسديد القسط الثاني تساوي:

=9836.8–0.01 =98.4 ل.س جزء القسط المسدد خلال القسط الثاني هو:

263.2–98.4=164.8 ويكون قيد تسديد القسط الثاني من القرض حسب الآتي:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من مذكورين حـ/ المصرف الزراعي التعاوني حـ/ فائدة القرض إلى حـ/ الصندوق (إثبات تسديد القسط الثاني من القرض)	 263.2	 164.8 100

المصدر: مثال افتراضي.

وهكذا تكون القيود حتى القسط الثامن والأربعين.

ويلاحظ ارتفاع مبلغ الفائدة وارتفاع جزء القرض المسدد، في مبلغ القسط الثاني مقارنة مع القسط الأول، نتيجة انخفاض مبلغ القرض غير المدفوع، في القسط الثاني عن القسط الأول.

الفصل لخامس

العمليات الآجلة والتداول بالأوراق التجارية
Operations on Credit & Trading Commercial Paper

قد تتعامل المنشأة مع بعض العملاء لأول مرة، وقد لا تكون على علم بمركزهم المالي، وعندما تبيع لهم بضاعة بالآجل بموجب مهلة سداد طويلة نسبياً، يتطلب الأمر وجود مستندات كتابية تثبت حقوق المنشأة ويمكن استخدامها أمام القضاء إذا لزم الأمر، هذه المستندات تعرف بالأوراق التجارية.

1-5 العمليات الآجلة: Operations on Credit

يطلق على العمليات المالية التي تتم بين الأطراف دون استعمال النقود بالعمليات الآجلة، حيث تتم مثل هذه العمليات بطريقتين:

1- **الطريقة الأولى:** لا يرافقها أي إقرار كتابي ما بين الأفراد المتعاملين، وهذا يحدث إذا كانت المدة المتفق عليها للدفع أو القبض قصيرة، وتسود الثقة المتبادلة ما بين الأفراد والمتعاملين.

2- **الطريقة الثانية:** تترافق مع إقرارات أو مستندات خطية يقوم بتحريرها الشخص المدين وتتضمن تعهداً بدفع قيمة الدين للدائن أو طلباً لجهة آخرى بدفع قيمة هذا الدين في تاريخ محدد. و تسمى هذه الأوراق التجارية.

2-5 الأوراق التجارية وأنواعها: Commercial Paper & Types

1-2-5 تعريف الأوراق التجارية: Commercial Paper Definition

تعرف الأوراق التجارية بأنها أوراق تستخدم في المعاملات التجارية كبديل للنقود لتسهيل التعامل بين التجار، وتمتاز الأوراق التجارية بسهولة إنشائها وانتقالها. وهى عبارة عن صكوك غير معلقة على شرط تتكون من بيانات محددة ينص عليها القانون يتعهد من خلالها شخص يسمى "مدين" بدفع مبلغ معين من المال "لدائنه " أو لشخص آخر يسمى "مستفيد".

- **مزايا استخدام الأوراق التجارية: Advantages of Using Commercial Paper**

1. تُعد وسيلة لإثبات الدين في حال قيام المنازعات القضائية.
2. تساعد على اتساع نطاق الحياة التجارية من خلال تحقيق المرونة في سداد الالتزامات.
3. يمكن الحصول على قيمتها نقداً قبل تاريخ الاستحقاق من خلال خصم الورقة التجارية لدى البنوك.

2-2-5 أنواع الأوراق التجارية: Types of Commercial Paper

1- الكمبيالة.

2- السند الإذني.

3- الشيكات.

1-الكمبيالة: Bill

الكمبيالة هي أقدم أنواع الأوراق المالية، وهى أمر مكتوب غير مقيد بشرط، صادرة من شخص دائن(الساحب) إلى مدينه(المسحوب عليه)، يلتزم من خلالها المدين بدفع مبلغ معين في تاريخ محدد لشخص معين أو للدائن نفسه.

-الشروط الشكلية لصحة الكمبيالة:

لابد من توافر شروط عدة لتكون الكمبيالة صحيحة وهي:

1- الكمبيالة غير معلقة بشرط: لا يجوز وضع شروط داخل الكمبيالة، وإلا فقدت صفتها كبديل للنقود والإثبات عند النزاع.

2- كتابة كلمة " كمبيالة": اشترط القانون أن توضع كلمة كمبيالة على الكمبيالة، ولا يجوز تجاهل أو نسيان وضعها.

3- كتابة تاريخ إصدار الكمبيالة: لابد من إيضاح تاريخ إصدار الكمبيالة باليوم والشهر والسنة.

4- كتابة اسم الساحب "الدائن": نص القانون على شرط كتابة اسم الساحب كاملاً غير منقوص لصحة الكمبيالة.

5- كتابة المبلغ: يجب أن يكون المبلغ محدداً أي معلوم المقدار، وكتابته بالأحرف والأرقام، وإذا كان المبلغ المكتوب بالأحرف غير المبلغ المكتوب بالأرقام يؤخذ بالمبلغ المكتوب بالأحرف.

6- كتابة اسم المسحوب عليه: يشترط القانون كتابة اسم المستفيد أو المسحوب عليه كاملاً غير ناقص مصحوباً بالمهنة أو العنوان.

7- مكان الوفاء: نص القانون على كتابة المكان الذى يتم دفع الكمبيالة فيه حتى يتمكن حامل الكمبيالة من تحديد المكان الذى سيتم فيه دفع الكمبيالة .

8- تاريخ استحقاق الكمبيالة: لابد من تحديد تاريخ استحقاق الكمبيالة باليوم والشهر والسنة.

9- توقيع الساحب "المدين": لابد من توقيع الساحب على الكمبيالة أو ختمه لأن هذا التوقيع يعد اعترافاً بالمديونية وتعهداً بدفع الكمبيالة .

* لابد من تحقيق كافة الشروط السابقة في الكمبيالة وإلا فقدت صحتها. والشكل رقم(9) يوضح شكل الكمبيالة.

دمشق فى / / ..... س. ل.س
إلى السيد .....(اسم المسحوب عليه)
بعد مضى .....من اليوم أو من (..../...../.....)
أدفع لأمر السيد.....(اسم المستفيد)
مبلغاً وقدره .....
والقيمة وصلتنا.....
مقبول توقيع المسحوب عليه.....توقيع الساحب

الشكل(9) . شكل الكمبيالة.

-تظهير الكمبيالة: Endorsement of Bill

تظهير الكمبيالة هي الطريقة التي يتم بها نقل الكمبيالة من شخص إلى شخص آخر مع بيان هذا النقل كتابياً على ظهر الكمبيالة. ولابد أن يكون الموقع بالتظهير هو المستفيد الأصلي من الكمبيالة. وللتظهير نوعان:

-النوع الأول: التظهير الناقل للملكية : حيث تنقل الملكية من " المسحوب عليه " إلى شخص آخر وبالآتي يكتسب هذا الشخص جميع الحقوق الناشئة عن الكمبيالة .

-النوع الثاني: التظهير التوكيلي: حيث يتم توكيل شخص لتحصيل الكمبيالة من قبل" المسحوب عليه " نيابةً عنه .

-مثال توضيحي بسيط لما هي الكمبيالة:

إذا أخذ التاجر هشام بضاعة قدرها 500000 ل.س من التاجر مصطفى، ولم يقم بدفع قيمة البضاعة لسبب ما، فكتب التاجر هشام" الساحب" كمبيالة قدرها 500000 ل.س للتاجر مصطفى" المسحوب عليه" تُستحق في موعد محدد، وفي مكان محدد، وأخذ التاجر مصطفى الكمبيالة. وبعد فترة تعرض التاجر مصطفى لأزمة مالية، وجاءه التاجر كريم لطلب مبلغاً وقدره 500000 ل.س كان مستحقاً على التاجر مصطفى. ونظراً للأزمة المالية التي يتعرض لها التاجر مصطفى أعطى الكمبيالة التي أخذها من التاجر هشام للتاجر كريم" المستفيد " وكتب على ظهر الكمبيالة" هذه الكمبيالة تصرف للتاجر كريم"، وقام التاجر مصطفى بالإمضاء على ظهر الكمبيالة.

2-السند الإذني: Bonds

السند الإذني هو صك غير معلق بشرط يُحَرر وفقاً لبيانات محددة ينص عليها القانون يتعهد محرره ويسمى" الساحب" بدفع مبلغ معين في تاريخ معين لشخص آخر يسمى" المسحوب عليه. ويتضمن السند الإذني شخصين الأول محرر السند أو المتعهد بالدفع وهو المدين، أما الثاني أو المتعهد له وهو الدائن، ويتداول السند بالتظهير من مستفيد إلى مستفيد جديد إذا كان السند إذنياً، أما إذا كان لحامله فيتم تداوله بالمناولة اليدوية. والشكل رقم(10) يوضح شكل السند.

دمشق في / / ..... س. ل.س
في يوم.....من شهر.....لعام.....
أتعهد بأن أدفع لأمر السيد.....
المبلغ الموضح أعلاه وقدره .....
والقيمة وصلتنا.....
توقيع المحرر

الشكل (10) . شكل السند.

-الفروق بين الكمبيالة والسند الإذني:

فيما يلي يبين الجدول رقم(38) أهم مجالات الفروقات بين الكمبيالة والسند الإذني

الجدول (38). مجالات الفروقات بين الكمبيالة والسند الإذني

مجالات الفروق	الكمبيالة	السند الإذني
التوجيه	أمر كتابي	تعهد كتابي
المحرر	الدائن (الساحب)	المدين (المسحوب عليه)
عدد الأطراف	ثلاثة أطراف	طرفان
شرط التوقيع بالقبول	يشترط توقيع المسحوب عليه بما يفيد القبول	لا يشترط توقيع المسحوب عليه لأنه هو الذي يحرره وهو اعتراف صريح بالقبول
مجال التعامل	الديون التجارية	الديون التجارية والمدنية

المصدر: ملخص الفروقات بين اللكمبيالة والسند الإذني.

- مثال توضيحي بسيط لما هو السند الإذني:

قام التاجر هشام بأخذ بضاعة قدرها 50.000 دولار من التاجر مصطفى، ولكن لم يدفع التاجر هشام ثمن البضاعة لسبب ما معه، فكتب التاجر هشام " الساحب " سنداً إذنياً للتاجر مصطفى" المسحوب عليه" قدره 50.000 دولار يستحق في تاريخ محدد.

وهنا يظهر الفارق بين الكمبيالة والسند الإذني، وهو أن الكمبيالة لها ثلاثة أطراف هي (الساحب) و(المسحوب عليه) و(المستفيد). أما السند الإذني فله طرفان فقط هما(الساحب) و(المسحوب) عليه.

3-الشيكات: Cheques

الشيك هو ورقة من الأوراق التجارية يكتب وفقاً لبيانات حددها القانون، والشيك هو أمر غير معلق بشرط يصدر عن شخص يسمى "الساحب " إلى شخص آخر يسمى " المسحوب عليه " أو لحامله. ويُعد الشيك قابلاً للوفاء بمجرد الاطلاع.

- ولابد من توافر شروط عدة ليكون الشيك صحيحاً:

1- اسم المسحوب عليه أو المستفيد.

2- اسم البنك الذى سيصرف منه الشيك.

3- رقم الحساب.

4- توقيع الساحب.

-أنواع الشيكات: Types of checks

1-الشيك لأمر: هو، الشيك الذي يحرره الساحب باسم المستفيد، وهذا النوع قابل للتداول من مستفيد لأخر قبل صرفه من البنك.

2-الشيك ألأسمي: هو، الشيك الذي يحرره الساحب باسم المستفيد لصالحه شخصياً، وهو غير قابل للتداول.

3-الشيك لحامله: إذا حرر الشيك مرفقاً بعبارة ادفعوا لحامله فقط دون ذكر اسم المستفيد، أي يمكن لأي شخص حامل الشيك صرف قيمة هذا الشيك.

-ملاحظات هامة عن الشيك:

-الشيكات تعد من أخطر الأوراق التجارية لأنها تتمتع بالحماية الجنائية، فإذا صدر شيك بدون رصيد يعرض ساحب هذا الشيك إلى المساءلة القانونية، فلا تقوم بإصدار شيك إلا مع وجود رصيد.

-إذا صدر الشيك على بياض، فهذا يعني توكيل الساحب إلى المسحوب عليه بملء بيانات الشيك.

-إذا كان رقم المبلغ المكتوب بالأرقام في الشيك غير المبلغ المكتوب بالحروف يؤخذ بالمبلغ المكتوب بالحروف.

3-5 معالجة الكمبيالات والسندات في الدفاتر Processing bills & Bonds in books

تختلف المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية حسب وجهة نظر المنشأة البائعة(الدائن)، وحسب وجهة نظر المنشأة المشترية(المدين).

أولاً- حسب وجهة نظر المنشأة البائعة(الدائن):

1-الأوراق التجارية مسحوبة أو يتم التعهد بها لصالح المنشأة.

2-تسمى أوراق قبض.

3-تعتبر أصول متداولة.

ثانياً- حسب وجهة نظر المنشأة المشترية(المدين):

1-الأوراق التجارية تقبلها المنشأة أو تتعهد بها لأمر الغير.

2-تسمى أوراق دفع.

3-تُعد خصوماً متداولة.

تُعد الكمبيالات والسندات من وجهة نظر المنشأة إما أوراق دفع أو أوراق قبض، وهي وسيلة لوفاء الديون:

1-إذا قبلت المنشأة كمبيالة أو حررت سنداً إثباتاً لمديونيتها فإن الورقة تُعد (أوراق دفع)، وفي هذه الحالة لا تدخل الورقة في حيازة المنشأة، ولكنها تسلم إلى دائنيها، على أن تدفع القيمة المبينة بها في تاريخ الاستحقاق.

2-أما إذا قبل مدينو المنشأة كمبيالة، أو تسلمت سنداً إثباتاً لدائنيها، فتُعد ورقة (قبض)، على أن تتسلم القيمة المبينة بها في تاريخ الاستحقاق، ولكن لا تأخذ الكمبيالة صفتها القانونية إلا بالقبول، ولهذا لا تقيد بالدفاتر إلا بعد ورودها مقبولة، إن حساب أوراق القبض يمثل قيمة تلك الأوراق الواردة إلى المنشأة لقبض قيمتها

مستقبلاً، لأن حسابها يكون دائناً(أوراقاً صادرةً من منشأة تلتزم بدفع قيمتها في تاريخ الاستحقاق).

1-3-5 السندات والكمبيالات الواردة:

إذا باع أحد المزارعين محاصيل على الحساب لأحد التجار، فيمكن لهذا المزارع أن يسحب كمبيالة على المشتري المدين، أو أن يحرر هذا الأخير سنداً لأمر المزارع، وفي كلتا الحالتين يُعد السند لأمر أو الكمبيالة ورقة قبض بالنسبة للمزارع (الدائن)، على اعتبار أن هذه الورقة تخوله بقبض مبلغ معين في تاريخ معين.

أما بالنسبة للتاجر (المدين) فهي ورقة دفع لأنه سيدفع قيمتها في تاريخ الاستحقاق.

أ-**الحالة الأولى:** تحصل عندما لا يتم استلام السند مباشرة، أو عند بيع البضاعة فوراً ، وإنما يتم في وقت لاحق، عندها تسجل عملية البيع في دفتر يومية البائع(المزارع) بقيدين أي على مرحلتين: الأولى على الحساب، والثانية عند استلام السند.

-**مثال:**

-بتاريخ 2005/3/1 باع المزارع رجب إلى التاجر صفوان كمية من العدس بمبلغ 1500 ل.س.

-بتاريخ 2005/5/5 قام التاجر صفوان بتحرير سند لأمر المزارع رجب يستحق في 2005/5/1

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع رجب.

الجدول(39). دفتر يومية المزارع رجب

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
2005/3/1	1	من حـ/ التاجر صفوان إلى حـ/ مبيعات العدس (بيع كمية من العدس)	1500	1500
2005/3/5	2	من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ التاجر صفوان (استلامنا السند المحرر لنا من جهة المذكور والمستحق القبض)	1500	1500

المصدر: مثال افتراضي.

ب-الحالة الثانية:

هي أن تسجل العملية بقيد واحد، ويتم ذلك عندما يقوم المشتري بتحرير السند فوراً وتسليمه إلى البائع لحظة استلام البضاعة.

-مثال:

-بتاريخ 2005/3/1 باع مزارع رجب إلى التاجر صفوان كمية من العدس بملغ 1500 ل.س، وذلك بموجب سند يستحق القبض في 2005 /5/1 استلمه المزارع فوراً.

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع رجب.

الجدول(40). دفتر يومية المزارع رجب(سند يستحق القبض)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
2005/3/1	2	من حـ/ أوراق القبض		1500
		إلى حـ/ مبيعات العدس	1500	
		(استلامنا السند المحرر لنا من جهة المذكور والمستحق القبض بتاريخ 2005/5/1)		

المصدر: مثال افتراضي.

2-3-5 السندات والكمبيالات الصادرة

عندما يقوم أحد المزارعين بشراء مستلزمات الإنتاج عن طريق تحرير سند لأمر المورد، أو سحب كمبيالة على أحد مدينيه بقيمة مشترياته لصالح المورد أو أن يقوم بتحرير سند لأمر أحد دائنيه توثيقاً لدين عليه، فإن مثل هذا السند أو الكمبيالة يُعد بالنسبة له ورقة دفع لأنها تمثل التزاماً بدفع مبلغ معين بتاريخ معين لأمر شخص معين.

أ- الشراء بموجب تحرير سند، أو سحب كمبيالة:

-مثال:

-بتاريخ 2005/10/20 اشترى المزارع محمد 10 طن قطن من التاجر خالد بسعر 4000 ل.س للطن الواحد.

-بتاريخ 2005/5/30 حرر المزارع محمد سند في 2005/12/31

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع محمد.

الجدول(41). دفتر يومية المزارع محمد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/20	1	من حـ/ مشتريات القطن إلى حـ/ خالد (شراء 10 طن قطن على الحساب)	40000	40000
5/30	2	من حـ/ خالد إلى حـ/ أوراق الدفع (تحرير سند لأمر خالد يستحق الدفع في 2005/12/31)	40000	40000

المصدر: مثال افتراضي.

ب-تحرير السند لأمر أحد الدائنين:

-**مثال:** بتاريخ 2005/4/13 قام المزارع راجح بتحرير سند لأمر نبيل بقيمة 15000 ل.س ويستحق الدفع في 2005/6/13، وذلك بناء على طلب هذا الأخير، وتوثيقاً لدين سابق له عند المزارع راجح.

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع راجح والسيد نبيل.

الجدول(42). يومية المزارع راجح

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/13	2	من حـ/ نبيل إلى حـ/ أوراق الدفع (تحرير سند المحرر لنا من قبل المذكور لأمر المذكور يستحق الدفع بتاريخ 2005/6/13)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(43). يومية السيد نبيل

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/13	2	من حـ/ أ. القبض		15000
		إلى حـ/ المزارع راجح	15000	
		(استلامنا السند المحرر لنا من قبل المذكور والمستحق القبض بتاريخ 2005/6/13)		

المصدر: مثال افتراضي.

3-3-5 تجيير أو تظهير السندات: Doctoring or endorsement bonds

هي عملية كتابة من قبل مجير السند(المزارع أو مالك السند) على ظهر السند عبارة دفع قيمة السند للاسم المذكور وبالتاريخ والتوقيع، يكتب وعنا دفع المبلغ لأمر.....) ويوقع عليه. وبالآتي تنتقل حقوقه التي في السند للشخص الأمر(المجير له).

-مثال:

-بتاريخ 2005/6/6 قام المزارع جابر بتجيير(تظهير) السند الذي يملكه لأمر التاجر سليمان والبالغ قيمته 60000 ل.س والمستحق القبض في 2005/9/6 ، علماً بأن هذا السند كان قد حرره له التاجر منير الراشد قبل شهر من تاريخه.

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع جابر والتاجر سليمان.

الجدول(44). يومية المزارع جابر

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/6	1	من حـ/ مشتريات بذار الحمص		60000
		إلى حـ/ التاجر سليمان	60000	
		(شراء 2 طن حمص على الحساب سعر الطن 30000 ل.س من المذكور)		
5/6	2	من حـ/ التاجر سليمان		60000
		إلى حـ/ أ. القبض	60000	
		تجيير السند المحرر لنا من قبل التاجر منير والمستحق القبض في 9/6/ 2005 لأمر سليمان الراضي		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(45). يومية التاجر سليمان

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/5	1	من حـ/ المزارع جابر إلى حـ/ مبيعات بذار حمص (بيع على الحساب 2 طن بذار حمص بسعر الطن 30000 ل.س)	60000	60000
6/6	2	من حـ/ أ. القبض إلى حـ/المزارع جابر استلامنا السند المجيَر من قبل المذكور والمستحق القبض	60000	60000

المصدر: مثال افتراضي.

4-3-5 تحصيل السندات أو الكمبيالات: collection of bonds

عند حلول تاريخ استحقاق السند يحق لمالك السند مطالبة محرره بدفع قيمته فوراً، ويتم عادة تحصيل السندات أو الكمبيالات بإحدى الطرق الآتية:

1-التحصيل الشخصي: personal collection

بموجب هذه الطريقة يحتفظ مالك السند أو الكمبيالة بالورقة لحين حلول تاريخ استحقاقها ويذهب بنفسه أو من ينوب عنه ليطالب محرر السند بدفع قيمتها.

-**مثال:** بتاريخ 2005/4/3 استحق دفع سند قيمته 15000 ل.س والذي كان قد حرره التاجر ماجد قبل شهر من تاريخه لأمر المزارع أحمد، حيث قام ماجد بدفع قيمته نقداً إلى المزارع أحمد.

-**المطلوب:** تسجيل عملية تحصيل السند في دفتر يومية كل من أحمد وماجد.

الجدول(46). يومية المزارع أحمد(التحصيل الشخصي)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ أ. قبض (استلامنا قيمة السند المحرر لنا من قبل السيد ماجد والمستحق القبض اليوم)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(47). يومية التاجر ماجد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ أ. الدفع		15000
		إلى حـ/ الصندوق	15000	
		(دفع قيمة السند المستحق اليوم والذي كنا قد حررناه إلى المزارع أحمد)		

المصدر: مثال افتراضي.

وقد يقوم التاجر ماجد بتحرير شيك للتاجر أحمد بقيمة السند عندها تصبح القيود في دفتر المزارع أحمد والتاجر ماجد كما يلي:

الجدول(48). يومية المزارع أحمد(شيك محرر)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ شيكات برسم التحصيل		15000
		إلى حـ/ أ. قبض	15000	
		(استلامنا قيمة السند المحرر لنا من قبل السيد ماجد والمستحق القبض اليوم)		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(49). يومية التاجر ماجد(تحرير شيك للتاجر أحمد)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ أ. الدفع		15000
		إلى حـ/ المصرف	15000	
		(دفع قيمة السند المستحق اليوم والذي كنا قد حررناه إلى المزارع أحمد)		

المصدر: مثال افتراضي.

2- التحصيل عن طريق المصرف: collection by Bank

هناك طريقتان عند التحصيل عن طريق المصرف:

-الطريقة الأولى-إرسال الورقة إلى المصرف للتحصيل:

يتم إرسال الورقة من قبل حاملها إلى المصرف الذي يتعامل معه لينوب عنه في تحصيل السند عند حلول تاريخ الاستحقاق. وذلك مقابل حصول المصرف على عمولة معينة تسمى عمولة تحصيل تحتسب عادة كنسبة مئوية من قيمة السند، وفي هذه الحالة يتم توسيط حساب في دفاتر المرسل يسمى(حـ/أوراق قبض برسم التحصيل) يجعل مديناً بقيمة الورقة المرسلة للتحصيل، وحـ/أ. القبض دائناً بنفس القيمة.

-مثال:

-بتاريخ 2005/3/10 أرسل المزارع أحمد السند المحرر له في 3/3/ 2005 من قبل التاجر ماجد، البالغة قيمته 15000 ل.س، والمستحق القبض في 2005/4/3 إلى المصرف للتحصيل.

-بتاريخ 4/4/ 2005 تلقى المزارع أحمد إشعاراً من المصرف يفيد بأن هذا الأخير قد قام بتحصيل السند المحرر من التاجر ماجد، وأضاف القيمة المحصلة إلى الحساب الجاري لأحمد لديه بعد اقتطاع عمولة التحصيل بمعدل(5%) من قيمة السند.

-المطلوب:

تسجيل عملية تحصيل السند في دفتر يومية كل من أحمد وماجد.

الجدول(50). يومية المزارع أحمد(إرسال الورقة إلى المصرف للتحصيل)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
3/10	1	من حـ/ أ. قبض برسم التحصيل إلى حـ/ أ. قبض (إرسال السند المحرر لنا من التاجر ماجد إلى المصرف للتحصيل)	15000	15000
4/4	2	من مذكورين: حـ/ المصرف حـ/عمولة تحصيل إلى حـ/أ. قبض برسم التحصيل تحصيل المصرف للسند المحرر من ماجد والمستحق لديه بعد اقتطاع عمولة تحصيل بمعدل 5% من قيمة السند		14250 750

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(51). يومية التاجر ماجد(دفع قيمة السند المستحق)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ أ. الدفع		15000
		إلى حـ/ الصندوق	15000	
		(دفع قيمة السند المستحق اليوم والذي كنا قد حررناه إلى المزارع أحمد)		

المصدر: مثال افتراضي.

3-خصم السند لدى المصرف: Discount bond with the bank

يقصد بخصم السند لدى المصرف، حصول المستفيد على قيمة السند قبل حلول موعد الاستحقاق، ويلجأ حامل الورقة إلى مثل هذا الإجراء عند الحاجة إلى سيولة نقدية أو إلى زيادة رصيد حسابه في المصرف استعداداً لمواجهة سحب متوقع بعد مدة. وعند موافقة المصرف على عملية الخصم من السند، يقوم باستلام السند من صاحبه وتسليمه قيمته بعد أن يقتطع من قيمة السند مبلغاً يطلق عليه الآجيو.

والآجيو هو فائدة المبلغ عن المدة الواقعة بين تاريخ الخصم، أي تاريخ حصول مالك السند على المبلغ، وتاريخ استحقاق السند بالإضافة إلى عمولة التحصيل ومصروفات آخرى. وعند حلول تاريخ استحقاق السند يقوم المصرف بمطالبة محرره بدفع قيمته لأنه اصبح ملكاً للمصرف(السند).

مثال:

لنفترض في مثالنا السابق أن المزارع أحمد بعد أن حصل على السند المحرر له في 3/3/ 2005 من التاجر ماجد والمستحق في 2005/4/3، ذهب في 2005/3/10 إلى المصرف لخصم السند الذي وافق على خصمه لقاء سعر خصم(فائدة سنوية) بمعدل 9% سنوياً، وعمولة تحصيل بمعدل 5% من قيمة السند واستلم المزارع أحمد قيمة السند المخصومة ووضعها في صندوقه.

-المطلوب:

1-حساب قيمة الآجيو وقيمة السند الصافية بعد الخصم.

2–تسجيل عملية خصم السند في دفتر يومية المزارع أحمد.

–الحل:

– حل الطلب الأول:

يتم حساب مدة الخصم التي تساوي تاريخ الاستحقاق– تاريخ الخصم، علماً **بأن اليوم الذي يتم فيه الخصم لا يحتسب ضمن المدة،** أما يوم الاستحقاق فيدخل ضمن مدة الخصم. وفي مثالنا نجد أن تاريخ الاستحقاق هو 4/3 وتاريخ الخصم هو 3/10

– مدة الخصم= 21 يوماً من شهر أذار +3 أيام من شهر نيسان=24 يوماً

– سعر الخصم= قيمة السند × (مدة الخصم÷360) × معدل الفائدة السنوي

=15000 × (24 ÷360) × 9÷100 = 90 ل.س

– عمولة التحصيل =15000× 5% =750 ل.س

– قيمة الآجيو= سعر الخصم+ عمولة التحصيل

= 90 + 750 = 840 ل.س

– قيمة السند الصافي بعد الخصم= 15000 – 840 = 14160 ل.س

–حل الطلب2:

الجدول(52). يومية المزارع أحمد(دفع الآجيو)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/4	2	من مذكورين:		
		حـ/ الصندوق		14160
		حـ/الآجيو		840
		إلى حـ/أ. قبض		
		خصم السند المحرر من ماجد والمستحق في 2005/4/3 لقاء سعر خصم 9% وعمولة تحصيل بمعدل5%		

المصدر: مثال افتراضي.

ملاحظة:

التاجر ماجد لا يسجل أية قيود في دفتره، لأنه لا يعنيه طريقة تحصيل أحمد، ولكنه عند موعد تاريخ الاستحقاق سيأتي أحد ما ويطالبه بدفع قيمته، فإذا جاء مالك السند

سيطالبه شخصياً لدفع قيمة السند(التحصيل الشخصي)، أو إذا جاء مندوب المصرف(التحصيل عن طريق المصرف)، ويطالب محرر السند بدفع قيمته وذلك وفقاً للجدول رقم (53).

الجدول(53). يومية التاجر ماجد(خصم السند لدى المصرف)

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
15000		من حـ/ أ. الدفع	1	4/3
	15000	إلى حـ/ الصندوق		
		(دفع قيمة السند المستحق اليوم والذي كنا قد حررناه إلى المزارع أحمد)		

المصدر: مثال افتراضي.

5-3-5 رفض السندات: Refused bond

يحدث في بعض الحالات أن يمتنع محرر السند عن دفع قيمته عند حلول تاريخ الاستحقاق وفي هذه الحالة يقضي القانون بإعطائه مهلة 24 ساعة، بعدها يتوجب على حامل الورقة إثباتها لدى كاتب العدل لإثبات تمنع المدين عن الدفع رسمياً، حيث تتم مثل هذه الإجراءات لقاء رسوم ومصروفات معينة يدفعها حامل الورقة، ويطلق على مجموعة المصروفات هذه(البرتستو)حيث يتم تحميلها في دفاتر صاحب السند المرفوض على حساب الممتنع عن الدفع وباسمه شخصياً. وتختلف المعالجة الحسابية لحال رفض دفع قيمة السند في دفاتر كل من مالك السند ومحرر السند باختلاف طريقة تحصيل السند:

1-رفض السند في حالة التحصيل الشخصي:

-بتاريخ 2005/4/3، استحق الدفع السند البالغة قيمته 15000 ل.س الذي كان قد حرره التاجر ماجد قبل شهر من تاريخه لأمر المزارع أحمد ، حيث رفض التاجر ماجد دفع قيمته لعدم توفر السيولة النقدية لديه.

-المطلوب:

إثبات عملية رفض دفع قيمة السند في دفتر يومية المزارع أحمد والتاجر ماجد.

الجدول(54).يومية المزارع أحمد(رفض السندات)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ التاجر ماجد إلى حـ/ أ. قبض (إثبات رفض المذكور دفع قيمة السند المستحق اليوم)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(55).يومية التاجر ماجد(رفض السندات)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ أ. الدفع إلى حـ/ المزارع أحمد (إثبات رفضنا دفع قيمة السند المستحق اليوم والمحرر إلى المذكور)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

2-رفض السند في حالة إرسال السند إلى المصرف للتحصيل:

مثـال: لنفترض أن المزارع أحمد بعد أن حصل على السند المحرر له في 3/3/ 2005 من التاجر ماجد، والمستحق في 2005/4/3، أرسله في 2005/3/10 إلى المصرف للتحصيل، وفي تاريخ الاستحقاق (4/3) رفض التاجر ماجد دفع قيمته لمندوب المصرف لعدم توفر السيولة النقدية لديه، فأعاد المصرف السند المرفوض للمزارع أحمد.

-المطلوب:

إثبات عملية رفض دفع قيمة السند في دفتر يومية المزارع أحمد والتاجر ماجد.

الجدول(56). يومية المزارع أحمد(رفض السند في حال إرساله إلى المصرف)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ التاجر ماجد إلى حـ/ أ. قبض برسم التحصيل (إثبات رفض المذكور دفع قيمة السند المسلم للتحصيل والمستحق اليوم)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(57). يومية التاجر ماجد(رفض السند في حال إرساله إلى المصرف)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/3	1	من حـ/ أ. الدفع إلى حـ/ المزارع أحمد (إثبات رفضنا دفع قيمة السند المستحق اليوم والمحرر إلى المذكور)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

6-3-5 تجديد السندات: Renew bonds

بعد رفض محرر السند دفع قيمته في تاريخ الاستحقاق، وبعد تسجيل القيود المرافقة لذلك، يبدأ مالك السند بإجراءات الاحتجاج (بروتستو عدم الدفع)، ضد مدينه حيث يدفع تكاليف هذه الإجراءات من صندوقه ويحملها فيما بعد في دفاتره على مدينه، بالمقابل عند تلقي المدين تبليغاً بالدعوى يسجل قيداً في دفاتره يتحمل بموجبه تكاليف الدعوى.

-مثال:

على فرض أنه بعد إجراء المعالجة المحاسبية لرفض السند في دفاتر كل من المزارع أحمد والتاجر ماجد في المثال السابق . قام المزارع أحمد وفي 2005/4/5 بدعوى احتجاج ضد التاجر ماجد بلغت تكاليفها 1700 ل.س دفعها من صندوقه، وأبلغ ماجد بذلك.

-المطلوب:

إثبات تجديد السند في دفتر يومية المزارع أحمد والتاجر ماجد.

الجدول(58). يومية المزارع أحمد(تجديد السندات)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/5	2	من حـ/ مصاريف بروتستو		1700
		إلى حـ/ الصندوق	1700	
		(إقامة دعوى احتجاج بعد الدفع ضد التاجر ماجد)		
4/5	3	من حـ/ التاجر ماجد		1700
		إلى حـ/مصاريف بروتستو	1700	
		تحصيل التاجر تكاليف دعوى الاحتجاج وإضافة قيمتها إلى حساب المدين لدينا		
4/6	4	من حـ/ التاجر ماجد		300
		إلى حـ/الفوائد الدائنة	300	
		تحميل التاجر ماجد فوائد التأخير عن دفع مبلغ السند المرفوض بمعدل 12% لمدة شهرين		
4/6	5	من حـ/ أ. أوراق القبض(جديدة)		17000
		إلى حـ/التاجر ماجد	17000	
		استلامنا السند الجديد والمستحق في 2005/6/3		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(59). يومية التاجر ماجد(تجديد السندات)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/5	2	من حـ/ مصاريف بروتستو إلى حـ/ المزارع أحمد (تحملنا مصروفات دعوى احتجاج بعد الدفع المقامة ضدنا من قبل أحمد)	1700	1700
4/6	4	من حـ/ الفوائد الدائنة إلى حـ/المزارع أحمد تحملنا فوائد التأخير عن دفع مبلغ السند المرفوض بمعدل 12% لمدة شهرين	300	300
4/6	5	من حـ/ المزارع أحمد إلى حـ/أ. أوراق الدفع(الجدية) تحريرنا السند الجديد والمستحق في 2005/6/3	17000	17000

المصدر: مثال افتراضي.

4-5 المعالجة المحاسبية للشيكات: Accounting Treatment for Checks

1- الشيكات الواردة: Incoming Checks

عند استلام المشروع للشيكات، فإن هناك عدة حالات يمكن أن يتصرف بها في الشيك وهي :

- بتاريخ 5/3 باع المزارع ماهر كمية من القمح إلى مؤسسة شراء الحبوب بمبلغ 577 ألف ل.س على الحساب.

-المطلوب : قيود اليومية اللازمة:

-الحل:

- 577 من حـ / مؤسسة شراء الحبوب التاريخ 5/3

577 إلى حـ / المبيعات

(بيع قمح على الحساب)

-**إيداع الشيك بالصندوق:** ويتم معاملته معاملة النقد.

بتاريخ 5/9 سددت مؤسسة شراء الحبوب المبلغ المستحق عليها بشيك، يستحق بتاريخ 6/6، وقد تم إيداعه الصندوق.

-المطلوب: قيود اليومية اللازمة.

- الحل :

577 من حـ/ الصندوق

577 إلى حـ/ مؤسسة شراء الحبوب

(استلام شيك وإيداعه الصندوق)

ملاحظة: إذا بقي الشيك في الصندوق حتى موعد الاستحقاق، وتم تحصيله لا نسجل أية قيد، أما إذا لم يتم دفع الشيك، فهناك احتمالان :

1-عدم إجراء البروتستو:

يتم إرسال إشعار إلى مؤسسة شراء الحبوب بذلك (إن عملية إجراء البروتستو أو عدمه يعتمد على العلاقة الودية والثقة المتبادلة بين التجار)، وفي هذه الحالة يتم عكس القيد السابق كما يأتي:

-على فرض بتاريخ 6/6 لم تدفع مؤسسة شراء الحبوب الشيك المستحق عليها، وقد تم إرسال إشعار لها بذلك.

-الحل :

577 من حـ / مؤسسة شراء الحبوب 6/6

577 إلى حـ/ الصندوق

رفض دفع الشيك

2- إجراء البروتستو:

-إذا رفضت مؤسسة شراء الحبوب الدفع فإنه تم رفع دعوى قضائية في االمحكمة، وتحميلهم كافة المصروفات.

على فرض بتاريخ 6/8 رفضت مؤسسة شراء الحبوب دفع الشيك المستحق عليها، وقد تم دفع مصاريف البروتستو مبلغ 57 ألف ل.س وإرسال إشعار لها بذلك.

-الحل :

634 من حـ / مؤسسة شراء الحبوب 8/6

634 إلى حـ / الصندوق

رفض دفع الشيك ودفع م .البروتستو

634 = 57 + 577 ألف ل.س

-إرسال الشيك للبنك للتحصيل:

- بمعنى أن التاجر قد وضع الشيك في البنك وأوكل مهمة تحصيل الشيك في موعده من العميل للبنك، مقابل عمولة يتقاضاها الأخير، فعلى فرض:

بتاريخ 5/11 أرسل التاجر الشيك للبنك للتحصيل

577 من حـ / شيكات برسم التحصيل 577 11/5

577 إلى حـ / الصندوق

إرسال الشيك للبنك للتحصيل

حيث يبقى الشيك في البنك حتى موعد الاستحقاق، وهناك احتمالان:

1- أن يتم تحصيل الشيك على فرض أنه بتاريخ 6/6 وصل إشعار من البنك يفيد أنه تم تحصيل الشيك، وإضافته للحساب الجاري، وخصم عمولة تحصيل 12 ألف ل.س.

-تحصيل شيكات برسم التحصيل

الآخذ (مدين) المعطي(دائن)

البنك (حقيقي زاد) شيكات برسم التحصيل (حقيقي نقص)

عمولة التحصيل (وهمي مصروف) .

6/6 من مذكورين

حـ / البنك 565

حـ / عمولة التحصيل 12

إلى حـ / شيكات برسم التحصيل 577

تحصيل شيكات برسم التحصيل

-رفض الشيك : أي أن لا يتم تحصيل الشيك:

قد يتم رفض الشيك وعدم تحصيله، وذلك أسباب عدة وهي:

1-عدم كفاية الرصيد.

2-اختلاف المبلغ رقما وكتابة.

3-اختلاف توقيع الساحب.

4- طلب الساحب من البنك وقف صرف الشيك.

5-الحجز على أموال الساحب بسبب الوفاة أو الإفلاس أو الحجر عليه.

6- اذا قدم الشيك بعد ستة أشهر من تاريخه.

الجرد والتسويات الجردية
Inventory & Inventory Adjustments

بهدف إعداد الحسابات الختامية للمنشآت لابد من إجراء التسويات الجردية لحسابات الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات، وقد ألزم القانون التجاري السوري كل صاحب منشأة بجرد أمواله وممتلكاته والتزاماته المالية وتثبيت ذلك في دفتر خاص يسمى دفتر الجرد، وذلك لمرة واحدة على الأقل في السنة، وهو من الدفاتر الالزامية.

1-6 تعريف الجرد: Inventory Definition

من الوجهة الحسابية يمكن تعريف الجرد بأنه حصر أصول وخصوم المنشأة من حيث الكمية والقيمة في نهاية كل فترة مالية. أما من الناحية العملية فهو قيام المزارع في نهاية المدة الزراعية باستخراج حساباته ثم حصر موجودات المزرعة ومطالبها من حيث كميتها وتقدير قيمتها.

2-6 اسباب الجرد: Reasons inventory

هناك مجموعة من الأسباب التي تؤدي إلى القيام بعملية الجرد، من أهمها:

1- مراجعة أرصدة الحسابات ومقارنتها مع أرصدة الحسابات الحقيقية الناتجة عن الجرد.

2- استخلاص الفروق، إن وجدت وإثباتها بقيود التسوية الجردية اللازمة، وذلك بجعل أرصدة الحسابات مطابقة من حيث القيمة لما هو موجود فعلاً.

3- تخصيص أموال احتياطية لمواجهة الطوارئ وإيجاد حسابات انتقالية انطلاقاً من مبدأ سنوية الكلفة والإيراد.

4- يتطلب إعداد الميزانية العمومية توحيد الحسابات الفرعية في حساباتها الأصلية وتحويل أرصدة الحسابات إلى الحسابات الختامية.

3-6 موعد الجرد: Date inventory

يتم الجرد في نهاية السنة المالية للمنشأة، وبعد إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة مباشرة، وكل منشأة تختار نهاية السنة المالية الخاصة بها، التي تتناسب مع طبيعة عملها.

4-6 جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة:

يتم جرد جميع منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج الموجودة في المخازن في التاريخ الذي قرر فيه المزارع أن ينظم حساباته الختامية، وذلك لكشف التلاعب أو الاختلاس، إن وجد، ويكون هناك فرق بين الكميات المنتجة والواردة في الدفاتر المحاسبية، والكمية الموجودة فعلاً في المستودعات، لكن قد يكون هذا الفرق ناتجاً عن عمليات التخزين، فمثلاً القطن يكون وزنه قبل القطاف نتيجة الرطوبة التي يمتصها أعلى من وزنه بعد القطاف.

يقصد بمنتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة بالمنتجات والمستلزمات التي تُعد ملكاً للمزرعة بالمعنى القانوني، وهي تتضمن ما يلي:

1-موجودات المخازن من المنتجات الجاهزة للبيع.

2-المنتجات التي أرسلت إلى وكالات البيع، ولم يتم بيعها بعد.

3- المحاصيل الموجودة في الحقل ولم يتم حصادها بعد.

4-موجودات المخازن من السلع المنتجة في المزرعة وغير المعدة للتسويق، وإنما سيتم استخدامها كمدخلات لمنتجات آخرى.

5-موجودات المخازن من المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج كافة كالبذار والسماد والعلف ومواد المكافحة.

6-مستلزمات الإنتاج التي تعاقدت المزرعة على شرائها ودفع ثمنها، ولكنها لم تصل إلى المخازن.

وتُعد هذه المنتجات ومستلزمات الإنتاج من الأصول المتداولة، وهناك طرق عدة لتقدير قيمتها، من هذه الطرق:

1-طريقة التقدير بحسب سعر السوق:

لا ينصح بالأخذ بهذا المبدأ في التقييم، لأن التقييم بسعر السوق وفي حال زيادته عن سعر الكلفة يؤدي إلى إثبات أرباح صورية لم تتحقق بعد، وقد لا تتحقق فيما بعد، وهذا يتعارض مع مبدأ الحيطة والحذر الذي يأخذ في عين الاعتبار الأرباح المحققة فعلاً.

2-طريقة الكلفة أو السوق أيهما أقل:

الكلفة تعد الأساس الأول في تقييم المخزون، إلا أنه قد يكون هناك ظروف خاصة تجعل من المناسب تقييم المخزون بقيمة أقل من كلفته، فمثلاً عندما يكون سعر السوق في تاريخ الجرد أقل من سعر الكلفة، هنا لابد من تقدير قيمة المخزون بسعر السوق زيادة في الحيطة والحذر، وحتى لا تظهر الخسائر المتوقعة بجانب الخسائر التي تحققت فعلاً بسبب انخفاض سعر السوق عن سعر الكلفة، وهذه الطريقة هي الأكثر شيوعاً.

- إثبات منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة في الدفاتر:

لنفترض أن قائمة جرد المنتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية لشركة الشباب بتاريخ 12/13 بينت أن قيمة المنتجات بلغت 48400 ل.س على أساس سعر الكلفة، وبمبلغ 58600 ل.س على أساس سعر السوق. وقيمة مستلزمات الإنتاج 25000 ل.س على أساس سعر الكلفة وبمبلغ 24000 ل.س على اساس سعر السوق، وعند الأخذ بسعر الكلفة أو سعر السوق أيهما أقل، ستكون القيمة التي يجب إثباتها في الدفتر هي 48400 ل.س للمنتجات، و24000 ل.س للمستلزمات.

-المطلوب:

إثبات وتسجيل القيود في دفتر اليومية.

الجدول(60). دفتر جرد شركة الشباب بتاريخ 12/13

التاريخ	البيان	له	منه

2014/12/30	من حـ/ منتجات متبقية في آخر المدة	48400	
	إلى حـ/ المحصول		48400
	إثبات قيمة المنتجات المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام		
	من حـ/ مستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة	24000	
	إلى حـ/ المحصول		24000
	إثبات قيمة مستلزمات الإنتاج المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام		

المصدر: مثال افتراضي.

يترتب على هذا القيد فتح حساب في دفتر الأستاذ باسم حسابين، الأول باسم المنتجات المتبقية، والآخر باسم مستلزمات الإنتاج المتبقية، ورصيد هذين الحسابين مدينٌ، ويمثل عنصراً من عناصر الأصول المتداولة التي ستظهر في الميزانية، وتبقى مفتوحة لحين إعداد الميزانية الختامية وإقفالها فيها.

الجدول(61). دفتر الأستاذ لشركة الشباب(منتجات متبقية في آخر المدة)

(منه) من حـ/ منتجات متبقية آخر المدة (له)

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
	من مذكورين(عناصر الخصوم)	48400	12/30	إلى حـ/ المحصول	48400
		48400			48400

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(62). دفتر الأستاذ لشركة الشباب(مستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة)

(منه) من حـ/ مستلزمات الإنتاج متبقية في آخر المدة (له)

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
	من مذكورين(عناصر الخصوم)	24000	12/30	إلى حـ/ المحصول	24000
		24000			24000

المصدر: مثال افتراضي.

ملاحظة:

عند استئناف العمل في بداية السنة الجديدة يصبح حـ/ حساب منتجات متبقية وحـ/مستلزمات إنتاج متبقية في آخر السنة، حـ/ منتجات في أول المدة، وحـ/ مستلزمات إنتاج في أول المدة بالنسبة للسنة الجديدة.

5-6 جرد المصروفات والإيرادات:

سبق وأن ذكرنا أن كافة المصروفات والإيرادات تسجل في قائمة الدخل ماعدا أربعة حسابات لا تدخل في هذه القائمة، وهي المصروفات المقدمة مسبقاً، والمصروفات المستحقة، والإيرادات المستحقة، والإيرادات المحُصَلة مقدماً. ولكنها تسجل في قائمة المركز المالي. وسوف نتعرف على نشأة هذه الحسابات، ولماذا تسجل في هذه القائمة؟ ولم تسجل في قائمة الدخل، وماهي الإجراءات المتبعة والمعالجة المحاسبية لهذه الحسابات؟ وهنا لابد من ذكر المبدأين الآتيين:

1-مبدأ الاستحقاق: ينص مبدأ الاستحقاق على الأخذ في الاعتبار جميع الإيرادات التي تخص السنة سواء حصلت أم لم تحصل، كما أن جميع المصروفات التي تخص السنة تؤخذ في الاعتبار سواء دفعت أم لم تدفع.

2-مبدأ المقابلة: ينص على تحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من المصروفات التي أسهمت في تحقيق الإيرادات التي تخص نفس الفترة بغض النظر، هل تم دفع هذه المصروفات أم لا.

والهدف من هذه المبادئ محاولة تحديد نتيجة نشاط المشروع ومركزها المالي على نحو سليم. إلاَّ أن المشروع أثناء قيامه بنشاطه، قد يلتزم ببعض العقود مع عملائه وموردیه بما لا ينسجم مع هذه المبادئ، ومن أمثلة ذلك :

- قد يُستحق على المشروع بعض المصروفات التي تخص السنة، ولكنها لم تسدد حتى نهاية السنة.
- قد يقوم المشروع بسداد بعض المصروفات لأكثر من سنة مالية.
- قد يقوم المشروع بتنفيذ بعض العقود خلال السنة المالية، ولكنه لم يستلم كامل قيمة هذه العقود كاملةً.

- قد يستلم المشروع مبالغ مقدماً لعقود سوف ينفذها في المستقبل(أي تخص أكثر من سنة مالية).

ولكي يتم تصحيح هذا الوضع، لابد من إجراء بعض التسويات لتعديل أرصدة الحسابات، وإعداد قائمتي الدخل والمركز المالي على النحو السليم. وتسمى التسويات الجردية، ويتم تنفيذها عند إعداد القوائم المالية أو في نهاية الفترة المحاسبية.

1-5-6 جرد المصروفات: Inventory expenses

في نهاية الفترة المحاسبية، من أجل معرفة التسويات الجردية على المصروفات يتم إجراء مقارنة ما بين الرصيدين أو القيمتين الآتيتين:

قيمة المصروف المدفوع (رصيد المصروف في ميزان المراجعة) **مع** قيمة المصروف الذي يخص السنة، وسوف يظهر هذا من خلال الجرد الذي يتم في نهاية العام، ويُعد الرصيد الحقيقي للمصروف الواجب إظهاره في نهاية العام. وينتج من خلال هذه المقارنة الحالات الثلاث الآتية:

1- المصروف المدفوع يعادل ما يخص السنة(المسجل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، المصروف الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 60 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن المصروف المدفوع هو نفس المبلغ 60 ألف ل.س، وبالآتي لا يجرى أي تسوية جردية في هذه الحالة.

2- المصروف المدفوع أقل مما يخص السنة (المسجل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، المصروف الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 60 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن المصروف المدفوع هو 50 ألف ل.س فقط، وبالآتي فإن الفرق كان 10 ألف ل.س، وكان يفترض دفع 60 ألف ل.س، ولكن ظهر في الدفاتر أنَ المبلغ المدفوع أقل، وهذا يعني بأن هذا المبلغ(الفرق) هو مصروف مستحق، **وهو**

التزامات على المشروع في الفترة القادمة(خصوم دائنة)، ولابد من إجراء قيد تسوية بالنسبة للمصروف المستحق في هذه الحالة (بقيمة 10 ألاف ل.س).

3- المصروف المدفوع أكبر مما يخص السنة(المسجل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، المصروف الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 60 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن المصروف المدفوع هو أكبر من المصروف الذي يخص السنة 80 ألف ل.س فقط، وبالآتي فإن الفرق كان 20 ألف ل.س، وكان يفترض دفع 60 ألف ل.س ولكن ظهر في الدفاتر أن المبلغ المدفوع أكبر، وهذا يعني بأن هذا المبلغ(الفرق) هو مصروف مقدم، **وهو حق من حقوق المشروع في الفترة القادمة(أصول متداولة مدينة)**، ولابد من إجراء قيد تسوية بالنسبة للمصروف المقدم في هذه الحالة(بقيمة 20 ألف ل.س).

الخلاصة من ذلك:

1-إذا كان المصروف المدفوع (رصيد المدفوع في ميزان المراجعة) يعادل ما يخص السنة لا يتم إجراء أي قيد تسوية.

2-إذا كان المصروف المدفوع (رصيد المدفوع في ميزان المراجعة) أقل مما يخص السنة يتم إجراء قيد تسوية بالمصروف المستحق.

3-إذا كان المصروف المدفوع (رصيد المدفوع في ميزان المراجعة) أكبر مما يخص السنة يتم إجراء قيد تسوية بالمصروف المقدم.

1-المصروفات المستحقة: Accrued Expenses

وهي المصروفات التي تخص السنة الحالية، ولم يتم سدادها بعد، ولم تسجل في الدفاتر، مثل الرواتب والأجور، والإيجارات، فيجب تحديد قيمة هذه المصروفات، وإضافتها للمصاريف الآخرى بقائمة الدخل حيث تظهر نتيجة النشاط(ربح/ خسارة) بصورة سليمة، كما يجب أن تظهر المصروفات المستحقة (كالتزام على المشروع)

ضمن الخصوم المتداولة في قائمة المركز المالي حتى يظهر المركز المالي للمنشأة بصورة عادلة. ولتصحيح ذلك لا بد من إجراء بعض التسويات.

-المعالجة المحاسبية للمصروف المستحق:

-مثال:

تبلغ الرواتب السنوية لمنشأة الأمل مبلغ 240000 ل.س، فإذا علمت أن رصيد الرواتب الوارد في ميزان المراجعة هو 220000 ل.س، أي أن قيمة الرواتب المدفوعة خلال السنة 220000 ل.س(المسجلة في الدفاتر)، بالمقابل فإن قيمة مصروف الرواتب الذي يخص السنة لابد أن يكون 240000 ل.س، والفرق بينهم هو 20000 ل.س، وهو مصروف مستحق، ويسمى م. الرواتب المستحق.

كان مسجلاً في الدفتر بالقيد الأتي:

220000 من حـ/ م. الرواتب

220000 إلى حـ/ الصندوق أو البنك

لذلك لابد من إجراء تسوية يتم من خلالها الآتي:

1-تعديل قيمة الرواتب من 220000 إلى 240000 ل.س

2-إثبات الفرق 20000 ل.س كمصروف رواتب مستحق.

وتتم التسويات على النحو الآتي:

أولاً- إجراء قيود التسوية:

يتم عمل قيد تسوية لتعديل قيمة م. الرواتب وإثبات م. الرواتب المستحق، أي لابد من تعديل م. الرواتب من 220000 إلى 240000 ل.س ، وإثبات م. الرواتب بأنها التزامات على المنشأة. والجدول رقم(63) يوضح ذلك.

-الحل:

الجدول(63). دفتر يومية منشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
12/30	1	من حـ/ م. الرواتب		20000
		إلى حـ/م. الرواتب المستحق	20000	

المصدر: مثال افتراضي.

ثانياً- الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

(منه) حـ/الرواتب (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
220000	رصيد	12/30			
20000	إلى حـ/ م. الرواتب المستحق	12/30			

(منه) حـ/م. الرواتب المستحق (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			20000	من حـ /م. الرواتب	12/30

ثالثاً- الأثر على قائمة الدخل:

المصروف الذي يخص العام يظهر كاملاً في قائمة الدخل في الجانب المدين كأحد المصروفات. والجدول رقم(64) يوضح قائمة الدخل للمنشأة بتاريخ 30/ 12 /2014.

الجدول(64). قائمة الدخل لمنشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014

قائمة الدخل			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
240000	م. الرواتب		

المصدر: مثال افتراضي.

رابعاً- الأثر على قائمة المركز المالي:

المصروف الذي لم يسدد بعد يظهر في قائمة المركز المالي كأحد الخصوم المتداولة لأنه يُعد التزاماً على المنشأة. والجدول رقم(65) يوضح قائمة المركز المالي لمنشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014.

الجدول(65). قائمة المركز المالي لمنشأة الأمل بتاريخ 30/ 12 /2014

قائمة المركز المالي			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
			الخصوم المتداولة
		20000	م. الرواتب المستحق

المصدر: مثال افتراضي.

2- المصروفات المدفوعة مقدماً: Prepaid expenses

وهي المصروفات التي تم دفعها في خلال السنة، وسجلت في الدفاتر، وهي تخص أكثر من سنة مالية، فيتم تحديد ما يخص السنة، ويُعد مصروفاً يظهر ضمن المصروفات في قائمة الدخل، والمبلغ المتبقي يُعد أصلاً يدرج ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.

أولاً- إجراء قيود التسوية:

- مثال:

في 2015 /1/1 قامت منشأة الحرية بدفع مبلغ 90000 ل.س بموجب شيك، قيمة إيجار لمدة سنتين.

إن المصروف المدفوع خلال السنة 90000 ل.س و مصورفات الإيجار الذي يخص السنة هو 45000 ل.س، إذاً م. الإيجار المقدم 45000 ل.س للسنة القادمة.

ولتصحيح ذلك لا بد من إجراء بعض التسويات.

-المعالجة المحاسبية للمصروف المقدم:

هناك طريقتان لمعالجة المصروف المقدم، والإيجار المقدم هو أصل من الأصول، كحق من حقوق المنشأة في هذه السنة، ولكن في السنة القادمة يحول إلى مصروف. ويتم معالجته حسابياً كما هو وارد في الجدول رقم(66).

الجدول(66). المعالجة المحاسبية للمصروف المقدم بتاريخ 30/ 12 /2015

	أ-اعتبار كامل المبلغ مصروف	ب- اعتبار كامل المبلغ مصروف مقدم
عند دفع الإيجار بموجب شيك في 2014/1/1	90000 من حـ/ الإيجار 90000 إلى حـ/ البنك	90000 من حـ/ م. الإيجار المقدم 90000 إلى حـ/ البنك
2015 /12/30	45000 من حـ/ م. الإيجار المقدم 45000 إلى حـ/ م. الإيجار	45000 من حـ/ م. الإيجار 45000 إلى حـ/ م. الإيجار المقدم

المصدر: مثال افتراضي.

مصروف الإيجار مدين، حتى يخفض يصبح دائناً.

ثانياً- الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

أ- اعتبار كامل المبلغ مصروفـاً:

(منه) حـ/م. الإيجار (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
90000	حـ/ البنك	1/1	45000	حـ/م. الإيجار المقدم	12/30

المصدر: مثال افتراضي.

(منه) حـ/م. الإيجار المقدم (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
45000	حـ/م. الإيجار	12/30	90000	حـ/ البنك	1/1

المصدر: مثال افتراضي.

ب- اعتبار كامل المبلغ مصروفاً مقدماً:

(منه) حـ/م. الإيجار (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
45000	حـ/م. الإيجار المقدم	12/30			

المصدر: مثال افتراضي.

(منه) حـ/م. الإيجار المقدم (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
90000	حـ/ البنك	1/1	45000	حـ/م. الإيجار	12/30

ثالثاً - الأثر على قائمة الدخل:

المصروف الذي يخص العام يظهر كاملاً في قائمة الدخل بالجانب المدين كأحد المصروفات. والجدول رقم(67) يوضح قائمة الدخل لمنشأة الحرية بتاريخ 30/ 12 /2015.

الجدول(67). قائمة الدخل لمنشأة الحرية بتاريخ 30/ 12 /2015

قائمة الدخل			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
45000	م. الإيجار		

المصدر: مثال افتراضي.

رابعا- الأثر في قائمة المركز المالي:

المصروف المقدم يظهر في قائمة المركز المالي كأحد الأصول المتداولة لأنه يُعد حقاً من حقوق المنشأة. والجدول رقم(68) يوضح قائمة المركز المالي لمنشأة الحرية في تاريخ 30/ 12 /2015.

الجدول(68). قائمة المركز المالي لمنشأة الحرية بتاريخ 30/ 12 /2015

قائمة المركز المالي			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول المتداولة		
45000	م. الإيجار المقدم		

المصدر: مثال افتراضي.

2-5-6 جرد الإيرادات: Inventory revenue

في نهاية الفترة المحاسبية، من أجل معرفة التسويات الجردية على الإيرادات، يتم إجراء مقارنة ما بين الرصيدين أو القيمتين الآتيتين:

قيمة الإيرادات المحصلة (رصيد الإيراد في ميزان المراجعة) **مع** قيمة الإيراد الذي يخص السنة، وسوف يظهر هذا من خلال الجرد الذي يتم في نهاية العام، ويُعد الرصيد الحقيقي للإيراد الواجب إظهاره في نهاية العام. وينتج من خلال هذه المقارنة الحالات الثلاث الآتية:

1- الإيراد المُحصَل يعادل ما يخص السنة (المسجل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، الإيراد الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 70 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن الإيراد المحصل هو نفس المبلغ 70 ألف ل.س، وبالآتي لا يجرى أي تسوية جردية في هذه الحالة.

2- الإيراد المُحصَل أقل مما يخص السنة (المسجل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، الإيراد الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 70 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن الإيراد المُحصَل هو 50 ألف ل.س فقط، وبالتالي فإن الفرق كان 20 ألف ل.س، وكان

يفترض أن يكون الإيراد المحصل 70 ألف ل.س، ولكن ظهر في الدفاتر أن الإيراد المحصل أقل، وهذا يعني بأن هذا (الفرق) هو إيراد مستحق، **وهو حق من حقوق المشروع في الفترة القادمة (أصول متداولة مدينة)**، ولابد من إجراء قيد تسوية، فالإيراد المستحق في هذه الحالة (بقيمة 10 ألف ل.س).

3- الإيراد المُحصَل أكبر مما يخص السنة (المُسجَل في الدفاتر خلال السنة)، نفترض على سبيل المثال، الإيراد الذي يخص السنة والواجب إظهاره في نهاية الفترة في الدفاتر كان 70 ألف ل.س، وعندما تمت المراجعة لوحظ بأن الإيراد المُحصَل هو أكبر من الإيراد الذي يخص السنة 100 ألف ل.س فقط، وبالتالي فإن الفرق كان 20 ألف ل.س، وكان يفترض تحصيل إيراد 70 ألف ل.س ولكن ظهر في الدفاتر الإيراد أكبر، وهذا يعني بأن هذا الفرق هو إيراد مقدم، **وهو التزامات على المشروع في الفترة القادمة (خصوم متداولة دائنة)**، ولابد من إجراء قيد تسوية بالنسبة للإيراد المقدم في هذه الحالة (بقيمة 20 ألف ل.س).

والخلاصة من ذلك:

1-إذا كان الإيراد المُحصَل يعادل مما يخص السنة لا يتم إجراء أي قيد تسوية.

2-إذا كان الإيراد المُحصَل أقل مما يخص السنة يتم إجراء قيد تسوية الإيراد المستحق (حق من حقوق المشروع).

3-إذا كان الإيراد المُحصَل أكبر مما يخص السنة يتم إجراء قيد تسوية الإيراد المقدم (التزامات على المشروع).

1-الإيرادات المستحقة: Accrued revenue

وهي الإيرادات التي تخص السنة الحالية، ولم يتم تسجيلها في الدفاتر بعد، ولتصحيح ذلك لا بد من إجراء بعض التسويات.

-المعالجة المحاسبية للإيراد المستحق:

-مثال:

قدمت منشأة المستقبل استشارات زراعية بمبلغ 85000 ل.س، ولم تستلم قيمتها حتى تاريخ 12/30/ 2016. يظهر لدينا حسابان:

-إيراد الاستشارات 85000 ل.س

-إيراد الاستشارات المستحقة 85000 ل.س

لذلك لابد من إجراء تسوية يتم من خلالها:

1- تحميل السنة الحالية بقيمة إيراد الاستشارات الذي استحق فيها بمبلغ 85000 ل.س.

2- إثبات إيراد استشارات مستحق بمبلغ 85000 ل.س كأصل من أصول وحق من حقوق المنشأة في الفترة القادمة. وتتم التسويات على النحو الآتي:

أولاً- إجراء قيود التسوية:

يتم عمل قيد تسوية لتحميل السنة بإيراد استشارات، وكذلك إثبات استشارات مستحق كأصل من الأصول.

-الحل:

الجدول(69). دفتر يومية منشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016

التاريخ	البيان	له	منه
12/30	من حـ/ إيرادات استشارات مستحقة		85000
	إلى حـ/ إيرادات استشارات	85000	

المصدر: مثال افتراضي.

ثانياً- الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

(منه) حـ/ إيرادات استشارات مستحقة (له)

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
			12/30	إلى حـ/ إيرادات استشارات	85000

المصدر: مثال افتراضي.

(منه) **حـ/ إيرادات استشارات** **(له)**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			85000	من حـ/ إيرادات استشارات مستحقة	12/30

المصدر: مثال افتراضي.

ثالثاً- الأثر في قائمة الدخل:

الإيراد الذي يخص العام يظهر كاملاً في قائمة الدخل بالجانب الدائن كأحد الإيرادات. والجدول رقم(70) يوضح قائمة الدخل لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016.

الجدول(70). قائمة الدخل لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016

قائمة الدخل			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
		85000	إيرادات استشارات

المصدر: مثال افتراضي.

رابعاً- الأثر في قائمة المركز المالي:

الإيراد الذي لم يحصل بعد يظهر في قائمة المركز المالي كأحد الأصول المتداولة لأنه يُعد حقاً من حقوق المنشأة. والجدول رقم(71) يوضح قائمة المركز المالي لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016.

الجدول(71). قائمة المركز المالي لمنشأة المستقبل بتاريخ 30/ 12 / 2016

قائمة المركز المالي			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
	الأصول المتداولة		
85000	إيرادات استشارات مستحقة		

المصدر: مثال افتراضي.

2- الإيرادات المقدمة: Revenue provided

وهي الإيرادات التي تم تحصيلها مقدماً، وسجلت في الدفاتر، وهي تخص أكثر من سنة مالية ، فيتم تحديد ما يخص السنة، ولابد من إجراء بعض التسويات لتصحيح الوضع.

أولاً- إجراء قيود التسوية:

-مثال:

في 2013 /1/1 قامت منشأة الفرات بتأجير جزء من مبناها بمبلغ 120000 ل.س لمدة ثلاث سنوات، وتم استلام كامل القيمة نقداً.

إن هذا الإيراد هو إيجار مبان، ونسميه مصطلح إيراد عقار. ولتصحيح ذلك لا بد من إجراء بعض التسويات.

-المعالجة المحاسبية للإيراد المقدم:

إيراد العقار المحصل خلال السنة هو 120000 ل.س، وإيراد العقار المقدم 80000 ل.س، وإيراد العقار الذي يخص السنة هو 40000 ل.س.

هناك طريقتان لمعالجة الإيراد المقدم، والإيراد المقدم هو خصم من الخصوم، التزامات على المنشأة في هذه السنة، ولكن في السنة القادمة يحول إلى أصل. ويتم معالجته حسابياً وفق الجدول رقم(72).

الجدول(72). المعالجة المحاسبية للإيراد المقدم في منشأة الفرات

	أ-اعتبار كامل المبلغ إيراد	**ب- اعتبار كامل المبلغ إيراد مقدم**
عند استلام قيمة الإيراد نقداً في 2014/1/1	120000 من حـ/ الصندوق 120000 إلى حـ/ إيراد العقار	120000 من حـ/ الصندوق 120000 إلى حـ/ إيراد العقار المقدم
وفي 2014/12/30 يتم عمل قيد التسوية الآتي	80000 من حـ/ إيراد العقار 80000 إلى حـ/ إيراد العقار المقدم	40000 من حـ/ إيراد العقار المقدم 40000 إلى حـ/ إيراد العقار

المصدر: مثال افتراضي.

ثانياً- الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

أ- اعتبار كامل المبلغ إيراداً:

(منه) حـ/إيراد العقار (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
80000	حـ// إيراد العقار المقدم	12/30	120000	حـ/ الصندوق	1/1

المصدر: مثال افتراضي.

(منه) حـ/الإيراد العقار المقدم (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			80000	حـ/ إيراد العقار	12/30

ب- اعتبار كامل المبلغ إيراد العقار المقدم:

(منه) حـ/ إيراد العقار (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			40000	حـ/ إيراد العقار **المقدم**	**12/30**

(منه) حـ/الإيراد العقار المقدم (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
40000	حـ/ إيراد العقار	**12/30**	**120000**	حـ/ الصندوق	**1/1**

ثالثاً - الأثر في قائمة الدخل:

الإيراد الذي يخص العام يظهر كاملاً في قائمة الدخل بالجانب الدائن كأحد الإيرادات. والجدول رقم(73) يوضح قائمة الدخل لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013.

الجدول(73). قائمة الدخل لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013

قائمة الدخل			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
		40000	إيراد العقار

المصدر: مثال افتراضي.

رابعا- الأثر في قائمة المركز المالي:

الإيراد المقدم يظهر في قائمة المركز المالي كأحد الخصوم المتداولة لأنه يُعد التزاماً على المنشأة. والجدول رقم(74) يوضح قائمة المركز المالي لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013.

الجدول(74). قائمة المركز المالي لمنشأة الفرات بتاريخ 30/ 12 / 2013

قائمة المركز المالي			
المبلغ	**البيان**	**المبلغ**	**البيان**
			الخصوم المتداولة
		80000	**إيراد العقار المقدم**

المصدر: مثال افتراضي.

-خلاصة التسويات الجردية:

البيان	تسوية المصروفات		تسوية الإيرادات	
	المصروف المقدم	المصروف المستحق	المستحق	المقدم
قيود التسوية	من حـ/الإيجار المقدم إلى حـ/ م. الإيجار	من حـ/م. الإيجار إلى حـ/ م. الإيجار المستحق	من حـ/ إيراد العقار المستحق إلى حـ/ إيراد العقار	من حـ/ إيراد العقار إلى حـ/ إيراد العقار المقدم

الفصل السابع
الحسابات الختامية
Final Accounts

كما ذكرنا سابقاً فإنَ الغرض من المحاسبة هو التوصل إلى معرفة قيمة الربح أو الخسارة التي تحققت نتيجة النشاط الاقتصادي للمنشأة خلال فترة زمنية معينة، من خلال إعداد الحسابات الختامية المتعلقة بذلك، ومن أهمها في المجال الزراعي، حـ/ المحصول، وحـ/ الأرباح والخسائر، ومعرفة المركز المالي للمنشأة في لحظة معينة.

1-7 حسابات المحصول: Crop accounts

يعُد حساب المحصول أول الحسابات الختامية التي يتم إعدادها بعد الجرد، ويخص حصراً المنشآت الزراعية على اختلاف أنواعها، حيث يقابل هذا الحساب في المنشآت التجارية حساب المتاجرة، وفي المنشآت الصناعية حـ/ التشغيل، والغرض من إعداد هذا الحساب يتمثل بإظهار نتيجة العمل الإنتاجي الذي تقوم به المزرعة خلال فترة زمنية معينة، أي إظهار القيمة الاجمالية للربح أو الخسارة المتحققة من الإنتاج مباشرة، ويتكون حـ/المحصول من جانبين(مدين ودائن).

أولاً- مفردات الجانب المدين من حـ/المحصول:

يبين الجدول رقم(75) قيود إقفال الحسابات، وتشكيل الجانب المدين من حـ/ المحصول، ويلاحظ بأن الجانب المدين من حـ/ المحصول يتكون من كافة أرصدة الحسابات المتعلقة بتكاليف العملية الإنتاجية المأخوذة من واقع ميزان المراجعة بالأرصدة، بعد إجراء التعديلات على بعضها، نتيجة القيام بعمليات الجرد والتسوية، لتصبح الأرصدة مطابقة للنتائج التي تظهرها نتيجة عملية الجرد، وتبقى هذه الحسابات مفتوحة لحين قفلها في الجانب المدين من حـ/ المحصول، ويتم إجراء قيد بدفتر اليومية يجعل فيه حـ/ المحصول مديناً.

الجدول(75). قيود إقفال الحسابات وتشكيل الجانب المدين من حـ/ المحصول

منه	له	البيان	التاريخ
×××		**من حـ/ المحصول**	
	××	**إلى حـ/ المذكورين:**	
	××	حـ/منتجات أول المدة	
	××	حـ/مستلزمات إنتاج أول المدة	
	××	حـ/بذور	
	××	حـ/أسمدة كيماوية	
	××	حـ/مواد مكافحة	
	××	حـ/أعلاف	
	××	حـ/مصاريف نقل للداخل	
	××	حـ/م. وقود ومحروقات	
	××	حـ/أجور فلاحة	
	××	حـ/أجور حصاد	
	××	حـ/مصاريف سقاية	
	××	حـ/مردود مبيعات	
		قيود تكوين الجانب المدين من حـ/ المحصول وإقفال الحسابات ذات الأرصدة المدينة فيه	

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

وبعد ترحيل القيود المذكورة في الجانب المدين إلى الحسابات الخاصة بها تكون قد أقفلت الحسابات، كافة، الواردة في دفتر الأستاذ، التي يتضمنها الجانب المدين من حـ/المحصول.

ثانياً–مفردات الجانب الدائن من حـ/المحصول:

يبين الجدول رقم(76) قيود إقفال الحسابات وتشكيل الجانب الدائن من حـ/ المحصول، ويلاحظ بأن الجانب الدائن من حـ/ المحصول يتكون من كافة أرصدة الحسابات المتعلقة بالإيرادات الناتجة عن بيع المحاصيل والسلع الزراعية الرئيسة والإضافية، المأخوذة من واقع ميزان المراجعة بالأرصدة، بعد إجراء التعديلات على بعضها، نتيجة القيام بعمليات الجرد والتسوية، لتصبح الأرصدة مطابقة للنتائج التي تظهرها نتيجة عملية الجرد، يضاف إليها رصيد حـ/مردودات المشتريات، ورصيد

حـ/منتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية لآخر المدة، كما اظهرته عمليات الجرد، حيث تبقى هذه الحسابات مفتوحة لحين قفلها في الجانب الدائن من حـ/ المحصول، وتتم عملية إقفالها، وبالآتي تكوين الجانب الدائن من حـ/ المحصول، وذلك بإجراء القيد في دفتر اليومية يجعل فيه حـ/ المحصول دائناً، والحسابات المشار إليها مديناً.

الجدول(76). قيود إقفال الحسابات وتشكيل الجانب الدائن من حـ/ المحصول

منه	له	البيان	التاريخ
××		**من حـ/ المذكورين:**	
××		من حـ/منتجات متبقية في آخر المدة	
××		من حـ/مستلزمات إنتاج متبقية في آخر المدة	
××		من حـ/محاصيل لم يتم حصادها	
××		من حـ/مبيعات محاصيل رئيسة	
××		من حـ/مبيعات محاصيل إضافية	
××		من حـ/مردودات مشتريات مستلزمات الإنتاج	
××		من حـ/المسحوبات العينية المنزلية	
	×××	إلى حـ/ المحصول	
		قيود تكوين الجانب الدائن من حـ/ المحصول وإقفال الحسابات ذات الأرصدة الدائنة فيه	

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

وبعد ترحيل القيود المذكورة في الجانب المدين إلى الحسابات الخاصة بها تكون قد أقفلت الحسابات، كافة، الواردة في دفتر الأستاذ، التي يتضمنها الجانب الدائن من حـ/المحصول، باستثناء الحسابات المتعلقة بمنتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة، حيث تبقى هذه الحسابات مفتوحة إلى حين قفلها في الميزانية الختامية في جانب الأصول.

1-1-7 حساب المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية:

يختلف مضمون حـ/ المحصول لبعض أنواع الأنشطة الزراعية تبعاً لنوع النشاط الزراعي في المزرعة، ويمكن عرض عدة حسابات حسب النشاط الزراعي. وفيما يلي الجدول رقم(77) يبين صورة عامة لحساب المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية كما يظهر في نهاية السنة.

الجدول(77). حـ/ المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**مخزون أول المدة**	×××		**المبيعات**
	××	إلى حـ/منتجات أول المدة		××	من حـ/ مبيعات محاصيل رئيسية
	××	إلى حـ/مستلزمات أول المدة		××	من حـ/ مبيعات محاصيل إضافية
×××		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**	×××		**مردودات المشتريات**
	××	إلى حـ/البذور		××	من حـ/ مر. مشتريات بذار
	××	إلى حـ/مشتريات الأسمدة		××	من حـ/ مر. مشتريات اسمدة
	××	إلى حـ/مشتريات مواد كيماوية		××	من حـ/ مر. مشتريات أعلاف
	××	إلى حـ/ مشتريات أعلاف	×××		**مسحوبات عينية منزلية**
	××	إلى حـ/ وقود ومحروقات		××	من حـ/ مسحوبات الحبوب
×××		**أجور العمليات الزراعية**		××	من حـ/ مسحوبات الحليب
	××	إلى حـ/ الفلاحة			**مخزون آخر المدة**
	××	إلى ح/الحصاد		××	من حـ/محاصيل رئيسة متبقية آخر المدة
	××	إلى حـ/ السقاية		××	من حـ/محاصيل إضافية متبقية آخر المدة
×××		**مردودات المبيعات**		××	من حـ/محاصيل مزروعة في الحقل
	××	من حـ/مر. مبيعات محاصيل رئيسية		××	من حـ/مستلزمات متبقية آخر مدة
	××	من حـ/مر. مبيعات محاصيل إضافية			
××××		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			**من حـ/أ. خ. (إجمالي الخسارة)**
××××		**المجموع**			**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

2-1-7 حساب المحصول لمزرعة متخصصة بتربية الأبقار الحلوب:

فيما يلي الجدول رقم(78) يبين صورة عامة لحساب المحصول لمزرعة متخصصة بتربية الأبقار الحلوب.

الجدول(78). حـ/ المحصول لمزرعة متخصصة بتربية الأبقار الحلوب

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**مخزون أول المدة**	×××		**المبيعات الإنتاج الرئيسي**
	××	إلى حـ/مواليد أول المدة		××	من حـ/ مبيعات الحليب
	××	إلى حـ/أعلاف مالئة أول المدة		××	من حـ/ مبيعات الزبدة
	××	إلى حـ/أعلاف مركزة أول المدة		××	من حـ/ مبيعات الجبن
	××	إلى حـ/مواد بيطرية أول المدة	×××		**المبيعات الإنتاج الاضافي**
×××		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**		××	من حـ/ مبيعات مواليد
	××	إلى حـ/ أعلاف مالئة		××	من حـ/ مبيعات الروث و الفوارغ
	××	إلى حـ/ أعلاف مركزة		××	من حـ/ مبيعات اللحم المنسق
	××	إلى حـ/مياه الشرب	×××		**المتبقي آخر المدة**
	××	إلى حـ/ مصاريف نقل مشتريات		××	من حـ/ مواليد متبقية في آخر المدة
	××	إلى حـ/ وقود ومحروقات		××	من حـ/ روث وفوارغ في آخر المدة
×××		**أجور العمليات الإنتاجية**		××	من حـ/ لحم منسق متبقي في آخر المدة
	××	إلى حـ/ أجور عمال	×××		**مردودات المشتريات**
	××	إلى ح/راتب الطبيب البيطري		××	من حـ/ مر. مشتريات أعلاف
×××		**نفقات آخرى**		××	من حـ/ مر. مشتريات مواد بيطرة
	××	إلى حـ/ مصاريف كهرباء			
	××	إلى حـ/ نفقات نثرية			
	××	إلى حـ/ نفوق وإصابات			
×××		**مردودات المبيعات**			
	××	من حـ/مر. مبيعات إنتاج رئيسي			
	××	من حـ/مر. مبيعات إنتاج إضافي			
××××		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			**من حـ/أ. خ. (إجمالي الخسارة)**
××××		**المجموع**			**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

3-1-7 حساب محصول البساتين والأشجار المثمرة:

فيما يلي الجدول رقم(79) يبين صورة عامة لحساب محصول البساتين والأشجار المثمرة.

الجدول(79). حـ/ محصول البساتين والأشجار المثمرة.

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**مخزون أول المدة**	×××		**المبيعات**
	××	إلى حـ/منتجات أول المدة		××	من حـ/ مبيعات ثمار رئيسية
	××	إلى حـ/مستلزمات أول المدة		××	من حـ/ مبيعات خضار
×××		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**	×××		**مردودات المشتريات**
	××	إلى حـ/الغراس		××	من حـ/ مر. مشتريات غراس
	××	إلى حـ/مشتريات الأسمدة		××	من حـ/ مر. مشتريات اسمدة
	××	إلى حـ/مشتريات مواد		××	من حـ/ مر. مشتريات أسمدة
	××	إلى حـ/ مشتريات عضوية	×××		**مسحوبات عينية منزلية**
	××	إلى حـ/ وقود ومحروقات		××	من حـ/ مسحوبات الثمار
×××		**أجور العمليات الزراعية**		××	من حـ/ مسحوبات الخضار
	××	إلى حـ/ الفلاحة			**مخزون آخر المدة**
	××	إلى ح/الجني		××	من حـ/ثمار رئيسة متبقية
	××	إلى حـ/ السقاية		××	من حـ/خضار إضافية متبقية
×××		**مردودات المبيعات**		××	من حـ/أشجار في الحقل
	××	من حـ/مر. مبيعات ثمار		××	من حـ/مستلزمات متبقية آخر
	××	من حـ/مر. مبيعات ثمار			
××××		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			**من حـ/أ. خ. (إجمالي الخسارة)**
××××		**المجموع**			**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

4-1-7 حساب المحصول لمزارع تسمين الفراريج:

فيما يلي الجدول رقم(80) يبين صورة عامة لحساب المحصول لمزارع تسمين الفراريج.

الجدول(80). حـ/ المحصول لمزارع تسمين الفراريج

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**مخزون أول المدة**	×××		**المبيعات الإنتاج الرئيسي**
	××	إلى حـ/مواليد أول المدة		××	من حـ/ مبيعات الفروج
	××	إلى حـ/أعلاف مالئة أول المدة		××	من حـ/ مبيعات البيض
	××	إلى حـ/أعلاف مركزة أول المدة		××	من حـ/ مبيعات اللحم
	××	إلى حـ/مواد بيطرية أول المدة	×××		**المبيعات الإنتاج الاضافي**
×××		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**		××	من حـ/ مبيعات صيصان
	××	إلى حـ/ أعلاف مالئة		××	من حـ/ مبيعات الزرق
	××	إلى حـ/ أعلاف مركزة		××	من حـ/ مبيعات اللحم المنسق
	××	إلى حـ/مياه الشرب	×××		**المتبقى آخر المدة**
	××	إلى حـ/ مصاريف نقل مشتريات		××	من حـ/ فراريج متبقية آخر المدة
	××	إلى حـ/ وقود ومحروقات		××	من حـ/ زرق دجاج آخر المدة
×××		**أجور العمليات الإنتاجية**		××	من حـ/ لحم بيض آخر المدة
	××	إلى حـ/ أجور عمال	×××		**مردودات المشتريات**
	××	إلى ح/راتب الطبيب البيطري		××	من حـ/ مر. مشتريات أعلاف
×××		**نفقات أخرى**		××	من حـ/ مر. مشتريات مواد بيطرة
	××	إلى حـ/ مصاريف كهرباء			
	××	إلى حـ/ نفقات نثرية			
	××	إلى حـ/ نفوق وإصابات			
×××		**مردودات المبيعات**			
	××	من حـ/مر. مبيعات إنتاج رئيسي			
	××	من حـ/مر. مبيعات إنتاج إضافي			
××××		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			**من حـ/أ. خ. (إجمالي الخسارة)**
××××		**المجموع**			**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

7-2 حساب الأرباح والخسائر: Profit & Loss Account

7-2-1 ماهية حساب الأرباح والخسائر:

وهو ثاني الحسابات الختامية بعد حساب المحصول، ويوضح هذا الحساب صافي الربح أو صافي الخسارة خلال فترة معينة، وهو حساب ختامي يخصص له صفحة في دفتر الأستاذ، وتقفل فيه جميع الإيرادات والمصروفات في المنشأة(ماعدا المصروفات والإيرادات التي تم إقفالها في حساب المحصول). ويتم قياس صافي الدخل عن السنة

المالية من خلال المقابلة بين الإيرادات المحققة خلال المدة من الأنشطة الرئيسية والعرضية، وبين المصروفات المرتبطة بالحصول على تلك الإيرادات.

2-2-7 كيفية الحساب: How to account

في حـ/الأرباح والخسائر تُسجَل المصروفات في الجانب المدين، و تُسجَل الإيرادات في الجانب الدائن، وإن مكونات صافي الدخل هي الإيرادات والمصروفات، ويتم تصوير الحساب كما يأتي:

1- حسابات تقفل في الجانب المدين مثل الحسابات الآتية:

كافة النفقات المدرجة في حساب المحصول(المصروفات الأساسية والمتداولة المتعلقة بطبيعة الإنتاج)، التي كانت السبب المباشر في تحقيق الربح أو الخسارة الإجمالية، ويبقى هناك قسم كبير من النفقات التي تسهم في إتمام العملية الإنتاجية، وتحقيق الإيرادات، ولم تدخل في حساب المحصول، كالنفقات الإدارية والتسويقية واهتلاك الأصول الثابتة، والاحتياطات والمؤن ومصاريف النقل وتداول الأموال.

وتتجمع جميع هذه النفقات والمصروفات في الجانب المدين من حـ/أرباح وخسائر، بعد أن يضاف إليها قيمة إجمالي الخسارة، إن وجدت التي، انتهى إليها حـ/المحصول. مع الإشارة إلى أن مصاريف الصيانة والإصلاحات تندرج أيضاً في الجانب المدين، ويتم عادة تخصيص مبلغ لتلك النفقات ويقسم على عدد سنوات الإنتاج، سواء أنفقت أم لم تنفق.

وتؤخذ هذه الحسابات من واقع ميزان المراجعة بالأرصدة بعد إجراء التعديلات الجردية المناسبة عليها، ثم تقفل هذه الحسابات في الجانب المدين من حـ/ أرباح وخسائر، من خلال إجراء قيد في دفتر اليومية، والحسابات المشار إليها دائناً.

الجدول(81). قيود تكوين الجانب المدين من حـ/ أ. خ وإقفال الحسابات

التاريخ	البيان	له	منه
	من حـ/ أ . خ		×××
	إلى حـ/ المحصول	×××	
	إقفال حـ/ المحصول ب حـ/أ. خ بترحيل إجمالي الخسارة إليها		
	من حـ/ أ . خ		×××
	إلى المذكورين:		
	إلى حـ/ المرتبات	××	
	إلى حـ/ إيجار المكاتب	××	
	إلى حـ/ استهلاك الأصول الثابتة	××	
	إلى حـ/ مخصصات الإصلاح والصيانة	××	
	إلى حـ/ مصاريف النقل والتسويق	××	
	إلى حـ/ الديون المعدومة	××	
	إلى حـ/ الخصم المسموح به	××	
	إلى حـ/ الفوائد المدينة	××	
	إلى حـ/ احتياطي د. م فيها	××	
	قيود تكوين الجانب المدين من حـ/أ. خ وإقفال الحسابات ذات الأرصدة المدينة فيه		

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

بعد ترحيل هذه القيود إلى الحسابات الخاصة بها تكون قد أقفلت الحسابات كافة في دفتر الأستاذ التي يتضمنها الجانب المدين من حـ/ ا. خ.

2- حسابات تقفل في الجانب الدائن مثل الحسابات الآتية:

في البداية نضع مجمل الربح المنقول من حساب المحصول، تلك الإيرادات الناجمة عن غير مبيع الحاصلات مثل:

-الإيرادات الناجمة عن استخدام الأصول الثابتة.

-تأجير الآليات الزراعية.

-الفوائد الدائنة على القروض والودائع والأرصدة لدى البنوك الآخرى.

-إيرادات العمولات والخدمات.

-إيرادات الاستثمارات.

-إيرادات العقار.

-إيراد الأوراق المالية.

-مكاسب فروق تقييم العملات الأجنبية (الدائنة).

–الإيرادات العرضية مثل أرباح الأصول التي يستغنى عنها، وفروق جرد النقدية بالزيادة، وغير ذلك من الإيرادات غير العادية التي لا ترتبط بالنشاط الجاري للبنك.

وتؤخذ هذه الحسابات من واقع ميزان المراجعة بالأرصدة بعد إجراء التعديلات الجردية المناسبة عليها، ثم تقفل هذه الحسابات في الجانب الدائن من حـ/ أرباح وخسائر، من خلال إجراء قيد في دفتر اليومية، والحسابات المشار إليها مدينة.

الجدول(82). قيود تكوين الجانب الدائن من حـ/ أ. خ وإقفال الحسابات

منه	له	البيان	التاريخ
×××		**من حـ/ المحصول**	
	×××	**إلى حـ/ أ . خ**	
		إقفال حـ/ المحصول ب حـ/أ.خ بترحيل إجمالي الربح إليه	
×××		**من حـ/ أ . خ**	
		من حـ/ المذكورين:	
××		من حـ/ إيرادات آليات زراعية	
××		من حـ/ إيرادات أراضي زراعية	
××		من حـ/ إيرادات خدمات زراعية	
××		من حـ/ الخصم المكتسب	
××		من حـ/ الفوائد الدائنة	
××		من حـ/ أرباح غير منتظرة	
	×××	إلى حـ/ أ. خ	
		قيود تكوين الجانب الدائن من حـ/أ.خ وإقفال الحسابات ذات الأرصدة الدائنة فيه	

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

بعد ترحيل هذه القيود إلى الحسابات الخاصة بها تكون قد أقفلت الحسابات كافة في دفتر الأستاذ، التي يتضمنها الجانب الدائن من حـ/ ا.خ. والجدول (83) يوضح صورة شاملة لحساب الأرباح والخسائر لمزرعة متعددة الأنشطة الزراعية.

الجدول(83).حـ/ الأرباح والخسائر لمزرعة متعددة الأنشطة الزراعية عن السنة المنتهية في 2014/12/31

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**إلى حـ المحصول**	×××		**إلى حـ المحصول**
		(إجمالي الخسارة)			**(إجمالي الربح)**
×××		**المصروفات الإدارية**	×××		**إيرادات تأجير الأصول الثابتة**
	××	إلى حـ/الرواتب والأجور		××	من حـ/ إيرادات آليات
	××	إلى حـ/إيجار المكاتب		××	من حـ/ إيرادات أراضي
×××		إلى حـ/المياه والكهرباء		××	من حـ/ إيرادات خدمات
	××	إلى حـ/ البريد والهاتف	×××		**إيرادات متنوعة آخرى**
	××	إلى حـ/ المطبوعات		××	من حـ/ الخصم المكتسب
	××	إلى حـ/الوقود		××	من حـ/ الفوائد الدائنة
×××		**استهلاكات الأصول الثابتة**		××	من حـ/ أرباح غير منتظرة
	××	إلى حـ/ أ. جرارات وحصادات			
	××	إلى حـ/ أ. سيارات ومعدات			
	××	إلى ح/ أ. مباني ومستودعات			
	××	إلى ح/ أ. حيوانات			
	××	إلى حـ/ أ. الأشجار المثمرة			
×××		**الاحتياطات والمؤن**			
	××	احتياطي د. م . فيها			
	××	احتياطي الآجيو			
×××		**مخصصات الصيانة والإصلاح**			
	××	إلى ح/ م. إ.آليات ومعدات			
	××	إلى ح/ مخصص إ. مباني			
×××		**مصاريف البيع والتسويق**			
	××	إلى حـ/أجور النقل			
	××	إلى حـ/تعبئة فرز وإعداد			
	××	إلى حـ/العبوات			
	××	إلى حـ/عمولة وكلاء البيع			
×××		**مصاريف متنوعة آخرى**			
	××	إلى حـ/أجور التخزين			
	××	إلى حـ/العجز في الصندوق			
×××		**مصاريف التداول**			
	××	إلى حـ/الديون المعدومة			
	××	إلى حـ/الخصم المسموح به			
	××	إلى حـ/الفوائد المدينة			
××××		**إلى حـ/رأس المال (صافي الربح)**			**من حـ/رأس المال (صافي خسارة)**
××××		**المجموع**			**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

3-قيود إقفال حـ/ أ. خ:

يمثل رصيد حـ/أ . خ قيمة صافي الربح أو صافي الخسارة المحققة خلال فترة زمنية معينة:

1-إذا كان الجانب الدائن منه (الإيرادات) أكبر من الجانب المدين(المصروفات) يكون الرصيد دائناً ويعبر عن صافي الربح.

2-إذا كان الجانب الدائن منه (الإيرادات) أصغر من الجانب المدين(المصروفات) يكون الرصيد مديناً ويعبر عن صافي الخسارة.

ويقفل حـ/ أ . خ بترحيل صافي الربح أو صافي الخسارة إلى حـ/ رأس المال، حيث يعمل إما على زيادته إذا كان ربحاً ، وإما على نقصانه إذا كان خسارة. ويتم ذلك بموجب القيود الآتية:

الجدول(84). قيود إقفال حـ/ أ. خ

التاريخ	البيان	له	منه
	من حـ/ أ . خ		×××
	إلى حـ/ المحصول	×××	
	إقفال حـ/ أ. خ ب حـ/رأس المال بترحيل صافي الربح إليه		
	من حـ/ رأس المال		×××
	إلى حـ/ أ . خ		
	إقفال حـ/ أ. خ ب حـ/رأس المال بترحيل صافي الخسارة إليه		

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

3-7 الميزانية العمومية: Balance Sheet

1-3-7 تعريف وأهداف إعداد الميزانية العمومية:

تُعرف الميزانية العمومية بأنها القائمة أو الكشف المالي الذي يستخرج من دفاتر المنشأة في نهاية السنة المالية، لبيان أصولها، وخصومها، ورصيد حساب الأرباح والخسائر في ذلك التاريخ (ملخص الأرصدة المدينة والدائنة التي ما زالت مفتوحة بدفتر الأستاذ العام بعد تصوير الحسابات الختامية). وتتمثل أهداف الميزانية العمومية بالآتي:

1- بيان المركز المالي الحقيقي للمزرعة في تاريخ معين، لمعرفة رأس مال المنشأة وأشكاله وكيفية تمثيله في أصول المزرعة، حيث تساوي قيمة رأس المال (الأصول-الخصوم).

2- إظهار المركز المالي للمزرعة في تاريخ معين، مما يساعد المزارع في الحصول على القروض من الجهات المختلفة، لتأمين التمويل اللازم.

1-3-7 تبويب الميزانية العمومية: Balance sheet Tab

يتم تبويب الميزانية العمومية وفق إحدى الطريقتين:

1- على أساس درجة سهولة تحويل مفردات الأصول والخصوم إلى نقدية.

2-ترتيب عناصر الميزانية وفق الآتي:

أ-الأصول: عبارة عن حقوق وممتلكات المنشأة وتنقسم إلى:

-الأصول الثابتة: (الأراضي، المباني،السيارات، الأجهزة-الحيوانات الزراعية).

-أصول متداولة: (النقدية كالصندوق والبنك-السندات-المدينون-المخزون السلعي-أوراق القبض-المصروفات المدفوعة مقدماً-الإيرادات المستحقة) .

-الأصول غير الملموسة:(شهرة المحل، حقوق الآتيف، براءة الاختراع، العلامة التجارية).

ب-الخصوم: عبارة عن الالتزامات على المنشأة تجاه الآخر وتنقسم إلى:

- خصوم متداولة: (الدائنين، قروض قصيرة الأجل، مصاريف مستحقة، إيرادات مقدمة).
- خصوم طويلة الأجل: (السندات، قروض طويلة الأجل، قروض برهن عقار).
- حقوق الملكية: (رأس المال+ الأرباح أو الخسائر-المسحوبات الشخصية).

والجدول(85) يوضح ذلك.

الجدول(85). الميزانية العمومية في تاريخ 2014/12/31

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
×××		**الأصول الثابتة:**	×××		**حقوق الملكية:**
	××	الأراضي		××	رأس المال
	××	المباني		××	+صافي الربح أو - صافي لخسارة
	××	مخصص استهلاك مباني		××	+الاحتياطيات
	××	آلات زراعية		××	المسحوبات
	××	مخصص استهلاك آلات زراعية	×××		**خصوم طويلة الأجل:**
	××	حيوانات زراعية		××	قروض طويلة الأجل
	××	مخصص استهلاك حيوانات زراعية		××	قرض عقار
	××	عدد وأدوات		××	قرض سندات
	××	مخصص استهلاك عدد وأدوات	×××		**خصوم قصيرة الأجل:**
	××	اثاث		××	الدائنون
	××	مخصص استهلاك اثاث		××	أ.دفع
		أصول متداولة:		××	بنك سحب على المكشوف
	××	مدينون		××	قرض قصير الأجل
	××	احتياطي د. م فيها		××	مصروفات مستحقة
	××	أوراق قبض		××	إيرادات مقدمة
	××	مخصص احتياطي آجيو	×××		**خصوم وهمية:**
	××	موجودات في آخر المدة		××	المصروفات المستحقة
	××	صندوق		××	الإيرادات المقبوضة مقدماً
	××	مصرف			
×××		**أصول وهمية:**			
	××	مصروفات مقدمة			
	××	إيرادات مستحقة			
××××		**المجموع**	××××		**المجموع**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

4-7 قيود الإقفال والفتح: Closing & opening Entry

1-4-7 قيود إقفال حـ/المحصول:

يمثل رصيد حساب المحصول قيمة الربح الإجمالي أو الخسارة الإجمالية المتحققة خلال فترة زمنية. فإذا الجانب الدائن من(الإيرادات) أكبر من الجانب المدين(التكاليف)، يكون الرصيد دائناً ويعبر عن إجمالي الربح، أما إذا كان النقيض فيكون الرصيد مديناً ويعبر عن إجمالي الخسارة. ويقفل حـ/ المحصول بترحيل إجمالي الربح أو الخسارة إلى حـ/ الأرباح والخسائر، وذلك بموجب القيود الآتية:

أ-في حال الربح:

من حـ/ المحصول		××
إلى حـ/ أ . خ	××	
إقفال حـ/ المحصول وترحيل إجمالي الربح إلى حـ/ أ. خ		

ب-في حال الخسارة:

من حـ/ أ . خ		××
إلى حـ/ المحصول	××	
إقفال حـ/ المحصول وترحيل إجمالي الخسارة إلى حـ/ أ. خ		

1-قيود إقفال الحسابات في نهاية المدة الزراعية:

يترتب على إعداد الحسابات الختامية في نهاية المدة الزراعية إقفال بعض الحسابات التي تظهر في ميزان المراجعة، وبعض الحسابات نتيجة الجرد الفعلي، وتتم طريقة الإقفال وفق الجدول (86).

الجدول(86). قيود تكوين الميزانية العمومية وإقفال الحسابات

التاريخ	البيان	له	منه
12/31	من حـ/ المذكورين:		
	حـ/ رأس المال		××
	حـ/ القروض قصيرة وطويلة الآجل + الدائنون		××
	حـ/ المصرف(حساب مكشوف) + م. مستحقة		××
	حـ/ الإيرادات المقبوضة مقدماً		××
	حـ/ مخصصات استهلاك الأصول الثابتة وأجيو		××
	حـ/ الأرباح والخسائر		××
	إلى حـ/ المذكورين:		
	حـ/الأراضي ومباني وآلات-حيوانات	××	
	حـ/المدينون وأوراق قبض	××	
	حـ/موجودات آخر المدة	××	
	حـ/الصندوق ومصرف	××	
	حـ/ مصروفات مقدمة	××	
	حـ/ إيرادات مستحقة	××	

		قيود إقفال الدفاتر في آخر المدة الزراعية وتكوين الميزانية العمومية 12/31

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

2- قيود فتح الحسابات في بداية المدة الزراعية:

في بداية المدة الزراعية الجديدة، تفتح الحسابات الواردة في الميزانية العمومية في دفاتر السنة الجديدة، وذلك بإجراء قيد هو عكس قيود الإقفال، أي يضم في جانبه المدين أرصدة مفردات الأصول كافةً وأرصدة مدينة آخرى، أما الجانب الدائن فيحتوي مفردات الخصوم والأرصدة الدائنة الآخرى الواردة في قائمة الميزانية العمومية وبترحيل هذه القيود يتم فتح الحسابات للدورة المالية الجديدة.

5-7 القوائم المالية: Financial Statements

تُعد القوائم المالية بغرض تقديم معلومات مالية للعناصر الخارجية، وتتمثل هذه العناصر في المستثمرين، الدائنين، البنوك، المنشآت المالية، الجهات الحكومية وشبه الحكومية مثل هيئات سوق المال والبورصات والضرائب.

تشكل القوائم المالية جزءاً أساساً من التقارير المالية، حيث تتكون هذه القوائم المالية من الميزانية، قائمة الدخل، قائمة التغير في المركز المالي، والتي يمكن إعدادها بطرق متعددة مثل قائمة التدفق النقدي، أو قائمة مصادر واستخدامات الأموال، كما تشمل القوائم المالية أيضاً جميع المعلومات، والإيضاحات، والجداول الإيضاحية الهامة المرفقة بالقوائم المالية، والتي تشكل جزءاً لا يتجزأ من تلك القوائم، علماً بأن القوائم المالية في مفهومها لا تشتمل على تقارير مجلس الإدارة أو تقارير النشاط أو مناقشات الإدارة.

تُعد القوائم المالية المنتج النهائي للمحاسبة، أي الخطوة الأخيرة من خطوات الدورة المحاسبية، وتتطلب كافة المؤسسات والمنشآت القيام بإعداد هذه القوائم الضرورية، ومن أهمها قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

ويُعد ميزان المراجعة نقطة البداية لإعداد القوائم المالية، ويظهر ميزان المراجعة خمسة أنواع من مجموعات الحسابات وهي: الأصول، والخصوم، وحقوق الملكية،

والمصروفات، والإيرادات. ويتم استخدام الحسابات الثلاث الأولى في قائمة المركز المالي، والحسابين الأخيرين في قائمة الدخل.

1-5-7 قائمة الدخل: Income Statement:

هي عبارة عن قائمة مالية تظهر نتيجة أعمال المنشأة من ربح او خسارة خلال فترة زمنية محددة وذلك عن طريق مقابلة الايرادات والمصروفات الخاصة بتلك الفترة المحاسبية. وهناك حالتان:

-الحالة الأولى: إذا كانت الإيرادات أكبر من المصروفات = ربح

-الحالة الثانية: إذا كانت الإيرادات أقل من المصروفات = خسارة

وأهم الحسابات التي تستخدم في قائمة الدخل هي:

أ-المصروفات Expenses :

وهي كلفة السلع والخدمات المستخدمة في العمليات وتنفيذ الأنشطة التي تزاولها المنشأة للحصول على الايراد مثل(الإيجار-الرواتب والأجور- الإعلان- مصاريف النقل- فواتير الكهرباء والمياه والهاتف- المطبوعات والقرطاسية....).

ب- الإيرادات Revenues :

هي ثمن البضاعة المباعة أو الخدمات المقدمة من المنشأة، وتشمل المبالغ المحصلة والمبالغ تحت التحصيل مقابل بيع سلع أو أداء خدمة مثل(إيراد العقار- إيراد الاستثمارات- الإيراد الناتج عن تقديم الخدمات للآخر....).

-ملاحظات:

1-يتم تسجيل جميع حسابات المصروفات في قائمة الدخل ماعدا الحسابات الآتية:

أ- المصروفات المدفوعة مقدماً. و ب- المصروفات المستحقة.

ويتم تسجيلها في قائمة المركز المالي.

2- يتم تسجيل جميع حسابات الإيرادات في قائمة الدخل ماعدا الحسابات الآتية:

أ-الإيرادات المحصلة مقدماً. و ب- الإيرادات المستحقة.

ويتم تسجيلها في قائمة المركز المالي

3-صافي الربح يمثل زيادة الإيرادات عن المصروفات.

4-صافي الخسارة يمثل زيادة المصروفات عن الإيرادات.

-**أشكال قائمة الدخل:** يتم إعداد قائمة الدخل على شكلين:

أ-قائمة الدخل على شكل حساب:

ولهذه القائمة جانبان يخصص الجانب الأيمن للمصروفات والجانب الأيسر للإيرادات، والفرق بين الجانبين يمثل صافي الربح أو الخسارة.

الجدول(87). قائمة الدخل على شكل حساب لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية في 2014/12/30

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
×	رواتب واجور	×	إيرادات بيع الأسماك
×	مستلزمات الإنتاج	×	إيرادات تقديم خدمات
×	مصاريف آخرى	×	إيراد استثمار
××	صافي الربح	××	أو صافي الخسارة
×××	**الإجمالي**	×××	**الإجمالي**

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

ب-قائمة الدخل على شكل تقرير:

تبدأ قائمة الدخل على شكل تقرير بالإيرادات، ثم يطرح منها المصروفات، والفرق بين إجمالي الإيرادات وإجمالي المصروفات يمثل صافي الربح أو صافي الخسارة.

الجدول(88). قائمة الدخل على شكل تقرير لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية في 2014/12/30

مبلغ	مبلغ	**الإيرادات:**
	××	إيرادات بيع الأسماك
	××	إيرادات تقديم خدمات
	××	إيراد استثمار
×××		**إجمالي الإيرادات**
		يطرح :المصروفات
	××	رواتب واجور
	××	مستلزمات الإنتاج

	××	مصروفات آخرى
×××		**اجمالي المصروفات**
		صافي الربح أو الخسارة

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

ويجب ذكر اسم المنشأة، واسم القائمة (قائمة الدخل)، والفترة التي تغطيها القائمة.

أولاً- حساب ملخص الدخل:

هو عبارة عن تقرير أو قائمة تظهر نتيجة أعمال المنشأة خلال فترة زمنية معينة، وتعد في صورة تقرير من جانب واحد، وتهدف إلى مقابلة إيرادات المشروع بالمصروفات والأعباء التي تسهم في تحقيق تلك الإيرادات، ويكون نتيجة هذه المقابلة هو ما تحققه المنشأة من ربح أو خسارة. فالمصروفات والإيرادات تسمى بالحسابات الاسمية لأنها تنشأ بغرض معين خلال السنة وتقفل في نهاية العام وليس لها امتداد للسنة القادمة، وإن قائمة ملخص الدخل لها جانبان: الجانب المدين هي المصروفات، والجانب الدائن هي الإيرادات.

الجدول(89) حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية 2014/12/13.

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
××	إلى حـ/ مخزون أول المدة	×××	من حـ/المبيعات
×××	إلى حـ/ المشتريات	××	من حـ/الخصم المكتسب
××	إلى حـ/مردودات المبيعات	××	من حـ/مسموحات المشتريات
××	إلى حـ/مسموحات المبيعات	××	من حـ/مردودات المشتريات
××	إلى حـ/الخصم المسموح به	××	**من حـ/ مخزون آخر المدة**
××	إلى حـ/مصروفات نقل للداخل		
××	إلى حـ/رسوم جمركية على		
××	إلى حـ/عمولة وكلاء شراء		
××	**مجمل الربح**		
×××		×××	
××	إلى حـ/مصروفات نقل للخارج	××	**مجمل الربح**
××	إلى حـ/مصروفات بيعية آخرى	××	من حـ/ إيراد العقار
××	إلى حـ/مصروفات الإدارة العامة	_	
××	إلى حـ/جاري المالك(صافي الربح)	_	
××		××	

المصدر: عبد اللطيف، قوقو، 2004.

ولهذه القائمة قسمان:

-القسم الأول ويشمل كافة المشتريات والمصروفات(الجانب المدين)، وكافة المبيعات(الجانب الدائن)، ومن ثم يتم جمع أرصدة المصروفات والمبيعات من ميزانية المراجعة، ويسجل المجموع الأكبر، لكلا الطرفين المدين والدائن، والطرف الأصغر يضاف له المتمم الحسابي، فالقسم الأول يظهر مجمل الربح، فإذا ظهر في الجانب المدين، ومعنى هذا أن المنشأة قد حققت ربحاً، أما إذا ظهر في الجانب الدائن فهذا يعني أن المنشأة قد حققت خسارة (مجمل الخسارة).

-القسم الثاني عبارة عن مصروفات تشغيلية وبيعية آخرى في الجانب المدين، وإيرادات في الجانب الدائن، فإذا كان مجمل الخسارة في القسم العلوي من الجدول(الجانب الدائن)، فسوف يبدأ الجانب المدين من القسم الثاني من الجدول (بمجمل خسارة). والرصيد ينقل عكس مكانه دائماً، في القسم الثاني من الجدول.

وخلاصة القول، فإن ملخص قائمة الدخل يهدف إلى تحديد مجمل الربح أو الخسارة في المرحلة الأولى، وتحديد صافي الربح في المرحلة الثانية، ويضاف صافي الربح إلى رأس المال في قائمة المركز المالي، وصافي الخسارة تطرح من رأس المال في قائمة المركز المالي.

ثانياً-إقفال الحسابات: closure of accounts

يتألف من أربعة قيود وفق الآتي:

1-القيد الأول:

يستخرج من الجانب المدين من قائمة ملخص الدخل، حيث إنَ جميع حساباتها مسبوقة بكلمة إلى.

2-القيد الثاني:

يستخرج من الجانب الدائن من قائمة ملخص الدخل، حيث إنَ جميع حساباتها مسبوقة بكلمة من، ماعدا من حـ/ مخزون في آخر المدة.

3-القيد الثالث:

يسجل رصيد آخر المدة في قيد خاص، كون هذا الرصيد لا يتم تحديد قيمته إلا في يوم 12/31 أي في نهاية العام. ولذلك يقفل في قيد خاص به.

4-القيد الرابع:

الرصيد النهائي لحساب ملخص الدخل أي صافي الربح ويقفل في حساب رأس المال، وله حالتان:

-إذا كان صافي ربح يضاف على رأس المال.

-إذا كان صافي خسارة يطرح من رأس المال.

الجدول(90) قيود إقفال حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية 2014/12/13.

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
12/31	1	من حـ/ ملخص الدخل		××
		إلى حـ/ الحسابات ذات الأرصدة المدينة	××	
12/31	2	من حـ/ الحسابات ذات الأرصدة الدائنة		××
		إلى حـ/ ملخص الدخل	××	
12/31	3	من حـ/ مخزون آخر المدة		××
		إلى حـ/ ملخص الدخل	××	
12/31	4	من حـ/ ملخص الدخل		××
		إلى حـ/ رأس المال(جاري المالك)	××	
		إذا كان الرصيد صافي ربح		
		من حـ/ رأس المال(جاري المالك)		××
		إلى حـ/ ملخص الدخل	××	
		إذا كان الرصيد يمثل خسائر		

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

ثالثاً- شكل قائمة الدخل:

وهي تمثل قائمة ملخص الدخل ولكن على شكل حسابات، ولها أعمدة للمبالغ الفرعية والجزئية والكلية، وتبدأ هذه القائمة بالمبيعات، وتحتوي على المصطلحات(المعادلات) الآتية:

1- صافي المبيعات = إجمالي المبيعات- (مردودات المبيعات+ مسموحات المبيعات + الخصم المسموح به)

– إجمالي كلفة المشتريات = كلفة المشتريات+ مصروفات المشتريات (م.نقل المشتريات+ مصروفات رسوم جمركية + عمولة وكلاء شراء+ مصروفات التأمين على المشتريات)

– صافي المشتريات=(كلفة المشتريات+ مصروفات نقل المشتريات)–(مردودات المشتريات+ مسموحات المشتريات+ الخصم المكتسب)

-كلفة البضاعة المتاحة للبيع= بضاعة أول المدة + صافي المشتريات

2–كلفة البضاعة المباعة (المبيعات)= (بضاعة أول المدة + صافي المشتريات)–بضاعة آخر المدة.

3–مجمل الربح (أو الخسارة) = صافي المبيعات– كلفة المبيعات.

4–صافي الربح(أو الخسارة) = مجمل الربح (أو الخسارة)+ الإيرادات– المصروفات

الجدول(91). قائمة الدخل عن المدة المنتهية في تاريخ 2014/12/31

البيان	فرعية1	فرعية2	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
إجمالي المبيعات				××××
(-)مردودات المبيعات			××	
(-) مسموحات المبيعات			××	
(-)الخصم المسموح به			××	×××
صافي قيمة المبيعات(1)				×××××
مخزون أول المدة(أ)			××××	
كلفة المشتريات	×××			
مصروفات نقل المشتريات	××			
إجمالي كلفة المشتريات		××××		
(-)مردودات المشتريات	××			
(-) مسموحات المشتريات	××			
(-)الخصم المكتسب	××			
		×××		
صافي المشتريات(ب)			××××	
كلفة البضاعة المتاحة للبيع(أ+ ب)			××××	
(-) مخزون آخر المدة (ج)			××××	
كلفة المبيعات (2)=(أ+ ب)–(ج)				×××××
مجمل الربح أو الخسارة(3)=(1)-(2)				×××××
(+) إيرادات أخرى (4)				×××
مجمل الربح والإيرادات الآخرى(3+4)				
يطرح مصروفات				
(-)مصروفات نقل للخارج			××	
(-)مصروفات بيعية أخرى			××	

(-)مصروفات الإدارة العامة			××	
إجمالي المصروفات				×××
صافي الربح أو الخسارة)				×××××××

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

أما مكونات قائمة الدخل التفصيلية فهي:

-**مخزون أول المدة:** منتجات أول المدة ، مستلزمات الإنتاج في أول المدة.

-**مخزون آخر المدة:** منتجات آخر المدة، مستلزمات الإنتاج متبقية في آخر المدة.

-**مشتريات مستلزمات الإنتاج:** السماد العضوي، السماد الكيماوي، مصروفات نقل مشتريات، مواد مكافحة.

-**مردودات مشتريات:** مر. مشتريات الأسمدة، مر. مشتريات مواد مكافحة.

-**المسحوبات المنزلية.**

-**نفقات أخرى:** مياه وكهرباء وهاتف ومحروقات.

-**تكاليف عمليات زراعية:** أجور فلاحة- ركش -ترقيع.....

-**إيرادات تأجير الأصول الثابتة:** إيرادات آليات زراعية، إيرادات أراض زراعية، إيرادات خدمات زراعية.

-**إيرادات متنوعة أخرى:** الفوائد الدائنة، أرباح غير منتظرة.

-**المصروفات الإدارية والمالية:** الرواتب والأجور- إيجار المكاتب- المياه والكهرباء- البريد والهاتف- المطبوعات- الوقود.

- **استهلاكات الأصول الثابتة:** استهلاك الجرارات- استهلاك الحصادات- استهلاك سيارات- استهلاك معدات- استهلاك مباني ومستودعات- استهلاك حيوانات زراعية- استهلاك الأشجار المثمرة.

-**مخصصات الصيانة و والإصلاح:** مخصص إصلاح الآليات- مخصص إصلاح المعدات- مخصص إ. مباني.

-**الاحتياطات والمؤن:** احتياطي د. م . فيها- احتياطي الآجيو- مؤونة هبوط أسعار.

-**مصاريف البيع والتوزيع:** أجور النقل- تعبئة وفرز- عمولة وكلاء البيع.

-مثال حول إعداد الميزانية العمومية:

ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة بالأرصدة لشركة الحياة بتاريخ2011/12/31:

-الأرصدة المدينة: (بالليرات السورية)

آليات 160000 صندوق 270000 أثاث 120000 البنك 230000
مدينون 120000 مشتريات 327000 فوائد مدينة 5000 خصم مسموح 10000
م.نقل مشتريات 20000- رسوم جمركية على المشتريات 30000- رواتب 100000
أوراق قبض 80000- عمولة وكلاء بيع 15000- م. تعبئة وتخزين8000- م.ماء
وكهرباء 7000- مصروفات تحصيل 8000- منتجات أول المدة 150000- تأمين
على المشتريات 40000- مصروفات إدارية 12000-عقارات 230000- عمولة وكلاء
شراء 20000- مردودات مبيعات 10000.

-الأرصدة الدائنة: (بالليرات السورية)

دائنون 100000 مبيعات 730000 فوائد دائنة 15000- خصم مكتسب 8000
أوراق دفع 52000 – مردودات مشتريات 7000- رأس المال 1060000

-المطلوب:

صور الحسابات الختامية للشركة المذكورة عن الفترة المنتهية بتاريخ 2011/12/31 ، علماً بأن منتجاتها في آخر المدة بلغت 110000 ل.س.

-الحل:

الجدول(92). حـ/ المحصول لشركة الحياة بتاريخ2011/12/31

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
150000	منتجات في أول المدة	110000	**من حـ/ منتجات في آخر المدة**
320000	المشتريات - (مردودات المشتريات)	720000	المبيعات-(مردودات المبيعات)
40000	تأمين على المشتريات		
20000	عمولة وكلاء الشراء		
30000	رسوم جمركية على المشتريات		

		عمولة وكلاء شراء	20000
		مجمل الربح	**250000**
	830000		830000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(93). حـ/ الأرباح والخسائر لشركة الحياة بتاريخ2011/12/31

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
مجمل الربح	250000	الخصم المسموح به	10000
الخصم المكتسب	8000	مصروفات إدارية	12000
فوائد دائنة	15000	فوائد مدينة	5000
		مصروفات تحصيل	8000
		عمولة وكلاء بيع	15000
		مصروفات كهرباء وماء	7000
		مصروفات تعبئة وتخزين	8000
		رواتب وأجور	100000
		(صافي الربح)	108000
	273000		273000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(94). الميزانية العمومية لشركة الحياة بتاريخ 2011/12/31

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
المطلوبات غير المتداولة		**الموجودات غير المتداولة**	
رأس المال	1060000	الآليات	160000
(+) صافي الربح	108000	العقارات	230000
المطلوبات المتداولة		الأثاث	120000
دائنون	100000	**الموجودات المتداولة**	
أوراق دفع	52000	الصندوق	270000
		البنك	230000
		أوراق القبض	80000
		مدينون	120000
		منتجات في آخر المدة	110000
الإجمالي	**1320000**	الإجمالي	**1320000**

المصدر: مثال افتراضي.

2-5-7 قائمة المركز المالي: Statement of financial position

وهي عبارة عن قائمة أو تقرير تظهر ما للمنشأة وما عليها في تاريخ معين، أي القائمة التي تعبر عن الحالة المالية للمنشأة في تاريخ معين، وتضم جميع الأرصدة النهائية لجميع ما للمنشأة من أُصول وحقوق على الآخر وجميع ما على المنشأة من التزامات للآخر، وتستخدم الحسابات الآتية: الأصول والخصوم وحقوق الملكية.

-أشكال قائمة المركز المالي:

يتم إعداد قائمة المركز المالي على شكلين:

أ-قائمة المركز المالي على شكل حساب:

ولهذه القائمة جانبان، يخصص الجانب الأيمن للأصول، والجانب الأيسر للخصوم وحقوق الملكية، ويجب أن يتساوى الجانبان، والجدول رقم(95) يوضح ذلك.

الجدول(95). قائمة المركز المالي على شكل حساب لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية في 2014/12/30

الكلي	الجزئي	البيان	الكلي	الجزئي	البيان
		الأصول المتداولة			**الخصوم المتداولة**
	××	نقدية		××	دائنون
	××	بنك		××	أوراق دفع
	××	مدينون		××	قرض قصير الأجل
	××	أوراق قبض		××	مصروفات مستحقة
	××	مصروفات مدفوعة مقدماً		××	إيرادات محصلة مقدماً
	××	إيرادات مستحقة			
×××		**مجموع الأصول المتداولة**	×××		**مجموع الخصوم المتداولة**
					خصوم طويلة الأجل
		الأصول الثابتة			أوراق الدفع طويلة الأجل
	××	مبان			القروض طويلة الأجل
	××	أراض			
	××	السيارات والأثاث			
×××		**مجموع الأصول الثابتة**			**مجموع الخصوم طويلة الأجل**
		الأصول غير الملموسة			**حقوق الملكية**
	××	شهرة المحل			رأس المال
	××	براءة الاختراع			**(+) صافي الربح**
	××	العلامة التجارية			**أو (-) صافي الخسارة**

×××		**مجموع الأصول غير الملموسة**			**مجموع حقوق الملكية**
××××		**الإجمالي**	××××		**الإجمالي**

المصدر: عبد اللطيف، قوقو، 2004.

ب- قائمة المركز المالي على شكل تقرير:

تبدأ قائمة المركز المالي على شكل تقرير بالأصول، ثم الخصوم، وأخيراً حقوق الملكية، والجدول رقم(96) يوضح ذلك.

الجدول(96). قائمة المركز المالي على شكل تقرير لمشروع تربية الأسماك للسنة المنتهية في 2014/12/30

البيان	الجزئي	الكلي
الأصول المتداولة		
مدينون -أوراق قبض-نقدية-بنك	××	
مصروفات مدفوعة مقدماً	××	
إيرادات مستحقة	××	
مجموع الأصول المتداولة		×××
الأصول الثابتة		
مباني -أراض-سيارات.....	××	
مجموع الأصول الثابتة		×××
الأصول غير الملموسة		
شهرة المحل -براءة اختراع.....	××	
مجموع الأصول غير الملموسة		×××
إجمالي الأصول		
الخصوم المتداولة		
دائنون -أوراق الدفع-قروض قصيرة	××	
مصروفات مستحقة	××	
إيرادات محصلة مقدماً	××	
مجموع الخصوم المتداولة		×××
خصوم طويلة الأجل		
أوراق الدفع طويلة الأجل	××	
القروض طويلة الأجل	××	
مجموع الخصوم طويلة الأجل		×××
مجموع الخصوم		×××
حقوق الملكية		
رأس المال		
(+) صافي الربح		
أو (-) صافي الربح		
مجموع حقوق الملكية		×××

××××		**الإجمالي**

المصدر: عبد اللطيف، قوقو، 2004.

ويجب ذكر اسم المنشأة، واسم القائمة (قائمة الدخل)، والفترة التي تغطيها القائمة.

- حالة دراسية شاملة على إعداد قوائم مالية في منشأة الأمل:

الجدول(97) أرصدة منشأة الأمل في ميزان مراجعة المنشأة المذكورة في تاريخ 2014/12/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	البيان
25000	420000	مبيعات ومردودات مبيعات
8000	2000	مسموحات مبيعات ومسموحات مشتريات
4000	3500	خصم مسموح به وخصم مكتسب
3000		مصروفات نقل للخارج
298000	14000	مشتريات ومردودات مشتريات
10500		مصروفات نقل للداخل
37000		مخزون سلعي أو المدة
38000		نقدية
20000	15000	مدينون ودائنون
20500		مباني
5000	10000	أوراق قبض وأوراق دفع
15000		بنك
	35000	قرض قصير الأجل
	300000	رأس المال
5000		مصروفات بيعية أخرى
11000		مصروفات الإدارة العامة
200000		أراض
700000	700000	المجموع

المصدر: مثال افتراضي.

فإذا علمت أن مخزون آخر المدة في 12/31 2014 بلغ 32000 ل.س بسعر الكلفة، و35000 ل.س بسعر السوق.

-المطلوب:

1-إعداد حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية في 12/31

2-إعداد قائمة الدخل عن السنة المنتهية 12/31

3-إعداد الميزانية (قائمة المركز المالي في 12/31

4-إجراء قيود الإقفال اللازمة في 12/31

1-حل الطلب الأول:

الجدول(98). حـ/ ملخص الدخل لمنشأة الأمل عن السنة المنتهية في 12/31

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من حـ/المبيعات	420000	**إلى حـ/ مخزون أول المدة**	37000
من حـ/الخصم المكتسب	3500	إلى حـ/ المشتريات	298000
من حـ/مسموحات المشتريات	2000	إلى حـ/مردودات المبيعات	25000
من حـ/مردودات المشتريات	14000	إلى حـ/مسموحات المبيعات	8000
من حـ/مخزون آخر المدة	**32000**	إلى حـ/الخصم المسموح به	4000
		إلى حـ/مصروفات نقل للداخل	10500
		إلى حـ/رسوم جمركية على	
		إلى حـ/عمولة وكلاء شراء	
		مجمل الربح	**89000**
	471500		**471500**
مجمل الربح	**89000**	إلى حـ/مصروفات نقل للخارج	3000
من حـ/ إيراد العقار		إلى حـ/مصروفات بيعية آخرى	5000
	-	إلى حـ/مصروفات الإدارة العامة	11000
	-	**إلى حـ/...(صافي الربح)**	**70000**
	89000		89000

المصدر: مثال افتراضي.

أما الأرصدة الآخرى التي لم تظهر في حـ/ ملخص الدخل، سوف تظهر في قائمة المركز المالي كالنقدية والمدينين والدائنين والأراضي والمباني، وأوراق قبض وأوراق دفع، والبنك ورأس المال.

2-حل الطلب الثاني:

يلاحظ بأن قائمة الدخل تقوم بمهمة قائمة ملخص الدخل، لكن عن طريق الجمع والطرح، أي عن طريق المعادلات، تؤدي هاتان القائمتان الهدف نفسه.

الجدول(99). قائمة الدخل لمنشأة الأمل عن السنة المنتهية في 12/31

البيان	فرعية1	فرعية2	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
إجمالي المبيعات				**420000**
(-)مردودات المبيعات			**25000**	
(-) مسموحات المبيعات			**8000**	
(-)الخصم المسموح به			**4000**	**37000**
صافي قيمة المبيعات(1)				**383000**
مخزون أول المدة(أ)			**37000**	
كلفة المشتريات		**298000**		
مصروفات نقل المشتريات		**10500**		
إجمالي كلفة المشتريات		**308500**		
(-)مردودات المشتريات	**14000**			
(-) مسموحات المشتريات	**2000**			
(-)الخصم المكتسب	**3500**			
		19500		
صافي المشتريات(ب)			**289000**	
كلفة البضاعة المتاحة للبيع(أ+ ب)			**326000**	
(-) مخزون آخر المدة (ج)			**32000**	
كلفة المبيعات (2)=(أ+ ب)–(ج)				**294000**
مجمل الربح أو الخسارة(3)=(1)-(2)				**89000**
(+) إيرادات آخرى (4)				**0**
مجمل الربح والإيرادات الآخرى(3+4)				**89000**
يطرح مصروفات				
(-)مصروفات نقل للخارج		**3000**		
(-)مصروفات بيعية آخرى		**5000**		
(-)مصروفات الإدارة العامة			**11000**	
إجمالي المصروفات				**19000**

صافي الربح(الدخل)				70000

المصدر: مثال افتراضي.

3-حل الطلب الثالث:

الجدول(100). قائمة المركز المالي لمنشأة الأمل في تاريخ 2014/12/31

الأصول			الخصوم وحقوق الملكية		
	المبلغ	البيان		المبلغ	البيان
		أصول متداولة			**خصوم متداولة**
	38000	نقدية		15500	دائنون
	15000	بنك		10000	أوراق دفع
	20000	مدينون		35000	قرض قصير
	5000	أوراق قبض	**60500**		
	32000	بضاعة آخر المدة(المخزون)			**خصوم طويلة**
110000					
		أصول ثابتة			
	20500	مباني			**حقوق الملكية**
	200000	أراضي		200000	رأس المال
220500			**270000**	**70000**	**صافي الربح**
330500		**الإجمالي**	**330500**		**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي.

أهم ما يميز قائمة المركز المالي هو مجموع الأصول = مجموع الخصوم

4-حل الطلب الرابع:

الجدول(101) قيود إقفال قيود الإقفال اللازمة في تاريخ 2014/12/31

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
12/31	1	من حـ/ ملخص الدخل		401500
		إلى مذكورين:		
		حـ/ مخزون أول المدة	37000	
		حـ/ المشتريات	298000	
		حـ/مصروفات نقل للداخل	10500	
		حـ/مردودات المبيعات	25000	
		حـ/مسموحات المبيعات	8000	
		حـ/الخصم المسموح به	4000	
		حـ/ مصروفات نقل للخارج	3000	
		حـ/ مصروفات بيعية آخرى	5000	
		حـ/ مصروفات الإدارة العامة	11000	
		إقفال الحسابات ذات الأرصدة المدينة		
12/31	2	من مذكورين:		
		حـ/المبيعات		420000
		حـ/الخصم المكتسب		3500
		حـ/مسموحات المشتريات		2000
		حـ/مردودات المشتريات		14000
		إلى حـ/ ملخص الدخل	401500	
		إقفال الحسابات ذات الأرصدة الدائنة في		
12/31	3	**من حـ/مخزون آخر المدة**		**32000**
		إلى حـ/ ملخص الدخل	**32000**	
		إثبات مخزون آخر المدة		
12/31	4	حـ/ ملخص الدخل(صافي الربح)		70000
		إلى حـ/ رأس المال(جاري الملك)	70000	
		إقفال رصيد حـ/ملخص الدخل في		

المصدر: مثال افتراضي.

3-5-7 قائمة حقوق الملكية: List property rights

تهدف إلى اظهار التغير الحاصل في حقوق الملكية بين فترتين محاسبيتين أو بين ميزانيتين عموميتين، وتتضمن:

أ- رأس المال في بداية الفترة المحاسبية، مضافاً إليه أو مطروحاً منه الأرباح أو الخسائر المحققة خلال الفترة المحاسبية.

ب-رأس المال في نهاية الفترة المحاسبية، وهو الناتج الجبري للفقرة أ.

الجدول(102). نموذج قائمة حقوق الملكية.

حقوق الملكية	مبالغ جزئية	مبالغ	مبالغ كلية
رأس المال		×××	
(+) صافي الربح	××		
(-) المسحوبات	××	×××	
مجموع حقوق الملكية			××××

المصدر: مثال افتراضي.

4-5-7 قائمة التدفقات النقدية: Statement of Cash Flows

تقيس هذه القائمة جميع المبالغ النقدية التي قامت المنشأة بتحصيلها أو صرفها خلال الفترة المحاسبية. وتهدف إلى تقويم أداء المنشأة المتعلق بالتخطيط والتحكم بالتدفقات النقدية الداخلة والخارجة إليها سواء كانت تدفقات فعلية أم تدفقات ممكنة التحقيق، إلى جانب تقويم مدى قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها المستقبلية تجاه الآخر أو تجاه أصحاب المشروع.

الجدول(103) . نموذج قائمة التدفقات النقدية

البيان	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
التدفقات النقدية الناتجة عن النشاط الإنتاجي للمنشأة		
صافي الربح الناتج عن العمليات	50000	
(+) الاستهلاكات	10000	
(+) نقص المخزون السلعي	5000	
(+) زيادة الدائنين	7000	
(-) زيادة المدينين	3000	
صافي التدفقات النقدية الناتجة من النشاط الإنتاجي للمنشأة		**75000**
التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية		
(+) بيع اصول ثابتة	12000	
(-) شراء اصول ثابتة	7000	
(+) الحصول على قرض	40000	
صافي التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية		**59000**
التدفقات النقدية من العمليات التحويلية		
(-) توزيع أرباح (أو مسحوبات)	5000	

صافي التدفقات النقدية خلال العام		**54000**
(+) النقدية في بداية المدة		**12000**
صافي النقدية في نهاية المدة		**66000**

المصدر: مثال افتراضي.

-أهمية قائمة التدفقات النقدية:

1-توفير المعلومات التفصيلية عن جميع النقود المحصلة خلال الفترة المحاسبية.

2- توفير المعلومات التفصيلية عن جميع النقود المصروفة خلال الفترة المحاسبية.

3-تقيس قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية المستقبلية (تمكن المستثمرين أو المقرضين من تقييم مدى قدرة المنشأة على توليد النفقات النقدية المستقبلية سواءً من حيث توقيتها أو كميتها.

-مكونات قائمة التدفقات النقدية:

1-التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية: مثل (النقد المحصل من العملاء- إيرادات وعوائد الاستثمار- نقد مدفوع للموظفين-ضريبة الدخل المدفوعة).

2-التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية: مثل (منح القروض وتحصيلها- بيع وشراء الأصول الثابتة وغير الملموسة والاستثمارات).

3-2-التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية: مثل (نقد محصل من أصحاب رأس المال- الأرباح النقدية المدفوعة- الإعانات النقدية).

7-5-5 قيود إقفال الحسابات:

في نهاية العام يجب إقفال جميع الحسابات الاسمية، فيتم إقفال حسابات المصروفات والإيرادات في حساب الدخل، والناتج من ربح أو خسارة يحول إلى حساب حقوق الملكية (حساب الأرباح المحتزة / جاري المالك). بالرجوع إلى حل التمرين في الجدول رقم(104) وبعد إعداد قائمة الدخل لشركة الشام.

الجدول(104). قائمة الدخل على شكل حساب لشركة الشام المنتهية في 2014/12/30

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	حـ/ خدمات تسويقية	85000	حـ/ إيرادات الاستثمار
250000	حـ/ م. إدارية وعمومية	670000	حـ/إيرادات استشارات
385000	**صافي الربح**		

755000	الإجمالي	755000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي.

المطلوب: إجراء قيود الإقفال اللازمة بتاريخ 2014/12/30.

نحتاج إلى ثلاثة قيود لإجراء قيود الإقفال الموجودة في قائمة الدخل، قيد لتقفيل المصروفات، وقيد لتقفيل الإيرادات، وقيد لتقفيل صافي الربح. ويعني تقفيل الحسابات أي نجعل الرصيد يساوي الصفر.

-**قيد إقفال المصروفات:** المصروفات مدينة، وحتى يتم تقفيلها لابد من جعلها دائنة، ويكون حساب ملخص الدخل هو مدين.

-**قيد إقفال الإيرادات:** الإيرادات دائنة، وحتى يتم تقفيلها لابد من جعلها مدينة، ويكون حساب ملخص الدخل هو الدائن.

-**قيد إقفال صافي الربح:** أخيراً يتم تحويل صافي الربح إلى مبلغ 755000 ل.س حقوق الملكية، وإلى حساب جاري المالك، أو إلى حساب الأرباح، وصافي الربح يمثل زيادة الإيرادات عن المصروفات، لذلك فهو يُعد دائناً، لذلك يجعل مديناً بقيمة 385000 ل.س، وحساب جاري المالك هو الدائن، والجدول رقم(105) يبين قيود إقفال المصروفات والإيرادات وصافي الربح.

الجدول(105). قيود إقفال المصروفات والإيرادات وصافي الربح.

التاريخ	البيان	له	منه
12/31	من حـ/ ملخص الدخل إلى حـ/ م. خدمية وتسويقية إلى حـ/ م. خدمية وتسويقية **(إقفال حساب المصروفات)**	 120000 250000	370000
12/31	من مذكورين: حـ/ إيرادات الاستثمار حـ/إيرادات استشارات إلى حـ/ ملخص الدخل **(إقفال حساب الإيرادات)**	 85000 670000	755000
12/31	من حـ/ ملخص الدخل إلى حـ/ جاري المالك **(إقفال صافي الربح)**	385000	385000

المصدر: مثال افتراضي.

منشورات جامعة دمشق
كلية الزراعة

المحاسبة المالية

« الجزء العملي »

الدكتور
شباب ناصر
أستاذ في قسم الاقتصاد الزراعي

الدكتورة
سعاد الشماط
مدير أعمال في قسم الاقتصاد الزراعي

وقل رب زدني علما
Damascus University

الفصل الأول
مسائل تطبيقية حول تحليل العمليات المالية والتسجيل في الدفاتر المحاسبية

1-1 مسائل تطبيقية حول تحليل العمليات المالية

تقوم المحاسبة بقياس النتائج المالية للعمليات التي يقوم بها المشروع، والعملية هي الحادثة أو النشاط الاقتصادي الذي يمكن تحديده وقياسه بوحدات نقدية، ومن ثم تسجيله بالدفاتر المحاسبية. ويقوم المشروع يومياً بعدد كبير من العمليات تؤثر على قيم ومكونات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. وتقسم العمليات إلى مجموعتين على النحو الآتي:

1- عمليات يتم تسجيلها محاسبياً: وهي العمليات التي تحقق الشروط الآتية:

-يكون لها قيمة مالية.

-تؤثر على القوائم المالية.

-تكون قد حدثت فعلاً.

ومن الأمثلة على هذه العمليات نذكر الأتي:

-شراء مستلزمات الإنتاج نقداً أو على الحساب.

-دفع الرواتب والأجور للعمال في المشروع.

-بيع سلع منتجة في المشروع.

2- عمليات لا تسجل محاسبياً: وهي العمليات التي لاتحقق الشروط السابقة المذكورة في الفقرة السابقة، ومن الأمثلة على هذه العمليات نذكر الأتي:

-افتتاح فرع جديد للمشروع.

-تعيين عامل جديد.

-الاتفاق مع أحد المسوقين أو الموردين.

وعند دراسة قائمة المركز المالي (الميزانية) نلاحظ بأنها تظهر على النحو الآتي:

قائمة المركز المالي (الميزانية)

الأصول(الموجودات)	حقوق الملكية
	الخصوم

وتشكل هذه القائمة معادلة يطلق عليها معادلة المركز المالي أو معادلة الميزانية:

الأصول = حقوق الملكية + الخصوم

وتبقى هذه المعادلة متوازنة دوماً بعد كل عملية، وقد يكون للعمليات تأثير على أحد أطراف المعادلة أو على الطرفين معاً، لذلك يمكن تقسيم العمليات إلى مجموعات:

آ- مجموعات تؤثر على الأصول فقط:

في هذه الحالة يبقى مجموع الأصول ثابتاً لكن تتغير قيم عناصر الأصول فيزيد أحدها وينقص الآخر وبنفس القيمة.

أمثلة:

- شراء بضاعة نقداً بمبلغ 10000 ليرة سورية

(زيادة في البضاعة بمبلغ 10000 ونقص في الصندوق بمبلغ 10000)

- سحب مبلغ 5000 من البنك وإيداعه في الصندوق

(زيادة في الصندوق بمبلغ 5000 ونقص في البنك بمبلغ 5000)

- تحصيل مبلغ 20000 من أحد المدينين نقداً

(زيادة نقدية في الصندوق 20000 ونقص في المدينين 20000)

ب- عمليات تؤثر على قيم الأصول والالتزامات:

في هذه الحالة يحدث تغير في طرفي المعادلة، ولكي تبقى المعادلة متوازنة، فإن تأثير العمليات يكون إما بزيادة الطرفين معاً أو انخفاض الطرفين معاً.

* مثال على عمليات تؤدي إلى **زيادة** الطرفين معاً:

-شراء بضاعة بمبلغ 15000 ل.س على الحساب.

-زيادة الأصول (البضاعة) بمبلغ 15000، وبالمقابل زيادة الالتزامات (الدائنون) بمبلغ 15000.

* مثال على عمليات تؤدي إلى **انخفاض** الطرفين معاً:

قام التاجر بسداد مبلغ 1000 بشيك إلى أحد الدائنين

[نقص في الأصول (البنك) بمبلغ 10000 وبالمقابل نقص في الالتزامات (الدائنين) بمبلغ 10000].

جـ- عمليات تؤثر فقط على الالتزامات:

في هذه الحالة يكون تأثير العمليات على عناصر الالتزامات، لكن مجموعها يبقى ثابتاً، وذلك للمحافظة على توازن معادلة الميزانية، ويظهر التأثير بزيادة قيمة أحد الالتزامات وانخفاض قيمة التزام آخر.

مثال: تم سحب كمبيالة على المورد خليل بقيمة 3000 ل.س.

في هذه الحالة زادت أوراق الدفع بمبلغ 3000، وانخفض رصيد الدائنين بمبلغ 3000.

د- عمليات تؤثر في حقوق الملكية:

يوجد أربعة أنواع من العمليات التي تؤثر على حقوق الملكية.

1- <u>قيام صاحب المشروع باستثمار أموال جديدة</u>:

عندما يقوم صاحب المشروع باستثمار أموال جديدة (نقداً أو عيناً) في المشروع، فإن هذا يؤدي إلى زيادة الأصول من جهة، وبالمقابل زيادة رأس المال الذي يُعد عنصراً أساسياً في حقوق الملكية. ونلاحظ أن أطراف العلاقة في جهتين مختلفتين لذلك يزداد الطرفان بنفس القيمة لكي تبقى المعادلة متوازنة.

2- <u>مسحوبات صاحب المشروع</u>:

قد يقوم صاحب المشروع بسحب أصول نقدية أو عينية في المشروع لاستعماله الشخصي، وفي هذه الحالة فإن كلاً من الأصول وحقوق الملكية تنقص بالقيمة نفسها.

وبما أن المسحوبات الشخصية تؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية، لذلك يمكن تسجيلها في حساب رأس المال، لكن يفضَل تسجيلها في حساب مستقل، هو حساب المسحوبات، الذي

تسجل فيه كل المبالغ التي سحبها صاحب المشروع لاستعماله الخاص.

3- <u>الإيرادات والأرباح</u>:

عندما تحقق المنشأة الحديثة إيرادات (حصل صاحب مكتب محاماة على 50000 أتعاب محاماة) أو تحقق المنشأة التجارية أرباحاً (باعت شركة الهلال بضاعة كلفتها 30000 بمبلغ 50000) فإن هذه العمليات تؤدي إلى زيادة في الأصول وبالمقابل إلى زيادة في حقوق الملكية.

4- <u>المصروفات والخسائر</u>:

فعندما يقوم صاحب المشروع بدفع مصروف الكهرباء نقداً، فإن ذلك يؤدي إلى انخفاض النقدية في الصندوق، وبالمقابل انخفاض في حقوق الملكية وبنفس المبلغ. لكن قد تؤدي المصروفات في بعض الحالات إلى انخفاض في حقوق الملكية وزيادة في الالتزامات، وهذا طبيعي، لأن طرفي العلاقة في جهة واحدة، فإذا تآخر صاحب المشروع في تسديد رواتب وأجور العمال سجلت مع الالتزامات مما يؤدي إلى زيادتها وبالمقابل تنخفض حقوق الملكية.

ولا بد لنا هنا من التمييز بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية لكي لا نقع في أخطاء محاسبية.

-مثال تطبيقي حول تحليل العمليات المالية:

1- العملية الأولى:

ابتدأ عصام أعماله التجارية في 2010/1/1 بأن أودع في البنك مبلغ 1000000 ليرة سورية من أمواله الخاصة لاستثمارها في المشروع.

تؤدي هذه العملية إلى زيادة في الأصول(البنك) وزيادة في حقوق الملكية (رأس المال) بالقيمة نفسها وعليه تظهر الميزانية كما يلي:

1000000	البنك	1000000	حقوق الملكية (رأس المال)
1000000		1000000	

المصدر: مثال افتراضي

2- العملية الثانية:

في 2010/1/2 سحب عصام مبلغ 200000 من البنك وأودعها في الصندوق.

تؤثر هذه العملية فقط على الأصول فيزيد أصل (الصندوق) وينقص أصل (البنك) وبنفس القيمة لتظهر الميزانية على النحو الآتي:

800000	البنك	1000000	حقوق الملكية (رأس المال)
200000	الصندوق		
1000000		1000000	

المصدر: مثال افتراضي

3- العملية الثالثة:

في 1/3 اشترى عصام أثاثاً بمبلغ 100000 وسدد قيمته بشيك.

أيضاً تؤدي هذه العملية إلى زيادة في أصل (الأثاث) وانخفاض في أصل (البنك):

700000	البنك	1000000	حقوق الملكية (رأس المال)
200000	الصندوق		
100000	الأثاث		
1000000		1000000	

المصدر: مثال افتراضي

4- العملية الرابعة:

في 1/7 اشترى عصام بضاعة على الحساب من المورد خالد بمبلغ 300000.

زادت الأصول(البضاعة) وزادت الالتزامات (الدائنون) بالقيمة ذاتها:

700000	البنك	1000000	حقوق الملكية (رأس المال)
200000	الصندوق		
10000	الأثاث	300000	الالتزامات (الدائنون)
300000	البضاعة		
1300000		1300000	

المصدر: مثال افتراضي

5- العملية الخامسة:

في 1/10 دفع عصام إيجار المحل عن عام 2000 بمبلغ 40000 سددت نقداً.

تؤدي هذه العملية إلى انخفاض في الأصول (الصندوق) وانخفاض في حقوق الملكية وبالقيمة نفسها.

700000	البنك	960000	حقوق الملكية
160000	الصندوق		(40000-1000000)

100000	الأثاث	300000	الالتزامات
300000	البضاعة		
1260000		1260000	

المصدر: مثال افتراضي

6- العملية السادسة:

في 1/15 باع عصام بضاعة كلفتها 100000 بمبلغ 150000 نقداً.

تؤدي هذه العملية إلى ما يلي:

. انخفاض في قيمة البضاعة بمقدار 100000 (الكلفة).

. زيادة في النقدية (الصندوق) بمقدار 150000 (ثمن البيع).

. زيادة في حقوق الملكية بمقدار الأرباح (150000 – 100000 = 50000).

وبذلك تظهر الميزانية كما يلي:

700000	البنك	1010000	حقوق الملكية (50000+960000)
310000	الصندوق	300000	الالتزامات
100000	الأثاث		
200000	البضاعة		
1310000		1310000	

المصدر: مثال افتراضي

7- العملية السابعة:

في 1/20 سدد عصام نصف الالتزامات المترتبة عليه إلى خالد بشيك على المصرف.

تؤدي هذه العملية إلى نقص في الأصول (البنك) وبالمقابل نقص في الالتزامات (الدائنون) وبالقيمة ذاتها.

550000	البنك (700000-150000)	1010000	حقوق الملكية
310000	الصندوق	150000	الالتزامات (300000-150000)
100000	الأثاث		
200000	البضاعة		
1160000		1160000	

المصدر: مثال افتراضي

8- العملية الثامنة:

في 1/25 قام عصام بسحب مبلغ 10000 من الصندوق لاستخدامه الشخصي.

تؤدي هذه العملية إلى انخفاض الأصول (الصندوق) وبالمقابل انخفاض حقوق الملكية وبالقيمة ذاتها.

550000	البنك	1000000	حقوق الملكية
300000	الصندوق (31000-10000)	150000	الالتزامات
100000	الأثاث		
200000	البضاعة		
1150000		1150000	

المصدر: مثال افتراضي

-مثال تطبيقي آخر على تحليل العمليات المالية وتسجيلها:

فيما يلي تمرين يوضح العمليات المالية باستخدام نظرية القيد المزدوج، استناداً إلى العمليات المالية التي تمت في مشروع الوفاء.

1-في تاريخ 9/1 بدأ المشروع نشاطاته بزراعة القمح برأس مال قدره 500000 ل.س، تم إيداعه في البنك.

2-في تاريخ 9/5 تم استئجار عقار من شركة المستقبل ليكون مقراً للمشروع بمبلغ 30000 ل.س سنوياً، تم دفعها بموجب شيك.

3-في تاريخ 9/15 تم سحب مبلغ 20000 ل.س من البنك وأودع في الصندوق من أجل تسديد ودفع المصروفات الضرورية.

4-في تاريخ 9/20 تم شراء أثاث بمبلغ 35000 ل.س بموجب شيك.

5-في تاريخ 9/25 تم شراء جرار لاستخدامه في المشروع بمبلغ 300000 ل.س من شركة الجرارات بالأجل.

6-في تاريخ 10/1 قام المشروع بشراء مرشات بمبلغ 90000 ل.س، تم دفعها بموجب شيك.

7-في تاريخ 10/10 قام المشروع بعمل صيانة لبئر شركة الحياة بمبلغ 25000 ل.س، وتم استلام القيم بموجب شيك.

-**المطلوب:**تحليل العمليات المالية المذكورة أعلاه إلى أطرافها المدينة والدائنة وتسجيل القيود المحاسبية.

-**الحل:**

الجدول رقم(106). نتائج تحليل العمليات المالية لمشروع الوفاء

الرقم	التاريخ	اسم الحساب	نوعه	أخذ/ عاطي	مدين/دائن	القيد المحاسبي
1	9/1	البنك	أصول	أخذ	مدين	500000 من ح/البنك
		رأس المال	ح.ملكية	أعطى	دائن	500000 إلى ح/رأس المال
2	9/5	البنك	أصول	أعطى	دائن	30000 من ح/م. الإيجار
		م.أجار	مصروف	أخذ	مدين	30000 إلى ح/البنك
3	9/15	الصندوق	أصول	أخذ	مدين	20000 من ح/الصندوق
		البنك	أصول	أعطى	دائن	20000 إلى ح/البنك
4	9/20	أثاث	أصول	أخذ	مدين	35000 من ح/اثاث
		البنك	أصول	أعطى	دائن	35000 إلى ح/البنك
5	9/25	جرار	أصول	أخذ	مدين	300000 من ح/جرار
		ش. جرارات	خصوم	أعطى	دائن	300000 إلى ح/شركة الجرارات
6	10/1	مرشات	أصول	أخذ	مدين	90000 من ح/مرشات
		البنك	أصول	أعطى	دائن	90000 إلى ح/البنك
7	10/10	إيرادات	إيرادات	أعطى	دائن	25000 من ح/البنك
		البنك	أصول	أخذ	مدين	25000 إلى ح/إيرادات

المصدر: مثال افتراضي

-**تمرين غير محلول:**

1- بتاريخ 2014/3/5 تم إيداع مبلغ 500 ألف ل.س في حساب مشروع تربية الأغنام لدى البنك التجاري السوري كرأس مال للمنشأة.

2- بتاريخ 2014/3/7 اشترى المشروع أجهزة حلابة من محلات الهدى بمبلغ 500 ألف ل.س، وتم السداد بشيك.

3- بتاريخ 2014/3/15 سدد المشروع مبلغ 100000 ل.س من المبلغ المستحق عليه لشركة الأمل بشيك مسحوب على البنك التجاري، لقاء شرائه معدات سابقة بمبلغ 250 ألف ل.س.

4- بتاريخ 2014/3/20 باع المشروع سماداً بلدياً بمبلغ 70 ألف ل.س نقداً، علماً بأن كلفة هذه الكمية من السماد بلغت 50 ألف ل.س.

5- بتاريخ 2014/3/25 اشترى المشروع علفاً بمبلغ 300 ألف ل.س من معمل إنتاج العلف بشيك من حسابه في البنك التجاري.

6- بتاريخ 2014/3/30 باع المشروع كمية من الحليب بمبلغ 70 ألف ل.س نقداً، علماً بأن كلفة هذه الكمية من الحليب بلغت 50 ألف ل.س.

7- بتاريخ 2014/3/5 حصل المشروع على قرض من بنك عودة بقيمة 1000 ألف ل.س، وأودعها في حسابه في البنك التجاري السوري.

8- بتاريخ 2014/3/15 اشترى المشروع سيارة بيك آب بمبلغ 500 ألف ل.س من محل الأمل بموجب شيك من حسابه في البنك التجاري.

-المطلوب:

تحديد تأثير هذه العمليات المالية على توازن معادلة الميزانية.

2-1 مسائل تطبيقية حول التسجيل في دفتر اليومية:

يتم تسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية بقيود محاسبية بسيطة أو مركبة، فالقيد البسيط يتكون من طرف مدين وطرف دائن، والقيد المركب يكون فيه أكثر من حسابين ويأخذ أشكالاً عدة كما ورد في الجزء النظري، ويتم تسجيل العمليات في دفتر اليومية وفق تسلسلها الزمني بطريقة منظمة تمكّن من الرجوع إليه عند الحاجة.

-مثال تطبيقي حول تسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية:

1-بدأ فراس أعماله التجارية في 2012/1/1 برأسمال قدره 5000000 ل.س أودعه في المصرف.

2-في 1/3 قام بشراء بضاعة بمبلغ 300000 وأثاث بمبلغ 200000، وسدد القيمة بشيك على المصرف.

3-في 1/5 سحب مبلغ 500000 من المصرف وأودعها في الصندوق.

4-في 7/ سحب لاستخدامه الشخصي 20000 من الصندوق.

5–في 1/8 باع بضاعة على الحساب إلى عبد الرحمن بمبلغ 100000 ل.س.

6–في 1/10 دفع إيجار المحل عن عام 2001 بشيك قيمته 60000 ل.س.

7–في 15/ 1 اشترى قرطاسية على الحساب من مروان قيمتها 200000 ل.س.

8–في 1/30 دفع المصروفات الآتية نقداً: رواتب وأجور 5000 ل.س– كهرباء وهاتف 2000– دعاية وإعلان 1000 ل.س.

–**المطلوب:** تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية فراس.

–**الحل:**

سيتم تسجيل العمليات السابقة بعد تحليلها وتحديد الحسابات المتعلقة بها، وتحديد المدين والدائن، وباستخدام دفتر يومية مبسط يحتوي على أربعة حقول: الأول للتاريخ، والثاني: للبيان، والثالث والرابع للأرقام. كما سيتم تسجيل شرح مبسط لكل عملية ضمن القيد.

الجدول رقم(107). دفتر يومية فراس

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/1	1	من حـ/المصرف إلى حـ/ رأس المال بدء العمل التجاري برأسمال أودع في المصرف	5000000	5000000
1/3	2	من مذكورين حـ/المشتريات حـ/الأثاث إلى حـ/المصرف شراء بضاعة وأثاث وتسديد القيمة عن طريق المصرف	500000	300000 200000
1/5	3	من حـ/الصندوق إلى حـ/المصرف سحب مبلغ من المصرف لتغذية الصندوق	500000	500000
1/7	4	من حـ/ المسحوبات الشخصية إلى حـ/ الصندوق سحب مبلغ من الصندوق للاستخدام الشخصي	20000	20000

6020000	6020000	نقل لما بعده		

المصدر: مثال افتراضي

تابع الجدول رقم(107). دفتر يومية فراس

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
6020000	6020000	نقل من قبله		
100000	100000	من حـ/ المدينون (عبد الرحمن) إلى حـ/ المبيعات بيع بضاعة على الحساب إلى عبد الرحمن	5	1/8
60000	60000	من حـ/ مصروف الإيجار إلى حـ/ المصرف دفع إيجار بموجب شيك	6	1/10
200000	200000	من حـ/ قرطاسية إلى حـ/ الدائنون (مروان) شراء بضاعة على الحساب من مروان	7	1/15
5000 2000 1000	8000	من مذكرين حـ/ الرواتب والأجور حـ/ الكهرباء والهاتف. حـ/ الدعاية والإعلان إلى حـ/ الصندوق تسديد مصاريف نقداً	8	1/30
6388000	6388000	الإجمالي		

المصدر: مثال افتراضي

-**<u>العملية الأولى في 1/1:</u>** (بدء العمل التجاري برأسمال قدره 5000000 أودع في المصرف)، إن أطراف العلاقة هي حـ/ المصرف وحساب صاحب المشروع لكن عادة يتمثل بحساب رأس المال.

ونلاحظ أنَ حساب المصرف يقع ضمن الأصول، بينما رأس المال يقع ضمن

حقوق الملكية. إذاً أطراف العلاقة في جهتين مختلفتين في معادلة الميزانية لذلك فقد ازداد الطرفان معاً، لكن المصرف أصلاً بطبيعته مدين، وبما أنه ازداد فهو مدين، أما رأس المال فهو بطبيعته دائن وعند الزيادة يكون دائناً.

-**العملية الثانية في 1/3:** (شراء بضاعة 300000 وأثاث 200000 وتسديد القيمة بشيك).

في هذه العملية لدينا قيد مركب، لأن فيها ثلاثة حسابات:

- المشتريات أو البضاعة.
- الأثاث.
- المصرف.

ويلاحظ أن جميع هذه الحسابات مدينة بطبيعتها لذلك تحصل زيادة في بعضها، ونقص في بعضها الآخر بالقيمة نفسها للحفاظ على توازن معادلة الميزانية. ويلاحظ أيضاً أن هنالك زيادة في المشتريات، وزيادة في الأثاث لذلك فهي مدينة بينما حصل نقص في حـ/ المصرف لذلك فهو دائن.

-**العملية الثالثة في 1/5:** (سحب مبلغ من المصرف وإيداعه في الصندوق)

أطراف العلاقة في هذه العملية هي الصندوق والمصروف، وكلاهما من الأصول المدينة بطبيعتها، لكن حصلت زيادة في الصندوق لذلك فهو مدين بينما حصل نقص في المصرف فهو دائن.

-**العملية الرابعة:** (سحب مبلغ 20000 من الصندوق للاستخدام الشخصي)

أطراف العلاقة هي الصندوق والمسحوبات الشخصية، وكلاهما مدين بطبيعته، لكن حصلت زيادة في المسحوبات الشخصية لذلك فهي مدينة، وحصل نقص في الصندوق لذلك فهو دائن.

-**العملية الخامسة:** (بيع بضاعة على الحساب إلى عبد الرحمن بمبلغ 100000)

يقصد دوماً بالبيع على الحساب البيع الآجل أو بالدين، ونستخدم لذلك حساب (المدينون) أو (الزبائن) وفي بعض المراجع نجد مصطلح (العملاء). أما الطرف الثاني

فهو (المبيعات) ويمكن تحليل العمليات على النحو الآتي:

-**العملية السادسة:** (تسديد مصروف الإيجار 60000 عن عام 2001).

أطراف العلاقة هي مصروف الإيجار والمصرف.

-**العملية السابعة:** (شراء بضاعة على الحساب من مروان بمبلغ 200000)

يدخل حساب مروان في هذه الحالة ضمن حساب (الدائنون أو الموردون) لذلك فإن أطراف العلاقة هي (المشتريات والدائنون).

-**العملية الثامنة:** (دفع مصاريف متنوعة نقداً)

إن الرواتب والأجور ومصروف الكهرباء والهاتف ومصروف الدعاية والإعلان، كلها حساب مصاريف، ومع ذلك لا يجوز دمجها مع بعضها، بل يفتح حساب لكل منها لذلك نجد في هذه العملية قيداً مركباً فيه أربعة حسابات.

- تمرين غير محلول على كيفية التسجيل في دفتر اليومية:

1-في 6/1 بدأت شركة المستقبل أنشطتها في إنتاج المحاصيل برأس مال وقدره 1500000 ل.س تم إيداعها في البنك.

2-في 6/5 تم استئجار عقار من السيد محمد ليكون مقراً لإدارة الشركة بمبلغ 25000 ل.س سنوياً تم دفعها بموجب شيك.

3-في 6/15 تم سحب مبلغ 30000 ل.س أودع في الصندوق من أجل المصروفات المستعجلة.

4- في 6/20 تم شراء مفروشات بمبلغ 100000 ل.س بموجب شيك.

5- في 6/25 تم شراء جرار لاستخدامه في أعمال الحراثة بمبلغ 250000 ل.س من شركة الفرات للجرارات بالآجل.

6-في 7/1 قامت الشركة بشراء بعض المحشات والمرشات بمبلغ 200000 ل.س سنوياً تم دفعها بموجب شيك.

7-في 7/10 قامت الشركة بإصلاح جرارات لشركة الحرية بمبلغ 150000 ل.س تم استلام القيمة بموجب شيك.

8- في 7/15 قامت الشركة بتسديد فواتير الهاتف بمبلغ 30000 ل.س نقداً.

9- في 7/20 قامت الشركة بتسوية الأراضي لمؤسسة الوهاب بمبلغ 50000 ل.س سنوياً على الحساب.

10- في 7/28 تم سداد قيمة الجرار الذي تم شراؤه من شركة الفرات بموجب شيك.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية شركة المستقبل.

3-1 مسائل تطبيقية حول الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

كما ذكرنا في الجزء النظري فإن من مراحل الدورة المحاسبية مرحلة نقل القيود من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ العام، استناداً إلى إجراءات ترحيل العمليات المالية المسجلة في دفتر اليومية، وإجراءات الترصيد النظامية.

حيث يقوم النظام المحاسبي بتصميم دفتر الأستاذ بهدف تجميع، وترتيب، وتبويب البيانات. ويلاحظ في كل صفحة من صفحات دفتر الأستاذ حساب معين، وتمكّن هذه العملية المحاسب من تحديد رصيد الحساب بسرعة، وفي كل لحظة لتزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة.

فإذا احتاج مدير الشركة معرفة رصيد الشركة في البنك يقوم المحاسب بترصيد حساب البنك مباشرة، وإذا احتاج المدير معرفة قيمة المبيعات منذ بداية الدورة المالية وحتى لحظة معينة يقوم المحاسب بترصيد حساب المبيعات للإجابة على السؤال المطلوب وهكذا.....، ومن المؤكد أنه لولا وجود هذا الدفتر، فإن المحاسب لن يستطيع من خلال دفتر اليومية الإجابة عن كل الأسئلة السابقة، وإن استطاع فسيحتاج ذلك إلى أيام عدة وجهد كبير.

-مثال تطبيقي افتراضي:

استناداً إلى العمليات المالية المسجلة في دفتر يومية فراس الواردة في الجدول رقم(2).

-المطلوب:

ترحيل القيود إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ وترصيدها.

يلاحظ من الجدول رقم(107) وجود 14 حساباً مختلفاً، وسوف يتم فتح صفحة من صفحات دفاتر الأستاذ لكل حساب.

1-الحساب الأول:

منه			ح/البنك	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
5000000	إلى حـ/رأس المال	1/1	300000	من حـ/ مشتريات بضاعة	1/3
			200000	من حـ/ أثاث	1/3
			500000	من حـ/ الصندوق	1/5
			60000	من حـ/ م. الإيجار	1/10
			3940000	رصيد مرحل	1/31
5000000			5000000		
3940000	رصيد منقول	2/1			

2-الحساب الثاني:

منه			ح/رأس المال	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
5000000	رصيد مرحل	1/31	5000000	من حـ/ البنك	1/1
5000000			5000000		
			5000000	رصيد منقول	2/1

3-الحساب الثالث:

منه			ح/م. الإيجار	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
60000	إلى حـ/البنك	1/10	60000	رصيد مرحل	1/31
60000			60000		
60000	رصيد منقول	2/1			

4-الحساب الرابع:

منه			ح/الصندوق	له	
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
500000	إلى حـ/البنك	1/5	20000	من حـ/ مسحوبات ش	1/7

				من حـ/ كهرباء وهاتف	1/30
				من حـ/ رواتب والأجور	1/30
				من حـ/ دعاية وإعلان	1/30
				رصيد مرحل	1/31
500000					
472000	رصيد منقول	2/1			

5-الحساب الخامس:

منه		ح/الأثاث		له	
المبلغ	**البيان**	**التاريخ**	**المبلغ**	**البيان**	**التاريخ**
200000	إلى حـ/البنك	1/3	200000	رصيد مرحل	1/31
200000			200000		
200000	رصيد منقول	2/1			

6-الحساب السادس:

منه		ح/عبد الرحمن		له	
المبلغ	**البيان**	**التاريخ**	**المبلغ**	**البيان**	**التاريخ**
100000	إلى حـ/ مبيعات	1/8	100000	رصيد مرحل	1/31
100000			100000		
100000	رصيد منقول	2/1			

7-الحساب السابع:

منه		ح/مبيعات		له	
المبلغ	**البيان**	**التاريخ**	**المبلغ**	**البيان**	**التاريخ**
100000	رصيد مرحل	1/31	100000	من حـ/عبد الرحمن	1/8
100000			100000		
			100000	**رصيد منقول**	2/1

8-الحساب الثامن:

منه		ح/فرطاسية		له	
المبلغ	**البيان**	**التاريخ**	**المبلغ**	**البيان**	**التاريخ**
200000	إلى حـ/مروان	1/15	200000	رصيد مرحل	1/31
200000			200000		
200000	رصيد منقول	2/1			

9-الحساب التاسع:

منه	ح/مروان	له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
200000	رصيد مرحل	1/31	200000	من حـ/ قرطاسية	1/15
200000			200000		
			200000	رصيد منقول	2/1

10-الحساب العاشر:

منه		ح/م. الكهرباء وهاتف			له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
2000	إلى حـ/ الصندوق	1/30	2000	رصيد مرحل	1/31
2000			2000		
2000	رصيد منقول	2/1			

11-الحساب الحادي عشر:

منه		ح/دعاية وإعلان			له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
1000	إلى حـ/ الصندوق	1/30	1000	رصيد مرحل	1/31
1000			1000		
1000	رصيد منقول	2/1			

12-الحساب الثاني عشر:

منه		ح/رواتب وأجور			له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
5000	إلى حـ/ الصندوق	1/30	5000	رصيد مرحل	1/31
5000			5000		
5000	رصيد منقول	2/1			

13-الحساب الثالث عشر:

منه		ح/مشتريات بضاعة			له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
300000	إلى حـ/ البنك	1/3	300000	رصيد مرحل	1/31
300000			300000		
300000	رصيد منقول	2/1			

14-الحساب الرابع عشر:

منه	ح/مسحوبات شخصية	له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/ الصندوق	1/7	20000	رصيد مرحل	1/31
20000			20000		
20000	رصيد منقول	2/1			

-تمرين غير محلول:

1-بتاريخ 3/5 تم إيداع مبلغ 900 ألف ل.س في حساب مشروع تربية الأبقار لدى البنك التجاري السوري كرأس مال للمنشأة.

2-بتاريخ 3/7 اشترى المشروع أجهزة حلابة من محلات الحرية بمبلغ 300 ألف ل.س، وتم السداد بشيك.

3-بتاريخ 3/15 سدد المشروع مبلغ 50000 ل.س من المبلغ المستحق عليه لشركة الوهاب بشيك مسحوب على البنك التجاري، لقاء شرائه معدات سابقة بمبلغ 200 ألف ل.س.

4-بتاريخ 3/20 باع المشروع سماداً عضوياً بمبلغ 50 ألف ل.س نقداً، علماً بأن كلفة هذه الكمية من السماد بلغت 30 ألف ل.س.

5-بتاريخ 3/25 اشترى المشروع بذار شعير بمبلغ 200 ألف ل.س من مؤسسة الحبوب بشيك من حسابه في البنك التجاري.

6-بتاريخ 3/30 باع المشروع كمية من اللحم بمبلغ 200 ألف ل.س نقداً، علماً بأن كلفة هذه الكمية من اللحم بلغت 70 ألف ل.س.

7-بتاريخ 3/5 حصل المشروع على قرض طويل الأجل من بنك عودة بقيمة 800 ألف ل.س، وأودعها في حسابه في البنك التجاري السوري.

8-بتاريخ 3/15 اشترى المشروع سيارة حقلية بمبلغ 600 ألف ل.س من محل التقوى بموجب شيك من حسابه في البنك التجاري.

المطلوب: ترحيل هذه العمليات المالية إلى دفتر الأستاذ وترصيدها.

4-1 مسائل تطبيقية حول إعداد ميزانية المراجعة:

بعد ترصيد حسابات دفتر الأستاذ يتم إعداد موازين المراجعة للحسابات، ويُعد ميزان المراجعة خلاصة لدفتر الأستاذ، ونقطة البداية في إعداد القوائم المالية، كما يساعد على التحقق من صحة إثبات القيود بدفتر اليومية، والترحيل إلى دفتر الأستاذ، حيث يُعد توازن هذا الميزان شرطاً ضرورياً غير كافٍ للتأكد من صحة العمل المحاسبي، لأن عدم التوازن يعني وجود أخطاء، لكن التوازن لا يعني بالضرورة عدم وجود أخطاء.

-مثال تطبيقي:

بالاعتماد على بيانات الجدول رقم(107)، وملخص الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ (14 حساب).

-**المطلوب:** إعداد ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة.

-**الحل:** بعد نقل كافة المجموعات والأرصدة من الحسابات الناتجة عن دفتر الأستاذ، يلخص الجدولان رقم(108 و109) ميزان المراجعة بالمجموعات والأرصدة

الجدول(108) . ميزان المراجعة بالمجموعات

مجموع الجانب المدين	مجموع الجانب الدائن	اسم الحساب
500000	1060000	حـ/ البنك
-	5000000	حـ/رأس المال
60000	-	حـ/ م. الإيجار
500000	28000	ح/ الصندوق
200000	-	حـ/ الأثاث
100000	-	حـ/ عبد الرحمن
-	100000	حـ/ مبيعات
200000	-	حـ/ قرطاسية
-	200000	حـ/ مروان
2000	-	حـ/ م. الكهرباء
1000	-	حـ/دعاية واعلان
5000	-	حـ/م. الرواتب والأجور
300000	**-**	**حـ/مشتريات بضاعة**
20000	**-**	**ح/مسحوبات شخصية**
6388000	**6388000**	**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي

الجدول (109) . ميزان المراجعة بالأرصدة.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
3940000	-	حـ/ البنك
-	5000000	حـ/رأس المال
60000	-	حـ/ م. الإيجار
472000		ح/ الصندوق
200000	-	حـ/ الأثاث
100000	-	حـ/ عبد الرحمن
-	100000	حـ/ مبيعات
200000	-	حـ/ قرطاسية
-	200000	حـ/ مروان
2000	-	حـ/ م. الكهرباء
1000	-	حـ/دعاية واعلان
5000	-	حـ/م. الرواتب والأجور
300000	-	حـ/مشتريات بضاعة
20000	-	ح/مسحوبات شخصية
5300000	5300000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي

-تمرين غير محلول:

الأرصدة الآتية مستخرجة من منشأة مزارع الدولة في تاريخ 2000/12/30 (ألف.ل.س).

500 البنك-10 هاتف-400 أثاث-50 كهرباء- 100 مدينون-150 رواتب-1000 سيارات-200 إيجار-500 إيرادات-900 صندوق-350 أراضي-180 دائنون-200 قروض-2780 رأس المال.

المطلوب: إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2000/12/30

5-1 مسائل تطبيقية حول إعداد القوائم المالية:

تُعد القوائم المالية الغاية الرئيسة لنظام المعلومات المحاسبي، وتلخص المعلومات المطلوبة من هذا النظام، وهي نتيجة المشروع من ربح أو خسارة، ومركزه المالي، وتتضمن الأموال المختلفة التي يملكها المشروع والتزاماته تجاه الآخر(الموجودات والمطالب). وتشمل الموجودات على(موجودات ثابتة- موجودات متداولة- موجودات جاهزة)، في حين تشمل المطلوبات على (رأس مال + احتياطيات + أرباح مرحلة) - الأموال الخاصة- قروض طويلة ومتوسطة الأجل- ديون قصيرة الأجل).

-مثال تطبيقي حول إعداد القوائم المالية:

فيما يلي أرصدة الحسابات المستخرجة من دفتر الأستاذ لمشروع الأمل في 2015/12/31 : 12000 لوازم -15000 معدات -14000 مصروف إيجار -7000مصروف رواتب-4000 مسحوبات- 5000 أوراق قبض - 7000 أوراق دفع-15000 إيراد خدمات-16000 صندوق-25000 سيارات-11000 أثاث-10000 لوازم مستخدمة-5000 مصروفات نثرية-2000 دائنون-50000 قرض مصرفي-1000 فائدة قرض- ؟ **رأس المال.**

-**المطلوب:** إعداد قائمة الدخل- قائمة حقوق الملكية- الميزانية، وذلك بعد استخراج رأس المال.

-الحل:

الجدول(110). ميزان المراجعة بالأرصدة لمشروع الأمل في 2015/12/31.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
12000		ح/لوازم
15000		ح/معدات
11000		ح/ أثاث
	50000	ح/ قرض مصرفي
5000		ح/أوراق قبض
16000		ح/صندوق
	2000	ح/دائنون
	15000	ح/إيرادات خدمات
4000		مسحوبات
14000		م إيجار
5000		م نثرية

م رواتب		7000
لوازم مستخدمة		10000
مصروف فوائد قرض		1000
أ .دفع	7000	
رأس المال	51000	
المجموع	125000	125000

المصدر: مثال افتراضي

الجدول(111). قائمة الدخل لمشروع الأمل في 2015/12/31.

البيان	ل س	ل س
إيراد الخدمات		15000
- المصروفات		
مصروف الإيجار	14000	
رواتب	7000	
لوازم (لوازم مستخدمة)	10000	
مصاريف نثرية	5000	
فائدة قرض	1000	
مجموع المصروفات		37000
صافي الخسارة	**22000**	

المصدر: مثال افتراضي

الجدول(112). حقوق الملكية لمشروع الأمل في 2015/12/31.

البيان	ل.س
رأس المال 2007/1/1	51000
- مسحوبات	(4000)
- خسائر	(22000)
رأس المال 2007/12/31	25000

المصدر: مثال افتراضي

الجدول(113). الميزانية لمشروع الأمل في 2015/12/31.

الخصوم	المبلغ	الأصول	المبلغ
رأس المال	51000	معدات	15000
خسارة	(22000)	سيارات	25000
مسحوبات	(4000)	أثاث	11000
	----------	لوازم	12000
رأس المال	25000	أوراق القبض	5000

16000	صندوق	50000	قرض
		2000	دائنون
		7000	أوراق الدفع
84000	**المجموع**	**84000**	**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي

-تمرين غير محلول:

فيما يلي يبين الجدول رقم(114) ميزانية شركة الشام في 2014/1/1 والعمليات التي تمت خلال العام.

-المطلوب:

إعداد قائمة الدخل- قائمة حقوق الملكية- الميزانية لشركة الشام في 2014/1/1

الجدول(114). ميزانية شركة الشام في 2014/1/1

مجاميع مدينة	مجاميع دائنة	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
30000	3000	27000		ح/آلات
20000		20000		ح/سيارات
30000		30000		ح/أثاث
40000	15000	25000		ح/مدينون
15000		15000		ح/أ .ق
85000	33500	51500		ح/صندوق
6000	29000		23000	ح/دائنون
	80000		80000	ح/إيرادات خدمات
	2000		2000	أرباح بيع آلات
5000		5000		مسحوبات
6000		6000		م إيجار
2000		2000		م نثرية
6000		6000		م رواتب
1000	600	400		قرطاسية
5000		5000		مصرف
1500		1500		م إعلان
600		600		م قرطاسية
	10000		10000	أ .دفع
	10000		10000	قرض
	70000		70000	رأس المال

253100	253100	195000	195000	المجموع

المصدر: مثال افتراضي

-التمرين رقم2:

فيما يلي أرصدة شركة الحسن المدونة في ميزان المراجعة بالأرصدة والمبينة في الجدول رقم(115).

الجدول(115). ميزانية شركة الحسن في 2013/1/1

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
100000	-	حـ/ البنك
-	1300000	حـ/رأس المال
25000	-	ح/ الصندوق
	85000	حـ/ أوراق الدفع
55000	-	حـ/ المدينون
25000		حـ/ أوراق القبض
	950000	حـ/ قروض طويلة الأجل
500000		حـ/ الأراضي
120000	-	حـ/ خدمات تسويقية
650000	-	حـ/مباني
800000	-	حـ/ألات ومعدات
-	175000	حـ/ الدائنون
140000	-	حـ/ الأثاث
250000	-	حـ/ براءة الاختراع
-	85000	حـ/إيرادات الاستثمار
300000	-	ح/شهرة المحل
300000	-	حـ/ م. إدارية وعمومية
-	670000	حـ/إيرادات استشارات
3265000	**3265000**	**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي

المطلوب إعداد كلاً من:

1–قائمة الدخل عن الفترة المنتهية 2013/12/30 بصورة حساب.

2–قائمة المركز المالي في 2013/12/30 بصورة تقرير.

الفصل الثاني

مسائل تطبيقية حول عمليات الشراء والبيع

تُعد مصاريف الشراء (النقل– التأمين– الرسوم الجمركية) جزءاً هاماً من كلفة المنتجات المباعة في المشروعات الزراعية، لذلك يفتح لكل منها حساب، يكون مديناً بطبيعته، وتضاف هذه المصروفات في حساب المحصول إلى المشتريات للوصول إلى كلفة المنتجات المباعة، ويُعد حساب المشتريات حساباً مديناً بطبيعته، لذلك فإن هذا الحساب يكون مديناً دوماً في عمليات الشراء جميعها، ويُعد حساب المبيعات حساباً دائناً بطبيعته، لذلك فإن هذا الحساب يكون دائناً دوماً في عمليات البيع، ويوجد أربع حالات للبيع.

وتأخذ حالات الشراء والبيع أشكال عدة (الشراء أو البيع نقداً– الشراء أو البيع بموجب شيك– الشراء أو البيع على الحساب– الشراء أو البيع بموجب سند).

1-2 مسائل تطبيقية حول عمليات الشراء:

أ- مثال تطبيقي حول عمليات الشراء:

1-في 6/1 اشترت شركة دجلة كمية من بذار الحمص من مؤسسة الحبوب بمبلغ 150000 ل.س، وسددت قيمتها نقداً.

2-في 6/5 اشترت شركة دجلة كمية من السماد من شركة الأسمدة بمبلغ 50000 ل.س بموجب شيك.

3-في 6/6 اشترت شركة دجلة كمية من غراس الكرز من مشتل الزهراء بمبلغ 90000 ل.س على الحساب.

4-في 6/10 اشترت شركة دجلة كمية من غراس الليمون من مشتل السعادة بمبلغ 50000 ل.س بموجب سند.

5-في 6/15 اشترت شركة دجلة كمية من المبيدات من شركة الأسمدة بمبلغ 50000 ل.س، تم دفع 50% من القيمة نقداً والباقي بموجب شيك.

-المطلوب:

إثبات عمليات الشراء السابقة في دفتر يومية شركة دجلة

الجدول(116). دفتر يومية شركة دجلة

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/1	1	من حـ/ مشتريات بذار الحمص إلى حـ/ الصندوق (شراء بذار الشعير نقدا)	150000	150000
6/5	2	من حـ/ مشتريات سماد إلى حـ/ البنك (شراء سماد بموجب شيك)	50000	50000
6/6	3	من حـ/ مشتريات غ. ليمون إلى حـ/ الدائنون (مشتل (شراء غراس على الحساب)	90000	90000
6/10	4	حـ/ مشتريات الغراس إلى حـ/ أوراق الدفع (شراء غراس زيتون بموجب سند)	50000	50000
6/15	5	من حـ/ مشتريات المبيدات إلى مذكورين: حـ/ الصندوق حـ/ البنك (شراء سماد نقداً وبموجب شيك)	25000 25000	50000
		المجموع	**390000**	**390000**

المصدر: مثال افتراضي

-تمرين غير محلول:

1- في 9/1 اشترت شركة النمار كمية من بذار اليانسون من مؤسسة الحبوب بمبلغ 250000 ل.س، وسددت قيمتها نقداً.

2- في 9/5 اشترت شركة النمار كمية من السماد من شركة الأسمدة بمبلغ 300000 ل.س بموجب شيك.

3- في 9/6 اشترت شركة النمار كمية من زيت الزيتون من محل الحرية بمبلغ 180000 ل.س على الحساب.

4- في 9/10 اشترت شركة النمار كمية من زيت الزيت من محل المستقبل بمبلغ 165000 ل.س بموجب سند.

5-في 9/15 اشترت شركة النمار كمية من المبيدات من شركة الأسمدة بمبلغ 135000 ل.س، تم دفع 50% من القيمة نقداً، والباقي بموجب شيك.

- المطلوب:

إثبات عمليات الشراء السابقة في دفتر يومية شركة النمار.

ب- مصروفات المشتريات:

عند شراء مستلزمات الإنتاج لتشغيل العمليات الإنتاجية في المشروع وتنفيذها، يتحمل المشتري مصروفات نقل هذه المشتريات، وبهذه الحالة تسجل مصروفات نقل المشتريات في حساب مستقل عن قيمة المشتريات(فقط التسليم في محل البائع).

- مثال تطبيقي حول مصروفات المشتريات:

بتاريخ 11/1 قامت شركة الناصر بدفع مصروفات نقل مشتريات بذار الشعير من مؤسسة الحبوب بقيمة 50000 ل.س سددت نقداً.

الجدول(117). دفتر يومية شركة الناصر

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
11/1	1	من حـ/ م. نقل المشتريات		50000
		إلى حـ/ الصندوق	50000	

	(سداد مصروفات نقل المشتريات نقداً)		

المصدر: مثال افتراضي

2-2 مسائل تطبيقية حول عمليات البيع:

أ-مثال تطبيقي حول المعالجة المحاسبية لعمليات البيع:

1- في 10/1 باعت شركة السلام كمية من العلف لمؤسسة الأعلاف بقيمة 150000 ل.س على نقداً.

2- في 2/ 10 باعت شركة السلام كمية من فول حب لمؤسسة الأعلاف بقيمة 125000 ل.س بموجب شيك.

3- في 10/10 باعت شركة السلام كمية من السمسم لمؤسسة الأعلاف بقيمة 175000 ل.س على الحساب.

4- في 10/15 باعت شركة السلام كمية من القمح لمطحنة الشرق بقيمة 300000 ل.س وقد تم تحصيل مبلغ 150000 ل.س نقداً، والباقي على الحساب.

-المطلوب:

إثبات عمليات البيع السابقة في دفتر يومية شركة السلام

الجدول(118). دفتر يومية شركة السلام

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/1	1	من حـ/ الصندوق		150000
		إلى حـ/ مبيعات أعلاف	150000	
		(مبيع أعلاف نقداً)		
10/2	2	من حـ/البنك		125000
		إلى حـ/ مبيعات فول حب	125000	
		(إثبات مبيعات فول حب بموجب شيك)		
10/10	3	من حـ/ المدينون (مؤسسة الحبوب)		175000
		إلى حـ/ مبيعات سمسم	175000	
		(إثبات قيمة سمسم المباع على الحساب)		
10/15	5	من مذكورين:		
		حـ/ الصندوق		150000
		حـ/ المدينون(مطحنة الشرق)		150000
		إلى حـ/ مبيعات القمح	300000	

		(بيع قمح جزء نقدًا والباقي على الحساب)		
800000	800000	المجموع		

المصدر: مثال افتراضي

ب-مصروفات المبيعات:

يتحمل المشروع عند بيع منتجاته مصروفات بيع من أجل تسويق المبيعات من هذه السلع المنتجة، ومنها(م. نقل، م. الإعلان، عمولة وكلاء البيع، م. تعبئة وتغليف).

-مثال تطبيقي لمصرفات المبيعات:

في 10/15 بلغت م. نقل كمية من اليانسون المباع 125000 ل.س سددت نقداً.

الجدول(119). دفتر يومية مصروفات المبيعات

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
125000		من حـ/ م. النقل	1	10 /15
	125000	إلى حـ/ الصندوق		
		(إثبات دفع م. نقل اليانسون)		

المصدر: مثال افتراضي

3-2 مسائل تطبيقية حول المردودات:

أ- مردودات المشتريات:

يُعد حساب مردودات المشتريات حساباً دائناً بطبيعته، أما المردودات فهي بضاعة تم ردها إلى الموردين(الدائنين) لوجود عيوب فيها، أو لعدم مطابقتها للبضاعة المتفق عليها.

-مثال تطبيقي حول مردودات المشتريات:

1- حال رد مشتريات تم شراؤها نقداً:

-في 9/25 اشترت شركة البراق بذار حمص من مؤسسة الحبوب بمبلغ 50000 ل.س، وسددت القيمة نقداً.

-في 9/28 ردت الشركة إلى مؤسسة الحبوب كمية من العدس بقيمة 20000 ل.س لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

أما قيد اثبات مردودات المشتريات فهو عكس قيد المشتريات مع اضافة كلمة مردودات أمام المشتريات.

الجدول(120). دفتر يومية شركة البراق (رد مشتريات تم شراؤها نقداً)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
9/25	1	من حـ/ مشتريات الحمص إلى حـ/ الصندوق (مبيع قمح نقدا)	50000	50000
9/28	2	من حـ/الصندوق إلى حـ/ مردودات (إثبات قيمة العدس المرتد)	20000	20000

المصدر: مثال افتراضي

2-حال رد مشتريات تم شراؤها على الآجل:

- في 8/1 اشترت شركة البراق بذار شوندر سكري من مؤسسة الحياة بقيمة 20000 ل.س على الحساب.
- في 8/20 ردت شركة البراق إلى **مؤسسة الحياة** كمية من **بذار شوندر سكري** بقيمة 5000 ل.س لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.
- في 8/30 سددت المبلغ المستحق 15000 ل.س لمؤسسة الحياة نقداً.

الجدول(121). دفتر يومية شركة البراق (تم شراؤها على الأجل)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
8/1	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ/ الدائنون(مؤسسة الحياة) (شراء بذار شوندر على الحساب)	20000	20000
8/20	2	من حـ/ الدائنون(مؤسسة الحياة) إلى حـ/ مردودات المشتريات (إثبات قيمة البذار المرتد)	5000	5000
8/30	3	من حـ/ الدائنون (مؤسسة الحياة) إلى حـ/ الصندوق (سداد المستحق نقدا)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي

ب- مردودات المبيعات:

يُعد حساب مردودات المبيعات حساباً مديناً بطبيعته، فهي بضاعة تم ردها لوجود عيوب فيها، أو لعدم مطابقتها للبضاعة المتفق عليها.

- مثال تطبيقي حول مردودات المبيعات:

1-في حالة رد مبيعات تم بيعها نقداً:

- في 10/15 باعت شركة فؤاد كمية من المشمش إلى معصرة الشام بمبلغ قيمته 7500 ل.س، وحصلت على المبلغ نقداً.
- في 10/20 ردت معصرة الشام كمية من المشمش لعدم مطابقتها للمواصفات، وبقيمة 3000 ل.س، وحصلت عليها نقداً.

الجدول(122). دفتر يومية شركة فؤاد (دفتر المبيعات-نقداً)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/15	1	من حـ/ الصندوق إلى حـ/ مبيعات المشمش (مبيع مشمش نقداً)	7500	7500
10/20	2	من حـ/ مردودات المبيعات إلى حـ/ الصندوق	3000	3000

	(إثبات قيمة مردودات المبيعات)		

المصدر: مثال افتراضي

2- في حال رد مبيعات تم بيعها بالآجل:

- في 6/20 باعت شركة فؤاد كمية من المشمش إلى معصرة الشام بمبلغ قيمته 60000 ل.س على الحساب.
- في 6/22 ردت معصرة الشام كمية من المشمش لعدم مطابقتها للمواصفات وقيمتها 20000 ل.س.
- في 1/8 حصلت معصرة الشام المبلغ المستحق بموجب شيك.

الجدول(123). دفتر يومية شركة فؤاد (دفتر المبيعات–بالآجل)

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
60000		من حـ/ المدينون (معصرة الشام)	1	1/1
	60000	إلى حـ/ المبيعات		
		(إثبات قيمة المبيعات الآجلة)		
20000		من حـ/ مردودات المبيعات	2	1/6
	20000	إلى حـ/ شركة فؤاد		
		(إثبات مردودات المبيعات)		
40000		من حـ/ البنك		1/8
	40000	إلى حـ/ المدينون(معصرة الشام)		
		(إثبات تحصيل المبلغ المستحق على معصرة الشام)		

المصدر: مثال افتراضي

2-4 مسائل تطبيقية حول عمليات الخصم:

عند تسجيل العمليات التجارية يجب التمييز بين الخصم التجاري والخصم النقدي لأن لكل منهما معالجته الخاصة.

1-الخصم التجاري:

هو خصم يمنحه تجار الجملة إلى تجار المفرق نتيجة الشراء بكميات كبيرة، ولا يُسجَل محاسبياً نهائياً، بل تسجل المشتريات والمبيعات بقيمتها الصافية بعد طرح الحسم التجاري.

-مثال تطبيقي حول الخصم التجاري:

أ- في حال الشراء:

-في 1/10 اشترت شركة ناصر كمية بذار الفول من مؤسسة بركة بقيمة 20000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 10%. والمطلوب إثبات العملية السابقة.

الحل:

يحسب الخصم التجاري ويطرح من قيمة بذار الفول (أي أن العملية تسجل بالصافي)

الخصم التجاري = 20000 × 10% = 2000 ل.س(لا تظهر في الدفاتر)

صافي العملية = 20000- 2000 = 18000 ل.س

الجدول(124). مثال على الخصم التجاري، في حال الشراء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/10	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ / الدائنون (مؤسسة بركة) (شراء بذار فول على الحساب بخصم تجاري 10 %)	18000	18000

المصدر: مثال افتراضي

ب-في حال البيع:

في 1/20 باعت شركة الزين كمية من الفول إلى سعيد بقيمة 10000 ل.س على الحساب بخصم تجاري 10%. والمطلوب إثبات العملية السابقة.

صافي العملية = 10000 – 1000 = 9000 ل.س.

الجدول(125). مثال على الخصم التجاري، في حال البيع

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1/20	1	من حـ/ المدينون (سعيد) إلى حـ/ المبيعات	7200	7200

	(بيع فول على الحساب بخصم تجاري 10 %)		

المصدر: مثال افتراضي

2- خصم تعجيل الدفع (النقدي):

هو خصم يمنح مقابل التعجيل في سداد الديون، يتم تسجيله محاسبياً، ويُعد الحسم الممنوح للمديون مقابل تعجيل الدفع خسارة، أما الحسم المكتسب من(الدائنون) نتيجة التعجيل بالدفع فيُعد ربحاً لذلك فهو دائن بطبيعته.

-مثال تطبيقي على الخصم النقدي في حال الشراء: (خصم تعجيل السداد)

- في 4/1 اشترى فراس بضاعة من مؤسسة آسيا بقيمة 20000 ل.س على الحساب بخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال 10 أيام.
- في4/7 يستحق الخصم بقيمة 2000 في حال سدد فراس المستحق عليه لمؤسسة آسيا بشيك. **<u>المطلوب</u> إثبات العمليات السابقة.**

<u>الحل:</u>

1- عند الشراء

الجدول(126). مثال على الخصم النقدي، في حال الشراء

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/1	1	من حـ/ المشتريات إلى حـ / الدائنون (آسيا) (شراء بضاعة على الحساب بخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال 10 أيام)	20000	20000

المصدر: مثال افتراضي

2- عند السداد.

الخصم النقدي = 20000 × 10% = 2000

الخصم النقدي ارتبط بعملية شراء يطلق عليه خصم مكتسب(دائن)

المبلغ الذي يسدد هـ عن طريق البنك = 20000– 2000 = 18000 البنك

الطرف المدين في القيد هو الدائنون(أسيا) لأنه يتم قفل حسابهم بكامل المبلغ.

الجدول(127). مثال على الخصم النقدي، عند السداد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
4/7	1	من حـ/ الدائنون (أسيا)		20000
		إلى مذكورين:		
		حـ/ البنك	18000	
		حـ/ خصم مكتسب	2000	
		(سداد المستحق والحصول على خصم نقدي 10%)		
4/7	1	من مذكورين:		
		حـ/ البنك		18000
		حـ/ خصم مسموح به		2000
		إلى حـ/ المدينون (النور)	20000	
		(تحصيل قيمة المبيعات مع منح خصم نقدي 10%)		

المصدر: مثال افتراضي

-مثال تطبيقي على الخصم النقدي في حال البيع:

-في 10/10 باعت شركة الهناء بضاعة إلى محلات آمنة بقيمة 20000 ل.س على الحساب بخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال 10 أيام.

- في 10/20 حصلت المبلغ المستحق على محلات آمنة بشيك يستحق الخصم.

-الحل:

1- عند البيع: (نتجاهل الخصم النقدي).

الجدول(128). مثال على الخصم النقدي، عند البيع

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه

20000	من حـ/ المدينون (أمنة)	1	1/1
20000	إلى حـ/ المبيعات		
	(بيع بضاعة على الحساب بخصم نقدي 10% إذا تم السداد خلال 10 أيام)		

المصدر: مثال افتراضي

2- عند التحصيل.

الخصم النقدي= 20000× 10% = 2000، فالخصم ارتبط بعملية بيع خصم مسموح به، والمبلغ المحصل في البنك = 20000 – 2000 = 18000 (مدين)

الطرف الدائن المدينون(آمنة) 20000 يقفل حساب محلات آمنة المبلغ كله.

الجدول(129). مثال على الخصم النقدي، عند التحصيل

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
		من مذكورين	1	1 /7
18000		**حـ/ البنك**		
1000		حـ/ خصم مسموح به		
	20000	إلى حـ/ المدينون (آمنة)		
		(تحصيل قيمة المبيعات مع منح خصم نقدي 10%)		

المصدر: مثال افتراضي

2-5 مسائل تطبيقية حول المسموحات:

1-مسموحات المشتريات:

يُعد حساب مسموحات المشتريات حساباً دائناً بطبيعته، فهي تنازلات من الدائنين عن جزء من قيمة البضاعة المرفوضة مقابل عدم ردها.

-مسائل تطبيقية حول مسموحات المشتريات:

أ-إذا تم الشراء نقداً فإن معالجة مسموحات المشتريات تكون بالقيد الآتي:

1- في تاريخ 2/15 قامت منشأة الحواء بشراء أدوية بيطرية من شركة الدعاء بقيمة 50000 ل.س، وحصلت على القيمة نقداً.

2- في 2/20 ورد إخطار من المنشأة بوجود عيوب في البضاعة المباعة في 2/15 فسمحت لها بخصم مبلغ 1500 ل.س مقابل هذه العيوب.

-الحل:

50000 من حـ/ المشتريات

50000 إلى حـ/ الصندوق

(إثبات شراء أدوية بيطرية نقداً)

1500 من حـ/ الصندوق

1500 إلى حـ/ مسموحات المشتريات

(إثبات العملية المالية)

ب-إذا تم الشراء بالأجل:

1- في تاريخ في 2/10 قامت منشأة الحواء بشراء أدوية بيطرية من شركة الدعاء بقيمة 30000 ل.س على الحساب.

2- في 2/12 ورد إخطار من المنشأة بوجود عيوب في البضاعة المباعة في 2/10 فسمحت لها بخصم مبلغ 5000 ل.س مقابل هذه العيوب.

30000 من حـ/ المشتريات

50000 إلى حـ/ الدائنون(شركة الدعاء)

(إثبات شراء أدوية بيطرية نقداً)

5000 من ح/ الدائنون(شركة الدعاء)

5000 إلى حـ/ مسموحات المشتريات

(إثبات العملية المالية)

2- مسموحات المبيعات:

يُعد حساب مسموحات المبيعات حساباً مديناً بطبيعته، فهي تنازلات من الدائنين عن جزء من قيمة البضاعة المرفوضة مقابل عدم ردها. أي بمعنى آخر هو الخصم الذي يقدمه البائع للمشتري مقابل الاحتفاظ بالبضاعة المعيبة، ويفتح لها حساباً مستقلاً يسمى حـ/ مسموحات المبيعات(مدين):

-مسائل تطبيقية حول مسموحات المبيعات:

1- في حال المبيعات النقدية:

1- في 11/11 باعت شركة الشفاء أدوية بيطرية لمنشأة أمنة بقيمة 30000 ل.س وحصلت القيمة بشيك.

2- في 11/15 ورد إخطار من المنشأة بوجود عيوب في البضاعة المباعة في 11/11 فسمحت لها بخصم مبلغ 2000 ل.س مقابل هذه العيوب.

الجدول(130). مسموحات المبيعات في حال المبيعات النقدية

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
11 /11	1	من حـ/ البنك		30000
		إلى حـ/ المبيعات	30000	
		إثبات قيمة المبيعات النقدية		
11/ 15	2	من حـ/ مسموحات المبيعات		2000
		إلى حـ/ البنك	2000	
		إثبات قيمة المسموحات النقدية وتسديدها نقداً		

المصدر: مثال افتراضي

2-في حال المبيعات الآجلة:

1-في11/11 باعت شركة الشفاء بضاعة لصيدلية الوعد بقيمة 9000 ل.س على الحساب.

2–في 11/15 ورد إخطار من الصيدلية بوجود عيوب في البضاعة المباعة في 11/11 فسمحت لها بخصم مبلغ 1500 ل.س مقابل هذه العيوب.

الجدول(131). مسموحات المبيعات في حال المبيعات الآجلة

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
1 /1	1	من حـ/ المدينون (شركة الشفاء)		9000
		إلى حـ/ المبيعات	9000	
		إثبات قيمة المبيعات الآجلة		
1/ 2	2	من حـ/ مسموحات المبيعات		1500
		إلى حـ/ المدينون (شركة الشفاء)	1500	
		إثبات قيمة المسموحات		

المصدر: مثال افتراضي

الفصل الثالث

مسائل تطبيقية حول معالجة المصروفات والإيرادات في الدفاتر المحاسبية

تؤدي المصروفات إلى نقص في حقوق الملكية، أي أنها تؤثر سلباً في معادلة الربح مقابل التأثير الإيجابي للإيرادات. ولتسجيل المصروفات يفتح حساب لكل منها في دفاتر المزرعة (حسابات مدينة)، وحساب الصندوق أو البنك (في حال دفع المصروفات) هي حسابات دائنة، في حين تؤدي **الإيرادات** إلى زيادة في حقوق الملكية، أي أنها تؤثر إيجاباً في معادلة الربح مقابل التأثير السلبي للمصروفات، ولتسجيل الإيرادات يفتح حساب لكل منها في دفاتر المزرعة (حسابات دائنة)، وحساب الصندوق أو البنك (في حال تحقيق الإيرادات) هي حسابات مدينة.

1-3 مسائل تطبيقية حول معالجة المصروفات في الدفاتر المحاسبية:

–مثال تطبيقي لمعالجة المصروفات:

قامت إدارة مشروع الفردوس خلال شهري كانون الثاني وشباط لعام 2011 بالعمليات المالية الآتية:

1– في 1/2 سحب مبلغ 30000 ل.س لاستخدامها لأغراض إدارية.

2- في 2/17 دفع المشروع مبلغاً وقدره 40000 ل.س نقداً كمصروفات نقل عن منتجاته.

3- في 2/22 دفع المشروع مبلغ 30000 ل.س نقداً :أجور عمال عن شهر ك1.

-المطلوب:

1- تحليل العمليات التي قام بها المشروع خلال شهري كانون الثاني وشباط من حيث تأثيرها في حقوق الملكية ومن حيث مدينويتها أو دائنيتها.

2- تسجيل العمليات الواردة في دفتر يومية المشروع.

-حل الطلب الأول:

الجدول (132). تحليل عمليات مشروع الفردوس خلال شهري كانون الثاني وشباط

رقم العملية وتاريخها	تحليل العملية وأثرها على حقوق الملكية	الحسابات المكونة للعملية وطبيعتها حسب القاعدة
1-في 1/2 سحب 30000 ل.س كمصروفات إدارية	-نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في حـ/المسحوبات الشخصية. النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1-حـ/ الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان) 2- حـ/المسحوبات مدين(آثر في أحد حسابات الأصول بالنقص).
3-في 2/17 دفع 40000 ل.س نقداً كمصاريف نقل المنتجات	-نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/مصاريف نقل) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1- حـ/الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان). 2-حـ/مصاريف نقل مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة).
4-في 2/22 دفع مبلغ 30000 ل.س نقداً أجور عمال	نقص في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). -زيادة في إحدى حسابات المصروفات(حـ/أجور عمال) النتيجة: نقص في حقوق الملكية	1- حـ/الصندوق دائن(أصول تأثرت بالنقصان). 2-حـ/أجور عمال مدين(لأنه أحد حسابات المصروفات تأثرت بالزيادة).

المصدر: مثال افتراضي

-حل الطلب الثاني:

الجدول رقم(133). دفتر يومية مشروع الفردوس خلال شهري كانون الثاني وشباط

رقم العملية وتاريخها	من	له	البيان
1-في 1/2 سحب 30000 ل.س كمصروفات إدارية	30000	30000	من حـ/ مسحوبات إدارية إلى حـ/ الصندوق
2-في 2/17 دفع 40000	40000		من حـ/ م. نقل

ل.س نقداً كمصاريف نقل		40000	إلى حـ/ الصندوق
3-في 2/22 دفع مبلغ 30000 ل.س نقداً أجور عمال	30000	30000	من حـ/ أجور عمال إلى حـ/ الصندوق

المصدر: مثال افتراضي

3-2 مسائل تطبيقية حول معالجة الإيرادات في الدفاتر المحاسبية:

-مثال تطبيقي لمعالجة الإيرادات:

قامت إدارة مشروع الفردوس خلال شهري نيسان وحزيران لعام 2011 بالعمليات المالية الآتية:

1-في 4/20 قبض المشروع مبلغاً وقدره 150000 ل.س لقاء صيانة جرارات زراعية لمؤسسة المنار نقداً.

2-في 4/29 قبض المشروع مبلغاً وقدره 250000 ل.س لقاء حفر بئر للمزارعين بموجب شيك.

3-في5/3 قبض المشروع مبلغاً وقدره 350000 ل.س لقاء بيع محصول الذرة بموجب شيك.

-المطلوب:

1-تحليل العمليات التي قام بها المشروع خلال شهري نيسان وحزيران من حيث تأثيرها في حقوق الملكية ومن حيث مدينويتها أو دائنيتها.

2-تسجيل العمليات الواردة في دفتر يومية المشروع.

-حل الطلب الأول:

الجدول (134). تحليل عمليات مشروع الفردوس خلال شهري نيسان وحزيران لعام 2011

رقم العملية وتاريخها	تحليل العملية وأثرها على حقوق الملكية	الحسابات المكونة للعملية وطبيعتها حسب القاعدة
1-في 4/20 قبض مبلغ 150000 ل.س كنوع من الإيرادات	- زيادة في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). - زيادة في حـ/الإيرادات. النتيجة: زيادة في حقوق الملكية	1- حـ/ الصندوق مدين(أصول تأثرت بالزيادة) 2- حـ/إيرادات دائن(تأثرت بالزيادة).
2- في 4/29 قبض 250000 ل.س كنوع	- زيادة في إحدى حسابات الأصول(حـ/ البنك).	1-حـ/ البنك مدين(أصول تأثرت بالزيادة)

من الإيرادات	- زيادة في حـ/إيرادات (حـ/ إيراد مكتسب) النتيجة: زيادة في حقوق الملكية	2- حـ/إيرادات دائن(إيرادات تأثرت بالزيادة).
3- في 5/3 قبض مبلغ 350000 ل.س بيع منتجات(إيرادات).	- زيادة في إحدى حسابات الأصول(حـ/ الصندوق). - زيادة في حـ/إيرادات النتيجة: زيادة في حقوق الملكية	1- حـ/ الصندوق مدين(أصول تأثرت بالزيادة) 2- حـ/إيرادات دائن(إيرادات تأثرت بالزيادة).

المصدر: مثال افتراضي

-حل الطلب الثاني:

الجدول رقم(135). دفتر يومية مشروع الفردوس خلال شهري نيسان وحزيران لعام 2011

رقم العملية وتاريخها	من	له	البيان
1-في 4/20 قبض مبلغ 150000 ل.س	150000		من حـ/ الصندوق
		150000	إلى حـ/ إيراد صيانة
2-في 4/29 قبض 250000 ل.س	250000		من حـ/ البنك
		250000	إلى حـ/ إيراد مكتسب
3-في 5/3 قبض مبلغ 350000 ل.س بيع منتجات.	350000		من حـ/ الصندوق
		350000	إلى حـ/ الإيرادات

المصدر: مثال افتراضي

-تمرين غير محلول:

1- في 1/5 اشترى سمير بضاعة على الحساب من جوني قيمتها 100000، دفع المبلغ نقداً.

2- في 1/10 اشترى سمير بضاعة من مروان قيمتها 50000، وقد سدد القيمة نقداً.

3- في 1/12 باع سمير إلى خالد بضاعة قيمتها 200000، علماً بأن تسليم البضاعة هى مخازن البائع، وقد سددت القيمة بشيك.

4- في 1/13 قام خالد باستلام البضاعة المشتراة، وتكلف بنقلها إلى مخازنه بمبلغ 5000 سددت نقداً.

5- في 1/20 اشترى سمير أثاثاً بمبلغ 20000، وسدد القيمة بشيك.

6- في 1/22 باع سمير بضاعة إلى داني قيمتها 100000، بشرط تسليم البضاعة في مخازن المشتري.

-المطلوب:

-تحليل العمليات المذكورة التي قام بها سمير من حيث تأثيرها في حقوق الملكية، ومن حيث مدينويتها أو دائنيتها، وتسجيليها في دفتر يومية سمير.

3-3 مسائل تطبيقية حول معالجة مصروفات النقل في الدفاتر المحاسبية:

هناك حالتان لدفع مصروفات نقل المشتريات(مكان تسليم المشتريات في مخازن البائع، أو مكان التسليم في المكان العائد للمشتري). وتُعد مصروفات نقل المشتريات جزءاً من كلفة المشتريات، ويعُد حساباً مديناً بطبيعته لأنه يمثل مصروفاً، أما الطرف الدائن للحساب فتحدده طبيعة عملية دفع مصروفات النقل (نقداً- بموجب شيك- على الحساب).

-مثال تطبيقي:

أ- الحالة الأولى (مصروفات نقل للداخل):

فيما يلي بعض مصروفات نقل المشتريات إلى منشأة ديالا:

1- في7/15 بلغت مصاريف نقل مشتريات المبيدات لمنشأة ديالا قيمة 60000 ل.س سددت نقداً.

2- في7/20 بلغت مصروفات نقل مشتريات السماد العضوي لمنشأة ديالا المشتراة من مؤسسة الفجر مبلغاً وقدره 45000 ل.س، وسددت بموجب شيك.

3- في 7/25 دفعت شركة ديالا مصروفات نقل مشتريات الأعلاف من مؤسسة الأعلاف مبلغاً وقدره 55000 ل.س على الحساب.

-المطلوب:

تسجيل مصروفات نقل المشتريات في دفتر يومية منشأة ديالا.

الجدول(136). دفتر يومية مشتريات شركة ديالا (نقل للداخل)

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
60000		من حـ/ مصروفات نقل للداخل	1	7/15

	60000	إلى حـ/ الصندوق (إثبات نفقات نقل مشتريات مبيدات نقداً)		
45000		من حـ/ مصاريف نقل للداخل	2	7/20
	45000	إلى حـ/ البنك (إثبات نفقات نقل مشتريات سماد بشيك)		
30000		من حـ/ مصروفات نقل للداخل	3	7/25
	30000	إلى حـ/ شركة النقل(البائع) (إثبات نفقات نقل مشتريات العلف على الحساب)		

المصدر: مثال افتراضي

-مثال تطبيقي:

ب-الحالة الثانية (مصروفات نقل للخارج):

فيما يلي العمليات المالية الآتية:

1- في 3/29 بلغت مصروفات نقل مشتريات الزيت إلى مخازن منشأة هلا مبلغاً وقدره 90000 ل.س ودفعت نقداً (البائع فراس).

2- في 3/30 بلغت مصروفات نقل مشتريات المشمش إلى مخازن منشأة هلا مبلغاً وقدره 80000 ل.س بموجب شيك (البائع فراس)..

3- في3/31 بلغت مصروفات نقل مشتريات الزبدة إلى مخازن منشأة هلا مبلغاً وقدره 70000 ل.س على الحساب (البائع فراس).

-المطلوب:

- تسجيل مصروفات نقل المشتريات إلى مخازن الشاري في دفتر يومية فراس.

الجدول(137). دفتر يومية البائع فراس (نقل للخارج)

منه	له	البيان	رقم القيد	التاريخ
90000		من حـ/ مصروفات نقل للخارج	1	3/29
	90000	إلى حـ/ الصندوق (إثبات نفقات نقل مشتريات زيت نقدا)		

3/30	2	من حـ/ مصروفات نقل للخارج إلى حـ/ البنك (إثبات نفقات نقل مشتريات مشمش بشيك)	80000	80000
3/31	3	من حـ/ مصروفات نقل للخارج إلى حـ/ شركة النقل(البائع) (إثبات نفقات نقل مشتريات زبدة على الحساب)	70000	70000

المصدر: مثال افتراضي

-تمرين غير محلول:

فيما يلي بعض مصروفات نقل المشتريات إلى منشأة الفرات:

1- في9/5 بلغت مصروفات نقل مشتريات الزيوت إلى منشأة الفرات مبلغاً وقدره 25000 ل.س سددت نقدا.

2- في9/10 بلغت مصروفات نقل مشتريات الأتبان إلى منشأة الفرات مبلغاً وقدره 65000 ل.س المشتراة من مؤسسة الوليد، وسددت بموجب شيك.

3- في9/20 دفعت منشأة الفرات مصروفات نقل مشتريات الأغنام من مؤسسة زيدان مبلغاً وقدره 135000 ل.س على الحساب.

4- في 9/29 بلغت مصروفات نقل مشتريات الزيتون إلى مخازن منشأة وردت مبلغاً وقدره 145000 ل.س ودفعت نقداً (البائع شركة فرداوي).

5- في 10/30 بلغت مصروفات نقل مشتريات الأكياس إلى مخازن منشأة وردة مبلغاً وقدره 56000 ل.س بموجب شيك(البائع شركة فرداوي).

6- في10/31 بلغت مصروفات نقل مشتريات مواد تعقيم إلى مخازن منشأة وردة مبلغاً وقدره 35000 ل.س على الحساب (البائع شركة فرداوي).

-المطلوب:

تسجيل مصروفات نقل المشتريات في دفاتر يومية الشاري والبائع.

4-3 مسائل تطبيقية حول معالجة القروض المصرفية في الدفاتر المحاسبية:

هناك أنواع عدة من القروض المصرفية الممنوحة من جهة المصرف الزراعي التعاوني، فمنها سلف قصيرة الأجل وسلف عينية، كمنح مستلزمات الإنتاج بشكل عيني أو نقدي، وسلف متوسطة الآجل لحفر الآبار الارتوازية وشراء الآلات والمعدات وغيرها، والسلف طويلة الآجل لاستصلاح الأراضي، وإقامة منشآت الري والصرف...الخ.

1- في حال السلف النقدية قصيرة الآجل:

-مثال تطبيقي:

1- بتاريخ 9/1 تقدم المزارع محمد بطلب إلى المصرف الزراعي التعاوني لمنحه قرضاً قصير الآجل بقيمة 100000 ل.س لشراء البذار والسماد، لمدة سنة وبفائدة قدرها 5%.

-الحل:

1-طلب القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
9/1	1	من حـ/ سلف نقدية قصيرة الآجل إلى حـ/ المصرف الزراعي (طلب سلفة نقدية لمدة سنة بفائدة 5%)	100000	100000

المصدر: مثال افتراضي

2-تخصيص القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
9/1	1	من مذكورين حـ/ الصندوق حـ/ الفوائد المدينة إلى حـ/ سلف نقدية قصيرة الآجل (ما تم وضعه في الصندوق نقداً)	100000	95000 5000

المصدر: مثال افتراضي

3-تسديد القرض:

التاريخ	القيد	البيان	له	منه
9/1	1	**من حـ/ المصرف الزراعي التعاوني**		100000
		إلى حـ/ المصرف	100000	
		(إثبات تسديد القرض بشيك رقم.....)		

المصدر: مثال افتراضي

2- في حال السلف العينية قصيرة الآجل:

-مثال تطبيقي:

1- بتاريخ 10/1 تقدم المزارع محمد بطلب إلى المصرف الزراعي التعاوني لمنحه سلفة عينية قصيرة الأجل تتضمن 3 أطنان من بذار الشعير لمدة سنة، وبفائدة قدرها 10%.

1- طلب القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/1	1	من حـ/ سلف عينية قصيرة الآجل		50000
		إلى حـ/ المصرف الزراعي	50000	
		(إثبات قيمة 3 أطنان بذار شعير قدم من المصرف الزراعي)		

المصدر: مثال افتراضي

2- تخصيص القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/1	1	من حـ/ بذار الشعير		50000
		إلى حـ/ سلف عينية قصيرة الآجل	50000	
		(إثبات تخصيص القرض العيني)		

المصدر: مثال افتراضي

3- تسديد القرض:

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
10/1	1	من مذكورين		
		حـ/ المصرف الزراعي		50000
		حـ/ الفوائد المدينة		4000
		إلى حـ/ الصندوق	54000	
		(تسديد القرض العيني اليوم نقداً)		

المصدر: مثال افتراضي

-تمارين غير محلولة حول القروض المصرفية:

-التمرين الأول:

1- بتاريخ 10/10 طلب المزارع هشام من المصرف الزراعي التعاوني منحه قرضاً قصير الأجل بقيمة 500000 ل.س لشراء مستلزمات إنتاجه، لمدة سنة وبفائدة قدرها 7.5%.

المطلوب:

معالجة هذا القرض المصرفي (قصير الأجل) في الدفاتر المحاسبية، وفق الأتي:

1- طلب القرض.

2- تخصيص القرض.

3- تسديد القرض.

-التمرين الثاني:

1- بتاريخ 2/25 تقدم المزارع فراس بطلب إلى المصرف الزراعي التعاوني لمنحه سلفة عينية قصيرة الأجل تتضمن 2 طن من بذار القمح لمدة سنة، وبفائدة قدرها 7.5%.

المطلوب:

معالجة هذا القرض المصرفي (عيني) في الدفاتر المحاسبية، وفق الأتي:

1- طلب القرض.

2- تخصيص القرض.

3- تسديد القرض.

الفصل الرابع
مسائل تطبيقية حول معالجة العمليات الآجلة
في الدفاتر المحاسبية

1-4 مسائل تطبيقية حول معالجة الكمبيالات والسندات:

- مثال تطبيقي:

1- بتاريخ 3/15 باع المزارع أغيد إلى التاجر كمال كمية من البرغل بمبلغ 25000 ل.س.

2- بتاريخ 3/20 قام التاجر كمال بتحرير سند لأمر المزارع أغيد، يُستحق في 5/1/ 2014

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع أغيد.

الجدول(138). دفتر يومية المزارع أغيد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
3/15	1	من حـ/ التاجر كمال إلى حـ/ مبيعات البرغل (بيع كمية من البرغل)	25000	25000
3/20	2	من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ التاجر كمال (استلامنا السند المحرر لنا من قبل المذكور والمستحق القبض)	25000	25000

المصدر: مثال افتراضي.

ب- الحالة الثانية:

هي أن تسجل العملية بقيد واحد، ويتم ذلك عندما يقوم المشتري بتحرير السند فوراً وتسليمه إلى البائع لحظة استلام البضاعة .

-مثال تطبيقي:

-بتاريخ 3/15 باع المزارع محمد إلى التاجر كمال كمية من البرغل بمبلغ 25000 ل.س، وذلك بموجب سند يستحق القبض في 2014 /5/1 استلمه المزارع فوراً.

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع محمد.

الجدول(139). دفتر يومية المزارع محمد(سند يستحق القبض)

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
2005/3/1	2	من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ مبيعات البرغل (استلامنا السند المحرر لنا من قبل المذكور والمستحق القبض بتاريخ 2014/5/1)	25000	25000

المصدر: مثال افتراضي.

- السندات والكمبيالات الصادرة

أ- الشراء بموجب تحرير سند، أو سحب كمبيالة:

-مثال تطبيقي:

1- بتاريخ 2015/5/1 اشترى المزارع أيمن 10 طن سمسم من التاجر نواف بسعر 5000 ل.س للطن الواحد.

2- بتاريخ 2015 /5/5 حرر المزارع أيمن سنداً في 2015/12/31

-المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع أيمن.

الجدول(140). دفتر يومية المزارع أيمن

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه

5/1	1	من حـ/ مشتريات السمسم إلى حـ/ نواف (شراء 10 طن سمسم على الحساب)	50000 50000	
5/5	2	من حـ/ نواف إلى حـ/ أوراق الدفع (تحرير سند لأمر نواف يستحق الدفع في 2015/12/31)	50000 50000	

المصدر: مثال افتراضي.

ب- تحرير السند لأمر أحد الدائنين:

-مثال تطبيقي:

-بتاريخ 2015/2/6 قام المزارع فادي بتحرير سند لأمر أحمد بقيمة 30000 ل.س ويستحق الدفع في 2015/10/5، وذلك بناء على طلب هذا الأخير، وتوثيقاً لدين سابق له عند المزارع فادي.

-**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع فادي والسيد نبيل.

الجدول(141). يومية المزارع فادي

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
2/6	2	من حـ/ أحمد إلى حـ/ أوراق الدفع (تحرير السند المحرر لنا من قبل المذكور لأمر المذكور يستحق الدفع بتاريخ 2015/10/5)	30000	30000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(142). يومية السيد أحمد

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
2/6	2	من حـ/ أ. القبض إلى حـ/ المزارع فادي	30000	30000

		(استلامنا السند المحرر لنا من قبل المذكور والمستحق القبض بتاريخ 2015/10/5)	

المصدر: مثال افتراضي.

- **مثال تطبيقي:**

بتاريخ 2005/6/6 قام المزارع خليل بتجيير (تظهير) السند الذي يملكه لأمر التاجر عيسى، والبالغ قيمته 25000 ل.س، والمستحق القبض في 2005/9/6 ، علماً بأن هذا السند كان قد حرره له التاجر جمال قبل شهر من تاريخه.

- **المطلوب:**

تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع خليل والتاجر عيسى.

الجدول(143). يومية المزارع خليل

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/5	1	من حـ/ مشتريات بذار ذرة إلى حـ/ التاجر عيسى (شراء 2 طن ذرة على الحساب سعر الطن 12500 ل.س من المذكور)	25000	25000
6/6	2	من حـ/ التاجر عيسى إلى حـ/ أ. القبض تجيير السند المحرر لنا من قبل التاجر جمال والمستحق القبض في 9/6/ 2005 لأمر سليمان الراضي	25000	25000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(144). يومية التاجر عيسى

التاريخ	رقم القيد	البيان	له	منه
6/5	1	من حـ/ المزارع خليل إلى حـ/ مبيعات بذار ذرة (بيع على الحساب 2 طن بذار ذرة بسعر الطن 30000 ل.س)	25000	25000
6/6	2	من حـ/ أ. القبض		25000

	25000	إلى حـ/المزارع خليل استلامنا السند المجَير من قبل المذكور والمستحق القبض			

المصدر: مثال افتراضي.

2-4 مسائل تطبيقية حول معالجة الشيكات في الدفاتر المحاسبية:

1- معالجة الشيكات الواردة:

هناك حالات عدة يمكن أن تتصرف فيها المنشأة بالشيكات الواردة، ويمكن تطبيق أمثلة على هذه الحالات:

-الحالة الأولى: بيع كمية من الشعير على الحساب

1- بتاريخ 8/20 باع المزارع نواف كمية من الشعير إلى مؤسسة الحياة بمبلغ 100000 ل.س على الحساب.

-المطلوب : قيود اليومية اللازمة

-الحل:

- 100000 من حـ / مؤسسة الحياة التاريخ 8/20

100000 إلى حـ / المبيعات

(بيع شعير على الحساب)

-الحالة الثانية: إيداع الشيك بالصندوق:

ويتم معاملته معاملة النقد

1- بتاريخ 8/25 سددت مؤسسة الحياة المبلغ المستحق عليها بشيك، يستحق بتاريخ 9/9، وقد تم إيداعه في الصندوق.

-المطلوب: قيود اليومية اللازمة.

- الحل :

100000 من حـ/ الصندوق

100000 إلى حـ/ مؤسسة الحياة

(استلام شيك وإيداعه في الصندوق)

ملاحظة: إذا بقي الشيك في الصندوق حتى موعد الاستحقاق وتم تحصيله، لا يتم تسجيل أي قيد، أما إذا لم يتم دفع الشيك، فهناك احتمالان:

1-عدم إجراء البروتستو:

يتم إرسال إشعار إلى مؤسسة الحياة بذلك (إن عملية إجراء البروتستو أو عدمه يعتمد على العلاقة الودية والثقة المتبادلة بين التجار)، وفي هذه الحالة يتم عكس القيد السابق كما يأتي:

-على فرض لم تدفع مؤسسة الحياة الشيك المستحق عليها بتاريخ 8/25، وقد تم إرسال إشعار لها بذلك.

-**الحل :**

100000 من حـ / مؤسسة الحياة 8/25

100000 إلى حـ/ الصندوق

رفض دفع الشيك

2- إجراء البروتستو:

-إذا رفضت مؤسسة الحياة الدفع فإنه سيتم رفع دعوى قضائية عن طريق المحكمة، وتحميل الجهة الرافضة لدفع كافة المصروفات.

1- بتاريخ 8/30 رفضت مؤسسة الحياة دفع الشيك المستحق عليها، وقد تم دفع مصاريف البروتستو بقيمة 60 ألف ل.س، وإرسال إشعار لها بذلك.

-**الحل :**

160000 من حـ / مؤسسة الحياة 8/30

160000 إلى حـ / الصندوق

رفض دفع الشيك ودفع م .البروتستو

634 = 57 + 577 ألف ل.س

-**إرسال الشيك للبنك للتحصيل:**

بمعنى أن التاجر قد وضع الشيك في البنك وأوكل مهمة تحصيل الشيك في موعده من العميل للبنك، مقابل عمولة يتقاضاها الأخير.

-مثال تطبيقي:

1-بتاريخ 9/20 أرسل المزارع نواف الشيك للبنك للتحصيل

100000 من حـ / شيكات برسم التحصيل 9/20

100000 إلى حـ / الصندوق

إرسال الشيك للبنك للتحصيل

-تمارين غير محلولة حول معالجة الأوراق التجارية:

-التمرين الأول:

1- بتاريخ 4/20 باع المزارع نواف إلى التاجر أغيد كمية من العسل بمبلغ 50000 ل.س.

2- بتاريخ 4/25 قام التاجر كمال بتحرير سند لأمر المزارع نواف يُستحق في 5/1/ 2014

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع نواف.

-التمرين الثاني:

-بتاريخ 2/20 باع المزارع عيسى إلى التاجر أغيد كمية من العسل بمبلغ 100000 ل.س، وذلك بموجب سند يُستحق القبض في 5/1/ 2014 استلمه المزارع فوراً.

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع عيسى.

- السندات والكمبيالات الصادرة

-التمرين الثالث:

1- بتاريخ 2015/4/10 اشترى المزارع شعلان 5 أطنان عدس من التاجر يحيى بسعر 10000 ل.س للطن الواحد.

2- بتاريخ 6/15/ 2015 حرر المزارع شعلان سنداً في 2015/12/31

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية المزارع شعلان.

-التمرين الرابع:

-بتاريخ 2015/3/16 قام المزارع شادي بتحرير سند لأمر علي بقيمة 300000 ل.س ويستحق الدفع في 2015/11/25، وذلك بناء على طلب هذا الأخير، وتوثيقاً لدين سابق له عند المزارع شادي.

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع شادي والسيد علي.

-التمرين الخامس:

-بتاريخ 2010/3/12 قام المزارع مشهور بتجيير(تظهير) السند الذي يملكه لأمر التاجر خلف والبالغ قيمته 300000 ل.س والمستحق القبض في 2010/6/12، علماً بأن هذا السند كان قد حرره له التاجر عمر قبل شهر من تاريخه.

-المطلوب:

تسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المزارع مشهور والتاجر عمر.

-التمرين السادس:

1-بتاريخ 9/25 باع المزارع شعلان كمية من الحصم إلى مؤسسة الفجر بمبلغ 300000 ل.س على الحساب.

-المطلوب : قيود اليومية اللازمة

-التمرين السابع:

1-بتاريخ 6/5 سددت مؤسسة ناصر المبلغ المستحق عليها بشيك، يستحق بتاريخ 8/12، وقد تم إيداعه في الصندوق.

-المطلوب: قيود اليومية اللازمة.

-التمرين الثامن:

1- بتاريخ 7/5 لم تدفع مؤسسة ناصر الشيك المستحق عليها، وقد تم إرسال إشعار لها بذلك.

2- إذا رفضت مؤسسة ناصر الدفع فإنه سيتم رفع دعوى قضائية عن طريق المحكمة، وتحميل المؤسسة كافة المصروفات.

3- بتاريخ 7/5 رفضت مؤسسة ناصر دفع الشيك المستحق عليها، وقد تم دفع مصاريف البروتستو بقيمة 40 ألف ل.س، وإرسال إشعار لها بذلك.

-المطلوب:

قيود اليومية اللازمة.

الفصل الخامس

مسائل تطبيقية حول التسويات الجردية

يتطلب العمل بأساس الاستحقاق الجرد، وإعداد قيود التسوية الجردية، والجرد يعني عملية التأكد من الوجود الفعلي للأصول، والتحقق من أرصدة الالتزامات والمصروفات والإيرادات. أما التسوية القيدية فتعني إعداد قيود التسوية، وهي قيود يومية لمعالجة حدث اقتصادي مستمر لا يمكن حسم موضوعه إلا في نهاية الفترة المالية، أو أن المستندات الخاصة بهذا الحدث لم تصل بعد ليتسنى إعداد القيد اللازم بذلك.

وإن الهدف الأساس من التسويات الجردية هو تحميل الفترة المالية بنصيبها من الإيرادات والمصروفات ، بينما الهدف من تصحيح الأخطاء قد لا يعني ذلك تماماً وهو أمر قائم في ظل الأساس النقدي وأساس الاستحقاق .

1-5 مسائل تطبيقية حول جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة:

بتاريخ 12/13 بينت قائمة جرد المنتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية لشركة الأمل أن قيمة المنتجات بلغت 50000 ل.س على أساس سعر الكلفة، وبمبلغ 70000 ل.س على أساس سعر السوق. وقيمة مستلزمات الإنتاج 25000 ل.س على أساس سعر الكلفة وبمبلغ 20000 ل.س على أساس سعر السوق،.

الجدول(145). دفتر جرد شركة الأمل بتاريخ 12/13

التاريخ	البيان	له	منه
2014/12/30	من حـ/ منتجات متبقية في آخر المدة		50000

	إلى حـ/ المحصول	50000	
	إثبات قيمة المنتجات المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام		
20000	من حـ/ مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة		
	إلى حـ/ المحصول	20000	
	إثبات قيمة مستلزمات الإنتاج المتبقية نتيجة الجرد الفعلي في نهاية العام		

المصدر: مثال افتراضي.

تم الأخذ بسعر الكلفة أو سعر السوق (أيهما أقل)، حيث ستكون القيمة التي يجب إثباتها في الدفتر هي 50000 ل.س للمنتجات، و20000 ل.س للمستلزمات. وترتب على هذا القيد فتح حساب في دفتر الأستاذ باسم حسابين، الأول باسم المنتجات المتبقية، والآخر باسم مستلزمات الإنتاج المتبقية، ورصيد هذه الحسابين مديناً، ويمثل عنصراً من عناصر الأصول المتداولة التي ستظهر في الميزانية، وتبقى مفتوحة لحين إعداد الميزانية الختامية وإقفالها فيها.

الجدول(146). دفتر الأستاذ لشركة الأمل(منتجات متبقية في آخر المدة)

(منه) من حـ/ منتجات متبقية آخر المدة (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
50000	إلى حـ/ المحصول	12/30	50000	من مذكورين(عناصر الخصوم)	
50000			50000		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(147). دفتر الأستاذ لشركة الشباب(مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة)

(منه) من حـ/ مستلزمات الإنتاج متبقية آخر المدة (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/ المحصول	12/30	20000	من مذكورين(عناصر الخصوم)	
20000			20000		

المصدر: مثال افتراضي.

2-5 مسائل تطبيقية حول جرد المصروفات والإيرادات:

كل دورة مالية مستقلة بذاتها، بمصاريفها، وإيراداتها، ولا يجوز تسجيل مصروف يخص دورة مالية مع مصروفات دورة مالية آخرى، كما لا يجوز تسجيل إيراد يخص دورة مالية مع إيرادات دورة مالية آخرى، كذلك فإن المصروفات التي تخص دورة مالية يجب إثباتها دفعت أم لم تدفع، والإيرادات التي تخص دورة مالية يجب إثباتها سواء تم تحصيلها أم لم يتم تحصيلهافي نهاية الفترة المحاسبية.

وتوجد أربعة أنواع من التسويات تتعلق بالمصروفات والإيرادات هي: المصروفات المقدمة، والمصروفات المستحقة، والإيرادات المقدمة، والإيرادات المستحقة.

1-2-5 المعالجة المحاسبية للمصروفات المقدمة:

يقصد بالمصروفات المقدمة تلك المصروفات التي يتم دفعها بواسطة منشأة في فترة معينة ولكنها تكون متعلقة بسلع أو خدمات لا يتم الانتفاع بها إلا في فترة مقبلة، وغالباً ما تتم هذه المدفوعات المقدمة لبنود عديدة مثل التأمين، والإيجار، والمهمات المكتبية. وإذا كان المبلغ المدفوع مقدماً سوف يفيد أكثر من فترة محاسبية فإن الكلفة في هذه الحالة تمثل أصلاً وليس مصروفاً.

ومن ثم فإن كلفة هذا الأصل يجب اعتبارها مصروفاً فقط في الفترات المحاسبية التي تستخدم فيها السلع أو الخدمات المرتبطة به.

أي أنه عندما يتم دفع مصروف وتستفيد منه عدة دورات يصبح مصروفاً رأسمالياً يعامل معاملة الأصول ويظهر في الميزانية، ويتم استنفاذ هذا المصروف دورياً وتحميل كل دورة بما يخصها فقط. فإذا دفعت الشركة في 2014/1/1 مبلغ 600000 إيجار ثلاث سنوات لغاية 2016/12/31 تكون فترة الاستفادة 3 سنوات عام 2014- 2015- 2016، ويكون من غير المنطقي تحميل عام 2014 مصروف إيجار باقي السنوات، لذلك نسجل هذا المصروف بالكامل كمصروف رأسمالي، ثم نقوم بتسوية العملية في نهاية عام 2014 بتحميل حصة عام 2014 من مصروف الإيجار على قائمة الدخل أو الأرباح والخسائر وحجز الباقي في الميزانية تحت اسم مصروف إيجار

مدفوع مقدماً، أي أن حصة عام 2014 من الإيجار هي 200000 وحصة باقي السنوات 400000 ل.س.

-خطوات تسوية المصروفات المقدمة:

1-إجراء قيد تسوية جردية في نهاية الفترة كما يلي:

× × من حـ/ المصروف

× × إلى حـ/ المصروف المقدم (مثل مصروف دعاية، مصروفات إدارية).

(تسجيل نصيب الفترة المالية من مصروف الدعاية والمصروفات الإدارية).

2-ترحيل قيد التسوية الجردية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ.

3-إظهار رصيد المصروف ضمن المصروفات بقائمة الدخل، مع إظهار رصيد المصروف المقدم ضمن الأصول حسابات التسوية (أرصدة مدينة آخرى).

-مثال تطبيقي على المصروفات المقدمة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة الشباب في 2014/12/31 ما يلي:

180000ل.س إيجار الأرض مدين مقدم

210000ل.س مصاريف إدارية مقدم

وإذا علمت أن:

أ- الإيجار المدين المقدم في 2014/12/31 بلغ 60000 ل.س

ب- مصاريف إدارية تغطي فترة ثلاث سنوات تبدأ في 2014/1/1

-المطلوب:

1-إجراء قيود التسويات الجردية.

2-تصوير حسابات الأستاذ.

3-بيان أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية في 2000/12/31.

-حل الطلب الأول:

الجدول(148). قيود التسويات الجردية لشركة الشباب

من	له	البيان
120000		من حـ/مصروف إيجار الأرض
	120000	إلى حـ/ إيجار مدين مقدم

	(نصيب الفترة المالية من الإيجار)
70000	من حـ/ مصروف الإدارة
70000	إلى حـ/ مصروف الإدارة مقدم
	(نصيب الفترة المالية من مصروف الإدارة)

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

- تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة الشباب

حـ/ إيجار مقدم

180000	رصيد12/31	120000	من حـ/مصروفات إيجار الأرض
		60000	رصيد 12/31 (مدين)
180000		**180000**	

حـ/ مصروف إيجار الأرض

120000	إلى حـ/ إيجار مقدم	120000	رصيد 12/31 (مدين)
120000		**120000**	

حـ/ مصروف الإدارة مقدم

210000	رصيد 12/31	70000	من حـ/م. إدارية
		140000	رصيد 12/31 (مدين)
210000		**210000**	

حـ/ مصروف الإدارة

70000	إلى حـ/ م.إدارة مقدم		
		70000	رصيد 12/31/(مدين)
70000		**70000**	

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثالث:

أثر التسويات في قائمة الدخل والميزانية لشركة الشباب:

(آ) يظهر ضمن المصروفات الجارية في قائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر المبالغ الآتية:

120000 ل.س مصروف إيجار الأرض

70000 ل.س مصروف إدارة

(ب) يظهر ضمن الأصول في الميزانية أرصدة الحسابات الآتية:

60000 ل.س إيجار مقدم

140000 ل.س مصروف إدارة مقدم

2-2-5 المعالجة المحاسبية للمصروفات المستحقة:

يقصد بالمصروفات المستحقة تلك المصروفات التي تخص الفترة المحاسبية ولكن لم يتم سدادها حتى نهاية الفترة، ومن أمثلة هذه المصروفات أجور العاملين، والفائدة على الأموال المقترضة والتي تمثل مصروفات تتجمع من يوم ليوم ولا تسجل عادة إلا عندما يتم سدادها، ومن ثم يجب إجراء قيد تسوية جردية في نهاية الفترة المحاسبية لتسجيل أية مصروفات استحقت ولكنها لم تسجل بعد، ولما كانت تلك المصروفات سوف تدفع في تاريخ مقبل، فإن قيد التسوية يتضمن مديونية حـ/ مصروف، ودائنيه حـ/التزام.

-خطوات تسوية المصروفات المستحقة:

1- إجراء قيد تسوية جردية في نهاية الفترة المالية كمايلي:

× × من حـ/ المصروف

×× إلى حـ/ المصروف المستحق

(تسجيل قيمة المصروف المستحق)

2- ترحيل قيد التسوية الجردية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ.

3- إظهار رصيد المصروف ضمن المصروفات بقائمة الدخل، مع إظهار رصيد المصروف المستحق ضمن الخصوم مع حسابات التسوية الدائنة.

-مثال تطبيقي على المصروفات المستحقة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة آمنة في 2014/12/31 مايلي:

220000ل.س مصروف الأجور

60000 ل.س مصروف فوائد القروض

110000 ل.س مصروف الإيجار

وإذا علمت أن:

أ – الأجور الشهرية بلغت 20000 ل.س

ب – هناك فوائد قروض مستحقة بلغت 30000 ل.س

ج – الإيجار الشهري بلغ 10000 ل.س

-المطلوب:

1-إجراء قيود التسويات الجردية.

2-تصوير حسابات الأستاذ.

3-بيان أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية في 2016/12/31.

-حل الطلب الأول:

الجدول(149). قيود التسويات الجردية لشركة آمنة في 2016/12/31.

من	له	البيان
20000		من حـ/ مصروف الأجور
	20000	إلى حـ/ أجور مستحقة
		(تسجيل الأجور المستحقة)
30000		من حـ/ مصروف فوائد القروض
	30000	إلى حـ/ فوائد قروض مستحقة
		(تسجيل فوائد القروض المستحقة)
10000		من حـ/ مصروف الإيجار
	10000	إلى حـ/ إيجار مدين مستحق
		(تسجيل قيمة الإيجار المدين المستحق)

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة آمنة

حـ/ مصروف الأجور

220000	رصيد 12/31	240000	رصيد 12/31 (مدين)
20000	إلى حـ/ أجور مستحقة		
240000		**240000**	

حـ/ أجور مستحقة

20000	رصيد 12/31 (دائن)	20000	من حـ/ مصروف الأجور

20000		**20000**	

حـ/ مصروف الإيجار

110000	رصيد 12/31	120000	رصيد 12/31 (مدين
10000	إلى حـ/ إيجار مدين مستحق		
120000		**120000**	

حـ/ إيجار مدين مستحق

10000	رصيد 12/31 (دائن)	10000	من حـ/ مصروف الإيجار
10000		**10000**	

حـ/ مصروف فوائد القروض

60000	رصيد 12/31		
30000	إلى حـ/فوائد قروض مستحقة	90000	رصيد 12/31/(مدين)
90000		**90000**	

حـ/ فوائد قروض مستحقة

30000	رصيد 12/31 (دائن)	30000	من حـ/مصروف فوائد القروض
30000		**30000**	

-حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية:

(آ) يظهر ضمن المصروفات في قائمة الدخل أرصدة الحسابات الآتية:

240000 ل.س مصروف الأجور

120000 ل.س مصروف الإيجار

90000 ل.س مصروف فوائد القروض.

(ب) يظهر ضمن كتلة حسابات التسوية الدائنة في الميزانية أرصدة الحسابات الآتية:

20000 ل.س أجور مستحقة

30000 ل.س فوائد قروض مستحقة

10000 ل.س إيجار مدين مستحق

3-2-5 المعالجة المحاسبية للإيرادات المقدمة:

هي إيرادات تخص دورات مالية لاحقة، وقد تم تحصيلها خلال الدورة الحالية، ولا يجوز تسجيلها مع إيرادات الدورة الحالية وفقاً لمبدأ الاستحقاق (استقلال الدورات المالية)، فإذا قامت الشركة بتأجير مبنى في 2014/1/1 بإيجار سنوي 100000 ل.س وحصلت على مبلغ 200000 ل.س إيجار عامين (2014-2015)، فإنه لا يجوز تسجيل كامل المبلغ مع إيرادات عام 2014، بل يجب معالجته كما يلي:

إن نصيب الفترة الحالية، أي عن عام 2014 هو 100000 ل.س(يدخل في قائمة الدخل)، ونصيب الفترة المقبلة هو 100000 ل.س (عام 2015)(يدخل في الميزانية).

-خطوات تسوية الإيرادات المقدمة:

1- إجراء قيد تسوية جردية في نهاية الفترة المالية كمايلي:

× × من حـ/ إيراد مقدم

× × إلى حـ/ الإيراد

(تسجيل الجزء المكتسب من الإيراد المقدم)

2- ترحيل قيد التسوية الجردية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ.

3- إظهار رصيد الإيراد ضمن الإيرادات بقائمة الدخل، مع إظهار رصيد الإيراد المقدم ضمن الالتزامات بالميزانية مع حسابات التسوية.

- مثال تطبيقي حول الإيرادات المقدمة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة آلاء في 2016/12/31 مايلي:

60000 ل.س إيجار دائن مقدم

20000 ل.س إيراد صيانة مقدم

وإذا علمت أن:

أ – إيراد الإيجار المحقق حتى 2016/12/31 بلغ 52000 ل.س.

ب – ما تم تقديمه من خدمات صيانة للعملاء حتى 2016/12/31 بلغ 15000 ل.س.

-المطلوب:

1-إجراء قيود التسويات الجردية.

2-تصوير حسابات الأستاذ.

3-بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 2016/12/31.

-حل الطلب الأول:

الجدول(150). قيود التسويات الجردية لشركة آلاء في 2016/12/31.

من	له	البيان
52000		من حـ/ إيجار دائن مقدم
	52000	إلى حـ/ إيراد الإيجار
		(إيراد الإيجار المحقق في عام 2002)
15000		من حـ/ إيراد صيانة مقدم
	15000	إلى حـ/ إيراد الصيانة
		(إيراد الصيانة المحقق في عام 2002)

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة آلاء

حـ/ إيجار دائن مقدم

52000	إلى حـ/ إيراد الإيجار	60000	رصيد 12/31
8000	رصيد 12/31 (دائن)		
60000		**60000**	

حـ/ إيراد الإيجار

52000	رصيد 12/31 (دائن)	52000	من حـ/ إيجار دائن مقدم
52000		**52000**	

حـ/ إيراد صيانة مقدم

15000	إلى حـ/ إيراد ا لصيانة	20000	رصيد 12/31
5000	رصيد 12/31 (دائن)		
20000		**20000**	

حـ/ إيراد الصيانة

15000	رصيد 12/31 (دائن)	15000	من حـ/ إيراد صيانة مقدم
15000		**15000**	

-حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية:

(آ) يظهر ضمن الإيرادات في قائمة الدخل رصيد الحسابين الآتيين:

52000 ل.س إيراد الإيجار

15000 ل.س إيراد الصيانة

(ب) يظهر ضمن الالتزامات المتداولة في الميزانية رصيد الحسابين الآتيين:

8000 ل.س إيجار دائن مقدم

5000 ل.س إيراد صيانة مقدم

5-2-4 المعالجة المحاسبية للإيرادات المستحقة:

يقصد بالإيرادات المستحقة تلك الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية، ولم يتم تحصيلها حتى نهاية الفترة، فالإيراد قد يتحقق خلال الفترة الجارية ولكن العملاء لم يسددوه بعد، فبالتالي نجده لم يسجل في السجلات المحاسبية، مثل هذا الإيراد غير المسجل يجب تسجيله في نهاية الفترة بواسطة قيد تسوية، وعلى ذلك فإن اصطلاح الإيراد المستحق يستخدم غالباً لوصف الإيراد المكتسب خلال الفترة، والذي لم يتم تسجيله قبل إجراء التسويات الجردية، ولما كان هذا الإيراد المستحق سوف يحصل في تاريخ لاحق أي في الفترة المالية المقبلة، فإن قيد التسوية يتضمن مديونية حـ/ أصل ودائنة حـ/ إيراد.

-خطوات تسوية الإيرادات المستحقة:

1- إجراء قيد تسوية جردية في نهاية الفترة المالية كمايلي:

× × من حـ/ الإيراد المستحق

× × إلى حـ/ الإيراد

(تسجيل قيمة الإيراد المستحق)

2- ترحيل قيد التسوية الجردية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ.

3- إظهار رصيد الإيراد ضمن الإيرادات بقائمة الدخل، مع إظهار رصيد الإيراد المستحق ضمن الأصول بالميزانية مع حسابات التسوية المدينة.

-مثال تطبيقي على الإيرادات المستحقة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة هبة في 2016/12/31 مايلي:

120000 أرباح أوراق مالية

15000 إيراد فوائد دائنة

وإذا علمت أن:

أ – هناك أرباح أوراق مالية مستحقة في 2016/12/31 قيمتها 30000 ل.س.

ب – بلغت الفوائد الدائنة عن الفترة المالية المنتهية في 2016/12/31 مبلغ 20000 ل.س.

-المطلوب:

1-إجراء قيود التسويات الجردية.

2-تصوير حسابات الأستاذ.

3-بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 2016/12/31.

-حل الطلب الأول:

الجدول(151). قيود التسويات الجردية لشركة آلاء في 2016/12/31.

من	له	البيان
30000		من حـ/ أرباح أوراق مالية مستحقة
	30000	إلى حـ/ أرباح أوراق مالية
		(تسجيل أرباح الأوراق المالية المستحقة)
5000		من حـ/ فوائد دائنة مستحقة
	5000	إلى حـ/ إيراد فوائد دائنة
		(تسجيل قيمة الفوائد المستحقة)

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

تصوير حسابات الأستاذ لشركة آلاء في 2016/12/31:

حـ/ إيراد استثمارات

رصيد 12/31	120000	رصيد 12/31 (دائن)	150000
من حـ/ إيراد استثمارات مستحقة	30000		
	150000		**150000**

حـ/ إيراد استثمارات مستحق

30000	إلى حـ/ إيراد استثمارات	30000	رصيد 12/31 (مدين)
30000		**30000**	

حـ/ إيراد فوائد دائنة

20000	رصيد 12/31 (دائن)	15000	رصيد 12/31
		5000	من حـ/فوائد دائنة مستحقة
20000		**20000**	

حـ/ فوائد دائنة مستحقة

5000	إلى حـ/ إيراد فوائد دائنة	5000	رصيد 12/31 (مدين)
5000		**5000**	

-حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية:

(آ) يظهر ضمن الإيرادات في قائمة الدخل رصيدا الحسابين الآتيين:

150000 ل.س إيراد استثمارات

20000 ل.س إيراد فوائد دائنة

(ب) يظهر ضمن الأصول المتداولة في الميزانية رصيدا الحسابين الآتيين:

30000 ل.س إيراد استثمارات مستحق

5000 ل.س فوائد دائنة مستحقة

- مثـال تطبيقي:

فيما يلي يبين الجدول رقم(152) الأرصدة المأخوذة من السجلات المالية لشركة الربيع بتاريخ 2015/12/31.

الجدول (152). أرصدة شركة الربيع بتاريخ 2015/12/31

البيان	المبلغ(ل.س)
المدينون	105000
الأوراق المالية	70000
أوراق القبض	50000
مخصص ديون مشكوك فيها	6000
مخصص أجيو	1000
مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	15000

مخصص هبوط أسعار بضائع	3000

المصدر: مثال افتراضي.

فإذا علمت بأن:

آ) بضاعة آخر المدة قدرت بمبلغ 60000 بحسب سعر الكلفة وبمبلغ 50000 بسعر السوق.

ب) أُعدم عند الجرد دين بمبلغ 5000.

ج) تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بواقع 5% من رصيد (المدينون).

د) تشكيل مخصص للأجيو بواقع 5% من رصيد أوراق القبض علماً بأن وسطي الاستحقاق هو 6 أشهر.

هـ) الأوراق المالية بنهاية العام قدرت بمبلغ 80000 بحسب سعر السوق (البورصة).

-المطلوب:

1- إجراء قيود التسوية اللازمة.

2- بيان أثر الملاحظات السابقة في كل من الأرباح والخسائر والميزانية.

-الحل:

- معالجة بضاعة آخر المدة:

بما أن سعر الكلفة أكبر من سعر السوق لذلك يوجد خسارة متوقعة، يُشكل لها مخصص فوراً وفق مبدأ الحيطة والحذر.

كلفة بضاعة آخر المدة	60000
سعر السوق لبضاعة آخر المدة	50000
خسائر متوقعة (المخصص المطلوب)	10000
لكن يوجد لدينا رصيد مخصص	3000
لذلك نشكل مخصص بمبلغ	7000

-قيد التسوية:

7000 من حـ/ مصروف هبوط أسعار بضائع

7000 إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار بضائع

زيادة مخصص هبوط أسعار البضائع

-التأثير:

-يظهر مبلغ 7000 مصروف هبوط أسعار بضائع مع المصروفات بالطرف المدين لحساب الأرباح والخسائر.

-يظهر مبلغ 10000 مخصص هبوط أسعار البضائع مطروحاً من حساب البضاعة في الميزانية.

- إثبات الديون المعدومة:

تعُد الديون المعدومة خسارة واقعة تؤدي إلى تخفيض رصيد (المدينون)، ويتم إثباتها كما يأتي:

-قيد التسوية:

5000 من حـ/ الديون المعدومة

5000 إلى حـ/ المدينون

افلاس أحد المدينون

-التأثير:

-يظهر مبلغ 5000 ديون معدومة مع المصروفات والخسائر بالطرف المدين لحساب الأرباح والخسائر.

-يظهر حساب المدينون بالميزانية بالرصيد النهائي بعد طرح الديون المعدومة

100000 = 5000 – 105000

جـ) تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها

-رصيد (المدينون)	105000
- ديون معدومة عند الجرد	5000
رصيد (المدينون)	100000
× نسبة المخصص	%10

=المخصص المطلوب تشكيله	10000
- رصيد المخصص الموجود	6000
يجب زيادة المخصص بمبلغ	4000

-قيد التسوية:

4000		من حـ/ مصروف ديون مشكوك فيها
	4000	إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها
		زيادة مخصص الديون

-التأثير:

-يظهر مبلغ 4000 مصروف ديون مشكوك فيها مع المصروفات بالطرف المدين لحساب الأرباح والخسائر.

-يظهر مبلغ 10000 مخصص ديون مشكوك فيها مطروحاً من حـ/ (المدينون) في الميزانية.

-قيد التسوية:

250		من حـ/ مصروف الآجيو
	250	إلى حـ/ مخصص الآجيو
		زيادة مخصص الآجيو

-التأثير:

-يظهر مبلغ 250 مصروف أجيو مع المصروفات بحساب الأرباح والخسائر.

-يظهر مبلغ 1250 مخصص أجيو مطروحاً من أوراق القبض في الميزانية.

-معالجة الأوراق المالية ومخصصاتها:

كلفة الأوراق المالية	70000
سعر السوق (البورصة)	80000
إذاً يوجد ربح متوقع مقداره	10000

يهمل وفقاً لمبدأ الحيطة والحذر

-قيد التسوية:

15000 من حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية

15000 إلى حـ/ الأرباح والخسائر

إلغاء المخصص

-التأثير:

يظهر مبلغ 15000 مخصص هبوط أسعار أوراق مالية مع الإيرادات والأرباح في الطرف الدائن للأرباح والخسائر.

يظهر مبلغ 70000 الأوراق المالية بسعر الكلفة مع الأصول بالميزانية.

والجدول رقم(153) يلخص التسويات الخاصة بالمقدمات والمستحقات .

الجدول(153). ملخص التسويات الخاصة بالمقدمات والمستحقات

البيان	التعريف	تبويب الميزانية
(1) مصروف مقدم	مصروف تم سداده ولكنه يتعلق بفترة مقبلة	أصل
(2) مصروف مستحق	مصروف يتعلق بالفترة الجارية ولكنه لم يسدد بعد	التزام
(3) إيراد مقدم	إيراد محصل ولكنه لم يكتسب بعد	التزام
(4) إيراد مستحق	إيراد مكتسب ولكنه لم يحصل بعد	أصل

-تمرين غير محلول عن المصروفات المدفوعة مقدماً:

في 2016 /2/15 قامت منشأة أحمد بدفع مبلغ 180000 ل.س بموجب شيك قيمة إيجار لمدة سنتين.

-المطلوب:

1-إجراء قيود التسويات الجردية.

2-تصوير حسابات الأستاذ.

3-بيان أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية في 2016/12/31.

-تمرين غير محلول عن المصروف المستحق:

تبلغ الرواتب السنوية لمنشأة سعلو مبلغ 340000 ل.س، فإذا علمت أن رصيد الرواتب الوارد في ميزان المراجعة هو 320000 ل.س.

-المطلوب:

1- إجراء قيود التسويات الجردية.

2- تصوير حسابات الأستاذ.

3- بيان أثر التسويات الجردية على قائمة الدخل والميزانية في 2016/12/31.

-تمرين غير محلول عن الإيرادات المستحقة:

قدمت منشأة سعاد استشارات زراعية بمبلغ 85000 ل.س، ولم تستلم قيمتها حتى تاريخ 12/30/ 2016.

-المطلوب:

1-تحميل السنة الحالية بقيمة إيراد الاستشارات الذي استحق فيها بمبلغ 85000 ل.س

2-إثبات إيراد استشارات مستحق بمبلغ 85000 ل.س كأصل من أصول وحق من حقوق المنشأة في الفترة القادمة.

-تمرين غير محلول عن الإيرادات المقدمة:

الأرصدة الآتية مستخرجة من إحدى المنشآت في 2014/12/30

50000 إيجار- 230000 رواتب

3000 كهرباء- 12000 إعلان.

فإذا علمت أن:

1-الإيجار الشهري 6000 ل.س.

2-الرواتب السنوية 220000 ل.س.

3-الإعلان المقدم هو 3000 ل.س.

4-توجد فاتورة كهرباء لم تسدد حتى 12/30 بمبلغ 1000 ل.س.

-المطلوب:

1- إجراء قيود التسوية اللازمة.

2- بيان اثر ذلك في القوائم المالية.

-تمرين غير محلول على إعداد ميزانية المراجعة بعد التسوية:

فيما يأتي يبين الجدول رقم(154) الأرصدة المأخوذة من السجلات المالية لشركة الأمل بتاريخ 2011/12/31:

الجدول (154). أرصدة شركة الأمل بتاريخ 2011/12/31:

المدين	الدائن	اسم الحساب
75000		حـ/ البنك
	1595000	حـ/ رأس المال
	85000	حـ/ أوراق الدفع
475000		حـ/ أوراق القبض
	950000	حـ/ قروض طويلة الأجل
450000		حـ/ أراض
800000		حـ/ آلات ومعدات
250000		حـ/ براءة اختراع
	85000	حـ/ إيرادات استثمار
300000		حـ/ شهرة المحل
250000		حـ/ م. إدارية وعمومية
	585000	حـ/ إيرادات استشارات
520000		حـ/ م. رواتب وأجور
180000		حـ/ م. الإيجار
3300000	330000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي.

فإذا علمت أن:

1-الرواتب والأجور السنوية تبلغ 540000 ل.س.

2-الإيجار السنوي قيمته 90000 ل.س.

3-المنشأة قدمت استشارة هندسية خلال السنة قيمتها 85000 ل.س ولم تستلم قيمتها حتى 12/30.

-المطلوب:

-إعداد ورقة عمل متضمنة ما يلي:

1- التسويات. 2- ميزان المراجعة بعد التسويات. 3- قائمة الدخل. 4- قائمة المركز المالي.

-تمرين غير محلول على التسويات الجردية:

الأرصدة الآتية ظهرت بميزان المراجعة لشركة دجلة في 2015/12/30:

-50000 إعلان- 200000 رواتب

-20000 إيراد الأسهم-70000 إيراد الخدمات

-12000 كهرباء-60000 إيجار

- 120000 إيراد عقار- 60000 إيراد صيانة.

فإذا علمت أن:

1- الإعلان الذي يخص العام 40000 ل.س.

2- الرواتب الشهرية 10000 ل.س.

3- إيراد الأسهم الذي يخص العام 25000 ل.س.

4- إيراد الخدمات السنوي 55000 ل.س.

5- مصاريف الكهرباء المستحقة 1500 ل.س.

6- إيجار مقدم قدره 5000 ل.س.

7- إيراد العقار الذي يخص العام 150000 ل.س.

8- إيراد الصيانة الشهري 5000 ل.س.

-المطلوب:

1- إجراء قيود التسوية اللازمة في 2015/12/30.

2- بيان أثر ذلك في القوائم المالية.

-تمرين ثان غير محلول حول إعداد ميزانية المراجعة بعد التسوية:

فيما يلي يبين الجدول رقم(155) الأرصدة المأخوذة من السجلات المالية لشركة الناصر بتاريخ 2016/12/31:

الجدول (155). أرصدة شركة الناصر بتاريخ 2016/12/31:

المدين	الدائن	اسم الحساب
350000		حـ/ الصندوق
	2000000	حـ/ رأس المال
	150000	حـ/ أوراق الدفع
	950000	حـ/ قروض طويلة الأجل
195000		حـ/ عقارات
900000		حـ/ سيارات
500000		حـ/ شهرة محل
	150000	حـ/ إيرادات صيانة
1070000		حـ/ م. إدارية وتسويقية
	585000	حـ/ إيرادات استشارات
620000		حـ/ م. رواتب وأجور
200000		حـ/ م. الإيجار
3835000	3835000	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي.

فإذا علمت أن:

1-الرواتب والأجور السنوية تبلغ 650000 ل.س.

2-الإيجار السنوي قيمته 100000 ل.س.

3-المنشأة قدمت استشارة هندسية خلال السنة قيمتها 90000 ل.س ولم تستلم قيمتها حتى 12/30.

-المطلوب:

-إعداد ورقة عمل متضمنة ما يلي:

1- التسويات. 2- ميزان المراجعة بعد التسويات. 3- قائمة الدخل. 4- قائمة المركز المالي.

-تمرين غير محلول على تسوية الإيرادات:

الأرصدة الآتية مستخرجة من إحدى المنشآت في 2016/12/30

100000 إيراد عقار- 20000 إيراد صيانة

50000 إيراد خدمات- 20000 إيراد الأسهم.

فإذا علمت أن:

1- إيراد العقار السنوي 90000 ل.س.

2- إيراد الصيانة الشهري 1000 ل.س.

3- إيراد الخدمات الذي يخص العام هو 80000 ل.س.

4- إيراد الأسهم المقدم 4000 ل.س.

-المطلوب:

1- إجراء قيود التسوية اللازمة.

2-بيان أثر ذلك في القوائم المالية.

الفصل السادس
مسائل تطبيقية حول إعداد الحسابات الختامية

إن الغرض الرئيس للمحاسبة هو تحديد نتائج عمل المنشأة أو الشركة أو المشروع خلال الفترة المالية السابقة، لتحديد ما إذا كان هذا العمل قد حقق ربحاً أم خسارة، إذ يتم في المرحلة الأولى استخراج إجمالي الربح أو الخسارة ويدعى هذا الحساب بحساب المحصول (حساب المتاجرة في المنشأت التجارية، أو حساب التشغيل في المنشأت الصناعية)، ثم يتم استخراج صافي الربح، ويدعى هذا الحساب بحساب الأرباح أو الخسائر. وعليه، تكون الحسابات الختامية نتيجة لحسابات المحصول، والأرباح أو الخسائر، والميزانية العمومية.

ويتم الاعتماد في استخراج الحسابات السابقة على الأرصدة الموجودة في ميزان المراجعة بالأرصدة المستخرجة في نهاية السنة المالية، أو نهاية الفترة المحاسبية.

1-6 مسائل تطبيقية حول إعداد حسابات المحصول:

- مثال تطبيقي حول حساب المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية:

فيما يلي أرصدة مشروع تطوير البقوليات الحبية في منطقة القامشلي الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2010/12/31 (المبالغ ألف ل.س):

20 بذار عدس–35 مشتريات أسمدة–45 مشتريات مبيدات–50 مشتريات أكياس فارغة–30 محروقات–30 أجور فلاحة–35 أجور سقاية–25 أجور حصاد– 200 مبيعات عدس–50 مبيعات تبن–30 منتجات أول المدة–20 مستلزمات أول المدة– 10 مردودات مشتريات بذار–15 مردودات مشتريات أسمدة–25 مردودات مشتريات أكياس–

30 مسحوبات عدس–15 عدس مزروع–35 عدس متبق في آخر المدة–25 مسحوبات تبن–35 مردودات مبيعات تبن–25 تبن متبقي آخر المدة–15 مردودات مبيعات عدس–10 مستلزمات متبقية في آخر مدة.

–**المطلوب:** إعداد حساب محصول العدس.

–**الحل:**

الجدول(156). حـ/ المحصول لمزارع إنتاج المحاصيل الحبية(المبلغ: ألف ل.س)

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان	مبالغ كلية	مبالغ جزئية	البيان
50		**مخزون أول المدة**	**250**		**المبيعات**
	30	إلى حـ/منتجات أول المدة		200	من حـ/ مبيعات عدس
	20	إلى حـ/مستلزمات أول المدة		50	من حـ/ مبيعات تبن
180		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**	**50**		**مردودات المشتريات**
	20	إلى حـ/البذور		10	من حـ/ مر. مشتريات بذار
	35	إلى حـ/مشتريات الأسمدة		15	من حـ/ مر. مشتريات اسمدة
	45	إلى حـ/مشتريات مبيدات		25	من حـ/ مر. مشتريات اكياس
	50	إلى حـ/ مشتريات اكياس	**55**		**مسحوبات عينية منزلية**
	30	إلى حـ/ وقود ومحروقات		30	من حـ/ مسحوبات عدس
80		**أجور العمليات الزراعية**		25	من حـ/ مسحوبات تبن
	30	إلى حـ/ الفلاحة	85		**مخزون آخر المدة**
	25	إلى ح/الحصاد		35	من حـ/عدس متبقية آخر المدة
	25	إلى حـ/ السقاية		25	من حـ/تبن متبقية آخر المدة
50		**مردودات المبيعات**		15	من حـ/محاصيل مزروعة
	15	من حـ/مر. مبيعات عدس		10	من حـ/مستلزمات متبقية آخر مدة
	35	من حـ/مر. مبيعات تبن			
80		إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)			
360		**المجموع**	**440**		**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي.

- حساب المحصول لمزرعة متخصصة بتربية الأبقار الحلوب:

فيما يلي أرصدة لمشروع تربية الأبقار الحلوب في منطقة المالكية الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2009/12/31 (المبالغ: ألف ل.س):

120 مواليد أول المدة–60 أعلاف مالئة أول المدة–50 أعلاف مركزة أول المدة–30 مواد بيطرية أول المدة–120 أعلاف مالئة–110 أعلاف مركزة–40 مياه الشرب–30 مصروفات نقل مشتريات–50 وقود ومحروقات–200 راتب الطبيب البيطري–55 نفقات نثرية–45 مصروفات كهرباء–150 أجور عمال–55 نفوق وإصابات–45 لحم منسق في آخر المدة–35 مواليد متبقية في آخر المدة–30 روث آخر المدة–80 مبيعات اللحم المنسق–135 مبيعات الروث–125 مبيعات مواليد–220 مبيعات الزبدة–230 مبيعات الجبن–250 مبيعات الحليب–35 مردودات مشتريات أعلاف–40 مردودات مشتريات مواد بيطرية–20 مردودات مبيعات إنتاج رئيس–15 مردودات مبيعات إنتاج إضافي.

–**المطلوب:** إعداد حساب محصول مشروع تربية الأبقار الحلوب.

–**الحل:**

الجدول(157). حـ/ المحصول لمشروع تربية الأبقار الحلوب في منطقة المالكية(ألف ل.س)

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
260		**مخزون أول المدة**	700		**المبيعات الإنتاج الرئيسي**
	120	إلى حـ/مواليد أول المدة		250	من حـ/ مبيعات الحليب
	60	إلى حـ/أعلاف مالئة أول المدة		220	من حـ/ مبيعات الزبدة
	50	إلى حـ/أعلاف مركزة أول المدة		230	من حـ/ مبيعات الجبن
	30	إلى حـ/مواد بيطرية أول المدة	340		**المبيعات الإنتاج الاضافي**
350		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**		125	من حـ/ مبيعات مواليد
	120	إلى حـ/ أعلاف مالئة		135	من حـ/ مبيعات الروث
	110	إلى حـ/ أعلاف مركزة		80	من حـ/ مبيعات اللحم المنسق
	40	إلى حـ/مياه الشرب	110		**المتبقي آخر المدة**
	30	إلى حـ/م. نقل مشتريات		35	من حـ/ مواليد آخر المدة
	50	إلى حـ/ وقود ومحروقات		30	من حـ/ روث آخر المدة
350		**أجور العمليات الإنتاجية**		45	من حـ/ لحم منسق آخر المدة
	150	إلى حـ/ أجور عمال	75		**مردودات المشتريات**
	200	إلى ح/راتب الطبيب البيطري		35	من حـ/ مر. مشتريات أعلاف
135		**نفقات أخرى**		40	من حـ/ مر. مشتريات م. بيطرة
	45	إلى حـ/ مصاريف كهرباء			
	55	إلى حـ/ نفقات نثرية			

	35	إلى حـ/ نفوق وإصابات			
35		**مردودات المبيعات**			
	20	من حـ/مر. مبيعات إنتاج رئيس			
	15	من حـ/مر. مبيعات إنتاج إضافي			
95		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			
1130		**المجموع**	**1225**		**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي.

- حساب محصول البساتين والأشجار المثمرة:

فيما يلي أرصدة مشروع منشأة جبلة لبساتين الحمضيات الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2011/12/31 (المبالغ: ألف ل.س):

120 حمضيات أول المدة–60 مستلزمات أول المدة–135 غراس–85 أسمدة–30 مياه الري–20 مصاريف نقل مشتريات–35 محروقات–90 أجور عمال–80 حراثات وتقليم–35 نفقات نثرية–115 جني ونقل وتعشيب–75 حمضيات آخر المدة–50 خضار آخر المدة–500 مبيعات حمضيات–300 مبيعات خضار–45 مردودات مشتريات غراس–55 مردودات مشتريات أسمدة.

–**المطلوب:** إعداد حساب محصول مشروع منشأة جبلة لبساتين الحمضيات.

الجدول(158). حـ/ محصول مشروع منشأة جبلة لبساتين الحمضيات

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
180		**مخزون أول المدة**	**800**		**المبيعات الإنتاج الرئيسي**
	120	إلى حـ/حمضيات أول المدة		500	من حـ/ مبيعات حمضيات
	60	إلى حـ/مستلزمات أول المدة		300	من حـ/ مبيعات خضار
305		**مشتريات مستلزمات الإنتاج**	**125**		**المتبقي آخر المدة**
	135	إلى حـ/ غراس		75	من حـ/ حمضيات آخر المدة
	85	إلى حـ/ مشتريات أسمدة		50	من حـ/ خضار آخر المدة
	30	إلى حـ/مياه الري			
	20	إلى حـ/ م. نقل مشتريات	**100**		**مردودات المشتريات**
	35	إلى حـ/ محروقات		45	من حـ/ مر. مشتريات غراس
285		**أجور العمليات الإنتاجية**		55	من حـ/ مر. مشتريات أسمدة
	90	إلى حـ/ أجور عمال			
	80	إلى ح/حراثات وتقليم			

	115	إلى حـ/ تعشيب ونقل وجني			
35		**مردودات المبيعات**			
	10	من حـ/مر. مبيعات حمضيات			
	25	من حـ/مر. مبيعات خضار			
220		**إلى حـ/أ. خ. (إجمالي الربح)**			
1025		**المجموع**	**1025**		**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي.

-تمارين غير محلولة عن حساب المحصول:

-التمرين الأول:

فيما يلي أرصدة مشروع إنتاج القمح في منطقة رأس العين، الواردة في ميزان المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2008/12/31 (المبلغ ألف ل.س):

60 بذار قمح-40 مشتريات أسمدة آزوتية-60 مشتريات مواد مكافحة-35 مشتريات أكياس فارغة-35 مازوت-30 زيوت وشحوم-40 أجور فلاحة-30 أجور سقاية-45 أجور حصاد- 200 مبيعات قمح-50 مبيعات تبن-30 ضمان الأرض-75 قمح أول المدة-15 بذار وسماد أول المدة- 30 مردودات مشتريات بذار القمح-15 مردودات مشتريات أسمدة آزوتية-15 مردودات مشتريات أكياس فارغة-20 مسحوبات قمح-10 قمح مزروع-45 قمح متبق في آخر المدة-15 مسحوبات تبن قمح-45 مردودات مبيعات تبن قمح-10 تبن قمح متبق في آخر المدة-35 مردودات مبيعات قمح-65 مستلزمات متبقية في آخر مدة.

-**المطلوب:** إعداد حساب محصول القمح.

-التمرين الثاني:

فيما يلي أرصدة مشروع تربية الأغنام العواس في منطقة الشدادي الواردة في ميزان المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2007/12/31 (المبلغ: ألف ل.س):

80 مواليد أول المدة-45 أعلاف شعير أول المدة-40 كسبة أول المدة-25 مواد بيطرية أول المدة-60 نخالة-40 أعلاف تبن شعير-30 مياه الشرب-15 نفقات نقل المشتريات-30 محروقات-150 أجور الطبيب البيطري-45 نفقات نثرية آخرى-20

نفقات كهرباء–120 أجور عمال–45 نفوق وإصابات–20 لحم منسق في آخر المدة–29 مواليد متبقية في آخر المدة–38 مخلفات حيوانات في آخر المدة–50 مبيعات اللحم المنسق–80 مبيعات المخلفات–90 مبيعات مواليد–125 مبيعات السمنة–75 مبيعات الجبن–80 مبيعات الحليب–25 مردودات مشتريات أعلاف–20 مردودات مشتريات مواد بيطرية–30 مردودات مبيعات إنتاج اللحم–35 مردودات مبيعات إنتاج السمن.

–**المطلوب:** إعداد حساب محصول مشروع تربية الأغنام العواس.

–**التمرين الثالث:**

فيما يلي أرصدة مشروع الشباب لبساتين الزيتون الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2011/12/31 (المبلغ: ألف ل.س):

95 زيتون أول المدة–50 مستلزمات أول المدة–80 غراس–50 أسمدة–25 قيمة مياه الري–35 نفقات نقل مشتريات–85 قيمة عبوات–25 محروقات–70 أجور عمال–40 حراثات–25 زرع الغراس–15 أجور الري–15 أجور رش مواد المكافحة–35 أجور تعشيب–18 أجور حراسة–65 أجور مهندسين– 35 أجور قطاف– 15 نفقات نثرية–45 تعبئة ونقل–40 زيتون آخر المدة–40 خضار آخر المدة–600 مبيعات زيتون–150 مبيعات خضار–55 مردودات مشتريات غراس–40 مردودات مشتريات أسمدة–35 مردودات مشتريات مواد مكافحة– 15 مردودات مشتريات عبوات فارغة.

–**المطلوب:** إعداد حساب محصول مشروع الشباب لبساتين الزيتون.

7–2 مسائل تطبيقية حول إعداد حساب الأرباح والخسائر:

يوضح هذا الحساب صافي الربح أو صافي الخسارة خلال فترة معينة، وهو حساب ختامي يخصص له صفحة في دفتر الأستاذ، وتقفل فيه جميع الإيرادات والمصروفات في المنشأة(عدا المصروفات والإيرادات التي تم إقفالها في حساب المحصول).

- مثال تطبيقي حول إعداد حساب الأرباح والخسائر:

فيما يلي أرصدة مشروع دجلة، الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2011/12/31 (المبلغ: ألف ل.س):

10000 نفقات نقل مبيعات–40000 نفقات دعاية وإعلان–30000 رواتب وأجور–5000 مخصص هبوط أسعار بضائع–15000 نفقات كهرباء–15000 أجور هاتف–5000 قيمة مياه الشرب–25000 إيراد فوائد مصرف–30000 أرباح أوراق مالية.

– **المطلوب:** إعداد حساب الأرباح والخسائر لمشروع دجلة، علماً بأن مجمل الربح من حساب المحصول لهذا المشروع بلغ 440000 ل.س.

– **الحل:**

الجدول(159). حـ/ الأرباح والخسائر لمشروع دجلة بتاريخ 2011/12/31

المبلغ	المصروفات والخسائر	المبلغ	الإيرادات
10000	ح/ م .نقل مبيعات	440000	**مجمل الربح (من ح/المحصول)**
40000	ح/م دعاية وإعلان	25000	من ح/ إيراد فوائد مصرف
30000	ح/ م .رواتب وأجور	30000	من ح/ أرباح أوراق المالية
5000	مخصص هبوط أسعار بضائع		
15000	مصروف كهرباء وهاتف ومياه		
15000	مصروف كهرباء		
5000	مصروف مياه		
375000	صافي الربح (إلى ح/رأس المال		
495000	**الإجمالي**	495000	**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي.

- مثال تطبيقي حول إعداد حساب الأرباح والخسائر:

فيما يلي أرصدة مشروع الريحان الواردة في المراجعة بالأرصدة بتاريخ 2012/12/31 (المبلغ: ألف ل.س):

35 رواتب وأجور–25 مكاتب–25 مياه وكهرباء–35 هاتف–20 مطبوعات–60 وقود–30 استهلاك جرار–45 استهلاك مباني–45 استهلاك حيوان–65 احتياطي ديون م–75 احتياطي آجيو–45 صيانة آلات–55 مخصص مباني–55 أجور نقل–65 أجور تعبئة–32 عبوات– 20 عمولة بيع– 15 تخزين–20 عجز صندوق–35 ديون معدومة–

45 خصم مسموح به–55 فوائد مدينة–65 إيراد آليات–120 إيراد أراض–250 ايراد خدمات–65 خصم مكتسب– 45 فوائد دائنة–60 أرباح غير منتظرة.

–**المطلوب:** إعداد حساب الأرباح والخسائر لمشروع الريحان.

الجدول(160). حـ/ الأرباح والخسائر لمشروع الريحان **بتاريخ 2011/12/31**

مبالغ	البيان	مبالغ	مبالغ	البيان
200	**المصروفات الإدارية**		600	**(إجمالي الربح)**
	إلى حـ/الرواتب والأجور	35	**435**	**إيرادات تأجير الأصول الثابتة**
	إلى حـ/إيجار المكاتب	25		من حـ/ إيرادات آليات
	إلى حـ/المياه والكهرباء	25		من حـ/ إيرادات أراضي
	إلى حـ/ البريد والهاتف	35		من حـ/ إيرادات خدمات
	إلى حـ/ المطبوعات	20	**170**	**إيرادات متنوعة آخرى**
	إلى حـ/الوقود	60		من حـ/ الخصم المكتسب
120	**استهلاكات الأصول الثابتة**			من حـ/ الفوائد الدائنة
	إلى حـ/ أ. جرارات وحصادات	30		من حـ/ أرباح غير منتظرة
	إلى ح/ أ. مباني ومستودعات	45		
	إلى ح/ أ. حيوانات	45		
140	**الاحتياطات والمؤن**			
	احتياطي د. م . فيها	65		
	احتياطي الآجيو	75		
100	**مخصصات الصيانة والإصلاح**			
	إلى ح/ م. إ.آليات ومعدات	45		
	إلى ح/ مخصص إ. مباني	55		
172	**مصاريف البيع والتسويق**			
	إلى حـ/أجور النقل	55		
	إلى حـ/تعبئة فرز وإعداد	65		
	إلى حـ/عمولة وكلاء البيع	20		
35	**مصاريف متنوعة آخرى**			
	إلى حـ/أجور التخزين	15		
	إلى حـ/العجز في الصندوق	20		
135	**مصاريف التداول**			
	إلى حـ/الديون المعدومة	35		
	إلى حـ/الخصم المسموح به	45		

	55	إلى حـ/الفوائد المدينة			
303		**إلى حـ/رأس المال (صافي الربح)**			
1205		**المجموع**	**1205**		**المجموع**

المصدر: مثال افتراضي.

3-7 مسائل تطبيقية حول إعداد الميزانية العمومية:

- المثال التطبيقي الأول:

الجدول رقم(161) : ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة الأحلام في 2011/12/31.

مديـن	دائـن	اســم الحساب
	1000000	المبيعات
30000		الرواتب والأجور
40000		مصروف الدعاية والإعلان
50000		مسحوبات شخصية
20000		الحسم الممنوح
50 000		مردودات ومسموحات المبيعات
	25 000	مردودات ومسموحات المشتريات
220 000		الأثاث
	1000000	رأس المال
215 000		مدينون
500 000		المشتريات
	15 000	الحسم المكتسب
125000		أوراق القبض
	50 000	أوراق الدفع
	200 000	الدائنون
100 000		أوراق مالية
15 000		مصروف نقل مشتريات
15 000		عمولة وكلاء شراء
10 000		نقل مبيعات
35 000		مصروف كهرباء وهاتف ومياه
	30 000	أرباح أوراق مالية
	40 000	مجمع إهلاك أثاث
10 000		رسوم جمركية على المشتريات
	25 000	إيرادات فوائد مصرف

70 000		مخزون أول المدة
480 000		صندوق
400 000		مصرف
2385000	2385000	

المصدر: مثال افتراضي.

علماً أن كلفة بضاعة آخر المدة 80000 ل.س، وبسعر السوق 75000 ل.س.

-المطلوب:

1- إعداد حساب المتاجرة، مبيناً فيه صافي المبيعات وكلفة البضاعة المباعة بإجمالي الربح.

2- إعداد حساب الأرباح والخسائر، مبيناً فيه صافي الربح عن عام 2011.

3- إعداد الميزانية في 2011/12/31.

-حل الطلب الأول:

الجدول(162). حـ/ المتاجرة لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
70000	إلى ح /بضاعة 1/ 1	1000000	من ح/ المبيعات
500000	إلى ح/المشتريات	25000	من ح/مر.مشتريات
50000	إلى ح/مر .مبيعات	15000	من ح/ حسم مكتسب
20000	إلى ح/ حسم ممنوح	80000	من ح/ بضاعة آخر المدة
15000	إلى ح/م .نقل مشتريات		
15000	إلى ح/ عمولة وكلاء		
440000	**مجمل الربح(إلى ح/ أ.خ)**		
1120000	**الإجمالي**	1120000	**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

الجدول(163). حـ/ الأرباح والخسائر لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31

المصروفات والخسائر		الايرادات	
10000	ح/ م .نقل مبيعات	440000	مجمل الربح (من ح/المتاجرة)
40000	ح/م دعاية وإعلان	25000	من ح/ إيراد فوائد مصرف
30000	ح/ م .رواتب وأجور	30000	من ح/ أرباح أوراق المالية
5000	مخصص هبوط أسعار		
35000	مصروف كهرباء		
375000	صافي الربح		
495000	**الإجمالي**	495000	**الإجمالي**

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثالث:

الجدول(164). الميزانية الختامية لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31

الموجودات (الأصول)		المطاليب (الخصوم) (الالتزامات)	
220000	أثاث	1000,000	رأس المال
215000	المدينون	375000	+ الأرباح الصافية
125000	أوراق القبض	50000	- المسحوبات
100000	أوراق مالية	1325000	حقوق الملكية
80000	بضاعة آخر المدة	40000	مجمع إهلاك أثاث
480000	صندوق	50000	أوراق الدفع

400000	مصرف	200000	الدائنون
		5000	مخصص هبوط أسعار
162000		1620000	

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول(165). قائمة الدخل لمنشأة الأحلام بتاريخ 2011/12/31

م. كلي	م. جزئي1	م. جزئي2	البيان
	1000000		المبيعات
	(50000)		- مر. المبيعات
	(20000)		- حسم ممنوح
930000			صافي المبيعات
			كلفة البضاعة المباعة
	70000		بضاعة 1/ 1
		500000	مشتريات
		(25000)	-مر .مشتريات
		(15000)	- حسم مكتسب
		15000	+ م .نقل مشتريات
		15000	+ م . عمولة وكلاء
	570000		كلفة البضاعة المتاحة
	(80000)		- بضاعة آخر المدة
490000)			كلفة البضاعة المباعة
440000			مجمل الربح
			+ إيرادات أخرى
	30000		أرباح أوراق مالية
	25000		إيراد فوائد مصرف

55000			
495000			

المصدر: مثال افتراضي.

-المثال التطبيقي الثاني:

فيما يلي يبين الجدول رقم(166) ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة العلا في 2010/12/31.

الجدول رقم(166). ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة العلا في 2010/12/31

مديـن	دائـن	اســم الحسـاب
	100,000	الإيرادات
10000		الرواتب والأجور
5000		مصروف الدعاية والإعلان
8000		مسحوبات شخصية
40 000		الأثاث
30000		تجهيزات مكتبية
	200,000	رأس المال
15 000		المدينون
	20 000	الدائنون
50 000		أوراق مالية
5 000		مصروف كهرباء وهاتف ومياه
	5000	إيرادات فوائد مصرف
	5000	أرباح أوراق مالية
	1000	عمولات مقبوضة
50 000		صندوق
120 000		مصرف
340000	340000	

المصدر: مثال افتراضي.

-المطلوب:

1- إعداد قائمة الدخل.

2- إعداد الميزانية الختامية في 2010/12/31

-حل الطلب الأول:

الجدول(167). قائمة الدخل لمنشأة العلا بتاريخ 2010/12/31

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
الإيرادات		**المصروفات**	
الإيرادات	100000	م. كهرباء ومياه وهاتف	5000
من ح/ إيراد فوائد مصرف	5000	ح/م دعاية وإعلان	5000
من ح/ أرباح أوراق المالية	5000	ح/ م .رواتب وأجور	10000
عمولات دائنة (مقبوضة)	10000	مصروف إيجار	7000
		صافي الربح	**93000**
الإجمالي	120000	**الإجمالي**	120000

المصدر: مثال افتراضي.

-حل الطلب الثاني:

الجدول(168). الميزانية الختامية لمنشأة العلا بتاريخ 2010/12/31

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
المطاليب (الخصوم) (الالتزامات)		**الموجودات (الأصول)**	
رأس المال	200,000	اثاث	40000
+ الأرباح	93000	المدينون	15000
- المسحوبات	8000	صندوق	50000
حقوق الملكية	285000	اوراق مالية	50000
الإجمالي	305000	**الإجمالي**	305000

المصدر: مثال افتراضي.

-تمارين غير محلولة حول إعداد الميزانية العمومية:

-المثال التطبيقي الأول:

فيما يلي يبين الجدول رقم(169) ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة آمنة في 2015/12/31.

الجدول (169). ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة أمنة في 2015/12/31.

مديـن	دائـن	اســم الحسـاب
	600000	مبيعات الزيتون
200000		مبيعات الزيت
550000		نفقات إنتاج
50000		نفقات دعاية وإعلان
35000		الحسم الممنوح
300000		مردودات المبيعات الزيتون
50000		مردودات المبيعات الزيت
	20 000	مردودات المشتريات زيت
	45000	مسموحات المشتريات زيتون
150000		الآلات والأدوات
	2200000	رأس المال
200000		المدينون
650000		المشتريات
	35000	الحسم المكتسب
250000		أوراق القبض
	125000	أوراق الدفع
	300000	الدائنون
55000		مصاريف نقل مشتريات
15 000		عمولة وكلاء شراء
60000		نقل مبيعات
35 000		نفقات كهرباء وهاتف ومياه
	30 000	أرباح أوراق مالية
	55000	مجمع أهلاك أثاث

60000		رسوم جمركية على المشتريات
70 000		مخزون أول المدة
500000		الصندوق
250000		البنك
3360000	3360000	

المصدر: مثال افتراضي.

علماً أن كلفة بضاعة آخر المدة 200000 ل.س، وسعر السوق 65000 ل.س.

-**المطلوب:** 1-إعداد حساب المتاجرة مبيناً فيه صافي المبيعات وكلفة البضاعة المباعة وإجمالي الربح.

2- إعداد حساب الأرباح والخسائر مبيناً فيه صافي الربح عن عام 2015

3-إعداد الميزانية في 2015/12/31.

-المثال التطبيقي الثاني:

فيما يلي يبين الجدول رقم(170) ميزان المراجعة بالأرصدة لمشروع الفردوس في 2016/12/31.

الجدول رقم(170). ميزان المراجعة بالأرصدة لمشروع الفردوس في 2016/12/31

مديـن	دائـن	اســم الحسـاب
	650000	ايرادات صيانة
	75000	ايرادات خدمات للآخر
150000		الرواتب والأجور
55000		نفقات الإعلان
25000		مسحوبات شخصية
350000		السيارات
900000		المبان
	1200000	رأس المال
165000		المدينون
	120000	الدائنون
125000		أوراق مالية
75000		مصروف كهرباء وهاتف
	50000	إيرادات فوائد مصرف
	150000	أرباح أوراق مالية

صندوق		175000
بنك		225000
	2270000	2270000

المصدر: مثال افتراضي.

-المطلوب: 1- إعداد قائمة الدخل. 2- إعداد الميزانية الختامية في 2016/12/31

4-6 مسائل تطبيقية حول إعداد قيود الإقفال والفتح:

عند إعداد الحسابات الختامية في نهاية المدة الزراعية، لابد من إقفال بعض الحسابات التي تظهر في ميزان المراجعة وبعض الحسابات نتيجة الجرد الفعلي، وسيتم توضيح ذلك من خلال المثال التطبيقي الآتي:

-مثال تطبيقي:

ظهرت الأرصدة الآتية لمنشأة الكوثر في 2013/12/31:

295000 رأس المال-80000 أراضي ومباني-25000 موجودات آخر المدة-65000 مدينون وأرواق القبض-90000 الصندوق-125000 مصروفات مقدمة-250000 إيرادات مستحقة-45000 مخصصات الاستهلاك والآجيو-65000 إيرادات مقبوضة مقدماً-25000 بنك-150000 قروض طويلة.

-المطلوب: إعداد قيود إقفال الحسابات لمنشأة الكوثر في 2013/12/31.

الجدول(171). قيود تكوين الميزانية العمومية وإقفال الحسابات منشأة الكوثر

التاريخ	البيان	له	منه
12/ 31	من حـ/ المذكورين:		
	حـ/ رأس المال		295000
	حـ/ القروض طويلة الآجل		150000
	حـ/ المصرف(حساب مكشوف) + م. مستحقة		25000
	حـ/ الإيرادات المقبوضة مقدماً		65000
	حـ/ مخصصات استهلاك الأصول الثابتة وأجيو		45000
	حـ/ الأرباح والخسائر		55000
	إلى حـ/ المذكورين:		
	حـ/الأراضي والمباني	80000	

	65000	حـ/المدينون وأوراق القبض	
	25000	حـ/موجودات آخر المدة	
	90000	حـ/الصندوق	
	125000	حـ/ مصروفات مقدمة	
	250000	حـ/ إيرادات مستحقة	
		قيود إقفال الدفاتر في آخر المدة الزراعية وتكوين الميزانية العمومية 12/31	

المصدر: مثال افتراضي.

المراجع العربية

-**خالد**، أمين عبد الله، 1981. **أصول المحاسبة**. كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأردنية، عمان، 205 صفحة.

-**سامي** محمد قلعجي، 1980. **المحاسبة المالية في المنشأت الفردية**. الجزء الثاني(الجرد والميزانيات)، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، 185 صفحة.

-**الأشرم** محمود، 1981. **المحاسبة الزراعية**. مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، كلية الاقتصاد، جامعة حلب.

-**ضيف**، خيرت، 1969. **المحاسبة والتكاليف الزراعية**. منشورات جامعة الأسكندرية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، 400 صفحة.

-**القاضي**، حسين، 2003. **نظرية المحاسبة**. منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مطبعة جامعة دمشق، 454 صفحة.

–**القرشي** خالد محسن، 2010. **محاسبة مالية1**. المؤسسة العامة للتدريب التقني والمهني، الكلية التقنية بمكة المكرمة، قسم التقنية الإدارية،المملكة العربية السعودية.

-**العليوي** أحمد، 1995. **المحاسبة المالية للمشاريع الزراعية**. مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، 227 صفحة.

-**عبد اللطيف**، عبد الغني؛ جورج قوقو، 2004 .**إدارة مزارع والمحاسبة الزراعية**. مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، 505 صفحة.

-**عابدين**، عدنان، 1981. **معجم المصطلحات المحاسبية والمالية**. مكتبة لبنان، 185 صفحة.

-**عبد الله** محمد الفيصل، 1993. **المحاسبة مبادؤها وأسسها**. (الطبعة الثانية)، المملكة العربية السعودية: دار الخريجي للنشر والتوزيع، صفحة 4، جزء 1.

-**منجد**، محمد نجاتي، 1981. **المدخل إلى المحاسبة**. مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، 280 صفحة.

-**محمد سعيد**، علي بك، 1966. **مبادئ وأصول المحاسبة**. مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، 222 صفحة.

-**ميالة**، بطرس؛ نبيل **الحلبي**؛ إبراهيم **العدي**؛ شوقي **كريم**، 2016. **مبادئ المحاسبة**. منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مطبعة جامعة دمشق، 454 صفحة.

المراجع الأجنبية

1. **Arson K,** 1990, **Fundamentals accounting principles. 14th** Edition TRWIN Homewood, IL 60430 U.S.A.
2. **Donald**, E., Kieso, J D, Weygandt, P.D, Kimmel. 1998, **Financial Accounting**. Northern: Illinios University Grow-Hill, P.Co.
3. **Danial**, G, Short Glenn, A, 1990, Welsh. **Fundamentals of Financial Accounting**. Sixth Edition, IRWIN Homewood, IL 60430 Boston MA 02116.
4. **Glenn**, A, Welsch and Charles, T, Zlatkovich, 1989, **Intermediate Accounting**, Eight IRWIN Homewood, OL 60430 Boston MA 02116.
5. **Hermanson**- Edwards- Salmonson, 1989, **Accounting principles**، Forth Edition BPI/ IRWIN Homewood, IL 60430 Boston MA 02116.
6. **Husam** AlKhadash, 2012, **Accounting Principles** 1&2, United States of America: McGraw Hill, Page 4.

وقل رب زدني علما
جامعة دمشق
Damascus University

المصطلحات العلمية

A

Accounting	المحاسبة
Assets	الأصول
Account	الحساب
Assumptions	الفروض
Accrual	الاستحقاق
Accounting Books	الدفاتر المحاسبية
Account Types	أنواع الحسابات
Adversaries	الخصوم
Aggregates Budget Revision	ميزان المراجعة بالمجموعات
Accelerate Payment	تعجيل الدفع
Allowances	المسموحات
Auditing	المراجعة
Accounting Period	فرض الفترة المحاسبية
Advantages	مزايا
Accrued expenses	المصروفات المستحقة
Accrued revenue	الإيرادات المستحقة

B

Balance Sheet	الميزانية

Budget Theory	نظرية الميزانية
Budget Revision	ميزانية المراجعة
Balances Budget Revision	ميزان المراجعة بالأرصدة
Bank loans	القروض المصرفية
Bill	الكمبيالة
Bonds	سند

C

Current Assets	الأصول المتداولة
Consuming assets	الأصول المستهلكة
Capital	رأس المال
Cost	التكاليف
Creditors	الدائنون
Clarity	الوضوح
Comparability	القابلية للمقارنة
Consistency	التجانس
Conservatism	التحفظ
Concept	مفهوم
Compound Entry	القيد المركب
Cycle Accounting	الدورة المحاسبية
Cash Purchases	المشتريات النقدية
Check	شيك
Credit Purchase	المشتريات الآجلة
Commercial paper	أوراق تجارية
Commercial Discount	الخصم التجاري
Collection	تحصيل
Crop accounts	حساب المحصول

Closing Entry	قيد الإقفال
Cash Flows	التدفقات النقدية

D

Definition	تعريف
Depend on Export Rate	مؤشر الاعتماد على التصدير
Disclosure	الإفصاح
Double-Entry Theory	نظرية القيد المزدوج
Daily Book	دفتر اليومية
Discount	الخصم

E

Enterprise	المنشأة
Entry	القيد
Endorsement bonds	تظهير السندات
Endorsement of Bill	تظهير الكمبيالة
Elements	عناصر
External user	المستخدم الخارجي
Expenses	المصروفات
Equation	معادلة
Environmental accounting	المحاسبة البيئية
Exercises	تطبيقات

F

Financial	المالية
Functions	وظائف
Financial Reports	التقارير المالية
Farm Property	الممتلكات المزرعية
Facility Management	إدارة المنشأة

Fixed Assets	الأصول الثابتة
Fake liabilities	خصوم وهمية
Facility Owners	المستثمرون الحاليون
Fitness	الملاءمة
Financial Position	المركز المالي
Financial Operations	العمليات المالية
Final Account	الحسابات الختامية
Financial Statements	القوائم المالية

G

Governmental Accounting	المحاسبة الحكومية
Going Concern	فرض الاستمرارية
Government Agencies	الأجهزة الحكومية
General Opinion	الرأي العام

H

Historical Cost	الكلفة التاريخية

I

Introduction	مقدمة
Identification	تعريف
Income Statement	قائمة الدخل
Internal User	المستخدم الداخلي
Information Properties	خصائص المعلومات
Inventory	جرد
International Accounting	المحاسبة الدولية

K

Kind of loan	أنواع القروض

L

Liabilities	الخصوم
Long-term	طويلة الآجل
Loss	خسارة

M

Management	الإدارية
Monetary Unit	فرض الوحدة النقدية
Matching	المقابلة
Medium-Term	متوسطة الآجل

O

Objectives	أهداف
Operating cycle	دورة التشغيل
Objectivity	الموضوعية
Opponents	

N

Net Income	صافي الدخل
Nominal Accounts	الحسابات الاسمية
Nature	طبيعة

P

Profit	الربح
process	العملية
Prepaid expenses	المصروفات المدفوعة مقدماً
Property rights	حقوق الملكية
Purchases	المشتريات
Proceedings	إجراءات
Profit	الربح

R

Revenue	الإيراد
Real	العقارات
Regularity	الدقة
Revenue provided	الإيرادات المقدمة
Revenue Recognition	التحقق
Real Accounts	الحسابات الحقيقية
Recording	تسجيل
Returns purchases	مردودات المشتريات
Refused bond	رفض السندات
Renew bonds	تجديد السندات
Reasons	أسباب

S

Sales	المبيعات
Singular Constraint Theory	نظرية القيد المفرد
Substitutes Errors	الأخطاء المتكافئة
System	النظام
Stability	الثبات
Short term	قصير الآجل
Social Accounting	المحاسبة الاجتماعية
Sales Returns	مردودات المبيعات

T

Terms	مصطلحات
Tax Accounting	المحاسبة الضريبية
Trial Balance	ميزان المراجعة
Time	الوقتية
Theories	نظريات

Teacher Book	دفتر الأستاذ
Transportation	الترحيل
Treatment	المعالجة

W

Workers	العاملون

اللجنة العلمية :

أ . د : محمود ياسين

أ . د : علي عبد العزيز

د : حسين الحسن

المدقق اللغوي:

د. منى داغستاني

حقوق الطبع والترجمة والنشر محفوظة لمديرية الكتب والمطبوعات