**الفصل الاول : الاطار الفكري للمحاسبة المالية**

**يتكون الاطار الفكري من مجموعة من اﻹﻓﺗراﺿﺎت واﻟﻣﻔﺎھﯾم واﻟﻣﺑﺎدئواﻟﺗﻰﺗﻣﺛل إطﺎراﻓﻛرﯾﺎﻣرﺟﻌﯾﺎﯾﻣﻛنﻣنﺧﻼﻟﮫﺗﻘﯾﯾم اﻟﻣﻣﺎرﺳﺔ اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﯾﺔ، واﺳﺗﺧداﻣﮫﻣرﺷداﻓﻰﺗطوﯾر اﻟﺗطﺑﯾﻘﺎت اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﯾﺔ، وﺗﺣدﯾد اﻟﺳﯾﺎﺳﺎت واﻟطرق اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﯾﺔ اﻟواﺟﺑﺔ اﻟﺗطﺑﯾقﻟﻠﻘﯾﺎس واﻹﻓﺻﺎحﻋنﺑﻧود اﻟﻘواﺋم اﻟﻣﺎﻟﯾﺔ.**

**ﺗرﺟﻊ أھﻣﯾﺔ وﺟود إطﺎرﻓﻛريﻟﻠﻣﺣﺎﺳﺑﺔ اﻟﻣﺎﻟﯾﺔﻟﻺﻋﺗﺑﺎرات اﻟﺗﺎﻟﯾﺔ:**

**1. ﯾﻣﻛن من خلال وجود ھﯾﻛلﻣن اﻷھداف واﻟﻣﻔﺎھﯾم اﻟﻣﺣﺎﺳﺑﯾﺔ إﻋدادﻣﻌﺎﯾﯾر وإﺟراءاتﻣﺣﺎﺳﺑﯾﺔﻣﺗﻧﺎﺳﻘﺔ.**

**2. إﯾﺟﺎد اﻟﺣﻠول اﻟﻌﻣﻠﯾﺔﻟﻠﻣﺷﺎﻛل اﻟﺗطﺑﯾﻘﯾﺔ اﻟﻣﺳﺗﺣدﺛﺔ اﻟﺗﻰﺗواﺟﮫ اﻟﻣﺣﺎﺳب.**

**3. ﯾؤدى إﻟﻰ زﯾﺎدةﺛﻘﺔﻣﺳﺗﺧدﻣﻰ اﻟﻘواﺋم اﻟﻣﺎﻟﯾﺔﻓﻰﻣوﺿوﻋﯾﺔ اﻟﻣﻌﻠوﻣﺎت اﻟﻣﺎﻟﯾﺔ اﻟواردةﺑﺎﻟﻘواﺋم اﻟﻣﺎﻟﯾﺔ، وزﯾﺎدة اﻟﻣﻘدرةﻋﻠﻰﺗﻔﺳﯾرھﺎ وﺗﺣﻠﯾﻠﮭﺎ.**

**4. ﯾؤدى إﻟﻰ اﻣﻛﺎﻧﯾﺔ اﻟﻣﻘﺎرﻧﺔﺑﯾن اﻟﻘواﺋم اﻟﻣﺎﻟﯾﺔﻟﻠﻣﻧﺷﺂت اﻟﻣﺧﺗﻠﻔﺔ طﺎﻟﻣﺎ أﻧﮭﺎﺗﻌد وﻓﻘﺎﻟﻣﻌﺎﯾﯾر وأﺳسﻣﺗﻣﺎﺛﻠﺔﻣﺗﻌﺎرفﻋﻠﯾﮭﺎ.**

اهداف القوائم والتقارير المالية

عناصر القوائم المالية

خصائص المعلومات المحاسبية

الافتراضات والمبادئ والقيود

**اهداف القوائم والتقارير المالية**

**ان المحاسبة نشاط خدمي ينتج مجموعة من التقارير المالية تعدها للادارة ، وتتضمن معلومات مالية كمية تساعد الاطراف المهتمة بتلك التقارير من داخل الوحدة المحاسبية ( الادارة في كافة مستوياتها ) وخارجها ( مستثمرون ، دائنون ، عاملون ، حكومة .... ) في اتخاذ القرارات بغرض تنمية واستخدام الموارد لديها وسواء أكانت الوحدة المحاسبية منشأة أعمال تهدف الى تحقيق الربح أم منشاة لا تسعى لتحقيق الربح .ومن اهم اهدف القوائم والتقارير المالية :**

1. توفيرالمعلومات المفيدة في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية للمستثمرين الحاليين والمرتقبين وكذلك الدائنين .
2. توفير المعلومات المفيدة في تقدير التدفقات المستقبلية وبحيث تسمح بالمفاضلة بين التدفقات النقدية الحالية والتدفقات النقدية المستقبلية مع تحديد توقيت تلك التدفقات المتوقعة ودرجة عدم التأكد المحيطة بها .
3. توفير المعلومات المتعلقة بموارد الوحدة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت على هذه الموارد المالية .

**خصائص المعلومات المحاسبية**

**ان المعلومات المحاسبية يجب ان تتسم بمجموعة من الخصائص ، وهي ذات فائدة كبيرة لكل من المسئولين عن وضع المعايير وكذلك المسؤولين عن اعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج، وبالتالي فان الهدف الرئيسي من تحديد مجموعة الخصائص النوعية هو استخدامها كاساس لتقويم جودة المعلومات المحاسبي ومن اهم هذه الخصائص :**

اولاً: **الخصائص الرئيسة : تتمثل الخصائص النوعية الأساسية للمعلومة المالية المفيدة في الملاءمة و التمثيل الصادق.**

**1-الملاءمة : تكون المعلومات ملائمة عندما تؤثر في القرارات المتخذة من قبل المستخدمين ،وهذا يقتضي توافرها على العناصر التالية :**

**أ.القيمة التنبؤية:- من خلال مساعدة مستخدمي المعلومة على اجراء التنبؤات حول المستقبل.**

**ب.القيمة التؤكيدية:- من خلال مساعدة المستخدمين على تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة تتعلق بالاداء و المركز المالي .**

**ج.الأهمية النسبية :- تعني أن حذف معلومة معينة أو تحريفها يمكن أن يؤثر في القرارات الاقتصادية المتخذه.**

**2-التمثيل الصادق :- ويقصد بخاصية "التمثيل الصادق" وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات وبين الظواهر المراد التقرير عنها، حتى تكون المعلومات مفيدة ، فانه ينبغي ألا تكون ملائمة فقط ،وانما أن تمثل أيضاً بصدق الظاهرة التي تمثيلها.**

**ثانيا:الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية المفيدة : وتعد هذه الخصائص النوعية المعززة مكملة لتلك الخصائص الاساسية ،وتتمثل في القابلية للمقارنة ،قابلية التحقق ،التوقيت المناسب ، والقابلية للفهم.**

**1.القابلية للمقارنة:- تكون المعلومات المالية أكثر فائدة إذا كان من الممكن مقارنتها بالمعلومات المماثلة للكيان نفسه في فترات مختلفة ،وكذلك بالمعلومات المماثلة لكيانات أخرى في الفترة نفسها، وتعد النقطة الثانية إحدى أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية ،وغرض التطبيق الكلي لمعايير المحاسبة الدولية.**

**2.القابلية للتحقق:-وتعني هذه الخاصية أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس و الافصاح يستطيع أن يتوصل اليها شخص آخر باستخدام الأساليب نفسها.**

**3.التوقيت المناسب :- وتعني أن تكون المعلومات متاحة لمتخذي القرار في الوقت المناسب قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في قراراتهم.**

**4.القابلية للفهم:- تتطلب هذه الخاصية أن تكون المعلومات المالية معروضة في القوائم المالية بوضوح ودقة وبعيدة عن التعقيد و الصعوبة ،غير أن بعض الظواهر هي معقدة بطبيعتها ولا يتم فهمها بسهولة ،ومع ذلك لا يمكن حجبها بحجة عدم امكانية فهمها من قبل المستخدمين ، حيث أن استبعاد مثل هذه المعلومات من شأنه جعل القوائم غير مكتملة واحتمال أن تكون مضللة.**

**عناصر القوائم المالية :وتتضمن عدداً من البنود مثل : عنصر الأصل الذي يحلل الى أصول متداولة وأصول غير متداولة (ثابتة) ، وكل منهما يحلل الى عدة بنود، إن الهدف من هذا التبويب هو استخلاص أكبر قدر ممكن من المعلومات المفيدة لمستخدميالتقارير المالية.**

**مبدئياً يمكن حصر عناصر القوائم المالية العشرة في مجموعتين: خمسة عناصر خاصة بقائمة المركز المالي وخمسة عناصر خاصة بقائمة الدخل**

|  |  |
| --- | --- |
| **عناصر قائمة المركز المالي** | **عناصر قائمة الدخل** |
| **الاصول** | **الايرادات** |
| **الالتزامات** | **المصروفات** |
| **حق الملكية** | **المكاسب** |
| **استثمارات الملاك** | **الخسائر** |
| **التوزيعات على الملاك** | **الدخل الشامل** |

**الفروض المحاسبية : تعتبر الفروض الاساس التي يساعد في فهم المعلومات والتقارير المالية وانتاجها، أو بعبارة أخرى فإن أى جهة لن تفهم القوائم أو المعلومات المالية إلا فى ضوء الفروض التي يضعها المحاسبون . ويفترض المحاسبون أربعة فروض أساسية هى :**

**1. فرض المنشأة المحاسبية : طالما أن القيام بالأنشطة الاقتصادية يتم عن طريق الوحدات الاقتصادية فإنه يتم قياس وتلخيص النتائج المحاسبية بالنسبة لهذه الوحدات . ويوجد ثلاثة وحدات محاسبية أساسية هى المشروع الفردي ، وشركات الأشخاص،و شركات الأموال . وبصرف النظر عن الشكل التنظيمى للمنشأة فانها تعتبر وحدة محاسبية ويتم فصل عملياتها وأموالها عن عمليات وأموال أصحابها .**

**2.فرض استمرار المنشأة المحاسبية: طبقا لهذا الفرض تعتبر المنشأة وحدة محاسبية مستمرة في نشاطها الطبيعي وانه ليس هناك نية في الوقت الحاضر او اتجاه لتصفيتها او تقليص نشاطها بشكل ملحوظ.,**

**3.فرض القياس النقدي : القياس هو عملية إبراز العلاقات القائمة بين خصائص الأشياء المراد إخضاعها للقياس،وتتطلب عملية القياس اختيار وحدة قياس مناسبة , وفي المحاسبة تستخدم وحدة النقود كوحدة عامة لقياس كافة العناصر المكونة للقوائم المالية كما أن المحاسبة تعنى فقط بالعمليات التي يمكن التعبير عنها نقداً .**

**4.فرض الدورية : وهي تعني تقسيم المنشأة المستمرة الى فترات دورية بغية اعداد التقارير التي تستخدم لتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في المدى القصير وتزويد الاطراف المعينة بالمؤشرات التي تمكنهم من تقييم الاداء .**

**المبادئ المحاسبية: فى ضوء هذه الفروض الأساسية التي يفترضها المحاسبون لابد وأن يكون هناك إطارمن المبادئ المحاسبية الأساسية التي تستخدم في تسجيل العمليات المالية ومن اهم هذه المبادئ :**

**1. مبدأ التكلفة التاريخية : تشير التكلفة التاريخية الى مقدار النقدية التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتنائه، ويسري هذا على العمليات الرأسمالية والعمليات التشغيلية الايرادية, كما يطبق على الالتزامات فيتم قياسها وفق البيانات التاريخية المتوفرة للمنشأة في تاريخ نشوء الالتزام.**

**2. مبدأ تحقق الإيراد: ويعنى هذا المبدأ بتوقيت وجود الإيراد أو الاعتراف به أو بعبارة أخرى تحديد النقطة أو النقط التى يتحقق عندها الإيراد خلال عملية خلق سلع أو خدمات قابلة للبيع، و بعبارة أخرى تحديد الواقعة الهامة والحيوية التى يتحقق الإيراد بوقوعها .**

**3. مبدأ المقابلة : يعنى مبدأ المقابلة انه بعد تحديد إيرادات الفترة المحاسبية ، فإن المصاريف المرتبطة بتلك الإيرادات ينبغى أن تخصم منها للوصول إلى صافى الدخل الخاص بهذه الفترة ، ويشير اصطلاح المقابلة إلى العلاقة الوثيقة الموجودة بين بعض عناصر المصاريف وبين الإيراد المحقق نتيجة تحمل تلك المصاريف.**

**4. مبدأ الإفصاح الكامل: يتطلب مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية كاملة بحيث تشتمل على كافة المعلومات الضرورية للتعبير الصادق . فإذا ترتب على حذف أو استبعاد بعضالمعلومات أن تصبح القوائم المالية مضللة ، وإن الإفصاح عن مثل تلك المعلومات يصبح ضروريا .**

**5. مبدأ الموضوعية: ينبغى أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان هذا ممكنا إن المستندات التفصيلية المرفقةالتى توضح تفاصيل العمليات المختلفة تمثل أدلة واضحة وقوية يمكن مراجعتها عن طريق فحص الأدلة والحقائق التى تثبت وجودها .**

**الفصل الثاني : التسويات القيدية للمصرفات والايرادات**

في ظل تقسيم حياة المشروع إلى فترات محاسبية (مفهوم الفترة المحاسبية)، يجب تحديد مايخص كل فترة من إيرادات ومصروفات بصرف النظر عن التحصيل أو السداد (مفهوم الإستحقاق) حتى يمكن تحديد نتيجة عمليات كل فترة بدقة أو تحقيق مقابلة سليمة بين إيرادات الفترة والمصروفات التي حققتها (مبدأ المقابلة) مما يقتضي إجراء التسويات.

ان قيود التسوية هي قيودعادة تسجل في نهاية الفترة المحاسبية لتخصيص الايرادات والمصروفات للفترة التي وقعت فيها فعلاً. حيثبموجب اساس الاستحقاق يجب تسجيل العملية في الفترة المالية التي تحدث فيها بصرف النظر عن قبض المبلغ أو دفعه. في حين أنه طبقاً للأساس النقدي فإن المنشأة لا تسجل مثل هذه العمليات إلا بعد حصول عملية استلام أو دفع المبلغ المرتبط بالعملية.

يتم اجراء التسويات لمجموعة من الحساباتوالهدف منه هو :

1.معرفة ربح المشروع او خسارته خلال كل فترة مالية بصورة صحيحة ودقيقة.

2.معرفة المركز المالي للمشروع في نهاية كل فترة مالية بصورة صحيحة ودقيقة وحقيقية.

ويتم اجراء قيود التسوية لحسابات المصروفات والايرادات على النحو التالي :

**أ - المصروفات المدفوعة مقدماً :**

وهى المصروفات المدفوعة خلال الفترة الحالية ولكنها تخص فترة زمنية مستقبلية .

ولما كانت عملية المقابلة تتطلب تحمل الفترة الجارية فقط بالمصروفات التي تخصها وإزالة المصروفات التي تخص فترات أخرى لاحقة من مصروفات الفترة وترحيلها للفترة المتعلقة بها و يظهرالجزء المقدم من المصروف في الميزانية في جانب الموجودات كحق من حقوق المنشأة.

ومن أمثلة المصروفات التي تدفع مقدماً الإيجارات وأقساط التأمين ومصروفات الإعلان ، فالإيجار مثلاً قد يسدد في منتصف السنة أو الفترة المحاسبية الحالية ولمدة عام كامل وهنا يتضح أن الإيجار المدفوع ينقسم إلى جزئين جزء يخص الفترة الجارية والجزء الأخر يخص الفترة القادمة وبالتالي تحمل حسابات الفترة الجارية بذلك الجزء من الإيجار الذي يخصها بينما يرحل الجزء المقدم إلى الفترة القادمة .

**مثال 6**

ظهر ضمن ارصدة ميزان المراجعة في 31/12/2017 رصيداً لحساب الرواتب بمبلغ 7000 دولار واذا علمت انه ظهر نتيجة الجرد ان احد الموظفين قد دفع له راتب كانون الثاني سنة 2018 والبالغ 500 مقدما بسبب المرض.

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وبيان أثرها على قائمة الدخل والميزانية.**

عند دفع الرواتب حـ/رواتب

7000 من حـ/رواتب 7000 صندوق 500 رواتب مدفوعة مقدما

7000الى حـ/صندوق 6500 رصيد

31/12 قيد التسوية 6500 رصيد 6500 ملخص الدخل

500 من حـ/رواتب مدفوعة مقدما 6500 6500

500 الى حـ/رواتب

قيد غلق حساب الرواتب

6500 من حـ/ملخص الدخل

6500الى حـ/ رواتب قائمة الدخل الجزئية

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| التفاصيل | المبلغ | المبلغ | المبلغ |
| المصاريف الادارية  رواتب |  | 6500 |  |

الميزانية العمومية الجزئية

الموجودات المتداولة

500 رواتب مدفوعة مقدما

**ب. الإيرادات مستلمة مقدماً**

يقصد بالإيرادات مستلمة مقدماً ذلك الجزء من الإيرادات التي تستلمه المنشأة في الفترة الجارية ولكنه يخص فترة مالية قادمة وأحياناً يطلق على إيرادات مستلمة مقدما الإيرادات غير المكتسبة ويتطلب اعداد الحسابات الختامية ضرورة جرد أو فحص جملة مستندات الإيرادات واستبعاد ذلك الجزء من الإيرادات الذي لا يخص الفترة وترحيل هذا الجزء ( ايرادات مستلمة مقدما ) إلى السنة التالية ، وهذا الجزء من الايرادات المقدمة يمثل خلال هذه الفترة الجارية التزام على المنشأة وبالتالي يظهر في الميزانية في جانب المطلوبات .

**مثال 7**

ظهر ضمن ارصدة ميزان المراجعة في 31/12/2017 ايراد عقار بمبلغ 6000 دولار واذا علمت انه ظهر نتيجة الجرد ان الشركة قامت بتاجير اراضي عائدة لها مبلغ 5000 دولار.

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وبيان أثرها على قائمة الدخل والميزانية.**

عند استلام الايراد حـ/ايراد العقار

6000 من حـ/صندوق 1000 ايراد عقار مستلم مقدما 6000 صندوق

6000الى حـ/ايراد العقار 5000 رصيد 6500 رصيد

31/12 قيد التسوية 5000 ملخص الدخل 5000 رصيد

1000 من حـ/ايراد العقار 5000 5000

1000 الى حـ/ايراد عقار

قيد غلق حساب الرواتب

5000 من حـ/ايراد عقار

6500الى حـ/ ملخص الدخل قائمة الدخل الجزئية

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| التفاصيل | المبلغ | المبلغ | المبلغ |
| ايرادات اخرى |  | 5000 |  |

الميزانية العمومية الجزئية

المطلوبات المتداولة

1000 ايراد عقار مستلم مقدما

**ج. المصروفات المستحقة**

هي قيمة الخدمات التي استفادت منها المنشأة خلال الفترة المحاسبية الحالية ولم تسدد قيمتها حتى نهاية هذه الفترة كما لم يتم تسجيلها محاسبياً. مثال ذلك الرواتب والأجور عن الفترة أو جزء منها والتي لم تسدد حتى نهاية الفترة فإنها تشكل التزاما على المنشأة للعاملين بها, ويستوجب الأمر إجراء قيد تسوية لإثبات مصروف الأجور وتحميله على الفترة, طالما أنه يخص تلك الفترة, وبالتالي القياس السليم لنتيجة أعمال المنشأة, وكذلك إثبات الالتزام على المنشأة مما يؤدي إلى سلامة إظهار مركزها المالي في نهاية الفترة.

**مثال 8**

ظهر ضمن ارصدة ميزان المراجعة في 31/12/2017 رصيداً لحساب الاعلان بمبلغ 700 دولار واذا علمت انه ظهر نتيجة الجرد انه لم يتم دفع الاعلان الاخير التي قامت بها الشركة في احدى قنوات التلفزيونية و البالغ 100 دولار

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وبيان أثرها على قائمة الدخل والميزانية.**

عند دفع مصاريف الاعلان حـ/اعلان

700 من حـ/مصاريف اعلان 700 صندوق

700الى حـ/صندوق 100 مصاريف اعلان مستحقة 800 رصيد

31/12 قيد التسوية 800 رصيد 800 ملخص الدخل

100 من حـ/مصاريف الاعلان 800 800

100 الى حـ/مصاريف اعلان مستحقة

قيد غلق حساب مصاريف الاعلان

800 من حـ/ملخص الدخل

800الى حـ/ مصاريف الاعلان قائمة الدخل الجزئية

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| التفاصيل | المبلغ | المبلغ | المبلغ |
| المصاريف التسويقية  مصاريف الاعلان |  | 800 |  |

الميزانية العمومية الجزئية

المطلوبات المتداولة

100مصاريف اعلان مستحقة

**د. الإيرادات المستحقة**

هي الإيرادات التي تم الاعتراف بها(تم تنفيذ الخدمات أو تم تسليم البضاعة) ولكن لم يتم استلامهاو يتم تسجيلها على أنها مستحقة.

**مثال 9**

كان رصيد ايراد الاوراق المالية في ميزان المراجعة في 31/12/2017 بمبلغ 1000 دولار واذا علمت انه ظهر نتيجة الجرد انه لم يتم استلام القسط الاخير من ايراد الاوراق المالية والبالغ 50 دولار.

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وبيان أثرها على قائمة الدخل والميزانية**

عند استلام الايراد حـ/ايراد اوراق مالية

1000 من حـ/صندوق 1000 صندوق

1000الى حـ/ايراد الاوراق المالية 1050 رصيد 50 ايراد اوراق مالية مستحقة

31/12 قيد التسوية 5000 ملخص الدخل 5000 رصيد

50 من حـ/ايراد اوراق مالية مستحقة 1050 ملخص الدخل 1050 رصيد

1000 الى حـ/ايراد اوراق مالية

قيد غلق حساب الاوراق المالية

1050 من حـ/ايراد اوراق مالية

1050الى حـ/ ملخص الدخل قائمة الدخل الجزئية

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| التفاصيل | المبلغ | المبلغ | المبلغ |
| ايرادات اخرى |  | 1050 |  |

الميزانية العمومية الجزئية

موجودات المتداولة

50 ايراد اوراق مالية مستحق

**مثال 10**

في 31/12/2016 وعند قيام الشركة باعداد الحسابات الختامية اتضح ما يلي :

1. كان رصيد حساب التامين 1300 دولار ونتيجة الجرد ظهر انه تم دفع قسط التامين لشهر كانون الثاني لعام 2017 والبالغ 100دولار .

2. كان رصيد حساب ايراد نصب الاجهزة 700 دولار و نتيجة الجرد ظهر انه تم استلام 200 دولار يتعلق باجهزة يتم نصبها في العام القادم .

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وبيان أثرها على قائمة الدخل والميزانية**

**1.** عند مصاريف تامين حـ/رواتب

1300 من حـ/مصاريف تامين 1300 صندوق 100مصارف اعلان مدفوعة مقدما

1300الى حـ/صندوق 1200 رصيد

31/12 قيد التسوية 1300 رصيد 1300

1200 رصيد 1200ملخص الدخل

100 من حـ/مصاريف اعلان مدفوعة مقدما 1200 1200

500 الى حـ/رواتب

قيد غلق حساب الرواتب

6500 من حـ/ملخص الدخل

6500الى حـ/ رواتب

2.عند استلام الايراد حـ/ايراد نصب الاجهزة

700 من حـ/صندوق 200 ايراد نصب اجهزةمستلم مقدما 700 صندوق

700الى حـ/ايراد نصب الاجهزة

31/12 قيد التسوية 500 رصيد

200 من حـ/ايراد نصب الاجهزة 700 700

1000 الى حـ/ايراد نصب الاجهزة مستلم مقدما 500ملخص الدخل 500 رصيد

قيد غلق حساب الرواتب

500 من حـ/ايراد نصب الاجهزة

500الى حـ/ ملخص الدخل قائمة الدخل الجزئية

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| التفاصيل | المبلغ | المبلغ | المبلغ |
| الايرادات  ايراد نصب الاجهزة  المصاريف التسويقية  مصاريف التامين |  | 500  1200 |  |

الميزانية العمومية الجزئية

الموجودات المتداولةالمطلوبات المتداولة

100مصاريفاعلان مدفوع مقدما1000 ايراد عقار مستلم مقدما

**مثال 11**

في 31/12/2016 وعند قيام شركة احمد باعداد الحسابات الختامية اتضح ما يلي :

1. كان رصيد حساب اجور الكهرباء 1500 دولار ونتيجة الجرد ظهر انه تم استلام وصل الكهرباء لشهر كانون الاول و لم يتم دفعه و البالغ 200 دولار .

2. كان رصيد حساب ايراد العقار 1300 دولار و نتيجة الجرد ظهر انه تم استلام ايجار عقار شهر كانون الثاني و البالغ 100 دولار .

3. ظهر رصيد حساب نشر في الجرائد بقيمة 250 دولار ونتيجة جرد اتضح انه من ضمن هذا المبلغ هناك مبلغ 50 دولار عن نشر اعلان في كانون الثاني.

4. لم يتم استلام ارباح اسهم المعلن عنها من قبل الشركة المصدرة للاسهم و البالغ 400 دولار.

**المطلوب: إجراء قيود التسوية وتصوير حساب الاستاذوبيان أثرها على ح/الارباح والخسائر والميزانية**

الحل حـ/ اجور كهرباء

1. قيد الاستحقاق 1500 رصيد

200 من حـ/ اجور كهرباء 200 اجور كهرباء مستحقة

200 الى حـ/ اجور كهرباء مستحقة 1700 1700

2. قيد الاستحقاق

100 من حـ/ ايراد عقار ايراد عقار

100 الى حـ/ ايراد عقار مستلم مقدما 1300 رصيد

3. قيد الاستحقاق 100 ايراد عقار مستحق

50 من حـ/ اجور نشر مدفوع مقدما 1200 1200

50 الى حـ/ اجور نشر اجور النشر

4. قيد الاستحقاق 250 رصيد 50 اجور نشر مدفوع مقدما

400 من حـ/ ايرادات اسهم مستحقة 200 رصيد

400 الى حـ/ ايرادات الاسهم

قيد غلق المصاريف

1900 من حـ/الارباح والخسائر

الى المذكورين

1700حـ/ اجور كهرباء

200 حـ/ اجور النشر

قيد غلق الايرادات

من المذكورين

1200حـ/ ايراد عقار

400حـ/ ايرادات الاسهم

1600 الى حـ/ الارباح والخسائر

**الفصل الثالث : القوائم المالية الختامية**

**أولاً : المحاسبة في المنشآت الصناعية**

**يستوجب أولاً وقبل تحضير كشفي المتاجرة والأرباح والخسائر إعداد حساب التشغيل وبذلك فان الحسابات الختامية في المنشآت الصناعية ثلاث هي :-**

**1. كشف التشغيل : بشكل عام يُعد لاحتساب كلفة البضاعة المنتجة بالإضافة إلى بيان وتلخيص تدفق عناصر تكاليف الإنتاج خلال الفترة ومصطلح كلفة البضاعة المنتجة يعني كلفة الإنتاج للوحدات التي تتم خلال الفترةوكشف التشغيل تكون على الشكل التالي:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف التشغيل لشركة .......للفترة المنتهية في 31/12/** | | | |
| **اسم الحساب** | **المبلغ** | **المبلغ** | **المبلغ** |
| **كلفة مخزون مواد أولية أول المدة**  **+ مشتريات المواد الاولية**  **- مردودات مشتريات المواد الاولية**  **- خصم المكتسب** | **(xxx)**  **(xxx)** | **xxx**  **(xxx)** | **xxx** |
| **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء**  **نقل للداخل**  **عمولة وكلاء الشراء**  **ضرائب الاستيراد**  **عمولة وكلاء اخراج الكمركي**  **كلفة صافي المشتريات** |  | **xxx**  **xxx**  **xxx**  **xxx**  **xxx** | **xxx** |
| **كلفة المواد الأولية المعدة للاستخدام**  **- مواد أولية آخر المدة** |  |  | **xxx**  **xxx** |
| **كلفة المواد الأولية المستخدمة فعلاً** |  |  | **xxx** |
| **+ بضاعة تحت التشغيل أول المدة**  **- بضاعة تحت التشغيل آخر المدة** |  | **xxx**  **xxx** |  |
| **كلفة المواد الاولية وتحت الصنع المستخدمة**  **+ الاجور المباشرة**  **+ المصاريف الصناعية**  **وقود و دهون**  **تجهيزات صناعية**  **ماء وكهرباء وهاتف المصنع**  **الصيانة والتصليح**  **مجموع المصاريف الصناعية** |  | xxx  xxx  xxx  xxx | **Xxx**  **xxx**  **xxx** |
| **كلفة البضاعة المصنعة** |  |  | **xxx** |

**مثال (1)**

**في 31/12/ 2016ظهرت الأرصدة التالية في سجلات شركة اربيل الصناعية (المبالغ بالدولار):**

**المواد الأولية أول المدة 16000، مشتريات المواد الأولية 28000، نقل للداخل 320، عمولة وكلاء الشراء 480، ضرائب الاستيراد 1500، عمولة وكلاء اخراج الكمركي 700، مردودات مشتريات المواد الاولية 700، خصم مكتسب 750، بضاعة تحت التشغيل أول المدة 5000، وقود و دهون 1400، تجهيزات صناعية 550، ماء وكهرباء وهاتف 350، صيانة وتصليح 650، الاجور المباشرة 13800.**

**في 31/12 جردت المواد الأولية اخر المدة والبضاعة تحت التشغيل اخر المدة وقيمت بالكلفة بمبلغ (17500) و (6500) دينار على التوالي.**

**المطلوب// اعداد كشف التشغيل للفترة المنتهية في 31/12/2016.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف التشغيل لشركة .......للفترة المنتهية في 31/12/** | | | |
| **اسم الحساب** | **المبلغ** | **المبلغ** | **المبلغ** |
| **كلفة مخزون مواد أولية أول المدة**  **+ مشتريات المواد الاولية**  **- مردودات مشتريات المواد الاولية**  **- خصم المكتسب** | **(700)**  **(750)** | **28000**  **(1450)** | **16000** |
| **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء**  **نقل للداخل**  **عمولة وكلاء الشراء**  **ضرائب الاستيراد**  **عمولة وكلاء اخراج الكمركي**  **كلفة صافي المشتريات** |  | **26550**  **320**  **480**  **1500**  **700** | 29550 |
| **كلفة المواد الأولية المعدة للاستخدام**  **- مواد أولية آخر المدة** |  |  | **45550**  **(17500)** |
| **كلفة المواد الأولية المستخدمة فعلاً** |  |  | **28050** |
| **+ بضاعة تحت التشغيل أول المدة**  **- بضاعة تحت التشغيل آخر المدة** |  | **5000**  **6500** | (1500) |
| **كلفة المواد الاولية وتحت الصنع المستخدمة**  **+ الاجور المباشرة**  **+ المصاريف الصناعية**  **وقود و دهون**  **تجهيزات صناعية**  **ماء وكهرباء وهاتف المصنع**  **الصيانة والتصليح**  **مجموع المصاريف الصناعية** |  | 1400  550  350  650 | **26550**  **13800**  2950 |
| **كلفة البضاعة المصنعة** |  |  | **43300** |

**2.كشف المتاجرةTrade Account: يُغلق رصيد كلفة البضاعة المنتجة Cost of goods manufactured في كشف المتاجرة للتوصل إلى كلفة البضاعة المباعة ومقابلتها بصافي المبيعات لتحديد مجمل الربح أو الخسارة المتحققة خلال الفترة. ويتم اعداد كشف المتاجرة على النحو التالي :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف المتاجرة في 31/12** | | | |
| **المبيعات** |  | **xxx** |  |
| **- مردودات المبيعات**  **- مسموحات المبيعات**  **- خصم مسموح به** | **xxx**  **xxx**  **xxx** | **xxx))** |  |
| **صافي المبيعات** |  |  | **xxx** |
| **بضاعة تامة الصنع اول المدة**  **+ كلفة البضاعة المصنعة (التشغيل)** | **xxx**  **xxx** |  |  |
| **كلفة البضاعة المعروضة للبيع**  **- بضاعة تامة الصنع اخر المدة** |  | **xxx**  **xxx))** |  |
| **كلفة البضاعة المباعة** |  |  | **xxx** |
| **مجمل الربح** |  |  | **xxx** |

**مثال 2**

**في 31/12/ 2016ظهرت الأرصدة التالية في سجلات شركة اربيل الصناعية (المبالغ بالدولار):**

**كلفة البضاعة المصنعة (التشغيل) 42650، بضاعة تامة الصنع اول المدة 9000، المبيعات 54000، مردودات المبيعات 800، مسموحات المبيعات 600، خصم مسموح به 400.**

**وفي نهاية السنة قدرت بضاعة تامة الصنع اخر المدة بمبلغ 8000.**

**المطلوب// اعداد كشف المتاجرة للفترة المنتهية في 31/12/2016.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف المتاجرة في 31/12** | | | |
| **المبيعات** |  | **54000** |  |
| **- مردودات المبيعات**  **- مسموحات المبيعات**  **- خصم مسموح به** | **800**  **600**  **400** | **(1800)** |  |
| **صافي المبيعات** |  |  | **52200** |
| **بضاعة تامة الصنع اول المدة**  **+ كلفة البضاعة المصنعة (التشغيل)** | **9000**  **42650** |  |  |
| **كلفة البضاعة المعروضة للبيع**  **- بضاعة تامة الصنع اخر المدة** |  | **51650**  **(8000)** |  |
| **كلفة البضاعة المباعة** |  |  | **43650** |
| **مجمل الربح** |  |  | **8550** |

**3. كشف الأرباح والخسائر Profit and loss account : هو أحد الحسابات الختامية للمنشآت الاقتصادية، يتم تنظيمه في نهاية المدة المالية، ويُهدف إلى إظهار نتيجة النشاط الذي قامت بها المنشأة في تلك المدة سواء كانت ربحاً صافياً أم خسارة صافية. ويكون كشف الارباح والخسائر على النحو التالي:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **كشف الارباح والخسائر في 31/12** | | | | |
| **مجمل الربح** |  |  |  | **xxx** |
| **الايرادات الاعتيادية**  **ايراد عقار**  **عمولة مكتسبة** |  | **xxx**  **xxx** |  |  |
| **مجموع الايرادات الاعتيادية**  **المصاريف التسويقية**  **نقل للخارج**  **عمولة وكلاء البيع**  **ضرائب تصدير**  **الدعاية والاعلان** | **xxx**  **xxx**  **xxx**  **xxx** | **xxx** | **xxx** |  |
| **مجموع مصاريف البيع**  **مصاريف ادارية**  **الايجار**  **الرواتب**  **القرطاسية و المطبوعات**  **ماء وكهرباء و هاتف الادارة** | **xxx**  **xxx**  **xxx**  **xxx** |  |
| **مجموع مصاريف الادارية**  **مصاريف مالية**  **فوائد القروض**  **مصاريف القطع** | **xxx**  **xxx** | **xxx**  **xxx** |  |  |
| **مجموع مصاريف مالية** |  |  |
| **مجموع المصاريف** |  |  | **xxx** |  |
| **زيادة الايرادات عن المصاريف** |  |  |  | **xxx** |
| **صافي الربح** |  |  |  | **xxx** |

**مثال 3**

**في 31/12/ 2016 ظهرت الأرصدة التالية في سجلات شركة اربيل الصناعية (المبالغ بالدولار):**

**مجمل الربح 8550، الايجار 1800، الرواتب 5400، القرطاسية 320، ماء وكهرباء و هاتف 280، فوائد القروض 800، مصاريف القطع 500، نقل للخارج 400، عمولة وكلاء البيع 500، ضرائب تصدير 600، الدعاية والاعلان 1300، ايراد العقار 640، عمولة مكتسبة 260.**

**المطلوب// اعداد كشف الارباح والخسائر للفترة المنتهية في 31/12/2016.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **كشف الارباح والخسائر في 31/12** | | | | |
| **مجمل الربح** |  |  |  | **8550** |
| **الايرادات الاعتيادية**  **ايراد عقار**  **عمولة مكتسبة** |  | **640**  **260** |  |  |
| **مجموع الايرادات الاعتيادية**  **المصاريف التسويقية**  **نقل للخارج**  **عمولة وكلاء البيع**  **ضرائب تصدير**  **الدعاية والاعلان** | **400**  **500**  **600**  **1300** | **2800** | **900** |  |
| **مجموع مصاريف البيع**  **مصاريف ادارية**  **الايجار**  **الرواتب**  **القرطاسية**  **ماء وكهرباء و هاتف** | **1800**  **5400**  **320**  **280** |  |
| **مجموع مصاريف الادارية**  **مصاريف مالية**  **فوائد القروض**  **مصاريف القطع** | **800**  **500** | **7800**  **1300** |  |  |
| **مجموع مصاريف مالية** |  |  |
| **مجموع المصاريف** |  |  | **11900** |  |
| **زيادة المصاريف عن الايرادات** |  |  |  | **11000** |
| **صافي الخسارة** |  |  |  | **2450** |

**ثانياً : القوائم الماليةفي الشركات التجارية**

**1.كشف المتاجرة Trade account: هو احد الكشوفات التي يتم اعدادها في نهاية السنة والغرض منه هو التوصل الى مجمل الربح، ويتشابه كشف المتاجرة في الشركات التجارية مع الشركات الصناعية الى حد كبير و لكن الفرق الاساسي في الشركات لا توجد كشف التشغيل لان هذه الشركات لا تقوم بانتاج البضاعة بل يتم شرائها من الغير و عليه لا يوجد فقرة كلفة البضاعة المصنعة و بدلا عنه يتم كتابة مشتريات الى جانب ذلك لا توجد بضاعة تامة الصنع الشكل التالي يمثل كشف المتاجرة في الشركات التجارية:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف المتاجرة في 31/12** | | | |
| **المبيعات** |  | **xxx** |  |
| **- مردودات المبيعات**  **- مسموحات المبيعات**  **- خصم مسموح به** | **xxx**  **xxx**  **xxx** | **xxx))** |  |
| **صافي المبيعات** |  |  | **xxx**  **xxx** |
| **بضاعة اول المدة**  **+ المشتريات**  **- مردودات المشتريات**  **- مسموحات المشتريات**  **- خصم مكتسب** | **xxx**  **(xxx)**  **(xxx)**  **(xxx)** | **Xxx**  **xxx** |
| **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء**  **نقل المشتريات**  **ضرائب الاستيراد**  **عمولة وكلاء الشراء**  **عمولة وكلاء اخراج الكمركي** | **xxx**  **xxx**  **xxx**  **xxx** |
| **كلفة المشتريات** |  |
| **كلفة البضاعة المعروضة للبيع**  **- بضاعة اخر المدة**  **كلفة البضاعة المباعة** |  | **xxx**  **xxx** |
| **مجمل الربح** |  |  | **xxx** |

**مثال 4 :** في 31/12/ 2016 ظهرت الأرصدة التالية في سجلات شركة اربيل التجارية(المبالغ بالدولار):

المبيعات 21750، مردودات المبيعات 300، مسموحات المبيعات 200، خصم مسموح به 100، بضاعة اول المدة 6750، المشتريات 13250، مردودات المشتريات 350، مسموحات المشتريات 250، خصم مكتسب 150، نقل المشتريات 150، ضرائب الاستيراد 600، عمولة وكلاء الشراء 200، عمولة وكلاء اخراج الكمركي 120،

وفي نهاية السنة قدرت بضاعة اخر المدة بمبلغ 8250.

**المطلوب// اعداد كشف المتاجرة للفترة المنتهية في 31/12/2016.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **كشف المتاجرة في 31/12** | | | |
| **المبيعات** |  | **21750** |  |
| **- مردودات المبيعات**  **- مسموحات المبيعات**  **- خصم مسموح به** | **300**  **200**  **100** | **(600)** |  |
| **صافي المبيعات** |  |  | **21150**  **12070** |
| **بضاعة اول المدة**  **+ المشتريات**  **- مردودات المشتريات**  **- مسموحات المشتريات**  **- خصم مكتسب** | **13250**  **(350)**  **(250)**  **(150)** | **6750**  **13570** |
| **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء**  **نقل المشتريات**  **ضرائب الاستيراد**  **عمولة وكلاء الشراء**  **عمولة وكلاء اخراج الكمركي** | **12500**  **150**  **600**  **200**  **120** |
| **كلفة المشتريات** |  |
| **كلفة البضاعة المعروضة للبيع**  **- بضاعة اخر المدة**  **كلفة البضاعة المباعة** |  | **20320**  **(8250)** |
| **مجمل الربح** |  |  | **9080** |

ان الاتجاه الحديث هو دمج الحسابين في كشف واحد والتي يسمى كشف الدخل ويتم اعداده وفق الشكل التالي **:**

**كشف الدخل لشركة..........للفترة المنتهية في 31/12/**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **XXX**  **(xxx)** |  | | **المبيعات**  **يطرح منه: مردودات المبيعات** |
| **xxx**  **(xxx)** | **صافي المبيعات** | | | |
| **xxx**  **xxx** | | **xxx**  **(xxx)** | **كلفة البضاعة المباعة:**  **بضاعة أول المدة**  **المشتريات**  **يطرح منه: مردودات المشتريات** |
| **xxx**  **xxx** | **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء** |
| **xxx**  **(xxx)** | |  | **البضاعة المعدة للبيع**  **يطرح منه: بضاعة آخر المدة**  **كلفة البضاعة المباعة** |
| **xxx**  **(xxx)** |  | |  | **مجمل الربح** |
| **xxx**  **xxx** | |  | **المصاريف التسويقية** |
|  | **المصاريف الإدارية** |
| **xxx**  **xxx** |  | |  | **صافي الربح التشغيلي** |
|  | |  | **+ الإيرادات الأخرى** |
| **xxx** |  | |  | **صافي الربح (الدخل)** |

**مثال 5:** في 31/12/ 2016 ظهرت الأرصدة التالية في سجلات شركة اربيل التجارية(المبالغ بالدولار):

المبيعات 21750، مردودات المبيعات 300، بضاعة اول المدة 1500، المشتريات 16500، مردودات المشتريات 400، مصاريف الشراء 500، المصاريف التسويقية 1000، المصاريف الادارية 1250، ايرادات اخرى 800.وقد قدرت بضاعة اخر المدة بمبلغ 1750

**المطلوب// اعداد قائمة الدخل للفترة المنتهية في 31/12/2016.**

**كشف الدخل لشركة..........للفترة المنتهية في 31/12/**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **21750**  **(300)** |  | | **المبيعات**  **يطرح منه: مردودات المبيعات** |
| **21450**  **(16350)** | **صافي المبيعات** | | | |
| **1500**  **16600** | | **16500**  **(400)** | **كلفة البضاعة المباعة:**  **بضاعة أول المدة**  **المشتريات**  **يطرح منه: مردودات المشتريات** |
| **16100**  **500** | **صافي المشتريات**  **+ مصاريف الشراء** |
| **181000**  **1750** | |  | **البضاعة المعدة للبيع**  **يطرح منه: بضاعة آخر المدة**  **كلفة البضاعة المباعة** |
| **5100**  **(2250)** |  | |  | **مجمل الربح** |
| **1000**  **1250** | |  | **المصاريف التسويقية** |
|  | **المصاريف الإدارية** |
| **2850**  **800** |  | |  | **صافي الربح التشغيلي** |
|  | |  | **+ الإيرادات الأخرى** |
| **3650** |  | |  | **صافي الربح (الدخل)** |

**الفصل الرابع : كشف البنك و مطابقته**

وهو كشف يصدر من البنك يرسل الى كل عميل من عملائه الذين لديهم حساب جاري لديه يظهر فيه إيداعات ومسحوبات العميل خلال كل شهر مع بيان الرصيد .

وفي بعض الاحيان لا يطابق رصيد كشف البنك مع حساب البنك في سجلات الشركة لعدة اسباب منها   
1.الشيكات التي لم تصرف بعد : وهى الشيكات التى قامت الشركة بتحريرها للمستفيدين و قامت بخصمها فى سجلاتها و لم تصرف في البنك .

2.  الايداعات بالطريق : و هى النقدية المستلمة التى أضيفت الى النقدية فى سجلات الشركة و لم يتم أضافتها بعد فى النقدية الموجودة فى البنك ,

3. رسوم و مصروفات قام البنك بخصمها : عادة ما يتم احتساب رسوم للخدمات المصرفية التى يقوم البنك بتحملها مثل تكاليف طباعة كشف الحساب والفوائد و تكاليف البريد وغيرها.

4. إيداعات قام البنك بتحصيلها نيابة عن المنشآة : يقوم فى بعض الأحيان البنك بتحصيل بعض المبالغ نيابة عن المنشأة مثل أوراق القبض , و عند تحصيل هذة المبالغ فإن رصيد النقدية الموجودة لديه تتأثر بالزيادة بينما النقدية الموجودة فى سجلات المنشآة لا تتأثر إلا عند ورود إشعار الإضافة مع كشف الحساب .  
5. الأخطاء : قد تكتشف المنشأة بعض الأخطاء التى وقعت من قبل البنك أو من قبل المنشأة عند إعداد مذكرة التسوبة , فقد يقوم البنك بإبداع مبلغ شيك بالخطأ لأحد عملائه فى حساب المنشأة أو كأن يقوم بتسجيل مبلغ عملية ما بالخطأ فقد يقوم بتسجيل مبلغ هذا العملية بقيمة 462 بدلاً من المبلغ الصحيح و هو 426 $ , و بالمثل قد تقوم المنشأة بتسجيل المبالغ بالخطأ

ولغرض المطابقة هناك ثلاثة طرق لأجراء المطابقة كشف المصرف :

**أولاً**.البدء برصيد كشف البنك و الانتهاء الى الرصيد الوارد بالدفاتر اي تعديل كشف البنكليتطابق مع الرصيد الدفتري و تتضمن هذه التسوية ادراج المفردات التي سجلت في الدفاتر ولم تدرج في البنك واستبعاد المفردات في كشف البنك ولم تسجل بالدفاتر.

**مثال 11**في 31/12/2015 كان رصيد البنك في دفاتر منشاة السلام مدين بقيمة 5589$, وفي الكشف الوارد من البنك ظهر الرصيد دائن بقيمة 6000$, عند المطابقة فيما بينهم تبين ما يلي:

1. استقطع البنك عمولات ومصاريف بقيمة 80$, لم يصل بها اشعار للمنشاة.

2. يوجد شيكات صادرة لامر الغير لم يتقدم اصحابها بصرفها من البنك, وهي كالتالي:شيك رقم 55 بقيمة500$, شيك رقم 58 بقيمة 2000$, شيك رقم 59 بقيمة 1500$.

3. هنالك شيكات واردة من شركة الامل لم يقم البنك بصرفها (مرتجعة) لعدم كفاية الرصيد بقيمة 1000$.

4.هنالك ايداعات نقدية بقيمة 3000$ ارسلت الى البنك في تاريخ 30/12/2015 ولم تظهر في كشف البنك.

5.ظهرت كمبيالة قام البنك بتحصيل قيمتها واضافتها في الحساب بقيمة 500$, ولم يصل اشعار بها الى المنشاة.

6.ظهر شيك يحمل الرقم 50 قامت المنشأة بصرفه عن مصاريف صيانة بقيمة 565$, وسجلت في دفاتر المنشاة بالخطأ بقيمة 556$.

**المطلوب :**اجراء مطابقـة كشف البنك من خلال تعديل رصيد البنك في كشف البنك الى رصيد البنك في دفتر الاستاذ, وتسجيل قيود التسوية اللازمة .

تيَبيني : ئةطةر كؤمثانيا زيادي كردبوو ئيَمةش زياد دةكةين وة ئةطةر كةمي كردبوو ئيَمةش كةم دةكةين. ئةطةر بنك زيادي كردبوو ئيَمة كةم دةكةين وة ئةطةر بنك كةمي كردبوو ئيَمة زياد دةكةين.

6000 رصيد البنك في كشف البنك قيود التسوية

+ يضاف 1. قيد تسجيل المصاريف و العمولات

80 عمولة البنك 80 من حـ/ عمولات ومصاريف البنك

1000 شيكات مرفوضة 80 الى حـ/ البنك

3000 ايداعات نقدية 2. قيد تسجيل شيكات مرفوضة

9 خطا في قيمة الشيك 1000 من حـ/ مدينون /شركة الامل

4089 1000 الى حـ/ البنك

- يطرح 3. قيد تسجيل قيمة الكمبيالة المحصلة

4000 شيكات لم تقدم للصرف 500 من حـ/ البنك

500 كمبيالة محصلة 500 الى حـ/ كمبيالة محصلة

(4500) 4. قيد تسجيل زيادة في مصاريف الصيانة

5589 رصيد البنك في سجلات الاستاذ 9 من حـ/ مصاريف الصيانة

9 الى حـ/ البنك

**ثانياً**.البدء بالدفاتر والانتهاء بالرصيد الوارد في كشف البنك.

**مثال 12**

ظهر رصيد حساب المصرف فـي سجلات شركة الانوار فـي 31/9/2013 مديناً بمبلغ 705000 دولار فـي حين اظهر الكشف المرسل من قـبل المصرف الى الشركة رصيداً دائناً بمبلغ 665000 دولار و اتضح ان اسباب حدوث الاختلاف يعـود الى ما يـلـــي : ــ

1.قـيد لنا فـوائد حساب التوفـير بمبلغ 90000 دولار و ارسل لنا بذلك اشعـاراً لم يصل بعـد.

2.حصل البنك ورقـة تجارية لصالح الشركة بمبلغ 510000 دولار و اضافـة للحساب الجاري و استقـطع 28000 دولار و لم يصل اشعـاراً للشركة بذلك

3. حررت الشركة شيك بمبلغ 30000 دولار للسيد محسن و لم يتقـدم الى البنك لاستلام المبلغ.

**4. استقـطع البنك من الحساب الجاري مبلغ 83000 دولار عن شيك مسترجع لعـدم كفـاية الرصيد.**

5.هناك ايداع بمبلغ 559000 دولار لم يظهر فـي كشف البنك .

**المطلوب /** 1ــ اجراء مطابقـة كشف البنك من خلال تعديل رصيد البنك في دفتر الاستاذ الى رصيد البنك في كشف البنك و تسجيل القـيود اللازمة.

تيَبيني:ئةطةر كؤمثانيا زيادي كردبوو ئيَمة كةمي دةكةين وة ئةطةر كةمي كردبوو ئيَمةزيادي دةكةين. ئةطةر بنك زيادي كردبوو ئيَمةش زيادي دةكةين وة ئةطةر كةمي كردبوو ئيَمةش كةم دةكةين.

705000 رصيد البنك في سجل الاستاذ قيود التسوية

+ يضاف 1. قيد تسجيل فوائد التوفير

90000 فوائد التوفير 90000 من حـ/ البنك

510000 ورقة تجارية محصلة 90000 الى حـ/ فوائد التوفير

30000 شيكات لم تقدم للصرف 2. قيد تسجيل ورقة تجارية محصلة

510000 من حـ/ بنك

630000 510000 الى حـ/ اوراق تجارية محصلة

- يطرح 3. قيد تسجيل عمولة البنك

28000 عمولة البنك 28000 من حـ/ عمولة البنك

83000 شيكات مرجوعة 28000 الى حـ/ البنك

559000 ايداعات لم يظهر في كشف البنك4 . قيد تسجيل شيكات مرفوضة

(670000) 83000 من حـ/ مدينون

665000 رصيد البنك في كشف البنك 83000 الى حـ/ البنك

**ثالثاً.**تعديل الرصيدين الى الرصيد الصحيح.

**مثال 13**

ظهر رصيد حساب البنكفـي سجلات شركة الانوار فـي 31/12/2011 مديناً بمبلغ 334000 دولار فـي حين اظهر الكشف المرسل من قـبل البنك الى الشركة رصيداً دائناً بمبلغ 322000 دولار و اتضح ان اسباب حدوث الاختلاف يعـود الى ما يـلـــي : ــ

1. قـيد لنا فـوائد حساب التوفـير بمبلغ 40000 دولار و ارسل لنا بذلك اشعـاراً لم يصل بعـد.

2.حصل البنك ورقـة تجارية لصالح الشركة بمبلغ 210000 دولار و اضافـة للحساب الجاري و استقـطع 22000دولارو لم يصل اشعـاراً للشركة بذلك .

3.حررت الشركة شيك بمبلغ 49000 دولار للسيد محسن و لم يتقـدم الى البنك لاستلام المبلغ.

4ــ هناك شيك مرفـوض من قـبل المصرف بمبلغ 20000 دولار لعـدم وجود رصيد فـي حينة و تم ابطاله من قـبل الشركة.

5ــ هناك ايداع بمبلغ 309000 دولار لم يظهر فـي كشف البنك .

**المطلوب** / 1ــ اجراء مطابقـة كشف البنك من خلال تعديل الرصيدين الى الرصيد الصحيح . و تسجيل القـيود اللازمة .

تيَبيني: رةسيدي هةردوو لا وةردةطرين و كاريطةري مامةلةي لايةني بةرامبةر دةنوسين .

**تعديل رصيد البنك في كشف البنك تعديل رصيد البنك في سجل الاستاذ**

322000 رصيد البنك في كشف البنك 334000 رصيد البنك في سجل الاستاذ

يضاف يضاف

309000 ايداع نقدي 40000 فوائد التوفير

309000 210000 تحصيل ورقة تجارية

يطرح 20000 شيكات مرفوضة

49000 شيكات لم تقدم للصرف 270000

(49000) يطرح

22000 عمولة البنك

(22000)

582000 الرصيد الصحيح 582000 الرصيد الصحيح

قيود التسوية

1. قيد تسجيل فوائد التوفير 2. قيد تسجيل قيمة الورقة المحصلة

40000 من حـ/ البنك 210000 من حـ/ البنك

40000 الى حـ/ فوائد التوفير 210000 الى حـ/ اوراق تجارية محصلة

3. قيد تسجيل شيكات مرفوضة 4. قيد تسجيل عمولة البنك

20000 من حــ/ البنك 22000 من حـ/ عمولة البنك

20000 الى حـ/ الدائنون 22000 الى حـ/ البنك

**مثال 46**

في نهاية شهر كانون الثاني ظهر رصيد حساب البنك في كشف البنك لشركة احمد بمبلغ 10 183 دولار في حين ظهر رصيد البنك بموجب سجلات الشركة مدين بمبلغ 9808 دولار و بعد التدقيق تبين ما يلي :

1. هنالك ايداعات في الطريق قيمتها 700 دولار ولم تظهر في الكشف.

2. هنالك شيكات سلمت للدائنيين لم تظهر في الكشف وهي شيك بمبلغ 305 دولار وشيك بمبلغ 558 دولار و شيك بمبلغ 237 دولار.

3. استقطع المصرف من الشركة عمولات بمبلغ 15 دولار دون علم الشركة.

4. هنالك شيك بمبلغ 912 دولار سحب خطأ من حساب الشركة في البنك .

5. حصل المصرف لصالح الشركة ورقة قبض بمبلغ 100 دولار علما ان مصاريف التحصيل كانت 5 دولار دون اشعار الشركة بذلك .

6. اضاف المصرف فوائد دائنة بمبلغ 30 دولار دون اشعار الشركة بذلك .

7. هنالك شيك سلم لاحد الدائنين بمبلغ 196 دولار ظهر في كشف البنك خطأ بمبلغ 169 دولار.

8.هنالك شيك مرفوض من قبل المصرف بمبلغ 750 دولار لوجود خطأ فيه و تم ابطاله من قبل الشركة.

**المطلوب / اجراء مطابقة كشف البنك من خلال** تعديل الرصيدين الى الرصيد الصحيح وتسجيل قيود التسوية .

ج. تعديل الرصيدين الى الرصيد الصحيح

9808 رصيد البنك في حساب البنك

+ يضاف

100 اوراق قبض محصلة

30 فوائد دائنة

750 شيك مرتجع تم ابطاله

- يطرح

15 عمولة المصرف

5 مصاريف التحصيل

(20)

10668 الرصيد الصحيح

10183 رصيد كشف البنك

+ يضاف

700 ايداعات في الطريق

912 خطأ في سحب شيك

1612

- يطرح

1100 شيكات لم تقدم للصرف

27 خطا في تسجيل قيمة شيك

(1127)

10668 الرصيد الصحيح

قيود التسوية

اوراق القبض المحصلة

من المذكورين

95 حـ/ البنك

5 حـ/ مصاريف التحصيل

100 الى حـ/ اوراق القبض

فوائد دائنة

30 من حـ/ فوائد دائنة

30 الى حـ/ البنك

قيد ابطال الشيك

750 من حـ/ البنك

750 الى حـ/ الدائنون

قيد تسجيل عمولة المصرف

15 من حـ/ عمولة المصرف

15 الى حـ/ البنك

**الفصل الخامس : المخزون السلعي وطرق تقييمها**

**مفهوم المخزون**

المخزون هي السلع والمواد التي تمتلكها المنشأة بغرض استخدامها او اعادة بيعها, والمخزون في المنشآت التجارية هي عبارة عن بضاعة جاهزة للبيع, اما المخزون في المنشآت الصناعية فتشتمل على المواد الاولية والبضاعة تحت التشغيل والبضاعة الجاهزة, وتقوم المنشآت التجارية خلال الفترة المالية بعمليات شراء وبيع للبضاعة, وفي نهاية الفترة المالية سيبقى جزء من البضاعة المشتراة غير مباع تسمى هذه البضاعة المتبقية في المخازن في نهاية الفترة بالمخزون آخر المدة او بضاعة اخر المدة والتي تظهر في الميزانية في جانب الاصول تحت بند الاصول المتداولة.

**اسباب الاحتفاظالمخزون**

1.التأمينضدالمخاطر : تظهرالحاجةإلىالاحتفاظبالمخزوننتيجةرغبةالشركةفيالاحتياطللظروفغيرالمتوقعةأوالتيلمتؤخذفيالحسابعندإعدادخططهاالانتاجيةوالتسويقية.

2. الاستقراروالاستمرار: وذلك لغرض الاستمرار في الانتاج وعدم توقفه.

3. تحقيقوفراتاقتصادية : تتمثلفي رغبة الشركةفيالحصول على المنافعالاقتصاديةللاحتفاظ بالمخزون .

**نظام الجرد المخزني**

يقصد بعملية الجرد هو معرفة كمية البضاعة المتبقية في المخازن حيث تقوم الشركة بجرد كمية البضاعة المتبقية في المخازن من خلال عملية العد او وزن او قياس البضاعة, وتعبئةالمعلومات في نموذج الجرد وهناك نظامان شائعان للجرد وهما :

1. **نظامالجردالمستمر:** وفق هذا النظام فانه يتم معرفة تكلفة البضاعة المباعة ومعرفة الربح او الخسارة اولا باول و بعد تسجيل كل عملية بيع تحدثدون الانتظار حتى نهاية السنة لتتم عملية الجرد ومعرفة بضاعة اخر المدةويتم استخدام هذا النظام عادة من قبل المنشآت التي تتعامل مع عدد قليل من الاصناف وذات قيمة عالية مثل معارض السيارات ومحلات بيع الاثاث والمفروشات وغيرها.

**2. نظامالجردالدوري:**سمي بالجرد الدوري لان عملية الجرد لا تتم الا مرة واحدة في السنة حيث تقوم المنشأة وفق هذا النظام بعملية جرد فعلي للبضاعة الموجودة في المخازن في نهاية الفترة المالية وذلك لمعرفة كمية وتكلفة البضاعة المتبقية في اخر الفترة (مخزون اخر المدة) ومعرفة تكلفة المبيعات وبالتالي معرفة نتيجة نشاط الشركة من ربح او خسارة.

**تحديد تكلفة المخزون السلعي**

يتم تحديدها على أساس الطريقة التي تم صرف الكميات المباعة من المخازن وطريقة الصرف قد تأخذ احد الأشكال التالية :

**1. طريقة ما يرد اولا يصرف اولا (fifo)**

هي الطريقةُ التي تعتمدُ على فكرة أنّ الموادَ التي تُشترى في البدايةِ هي التي تُباعُ في البداية، وهكذا ترتبطُ تكلفةُ المَخزون السلعي في نهايةِ السنة الماليّة بِتكلفةِ الوحدات الحديثة، والتي تتميزُ بتقاربِ أسعارها مع أسعار السلع المُتداولة في السوقِ المحلي، مما يساهمُ في عدمِ فرض تكلفةٍ مُحددةٍ على البضاعةِ المُباعةلأنها تُحقق الأرباح بالاعتمادِ على تكلفةِ الشراء.

**مثال14**

حصلتعلىالبياناتالتاليةبخصوصحركةالبضاعةلأحدىالشركاتخلالسنة 2016 :

1.رصيدالمخزونأولالمدة 166 وحدةكلفةالوحدة 16 دولار .

2.في 30/4 تم شراء 266 وحدةكلفةالوحدة 11 دولار.

3. في 15/5تم شراء 156 وحدةكلفةالوحدة 12 دولار

4. في 20/6 تم بيع 226 وحدة.

5. في 25/7 تم بيع 166 وحدة.

6. في 1/8 تم ارجاع 20 وحدة من الوحدات المباعة في 25/7 .

7. في 1/9 تم جرد المخزن وظهر ان هناك 10 وحدة تالفة .

**المطلوب //** اعداد بطاقة الصنف علما بان الشركة تتبع طريقة ما يرد اولا يصرف اولا

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 166 | 16 | 2656 |
| 30/4 | شراء 266 وحدة | 266 | 11 | 2926 |  |  |  | 166  266 | 16  11 | 2656  2926 |
| 15/5 | شراء 156 وحدة | 156 | 12 | 1872 |  |  |  | 166  266  156 | 16  11  12 | 2656  2926  1872 |
| 20/6 | بيع 226 وحدة |  |  |  | 166  60 | 16  11 | 2656  660 | 206  156 | 11  12 | 2266  1872 |
| 25/7 | بيع 166 وحدة |  |  |  | 166 | 11 | 1826 | 40  156 | 11  12 | 440  1872 |
| 1/8 | ارجاع 20 وحدة | 20 | 11 | 220 |  |  |  | 60  156 | 11  12 | 660  1872 |
| 1/9 | اخراج التلف |  |  |  | 10 | 11 | 110 | 50  156 | 11  12 | 550  1872 |
|  |  | 442 |  |  | 402 |  |  | 206 |  |  |

**2. طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاًlifo))**

هي الطريقةُ التي تعتمدُ على فكرةِ أنّ الموادَ التي تُشترى أخيراً هي التي تُباعُ في البداية، وهكذا تعتمدُ تكلفة المخزون السلعي في نهايةِ السنة الماليّة على تكلفةِ الوحدات القديمة، والتي توفرُ القدرة على مُقارنةِ الأسعار الحديثة مع الأسعار القديمة للسلع، وتحديدِ الفروقات بينهما لمعرفةِ نسبة الأرباح التي تمّ تحقيقها.

**مثال15**

حصلتعلىالبياناتالتاليةبخصوصحركةالبضاعةلأحدىالشركاتخلالسنة 2016 :

1.رصيدالمخزونأولالمدة 166 وحدةكلفةالوحدة 16 دولار .

2.في 30/4 تم شراء 266 وحدةكلفةالوحدة 11 دولار.

3. في 15/5تم شراء 156 وحدةكلفةالوحدة 12 دولار

4. في 20/6 تم بيع 226 وحدة.

5. في 25/7 تم بيع 166 وحدة.

6. في 1/8 تم ارجاع 20 وحدة من الوحدات المباعة في 25/7 .

7. في 1/9 تم جرد المخزن وظهر ان هناك 10 وحدة تالفة .

**المطلوب**// اعداد بطاقة الصنف علما بان الشركة تتبع طريقة ما يرد اخيرا يصرف اولا

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 166 | 16 | 2656 |
| 30/4 | شراء 266 وحدة | 266 | 11 | 2926 |  |  |  | 166  266 | 16  11 | 2656  2926 |
| 15/5 | شراء 156 وحدة | 156 | 12 | 1872 |  |  |  | 166  266  156 | 16  11  12 | 2656  2926  1872 |
| 20/6 | بيع 226 وحدة |  |  |  | 70  156 | 11  12 | 770  1872 | 166  196 | 16  11 | 2656  2156 |
| 25/7 | بيع 166 وحدة |  |  |  | 166 | 11 | 1826 | 166  30 | 16  11 | 2656  330 |
| 1/8 | ارجاع 20 وحدة | 20 | 11 | 220 |  |  |  | 166  50 | 16  11 | 2656  550 |
| 1/9 | اخراج التلف |  |  |  | 10 | 16 | 160 | 166  40 | 16  11 | 2656  440 |
|  |  | 442 |  |  | 402 |  |  | 206 |  |  |

**3.طريقة المتوسط الحسابي البسيط**

هذه الطريقة تفترض إمتزاج المواد المشتراة و تجانسها في المخازن والمتوسط الحسابي البسيط يساوي مجموع أسعار الشراء خلال الفترة مقسوماً على عدد مرات الشراء لنفس الفترة مع إهمال حجوم دفعات الشراء و هو يتخذ أساساً لتسعير البضائع المباعة وكما يلي:

تكلفة الرصيد + تكلفة المشتريات خلال الفترة

المتوسط الحسابي البسيط =

كمية الرصيد+كمية المشتريات خلال نفس الفترة

**مثال16**

حصلتعلىالبياناتالتاليةبخصوصحركةالبضاعةلأحدىالشركاتخلالسنة 2016 :

1.رصيدالمخزونأولالمدة 166 وحدةكلفةالوحدة 16 دولار .

2.في 30/4 تم شراء 266 وحدةكلفةالوحدة 11 دولار.

3. في 15/5تم شراء 156 وحدةكلفةالوحدة 12 دولار

4. في 20/6 تم بيع 226 وحدة.

5. في 25/7 تم بيع 166 وحدة.

6. في 1/8 تم ارجاع 20 وحدة من الوحدات المباعة في 25/7 .

7. في 1/9 تم جرد المخزن وظهر ان هناك 10 وحدة تالفة .

**المطلوب**// اعداد بطاقة الصنف علما بان الشركة تتبع طريقة المتوسط البسيط

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 166 | 16 | 2656 |
| 30/4 | شراء 266 وحدة | 266 | 11 | 2926 |  |  |  | 432 | 12.921 | 5582 |
| 15/5 | شراء156 وحدة | 156 | 12 | 1872 |  |  |  | 588 | 12.677 | 7454 |
| 20/6 | بيع 226 وحدة |  |  |  | 226 | 12.677 | 2856 | 362 | 12.677 | 4589 |
| 25/7 | بيع 166 وحدة |  |  |  | 166 | 12.677 | 2104 | 196 | 12.677 | 2485 |
| 1/8 | ارجاع 20 وحدة | 20 | 12.677 | 254 |  |  |  | 216 | 12.677 | 2738 |
| 1/9 | اخراج التلف |  |  |  | 10 | 12.677 | 127 | 206 | 12.677 | 2611 |
|  |  | 442 |  |  | 402 |  |  | 206 |  |  |

**رابعاً : طريقة المتوسط المرجع**

تقوم هذه الطريقة على أساس أن الكميات المباعة تصرف من المخازن بالتساوي من جميع الكميات المشتراة وعليه يتم التسعير بناء على متوسط تكلفة شراء هذه الكميات جميعها.   
ويتم استخراج متوسط التكلفة المتحرك (المرجح) بعد كل عملية شراء كميات جديدة وذلك من خلال :

متوسط التكلفة المرجح = تكلفة الرصيد + تكلفة الكمية الواردة

كمية الرصيد + كمية الوارد

**مثال 17**

حصلتعلىالبياناتالتاليةبخصوصحركةالبضاعةلأحدىالشركاتخلال سنة 2016:

1. رصيدأولالمدة 166 وحدةكلفةالوحدة 16 دولار .

2. في 30/4 تم شراء 266 وحدةكلفةالوحدة 11 دولار.

3. في 10/ 5 تم بيع220وحدة.

4. في 20/6 تم شراء150وحدةكلفةالوحدة 12 دولارللوحدة.

5.في 20/ 7 تم بيع100وحدة

6. في 1/8 تم ارجاع 20 وحدة من الوحدات المباعة في 20/7 .

7. في 1/9 تم جرد المخزن وظهر ان هناك 10 وحدة تالفة .

**المطلوب**// اعداد بطاقة الصنف علما بان الشركة تتبع طريقة المتوسط المرجع

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 166 | 16 | 2656 |
| 30/4 | شراء 266 وحدة | 266 | 11 | 2926 |  |  |  | 432 | 12.921 | 5582 |
| 10/5 | بيع 220 وحدة |  |  |  | 220 | 12.921 | 2842 | 212 | 12.921 | 2739 |
| 20/6 | شراء 150 وحدة | 150 | 12 | 1800 |  |  |  | 362 | 12.539 | 3285 |
| 20/7 | بيع 100 وحدة |  |  |  | 100 | 12.539 | 1254 | 262 | 12.539 | 3285 |
| 1/8 | ارجاع 20 وحدة | 20 | 12.539 | 251 |  |  |  | 282 | 12.539 | 3536 |
| 1/9 | اخراج التلف |  |  |  | 10 | 12.539 | 125 | 272 | 12.539 | 3411 |
|  |  | 436 |  |  | 330 |  |  | 272 |  |  |

**مثال 48**

كان رصيد رصيد المخزون بداية السنة 1200 وحدة بكلفة 3 دولار للوحدة الواحدة وحدثت العمليات التالية خلال السنة :

- في 7/1 تم بيع 700 وحدة.

- في 10/1 تم شراء 500 وحدة بسعر 3.2 دولار.

- في 13/1 تم بيع 600 وحدة .

- في 15/1 بلغت مردودات المشتريات 100 وحدة .

- في 18/1 تم شراء 1500 وحدة بسعر 3.5 دولار.

- في 20/1 تم بيع 1000 وحدة.

- في 23/1 تم شراء 1000وحدة بسعر 3.7 دولار.

- في 26/1 تم بيع 900 وحدة.

- في 27/1 بلغت مردوات مبيعات 200 وحدة من وحدات المباعة في 26/1.

- في 28/1 تم شراء 2000 وحدة بسعر 3.5 دولار للوحدة .

في 30/1 تم بيع 1200 وحدة .

**المطلوب / اعداد بطاقة الصنف على فرض ان الشركة لغرض التسعير تتبع طريقة :**

1. **ما يرد اولا يصرف اولا FIOF**
2. **ما يرد اخيراَ يصرف اولا LIFO**
3. **طريقة المتوسط المرجع.**

أ.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 1200 | 3 | 3600 |
| 7/1 | بيع 700 وحدة |  |  |  | 700 | 3 | 2100 | 500 | 3 | 1500 |
| 10/1 | شراء 500 وحدة | 500 | 3.2 | 1600 |  |  |  | 500  500 | 3  3.2 | 1500  1600 |
| 13/1 | بيع 600 وحدة |  |  |  | 500  100 | 3  3.2 | 1500  320 | 400 | 3.2 | 1280 |
| 15/1 | ارجاع 100 وحدة |  |  |  | 100 | 3.2 | 320 | 300 | 3.2 | 960 |
| 18/1 | شراء 1500 وحدة | 1500 | 3.5 | 5250 |  |  |  | 300  1500 | 3.2  3.5 | 960  5250 |
| 20/1 | بيع 1000 وحدة |  |  |  | 300  700 | 3.2  3.5 | 960  2450 | 800 | 3.5 | 2800 |
| 23/1 | شراء 1000 وحدة | 1000 | 3.7 | 3700 |  |  |  | 800  1000 | 3.5  3.7 | 2800  3700 |
| 26/1 | بيع 900 وحدة |  |  |  | 800  100 | 3.5  3.7 | 2800  370 | 900 | 3.7 | 3330 |
| 27/1 | استرجاع 200 وحدة | 200 | 3.5 | 700 |  |  |  | 200  900 | 3.5  3.7 | 700  3330 |
| 28/1 | شراء 2000 وحدة | 2000 | 3.5 | 7000 |  |  |  | 200  900  2000 | 3.5  3.7  3.5 | 700  3330  7000 |
| 30/1 | بيع 1200 وحدة |  |  |  | 200  900  100 | 3.5  3.7  3.5 | 700  3330  350 | 1900 | 3.5 | 6650 |
|  |  | 5200 |  |  | 4500 |  |  | 1900 |  |  |

ب.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 1200 | 3 | 3600 |
| 7/1 | بيع 700 وحدة |  |  |  | 700 | 3 | 2100 | 500 | 3 | 1500 |
| 10/1 | شراء 500 وحدة | 500 | 3.2 | 1600 |  |  |  | 500  500 | 3  3.2 | 1500  1600 |
| 13/1 | بيع 600 وحدة |  |  |  | 100  500 | 3  3.2 | 300  1600 | 400 | 3 | 1200 |
| 15/1 | ارجاع 100 وحدة |  |  |  | 100 | 3 | 300 | 300 | 3 | 900 |
| 18/1 | شراء 1500 وحدة | 1500 | 3.5 | 5250 |  |  |  | 300  1500 | 3  3.5 | 900  5250 |
| 20/1 | بيع 1000 وحدة |  |  |  | 1000 | 3.5 | 3500 | 300  500 | 3  3.5 | 900  1750 |
| 23/1 | شراء 1000 وحدة | 1000 | 3.7 | 3700 |  |  |  | 300  500  1000 | 3  3.5  3.7 | 900  1750  3700 |
| 26/1 | بيع 900 وحدة |  |  |  | 900 | 3.7 | 3330 | 300  500  100 | 3  3.5  3.7 | 900  1750  370 |
| 27/1 | استرجاع 200 وحدة | 200 | 3.7 | 740 |  |  |  | 300  500  300 | 3  3.5  3.7 | 900  1750  1110 |
| 28/1 | شراء 2000 وحدة | 2000 | 3.5 | 7000 |  |  |  | 300  500  300  2000 | 3  3.5  3.7  3.5 | 900  1750  1110  7000 |
| 30/1 | بيع 1200 وحدة |  |  |  | 1200 | 3.5 | 4200 | 300  500  300  800 | 3  3.5  3.7  3.5 | 900  1750  1110  2800 |
|  |  | 5200 |  |  | 4500 |  |  | 1900 |  |  |

ج.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| التاريخ | التفاصيل | الوارد | | | الصادر | | | الرصيد | | |
| الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة | الكمية | السعر | القيمة |
| 1/1 | رصيد |  |  |  |  |  |  | 1200 | 3 | 3600 |
| 7/1 | بيع 700 وحدة |  |  |  | 700 | 3 | 2100 | 500 | 3 | 1500 |
| 10/1 | شراء 500 وحدة | 500 | 3.2 | 1600 |  |  |  | 1000 | 3.1 | 3100 |
| 13/1 | بيع 600 وحدة |  |  |  | 600 | 3.1 | 1860 | 400 | 3.1 | 1240 |
| 15/1 | ارجاع 100 وحدة |  |  |  | 100 | 3.1 | 310 | 300 | 3.1 | 930 |
| 18/1 | شراء 1500 وحدة | 1500 | 3.5 | 5250 |  |  |  | 1800 | 3.433 | 6180 |
| 20/1 | بيع 1000 وحدة |  |  |  | 1000 | 3.433 | 3433 | 800 | 3.433 | 2746 |
| 23/1 | شراء 1000 وحدة | 1000 | 3.7 | 3700 |  |  |  | 1800 | 3.581 | 6446 |
| 26/1 | بيع 900 وحدة |  |  |  | 900 | 3.581 | 3223 | 900 | 3.581 | 3223 |
| 27/1 | استرجاع 200 وحدة | 200 | 3.581 | 716 |  |  |  | 1100 | 3.581 | 3939 |
| 28/1 | شراء 2000 وحدة | 2000 | 3.5 | 7000 |  |  |  | 3100 | 3.529 | 10939 |
| 30/1 | بيع 1200 وحدة |  |  |  | 1200 | 3.529 | 4235 | 1900 | 3.529 | 6705 |
|  |  | 5200 |  |  | 4500 |  |  | 1900 |  |  |

**الفصل السادس : الموجودات الثابتة والمعالجات المحاسبية لها**

**اولاً : مفهوم و خصائص الموجودات الثابتة**   
الأصول الثابتة هي الأصول التي تقتنيها المنشأة ليس بغرض البيع أو التدوير وإنما لاستخدامها في تأدية نشاطها، ولأكثر من فترة محاسبية، ومن ثم تتصف الأصول الثابتة بالخصائص التالية:   
1. تمثل نسبة كبيرة من أصول معظم المنشآت.

2. يتم اقتناؤها بغرض استخدامها في تأدية نشاطها وليس بغرض إعادة بيعها.

3. طول عمرها الإنتاجي، حيث يتم استخدامها لأكثر من فترة محاسبية، ومن ثم يجب توزيع تكلفتها علي الفترات المستفيدة من خدماتها، ويعرف الجزء المحمل علي كل فترة محاسبية بـ“الاندثار“.

4. تضم مجموعة متنوعة من الأصول.

**ثانياً : المراحل التي تمر بها الأصول الثابتة**

1– مرحلة الشراء أو الاستحواذ، وهى مرحلة حصول المنشأة على الأصل الثابت، والمشكلة هنا هي حساب تكلفة الأصل الثابت وإثباتها بالدفاتر.

2 – مرحلة الاستخدام، وتبدأ من تاريخ الاستخدام الفعلي للأصل الثابت حتى يتم الاستغناء عنه نهائيا، وخلال هذه المرحلة تقوم المنشأة بعمل الصيانة اللازمة للمحافظة علي الأصل أو زيادة طاقته، بالإضافة إلي أن استخدام الأصل الثابت يؤدى إلي نفاد خدماته، وبالتالي يجب توزيع تكلفة الأصل الثابت علي سنوات عمره الإنتاجي، وهو ”الإندثار“.

3 – مرحلة الاستغناء، وتبدأ هذه المرحلة مع نهاية خدمات الأصل الثابت لأنه أصبح لا يعمل بكفاءة مع زيادة مصاريف الصيانة والمحافظة عليه، وقد يتم ذلك عن طريق تخريديه أو بيعه أو استبداله بأصل آخر.

**ثالثاً : المعالجات المحاسبية للموجودات الثابتة**

**1. الحصول على الموجودات الثابتة**

إن التكلفة التاريخية للأصل تتضمن ثمن الشراء + أي مصاريف أنفقت على هذا الأصل حتى أصبح جاهز للاستخدام مثل مصروفات النقل والتأمين والشحن والرسوم الجمركية ومصاريف التركيب ورسوم التسجيل, وتسجل قيمة الأصول بتكلفتها وتظل مثبتة بتلك التكلفة التاريخية إلى أن يستغني الشركة عنها. وعند الحصول على الموجود الثابت تسجل القيد التالي:

×× من حـ/ الموجود الثابت

×× إلى حـ/ الصندوق أو البنك

وفي الحياة العملية قد تقوم الشركات بتجديد للسيارات والتي من شأنها أن تطيل العمر المقدر للسيارة من 7 سنوات إلى 10 سنوات مثلا, أو إضافة جهاز على الآلة لتغيير تشغيل الآلة من يدوي إلى آلي. وهذه المصاريف تضاف إلى تكلفة الموجود الثابت الأساسية ( أي يتم رسملتها) حيث يمتد أثرها إلى فترات مالية قادمة.

وعليه فإنه يتأثر حساب الأصل أو حساب مجمع استهلاكه ( أي يتم تحميلها على سنوات العمر الإنتاجي للأصل ). ويتم إثبات الأصول الثابتة في الدفاتر بتكلفة الأصل الثابت (ثمن الشراء + أية مصروفات رأسمالية) والتي تسمى القيمة الدفترية للموجود الثابت.

**أولاً: معالجة الإنثار**

تخضع جميع الأصول الثابتة للاندثار فيما عدا الأراضي لأنه ليس لها عمر محدد، وذلك بسبب الاستخدام أو التقادم نتيجة مرور الزمن أو نتيجة التكنولوجيا الجديدة.وتقضي المبادئ المحاسبية ضرورة حساب الإنثار ضمن المصروفات اللازمة لتأدية النشاط وتحقيق الإيرادات، وتعريف الإنثار هو النقص التدريجي في المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة في الأصل خلال عمره الإنتاجي بسبب استخدامه في الإنتاج .

ويعتمد حساب الإنثار علي ثلاثة عناصر:  
1. تكلفة الأصل القابل للاندثار.  
2. المدة المقدرة لعمره الإنتاجي.  
3. القيمة البيعية المنتظر الحصول عليها عند الاستغناء عن الأصل في نهاية عمره الإنتاجي،وتعرف بالقيمة التخريدية.

**طرائق قيد الاندثار في السجلات المحاسبية (المعالجة المحاسبية)**

ا- الطريقة المباشرة : بموجب هذة الطريقة يتم تثبيت الاندثارفي حساب وسيط هو حساب الاندثارحيث يكون مدينا ويحعل حساب الموجودات الثابتة دائنا بنفس المبلغ وكما موضح ادناة :

xx من حـ / مصروف الاندثار

xx الى حـ / (الموجود الثابت )

ويغلق حساب الاندثارفي حساب الارباح والخسائر بجعلة دائنا بالمبلغ المدين

xx من حـ / الارباح والخسائر

xx الى حـ / الاندثار (الموجود الثابت )

ب-الطريقة غير المباشرة : تعتمد هذة الطريقة عتى فتح حساب مصاريف اندثار مدينا يقابلة بنفس المبلغ في الجانب الدائن حساب الاندثار المتراكم ويظهرالحساب الاخير في الميزانيه كتنزيل من الكلفه الاصليه للموجودات الثابته. ويتم فتح حسابات منفصله للاندثار لكل من عناصر الموجودات الثابته كالابنيه والمكائن والمعدات والسيارات والاثاث.

اثبات قيمة الاندثار:

xx من حـ / مصروف الاندثار

xx الى حـ / مخصص الاندثار المتراكم

تحميل حـ / الارباح والخسائر بالقسط السنوى للاندثار الموجود :

xx من حـ /الارباح والخسائر

xx الى حـ /مصروف الاندثار

**طرائق تحديد قيمة الاندثار**

1. طريقة القسط الثابت

قيمة الموجود – قيمة الانقاض

فسط الاندثارالسنوى = -------------------------------

العمر الانتاجي للموجود

**مثال 18**

في 1/1/2016تم شراء سيارة بقيمة 90000 دينار وعمرها الانتاجي 5 سنوات وقدرت قيمة الانقاض 0000 3 دينار

**المطلوب /تسجل قيد الشراء والاندثار بالطريقه المباشره واعداد ح/أ.خ والميزانية الجزئية**

قيد الشراء حـ/ السيارة

90000 من حـ/السيارة 90000 صندوق 12000 اندثار السيارة

90000 الى حـ/ صندوق 78000 رصيد

قيد تسجيل الاندثار

12000 من حـ /اندثار السيارة 90000 90000

12000 الى حـ/ السيارة 78000 رصيد

قيد غلق الاندثار

12000 من حـ/ أ.خ

12000 الى ح/ اندثار السيارة حـ/ اندثار السيارة

12000حـ/ السيارة

12000 رصيد

**12000 12000**

**12000 رصيد 12000 حـ/أ.خ**

**حـ/ أ.خ الجزئية الميزانية العمومية الجزئية**

**12000 اندثار السيارة الموجودات الثابتة**

**78000 السيارة**

**مثال 19**

في 1/1/2015 اشترت شركه اربيل آله بمبلغ 250000 دولار نقدأ وقدر عمره الانتاجي 4 سنوات وقيمه انقاضه 150000 دينار

**المطلوب/اثبات قيد الشراء والاندثار بالطريقه غير المباشره واعداد ح/أ.خ والميزانية الجزئية**

قيد الشراء حـ/ اندثار الة

250000من حـ/ آلة

250000 الى حـ/الصندوق25000 مخصص اندثار المتراكم للآلة

قيمة الموجود – قيمة الانقاض

قسط الاندثار 25000 رصيد

العمر الانتاجي

قيد تسجيل الاندثار25000 25000

25000 من حـ/ اندثار الآلة

25000 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة 25000 رصيد 25000 حـ/أ.خ

قيد غلق الاندثار

25000 من حـ/ أ.خ

25000 الى حـ/ اندثار الآلة 25000 25000

حـ/مخصص اندثار الة حـ/ آلة

**25000 اندثار آلة 250000 صندوق**

**حـ/ أ.خ الجزئية الميزانية العمومية الجزئية**

**25000 اندثار الالة الموجودات الثابتة**

**250000 الآلة**

**25000-مخصص اندثار**

**225000**

**2.طريقة القسط المتناقص**

تقوم هذه الطريقة على تحميل السنين الأولى من عمر الأصل الثابت بقسط إندثار أكبر من قسط إندثاره في السنوات التالية، دون استبعاد القيمة التخريدية المقدرة في نهاية عمر الأصل. وتعتبر طريقة عادلة ولكن صعبة التطبيق.ويتم احتساب قسط الإندثار وفقا للمعادلة التالية:

القسط السنوي للإندثار= ( تكلفة الأصل – مخصص اندثار المتراكم ) × نسبة الإندثار

**مثال 20**

فيما يلي ميزان المراجعة لإحدى الشركات:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| مدين | دائن | اسم الحساب |
| 80.000 |  | الأثاث |
| 100.000 |  | الآلات |
|  | 10.000 | مخصص اندثارالمتراكم للآلات |

فإذا علمت أن:

يستهلك الأثاث بنسبة 10% قسط متناقص

تستهلك الآلات بنسبة 20% قسط متناقص

**المطلوب:** حساب قسط الإندثار وفقاً لطريقة القسط المتناقص؟ وبيان أثره على الحسابات؟

مثال 20 حـ/اندثار الاثاث

1. قسط اندثار الاثاث السنوى =80000 \*10% = 8000 8000 حـ/مخصص انثار المتراكم للاثاث

8000 من حـ/ اندثار الاثاث 8000 رصيد 8000 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للأثاث

2. قسط اندثار السنوى للآلات =(100000-10000)\*20% =18000 8000 8000 18000 من حـ/ اندثار الآلات

18000 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلات 8000 رصيد 8000 حـ/أ.خ قيد غلق الانثدار 8000 8000

26000 من حـ/ أ.خ حـ/ اندثار الالات

الى المذكورين 18000 مخصص الاندثار المتراكم للآلات

8000 حـ/اندثار الاثاث 18000 رصيد

18000 حـ/اندثار الآلات 18000 18000 18000 رصيد 18000 حـ/أ.خ

18000 18000

حـ/ مخصص اندثار المتراكم للأثاث حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلات

8000 حـ/اندثار الاثاث 10000 رصيد1/1

8000 رصيد31/12 28000 رصيد 13/12 18000حـ/ انثار الآلات

8000 8000 28000 28000

8000 رصيد 31/12 28000 رصيد 31/12

حـ/أ.خ الجزئية الميزانية العمومية الجزئية

8000 اندثار الاثاث الموجودات الثابتة

18000 اندثار الآلات 80000 الاثاث

8000 –مخصص انثار المتراكم للأثاث

72000

100000 اللآلات

28000-مخصص اندثار المتراكم للآلات

72000

**الاستغناء عن الموجودات الثابتة**

يتم الاستغناء عن الموجودات الثابتة بالبيع بسب عدم الحاجة اليها او بالمبادلة بسب الرغبة في تحديث موجودات الثابتة للمنشاة او قد تستغني المنشاة عن اصلها الثابت نتبجة اندثاره فتقوم ببيعة كخردة (انقاض)وان عملية الاستغناء قد ينتج عنها ربح او خسارة وتعتبر هذه الارباح او الخسائر راسمالية لان الغاية من اقتناء هذه الموجودات لاستخدامها وليس للاتجار بها.

**طرائق الاستغناء عن الموجودات الثابتة**

**1.الاستغناء عن الموجودات الثابتة بالبيع**

عندما تبيع المنشاة ايا من اصوتها الثابتة ولاغراض تحديد الربح او الخسارة الراسمالية يتم مقارنة القيمة الدفترية للموجود بالقيمة البيعية ونتيجة المقارنة هي احد الاحتمالات الاتية :

أ. ان تكون القيمة الدفترية للموجود المباع مساويا للقيمة البيعية

**مثال 21**

منشاة تملك ماكنة تبلغ تكلفتها 6000000 دولار وبلغ مخصص الاندثار المتراكم 5000000 دولار وتم بيعها بمبلغ 1000000 دولار بشيك بدون انقاض .

ا**لمطلوب**: اثبات قيد البيع للماكنة

مثال 21

قيد البيع

من المذكورين

1000000 حـ/ البنك

5000000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للمكائن

6000000 الى حـ/ المكائن

ب.ان تكون القيمة الدفترية للموجود المباع اكبر من القيمة البيعية وفي هذه الحالة يعتبر الفرق كخسارة متحققة.

**مثال 22**

منشاة تملك سيارة تكلفتها 15000 دينار وبلغ مخصص الاندثار المتراكم 10000 دولار وتم بيع هذه السيارة بمبلغ 4000 دولار نقدا

**المطلوب :** اثبات قيد البيع للسيارة

مثال 22

قيد البيع من المذكورين

4000 حـ/ الصندوق

10000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للسيارة

1000 حـ/ خسائر بيع الموجودات الثابتة

15000 الى حـ/ السيارة

ج. او ان يتم بيع الموجود الثابت باكثر من القيمة الدفترية وفي حالة الحالة يعتبر الفرق كربح متحقق .

**مثال 23**

منشاة تملك سيارة تكلفتها 15000 دينار وبلغ مخصص الاندثار المتراكم 10000 دولار وتم بيع هذه السيارة بمبلغ 7000 دولار نقدا

**المطلوب :** اثبات قيد البيع للسيارة

مثال 23

من المذكورين

7000 حـ/ الصندوق

10000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للسيارة

الى المذكورين

2000 حـ/ أرباح بيع الموجودات الثابتة

15000حـ/ السيارة

**2.مبادلة الموجودات الثابتة**

قد ترغب المنشاة باستبدال الموجودات القديمة بموجودات اخرى مشابهة لها حديثة او غير مشابهة, في هذه فان المعالجة المحاسبية لمبادلة موجود بموجود آخر يعتمد ان كان الموجود الجديد يشبه الموجود القديم ام لايشبهه.

**أ.استبدال الاصول الثابتة باصول اخرى غير مشابهة لها**

ان المعالجة المحاسبية لاستبدال الموجوداتبموجودات اخرى غير مشابهة ينتج عنها اما ربح اوخسارة او لاربح ولاخسارة يجب ان يتم اثباتها في الدفاتر المحاسبية, ويتم ذلك بعد ان يتم مقارنة صافي القيمة الدفترية للموجود القديم بقيمة تقييمه المتفق عليه بين البائع والمشتري, فاذا كانت قيمة تقييم الموجود القديم اكبر من صافي القيمة الدفترية له سينتج عن هذه العملية ربح, واذا كانت بالعكس سينتج عن عملية المبادلة خسارة.

**مثال 24**

استبدلت منشاة السلام آلة انتاج تم تقييمها بسعر 2400 دولار باثاث تكلفته 5000دولارمن شركة الامل ودفع قيمة الفرق نقدا, علما بان تكلفة الآلة كانت 10000دولار ومخصص اندثار المتراكم يساوي 8000دولار.

### المطلوب :اثبات قيود المبادلة

مثال 24

التكلفة – مخصص اندثار المتراكم = القيمة الدفترية

10000 – 8000 = 2000 دولار

القيمة البيعية – القيمة الدفترية = ارباح او (خسائر)

2400 – 2000 = 400 ارباح

من المذكورين

5000 حـ/ اثاث

8000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة

الى المذكورين

10000 حـ/ الآلات

400 حـ/ أرباح بيع الموجودات الثابتة

2600 حـ/ الصندوق

**ب. استبدال الاصول الثابتة باصول اخرى مشابهة لها**

في حالة استبدال الاصل باصل آخر مشابه له, فلا يتم اثبات الربح المتحقق من عملية المبادلة وانما يتم خصم مقدار الربح من قيمة الاصل الجديد,اما الخسارة فيتم اثباتها كما في السابق.

**مثال 25**

استبدلت منشاة السلام آلة انتاج قديمة تم تقييمها بسعر 2400دولار بآلة اخرى مشابهة لها جديدة تكلفتها 5000دولار من شركة الامل ودفع قيمة الفرق نقدا, علما بان تكلفة الآلة القديمة كانت 10000دولارومخصص اندثار المتراكم يساوي 8000دولار.

### المطلوب :اثبات قيود المبادلة

مثال 25

التكلفة - مخصص اندثار المتراكم = القيمة الدفترية

10000 – 8000 = 2000

القيمة البيعية – القيمة الدفترية = ارباح او (خسائر)

2400 – 2000 = 400 مثال 25 على فرض البيع ب (1800) دولار

من المذكورين 1800 – 2000 = (200) خسارة

4600 حـ/ الآلة الجديدة من المذكورين

8000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة القديمة 5000 حـ/ الآلة الجديدة

الى المذكورين 8000 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة القديمة

10000 حـ/ الآلة القديمة 200 حـ/ خسائر بيع الموجودات الثابتة

2600 حـ/ الصندوق الى المذكورين

10000 حـ/ الآلة القديمة

### 3200 حـ/ الصندوق

**مثال 49**

في 31/12/2017 ظهرت الارصدة التالية ضمن ميزان مراجعة شركة احمد :

10000 دولار الاراضي والمباني، 6000 دولار مكائن، 2500 دولار السيارات، 700 دولار الاثاث.

وعند الجرد ظهر ما يلي :

1. قدرت قيمة الاراضي بمبلغ 1800 دولار و قدرت قيمة انقاض المباني بمبلغ 1000 دولار وعمره 36 عام وتقرر احتساب الاندثار بموجب طريقة القسط الثابت.

2. قدر عمر المكائن ب 24000 ساعة عمل تصبح بعدها انقاضا قدر لها قيمة 100 دولار وقد شغلت المكائن 1440 ساعة عمل وتقرر احتساب اندثار المكائن بموجب طريقة ساعات العمل.

3. تقرر احتسب اندثار السيارات بطريقة القسط المتناقص بنسبة 10%.

4. يندثر الاثاث بطريقة القسط المتناقص وبنسبة 10%.

**المطلوب / تسجيل قيود الاندثار والقفل وتحضير حساب الارباح والخسائر الجزئي و الميزانية العمومية الجزئية علما بان الشركة قامت بشراء تلك الموجودات بتاريخ 1/7/2017.**

**الحل**

1. اندثار المباني

10000- 1800= 8200 كلفة المباني

اندثار المباني = كلفة – انقاض / العمر الانتاجي

= 8200 – 1000 / 36 = 200\* 6/ 12= 100

100 من حـ/ اندثار المباني

100 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للمباني

2. اندثار المكائن

= الكلفة – الانقاض / عدد الساعات التشغيلية

= 6000-100/24000= 0.246 دولار لكل ساعة

= 0.241\*1440= 354 دولار

354 من حـ/ اندثار المكائن

354 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للمكائن

3. اندثار السيارة

= (الكلفة –الاندثار المتراكم) \* نسبة الاندثار

= (2500-صفر)\*10%= 250 اندثار سنوى

= 250 \*6/12= 125 اندثار نصف سنة

125 من حـ/ اندثار السيارة

125 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للسيارة

4. اندثار الاثاث

= (الكلفة – الاندثار المتراكم) \* نسبة الاندثار

= (700 – صفر) \*10% = 70 اندثار السنوى

= 70 \*6/12= 35 دولار اندثار الاثاث

35 من حـ/ اندثار الاثاث

35 الى حـ/ مخصص اندثار المتراكم للاثاث

قيد غلق الاندثارات

614 من حـ/ الارباح و الخسائر حـ/ الارباح و الخسائر

الى المذكورين 100 اندثار المباني

100 حـ/ اندثار المباني 354 اندثار المكائن

354 حـ/ اندثار المكائن 125 اندثار السيارة

125 حـ/ اندثار السيارة 35 اندثار الاثاث

35 حـ/ اندثار الاثاث

**الميزانية العمومية الجزئية**

**الموجودات الثابتة**

10000 المباني والاراضي

- 100 مخصص اندثار المتراكم للمباني

9900 الصافي

6000 المكائن

- 354 مخصص اندثار المتراكم للمكائن

5646 الصافي

**مثال 50**

في بداية عام 2015 اشترت شركة الهناء آلة بمبلغ 60000 دولار وقد قدر العمر الانتاجي للآلة ب 6 سنوات وقيمة الانقاض ب 6000 دولار وباستخدام طريقة القسط الثابت في احتساب الاندثار.

المطلوب / 1. احتساب القيمة الدفترية للآلة كما في 1/7/2018

2. افترض انه تم الاستغناء عن الآلة في 1/7/2018 سجل قيود اليومية اللازمة للتخلص من الآلة تحت الافتراضات التالي :

أ. بيع الآلة بمبلغ 10000 دولار نقداَ .

ب. بيع الآلة بمبلغ 30000 دولار بشيك.

ج. مبادلة الآلة بآلة جديدة سعرها في السوق 65000 دولار مع دفع مبلغ 40000 دولار نقداَ.

د. مبادلة الآلة بآلة جديدة سعرها في السوق 65000 دولار مع دفع مبلغ 30000 دولار نقداَ.

الحل

م 1/ اندثار سنة 2015

60000- 6000 = 54000 /6 = 9000 اندثار سنوى

اندثار سنة 2016

60000- 6000 = 54000 /6 = 9000 اندثار سنوى

اندثار سنة 2017

60000- 6000 = 54000 /6 = 9000 اندثار سنوى

اندثار سنة 2018

60000- 6000 = 54000 /6 = 9000 اندثار سنوى

9000\*6/12 = 4500 اندثار ستة اشهر

9000+9000+9000+4500= 31500 مخصص اندثار المتراكم

60000- 31500 = 28500 القيمة الدفترية

م/2

1. من المذكورين ب. من المذكورين

31500 حـ/ مخصص اندثار المتراكم 31500 حـ/ مخصص اندثار المتراكم

10000حـ/ الصندوق 30000 حـ/ البنك

8500حـ/ خسائر بيع الآلة الى المذكورين

60000 الى حـ/ الآلة 1500حـ/ ارباح بيع الآلة

60000 حـ/ الآلة

ج.

من المذكورين د. من المذكورين

31500 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة القديمة 31500 حـ/ مخصص اندثار المتراكم للآلة القديمة

3500حـ/ خسائر بيع الآلة القديمة 58500 حـ/ الآلة الجديدة

65000 ح/ الآلة الجديدة الى المذكورين

الى المذكورين 60000 حـ/ الآلة القديمة

60000 حـ/ الآلة القديمة 30000 حــ/ الصندوق

40000 حـ/ الصندوق

**الفصل السابع : المعالجات المحاسبية لموجودات غير ملموسة**

تمثل الموجودات غير الملموسة (المعنوية) النوع الاخير من أنواع الموجودات التي تظهر في الميزانية العمومية و تتميز بما يلي :

1. ليس لها كيان مادي ملموس.

2. عمرها الانتاجي طويل نسبيا.

3. عدم التاكد من منافع هذه الموجودات و فترة هذه المنافع.

وتظهر هذه الموجودات في جزء الاخير من الميزانية بعد الموجودات الثابتة وهناك انواع عدة لها و هي :

أ. براءة الاختراع : هي حقوق مطلقة صادرة عن جهات مسولة في الدولة التي تخول لصاحبها ان يكون المستخدم الوحيد لما تم اختراعه و الحصول على براءة الاختراع به وله الحق في بيعه.

ب. حقوق التأليف و النشر : وهي حقوق تعطى لصاحبها ان كان مؤلفا او رساما او موسيقيا الحق فيما توصل اليه من مؤلف أو لوحة معينة او قطعة موسيقية و هذه الحقوق يمكن بيعها و شرائها .

ج. العلامة التجارية : يقصد بالعلامة التجارية رموزا تشير الى منتوج معين مثل علامات بعض انواع المنتجات في السوق ولا يمكن استخدامها الا من قبل اصحابها .

د. شهرة المحل : وهي احد الانواع المتميزة للموجودات غير الملموسة و يقصد بها ( قدرة الشركة على تحقيق ارباح تفوق ارباح مشاريع المماثلة) و ان هذه القدرة ناتجة عن تفاعل عدة عوامل من اهمها وجود كادر اداري متميز الى جانب مركز مالي قوى و وجود موقع استراتيجي متميز.

ويتم معالجة الموجودات غير الملموسة من خلال :

**1. الحصول على الموجود** : عند الحصول على الموجود غير الملموس تسجل بالكلفة (سعر الشراء+ مصاريف الشراء) حتى تصبح جاهزة للاستخدام.

**مثال 26**

حدثت المعاملات التالية في احدى الشركات :

1. اشترت براءة الاختراع لمنتوج جديد بمبلغ (7000) دولار و دفعت مصاريف تسجيل براءة الاختراع (500) دولار نقدأ .

2. حصلت الشركة على امتياز استخدام العلامة التجارية لاحدى الشركات العالمية مقابل مبلغ (50000) دولار و ذلك لمدة (10) سنوات .

**المطلوب / تسجيل القيود اليومية اللازمة**

1. قيد الشراء 2. قيد الحصول

7500 من حـ/ براءة الاختراع 50000 من حـ/ العلامة التجارية

7500 الى حـ/ الصندوق 50000 الى حـ/ الصندوق

وفي بعض الاحيان يتم الحصول على احد الموجودات الغير الملموسة عن طريق المبادلة بموجودات اخرى فتسجل على اساس القيمة الاسمية للموجود المتازل عليها او قيمتها السوقية ايهما اكثر وضوحا في التحديد.

**مثال 27**

حصلت احدى الشركات على براءة الاختراع لتطوير منتج جديد مقابل اصدار (2000000) سهم عادي بقيمة اسمية (1) دينار للسهم الواحد وكانت القيمة السوقية للاسهم عند الاصدار (1.200) دينار .

**المطلوب / تسجيل قيد الشراء**

2400000 من حـ/ براءة الاختراع

الى المذكورين

2000000 حـ/ راس المال (اسهم عادية)

400000 حـ/ علاوة اصدار الاسهم

وفي حالة الحصول على عدة موجودات غير ملموسة بسعر واحد فتوزع كلفة الحصول عليها باستخدام مفهوم ( القيمة السوقية النسبية).

**مثال 28**

حصلت احدى الشركات على مجموغة من الموجودات غير الملموسة التالية بسعر (100000) دولار

1. براءة اختراع قيمتها السوقية (30000) دولار.

2. حقوق تاليف قيمتها السوقية (40000) دولار.

3. شهرة المحل قيمتها السوقية (80000) دولار.

**المطلوب / تسجيل قيد شراء هذه الموجودات**

30000/150000 \* 100 = 20% نسبة براءة الاختراع.

40000/ 150000 \*100 = 27% نسبة حق التاليف

80000 / 150000 \*100 = 53% نسبة شهرة المحل

كلفة براءة الاختراع = 100000 \* 20%= 20000 دولار .

كلفة حق التاليف = 100000 \* 27%= 27000 دولار

كلفة شهرة المحل = 100000 \* 53%= 53000 دولار

من المذكورين

20000 حـ/ براءة الاختراع

27000 حـ/ حق التاليف

53000 حـ/ شهرة المحل

100000 الى حـ/ الصندوق

**2. اطفاء الموجودات غير الملموسة**

بما ان الموجودات غير الملموسة تتمتع بعمر انتاجي طويل لذلك يجب توزيع كلفتها على سنوات العمر الانتاجي وهو بمثابة الاندثار بالنسبة للموجودات الثابتة، وبما ان الموجودات غير الملموسة عادة يكون عمرها الانتاجي غير معروف ولا يمكن تحديده لذلك طبقا لراي رقم 17 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية فان الموجودات غير الملموسة تستنفذ على اساس العمر الانتاجي لا يتجاوز (40) سنة واذا كان عمرها الانتاجي اقل من ذلك فيجب اطفاؤه على اساس العمر الاقل، ويتم الاطفاء باستخدام طريقة القسط الثابت و التسجيل بالطريقة المباشرة.

**مثال 29**

حصلت على المعلومات التالية من احدى الشركات :

1. بلغت كلفة شراء براءة الاختراع (100000) دولار وعمرها الانتاجي غير محدود .

2. حصلت الشركة على امتياز استخدام العلامة التجارية مقابل (500000) دولار و لمدة (10) عام.

**المطلوب / تسجيل قيد الاطفاء**

1. قيد اطفاء براءة الاختراع

2500 من حـ/ اطفاء براءة الاختراع

2500 الى حـ/ براءة الاختراع

2. قيد اطفاء العلامة التجارية

50000 من حـ/ اطفاء العلامة التجارية

50000 الى حـ/ العلامة التجارية

قيد غلق قيمة الاطفاء في حساب الارباح و الخسائر

52500 من حـ/ الارباح و الخسائر

الى المذكورين

2500 حـ/ اطفاء براءة الاختراع

50000 حـ/ اطفاء العلامة التجارية

**الفصل الثامن : المعالجات المحاسبية للاستثمارات في الاوراق المالية**

الاستثمار هو استغلال السيولة النقدية الفائضة لدى مشروع معين لأغراض الحصول على الربح أو الفوائد أو السيطرة على مشاريع أخرى، بمعنى أخر هو استخدام أو توظيف/ تشغيل الأموال. والاستثمارات تظهر بالسجلات بالكلفة والتي تساوي (سعر الشراء + مصاريف الشراء) والمبدأ المطبق في تسجيل الأسهم هو مبدأ التكلفة التاريخية مع الأخذ بنظر الاعتبار سعر السوق إذا كان أقل من الكلفة ولابد من الإشارة إليه في الميزانية العمومية.

يمكن تصنيف الاستثمارات من حيث مدة الاحتفاظ بها إلى:-

1.الاستثمارات قصيرة الأجل: وتكون غاية الإدارة فيها مواجهة متطلبات السيولة النقدية في الفترة التجارية، ويحتفظ بها عادة بمدة تقل عن السنة وتظهر ضمن فقرة الموجودات المتداولة في الميزانية.

2.الاستثمارات طويلة الأجل: وهي تلك الاستثمارات التي يحتفظ بها المشروع لأكثر من فترة مالية لغرض الحصول على إيرادات دورية على شكل فوائد وأرباح أو السيطرة على مشاريع أخرى وتظهر في الميزانية العمومية ضمن الموجودات الطويلة الأجل.

**المعالجاتالمحاسبةلاستثماراتالمالية:**

علىالرغممنوجودبعضالتشابهفيالمعالجاتالمحاسبيةلشراءالاسهموالسنداتإلاانهناكبعضالفروقاتالجوهريةبينهما،ولهذاالسببسوفيتمالتطرقالىالمعالجاتالمحاسبيةلكلمنالاسهموالسنداتبشكلمستقل.

**أ-المعالجاتالمحاسبيةللاسهم:**تعرف الأسهم على أنها الحصة التي يملكها المساهم في رأس مال المشروع.وهناك ثلاثة أنواع رئيسة للأسهم يُنظر إليها من نواحي مختلفة بالرغم من إن قانون الشركات العراقي رقم 36 لسنة 1983 المعدل لم يتبنى في فقرات مواده إلا الأسهم العادية النقدية والتي تُسجل باسم صاحبها حيث لا تنتقل بين مساهم وأخر وهذه الأنواع هي:-

1.من حيث الحقوق التي تمنحها لصاحبها.

أ. الأسهم الممتازة [Preferred Shares](http://www.investopedia.com/tags/preferred_shares/):- وهي التي تحقق لصاحبها حق استلام الربح قبل الأسهم العادية واستلام قيمة أسهمهم عند تصفية المشروع قبل حملة الأسهم الآخرين.

ب. الأسهم العاديةCommon stock :- وهي التي تشارك في استلام الأرباح المتبقية بعد توزيع الأرباح على حملة الأسهم الممتازة.

2. من حيث ملكيتها.

أ. الاسهم الاسميةCommon stock :- تسجل هذه الأسهم في سجل المشروع باسم صاحبها ولا يتم تحويل ملكيتها إلى شخص آخر إلا بعلم المشروع.

ب. أسهم لحاملها:- وهي التي لا تحمل اسم لصاحبها ويمكن بيعها دون الرجوع إلى المشروع.

3. من حيث طريقة تسديد الثمن :

أ. أسهم نقدية:- وهي التي تسدد قيمتها نقداً عند شراءها أو كما أشار إليها القانون العراقي في المادة (48) بتسديد المتبقي على شكل أقساط أو احتجازها من الإرباح الموزعة.

ب. الأسهم العينية: وهي التي تسدد قيمتها بأموال عينية كالأبنية والأماكن والأراضي وغيرها من الموجودات.

و يتمشراءالاسهمعادةامامنقبلالمنشأةالمصدرةلهامباشرةًويحدثهذهالحالةفيحالةتأسيسالمنشأةالمصدرةللاسهماوزيادةرأسمالهااوقديتمشراءالاسهملاحقاًمنقبلمستثمرينآخرينعنطريقالسوقالمالي. فعندماتشتريايةمنشأةاسهمشركةمعينةلغرضتشغيلالفائضالنقدييسجلحساباستثماراتقصيرةالاجل \_ اسهمشركة ... مديناًبالكلفةوتتضمنسعرالشراء + العمولة + الرسوموالنقديةدائناًبنفسالمبلغ.

**مثال30**

اشترت شركة حسن 2000000 سهم من أسهم الشركة العراقية لصناعة الأدوية القيمة الاسمية للسهم الواحد (1) دولار وقد تم تسديد المبلغ إلى الشركة بعد دفع عمولة 5% بشيك.

**المطلوب/ تسجيلقيدشراءالاسهمفيسجلاتشركة حسن.**

2100000 من حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم الشركة العراقية لصناعة الادوية

2100000 الى حـ/ البنك

**مثال31**

في 1/11/2009 اشترتشركةهندرين مجموعةمنالاسهملثلاثشركاتحسبالتفاصيلالاتية:-

الاسهمالمشتراةالتكلفة/ دولار

اسهمشركةأ 5,000

اسهمشركةب 10,000

اسهمشركةج 15,000

**المطلوب/ تسجيلقيدشراءالاسهمفيسجلاتشركةهندرين.**

من المذكورين

5000 حـ/استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة أ

10000 حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة ب

15000 حـ/ ج

30000 الى حـ/ الصندوق

توزيعاتارباحالاسهم:-

الاسهمتعطيارباحاًيتمتوزيعهامنقبلالشركةالمصدرةلتلكالاسهم،وتقدمفيالعادةالشركةالمصدرةللاسهمبالاعلانعنتوزيعجزءمنالارباحالتيتحققهاخلالاجتماعالهيئةالعامةللشركة. وعادةيكونهناكفترةزمنيةفاصلةبينتاريخالاعلانعنتوزيعاتارباحالاسهموبيناستلامتلكالفوائد.

فيتاريخالاعلانعنتوزيعاتالارباحيثبتالقيدالتالي:-

من حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

الى حـ/ ايرادات الاسهم

وعند استلام الارباح يسجل القيد التالي:

من حـ/ الصندوق أو البنك

الى حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

**مثال 32**

في10/12/2017استلمتشركةحسن منشركةعلىالمساهمةتوزيعاتارباحقدرها2,000 دولارعناستثمارهافياسهمالشركة.

**المطلوب/ تسجيلالقيدالمحاسبياللازمفي10/12/2011 فيسجلاتشركةحسن.**

**قيد الاستحقاق**

2000 من حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

2000 الى حـ/ ايرادات الاسهم

وعند استلام

2000 من حـ/ الصندوق

2000 الى حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

**مثال 33**

تمتلكشركةحسن2000 سهممناسهمشركةعلى،وفي31/12/2012اعلنتشركةعلىعنتوزيعاتارباحالاسهمبمعدل 0.5 دولارلكلسهم. وفي 20/1/2012 استلمتشركةحسن توزيعاتارباحالاسهمالمعلنعنهانقداً.

**المطلوب/ تسجيلالقيودالمحاسبيةاللازمةفيسجلاتشركةحسن.**

**1. قيد الاستحقاق في 31/12/2012**

1000 من حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

1000 الى حـ/ ايرادات الاسهم

وعند استلام الارباح في 20/1/ 2012

1000 من حـ/ الصندوق أو البنك

1000 الى حـ/ ايرادات اسهم مستحقة

**شراءالاسهموالارباحالمعلن:-**

قديتمفيبعضالاحيانشراءاسهمسبقوانتمالاعلانعنتوزيعاتالارباحمنقبلالشركةالمصدرةللاسهمولميتماستلامهابعد،نجدفيمثلهذهالحالةانهناكاصليناوموجودينتمشراؤهماهماالاستثماراتفيالاسهموالايراداتالمستحقةعنالتوزيعاتوبذلكيكونالقيدالمحاسبيعلىالنحوالتالي:-

منالمذكورين

××حـ/ ايراداتالاستثماراتتحتالتحصيل

××حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة...

×× الىحـ/ الصندوق او البنك

**مثال34**

تمشراء5000سهممناسهمشركةعلىبسعر10$ للسهمالواحدويتضمن هذا السعرقيمةالتوزيعاتالمعلنعنهاولميتماستلامهابعدوتبلغ 0.5$ لكلسهم.

**المطلوب/ تسجيلالقيدالمحاسبياللازم .**

منالمذكورين

2500حـ/ ايراداتالاستثماراتتحتالتحصيل

47500حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة...

50000الىحـ/ الصندوق او البنك

**تقييم الاسهم بسعر التكلفة او السوق ايهما اقل:**  
في نهاية السنة المالية يتم تسعير الاسهم المتبقية في نهاية السنة وقد يتم التسعير اما بسعر التكلفة او السوق ايهما اقل, فاذا كان السعر السوقي للسهم اكبر من تكلفتها فلا يتم اثبات الربح, ولكن تظهر الاستثمارات بسعر التكلفة كما هي مسجلة في الدفاتر لانها القيمة الاقل, اما اذا كانت القيمة السوقية اقل من تكلفة الاسهم فعند ذلك يتم اثبات الفرق باعتباره خسارة وتكوين مخصص هبوط اسعار, وذلك بتسجيل القيد التالي:

من حـ/خسائر غير متحققة عن هبوط اسعار الاسهم

الى حـ/مخصص هبوط اسعار اوراق مالية

ويظهر حساب الخسائر المحتملة في قائمة الدخل في بند المصاريف والخسائر الاخرى, اما حساب المخصص فيظهر في قائمة المركز المالي في جانب الاصول المتداولة مخصوما من حساب الاستثمارات قصيرة الاجل في الاسهم كي يظهر حساب الاستثمارات قصيرة الاجل في الاسهم بالصافي والتي تمثل قيمة الاسهم في السوق وهي القيمة الاقل.

وفي الفترة المالية القادمة اذا كان كذلك السعر السوقي اقل من سعر التكلفة فيتم تكوين مخصص هبوط اسعار اوراق مالية جديد بقيمة الفرق بين السعر السوقي وسعر التكلفة و يتم مقارنة المخصص الجديد بالمخصص القديم وتسجيل القيمة بالفرق, فاذا كان المخصص القديم اكبر من الجديد فيتم تسجيل قيد لتخفيض رصيد المخصص كالتالي:

من ح/مخصص هبوط اسعار الاسهم

الى حـ/ارباح اسهم محتملة

اما اذا كان المخصص القديم اقل من الجديد فعند ذلك يتم زيادة المخصص بتسجيل القيد التالي:

من حـ/خسائر غير متحققة عن هبوط اسعار الاسهم

الى حـ/مخصص هبوط اسعار الاسهم

واذا كان المخصص القديم يساوي المخصص الجديد فلا يتم تسجيل قيد وذلك لوجود مخصسابق مسجل في الدفاتر.

اما في حالة كان السعر السوقي للاسهم اكبر من التكلفة في الفترة المالية القادمة فيتم حينئذ الغاءالمخصص القديم واثبات الارباح المحتملة بقيمة المخصص, وذلك بكتابة القيد التالي:

من حـ/مخصص هبوط اسعار الاسهم

الى حـ/ارباح اسهم محتملة

**بيعالاستثماراتفيالاسهم :**

للوصولالىمبلغالربحاوالخسارةنتيجةبيعالاسهميجبمقارنةكلفةالاسهمالمباعةمعصافيالمتحصلمنبيعهذهالاسهم،وهنالكثلاثةاحتمالاتللمعالجاتالمحاسبيةعندبيعالاستثماراتللاسهمبغرضالمتاجرةيمكنحصرهاعلىالنحوالتالي:

فيحالةبيعالاسهمبربحيسجلالقيدالاتي:-

×× منحـ/ الصندوق او البنك

الىالمذكورين

×× حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة...

×× حـ/ مكاسببيعالاستثمارات - اسهمشركة....

فيحالةبيعالاسهمبخسارةيسجلالقيدالاتي:-

منالمذكورين

×× حـ/ الصندوق او البنك

×× حـ/ خسائربيعالاستثمارات - اسهمشركة....

×× الىحـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة...

امافيحالةبيعالاسهمدونتحقيقربحاوتحملخسارةيسجلالقيدالاتي:-

×× منحـ/ الصندوق او البنك

×× الىحـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة...

**ملاحظة:**

فيحالةشراءالاسهماوالسنداتالتيمننوعواحدعلىعدةدفعاتوبأسعارمختلفةتظهرمشكلةايجادكلفةالاستثماراتالمباعةفيحالةبيعالاستثمارات. فيهذهالحالةمنالمفضلاتباعطريقةالكلفةالفعليةوهيافضلالطرقاذاكانبالامكانمعرفةتكلفةالاسهماوالسنداتالمباعةامااذالمنستطيعمعرفةالتكلفةالفعليةفتحتسبكلفةالاستثماراتالمباعةبالطرقالتالية:-

**طريقةFifo**

**طريقةLifo**

**طريقةالمعدلالموزون**

**مثال35**

كانرصيدالاسهمالمشتراةلشركةحسينمنشركةالنسيجخلالسنة 2011 علىدفعاتوباسعارمختلفةكالاتي:-

تاريخالشراءعددالاسهمالمشتراة سعرالسهم

10/1/2011 200 سهم 10.5 $

20/5/2011 600 سهم 11 $

20/8/2011 100 سهم 12 $

وعلىفرضانشركةحسينفي 17/9/2011 باعت 300 سهممنالاسهمبسعر 12$

**المطلوب: اجراءقيدالبيعاللازم.**

**الحل**

1. **طريقة FIFO**

**200 × 10.5 = 2100 $**

**100× 11 = 1100 $**

**3200 $**

ثمن البيع = 300 ×12= 3600 $

مكاسب او خسائر = 3600 – 3200 = 400 $ مكاسب

3600 من حـ/الصندوق

الى المذكورين

3200 حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة النسيج

400 حـ/ مكاسب بيع استثمارات – اسهم شركة نسيج

1. **طريقة LIFO**

**200 × 11 = 2200 $**

**100× 12 = 1200 $**

**3400 $ كلفة**

ثمن البيع = 300 ×12= 3600 $

مكاسب او خسائر = 3600 – 3400 = 200 $ مكاسب

3600 من حـ/الصندوق

الى المذكورين

3400 حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة النسيج

1. حـ/ مكاسب بيع استثمارات – اسهم شركة نسيج

**3.طريقة المعدل الموزون**

**200 × 10.5 = 2100 $**

**600× 11 = 6600 $**

**100 ×12 = 1200$**

**9900 ÷900 = 11 $ كلفة**

**300 × 11= 3300$ كلفة**

ثمن البيع = 300 ×12= 3600 $

مكاسب او خسائر = 3600 – 3300 = 300 $ مكاسب

3600 من حـ/الصندوق

الى المذكورين

3300 حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة النسيج

300 حـ/ مكاسب بيع استثمارات – اسهم شركة نسيج

**:** ظهرت المحفظة الاستثمارية لشركة اربيل التجارية يوم 31/12/2017 بالشكل التالي :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **الاستثمارات** | **عدد الاسهم** | **الكلفة** | **سعر السوق** |
| اسهم شركة على | 2000 | 10250 | 9000 |
| اسهم شركة حسن | 750 | 3550 | 3250 |
| اسهم شركة حسين | 1250 | 1500 | 1625 |

وفيما يلي العمليات التي تمت خلال عام 2018 :

1. تم شراء 1000 سهم من اسهم شركة احمد بسعر 1 دولار للسهم مع دفع عمولة 200 دولارنقداَ

2. تم بيع اسهم شركة حسن بسعر 4.5 دولار للسهم الواحد مع دفع عمولة بيع 100 دولار نقدا.

3. كانت القيمة السوقية للاسهم المتبقية في يوم 31/12/2018 كما يلي :

- اسهم شركة حسين 1700 دولار .

- اسهم شركة على 10000 دولار

- اسهم شركة احمد 900 دولار .

**المطلوب /** 1. تسجيل قيد التسوية في 31/12/2017.

2. تسجيل العمليات التي تمت خلال سنة 2018 وقيد التسوية في نهاية السنة .

3. تصوير الميزانية العمومية الجزئية في 31/12/2018 .

م/1.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **الاستثمارات** | **عدد الاسهم** | **الكلفة** | **سعر السوق** | **المكاسب والخسائر** |
| اسهم شركة على | 2000 | 10250 | 9000 | (1250) |
| اسهم شركة حسن | 750 | 3550 | 3250 | (300) |
| اسهم شركة حسين | 1250 | 1500 | 1625 | 125 |
|  |  | 14300 | 12875 | (1425) |

قيد التسوية

1425 من حـ/ خسائر غيرمتحققة عن هبوط أسعار الاسهم

1425 الى حـ/ مخصص هبوط اسعار الاسهم

قيد غلق المخصص

1425 من حـ/ أ.خ

1425 الى حـ/ خسائر غير متحققة عن هبوط اسعار الاسهم

م2

تسجيل عمليات 2018

1. 1200 من حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة احمد

1200 الى حـ/ الصندوق

2. من المذكورين

3375 حـ/ الصندوق

175 حـم مخصص هبوط اسعار الاسهم

3550 الى حـ/ استثمارات قصيرة الاجل في اسهم شركة حسن

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **الاستثمارات** | **عدد الاسهم** | **الكلفة** | **سعر السوق** | **المكاسب والخسائر** |
| اسهم شركة على | 2000 | 10250 | 10000 | (250) |
| اسهم شركة احمد | 1000 | 1200 | 900 | (300) |
| اسهم شركة حسين | 1250 | 1500 | 1700 | 200 |
|  |  | 14300 | 12875 | (350) |

1400- 850 = 550

900 من حـ/ مخصص هبوط أسعار الاسهم

900 الى حـ/ استرداد خسائر غير متحققة عن هبوط اسعار الاسهم

قيد الغلق

900 من حـ/ استرداد خسائر غير متحققة عن هبوط اسعار الاسهم

900 الى حـ/ أ.خ

م/3

الميزانية العمومية كما هي في 31/12/2018

الموجودات المتداولة

14300 استثمارات قصيرة الاجل

- 350 مخصص

13950 صافي

**ب-المعالجاتالمحاسبيةللسندات:**

يرادبالسندالمستنداتالمنظمةالتيتصدرهاالشركةاوالحكوماتلتوثيقعمليةالاقتراضمنالغيرمقابلالتزامهابدفعفوائدمحددةوثابتةيحصلعليهاحملةالسندات (المقرضون) بصرفالنظرعننتيجةاعمالالجهةالمصدرةلها.

**شراءالسندات**

عند شراء السندات تسجل القيد التالي :

من حـ/ استثمارات طويلة الاجل – سندات شركة ...

الى حـ/ الصندوق او البنك

**مثال36**

في 1/1/2017اشترتشركةحسنسنداتمنشركةعلىبسعر20,000 دولاراضافةالىعمولةقدرها 500 دولار،كمااشترتسنداتمنشركةحسينبسعر 25,000 دولاراضافةالىعمولةقدرها700دولار .

**المطلوب: اجراءقيدشراء السندات .**

من المذكورين

20500حـ/ استثمارات طويلة الاجل – سندات شركة على

25700 حـ/ استثمارات طويلة الاجل – سندات شركة حسين

46200 الى حـ/ الصندوق

**ايراداتالاستثماراتفيالسندات (ايرادفوائدالسندات):**

فيفتراتمحددةيتماستلامفوائدالسنداتمنقبلالشركةالمستثمرةمنالشركةالمصدرةللسنداتوالمعالجةالمحاسبيةلاستلامهذهالفوائدتتممنخلالالقيدالاتي:-

×× منحـ/ الصندوق او البنك

×× الىحـ/ ايرادفوائدالسندات

**مثال37**

استلمتشركة حسن فـوائدالسندات بقيمة 1500 دولار وذلكفي 31/12/2017

**المطلوب/ تسجـيلقيداستلامالفوائدفي31/12/2017 .**

1500منحـ/ الصندوق

1500الىحـ/ ايرادفوائدالسندات

**مثال38**

فيمايليبعضالمعلوماتالتيتوفرتلديكعنشركةحسنخلالعام 2017:-

في30/ 4/ 2017اشترتالشركةسنداتشركةعلىبسعر 11,000 دولارودفعمبلغ400 دولارعمولةللوسيطالماليو بمعدلفائدة7% سنوياعلماًانالقيمةالاسميةلهذهالسندات 10,000 دولار،كمااشترتسنداتشركةحسينبمبلغ 13,000 دولاروبمعدلفائدة 9% سنوياوقيمتهاالاسمية 15,000 دولار،وتدفعكلمنالشركتينالفوائدفي 1/1 منكلعامعلماًدفعتالفوائدالمستحقةنقداًعندشراءالسندات

**المطلوب/**

**1-تسجيلقيدشراءالسنداتفي 30/4/2017.**

**2-تسجيلقيداستلامالفائدةفي1/1/2018**

**1.قيد الشراء**

من المذكورين

11400حـ/ استثمارات طويلة الاجل – سندات شركة على

13000 حـ/ استثمارات طويلة الاجل – سندات شركة حسين

24400 الى حـ/ الصندوق

1. قيد استلام الفائدة في 1/1/2012

احتساب فائدة سندات شركة على

10000× 7% × 8÷12 = 467 $ فائدة

احتساب فائدة سندات شركة حسين

15000 ×9%× 8÷ 12= 900 $ فائدة

1367منحـ/ الصندوق

الى المذكورين

467حـ/ ايرادفوائدالسندات شركة على

900حـ/ ايرادفوائدالسندات شركة حسين

**الفصل التاسع : المدينون و تكوين مخصص الديون مشكوك في تحصيلها**

يمثلحسابالمدينينأوحسابالعملاءمجموعأرصدةالعملاءالمدينةوالظاهرةبدفترالأستاذفينهايةالفترةالماليةوهيتعبرعنحقوقللمنشأةطرفالغيروالناتجةعنالمعاملاتالتيتمتبينالمنشأةوالغيروتشملحساباتالمدينينعلىنوعينمنالمدينينمدينونتجاريونوهمالأشخاصأوالشركاتالتيتكونمدينةللمنشأةنتيجةعملياتتجاريةتمتبينهموبينالمنشأة،ومدينونغيرتجاريونوهمأولئكالذينتنشأفيذمتهمحقوقللمنشأةنتيجةحصولهمعلىقرضوقديفتحلهمحسابمستقليسمىحساباتمدينةأخرى .

**مثال 39**

**حدثت العمليات التالية في شركة احمد خلال سنة 2016:**

1.بلغ المبيعات 700000 دولار منها 40% بالاجل.

2. المتحصلات النقدية من المدينين بلغت 242000 دولار و مردوات مبيعات الآجلة 2000 دولار.

**المطلوب :**اثبات قيوداللازمة و تصوير الحسابات في سجل الاستاذ

1. قيد البيع حـ/ مدينون

من المذكورين

420000 حـ/ صندوق 280000 مبيعات 242000 صندوق

280000 حـ/ مدينون 2000 مردودات مبيعات

700000 الى حـ/ مبيعات 36000 رصيد

2. قيدج التحصيل

242000 من حـ/ صندوق 280000 280000

242000 الى حـ/ مدينون 36000

قيد الارجاع

2000 من حـ/ مردوات مبيعات

2000 الى حـ/ مدينون

ويتطلبإعدادالقوائمالماليةفينهايةالفترةالمحاسبيةضرورةأنتقومالمنشأةبفحصأرصدةالمدينينوذلكللتحققمنصحتهاوإمكانيةتحصيلها،وينتجعنعمليةجردحساباتالمدينينأحدالإحتمالاتالتالية :

1. وجودديونمعدومة .

وتمثلالديونالمعدومةتلكالديونالتييثبتعدمإمكانيةتحصيلهامنبعضالمدينينإمابسببالإفلاسأووفاةالمدينوعدمتركثروةكافيةلسدادديونه،أوتوقفالمدينعنممارسةنشاطهأوحتىبسببمماطلةالمدينوإمتناعهعنالسدادوعدمإمكانيةتحصيلالديونمنه،برغماتخاذكافةالوسائلالمتبعةللتحصيل .

2. الديونالمشكوكفيتحصيلها

وتمثلالديونالمشكوكفيتحصيلهاذلكالجزءمنالدينالذييحتملعدمتحصيله،ويستدلعلىذلكمنسلوكياتالمدينفيالسدادومماطلتهأوظروفهوأحوالهالماليةوبالطبعفإنهذاالجزءمنالديونيمثلنقصالحسابالمدينينيحتملحدوثهأوعدمحدوثهفيالمستقبل .

3. الديون الجيدة

أنالديونالجيدةتمثلالديونالمتعلقةبعملاءمركزهمالماليقوي،وليسهناكشكفيإمكانيةالتحصيلمنهم .

حيث لا يستطيع الشركات من تحصيل جميع ديونها وذلك بسبب افلاس المدين او تعسرها او غير من الاسباب والسؤال الذي يطرح نفسه كيف يتم معالجة الديون التي لا يستطيع الشركة من تحصيلها ؟ هناك معالجتان تقومان بها الشركات للديون التي لا يمكن الحصول عليها وهما :

**الاول : تنزيلها من حساب المدينون (الطريقة المباشرة)**

بموجبه تقوم الشركات بتنزيل الدين من حساب المدين وفتح حساب ديون معدومة وذلك من خلال القيد التالي :

من ح/ ديون معدومة

الى ح/ مدينون

**مثال 40**

كان رصيد حساب المدينون في شركة احمد 20000 دولار وخلال سنة 2016 قامت الشركة بشطب دين بذمة العميل حسن والبالغ 1500 دولار وذلك بسبب تعسر العميل .

**المطلوب :**اثبات قيوداللازمة و تصوير الحسابات في سجل الاستاذ

قيد الشطب حـ/ مدينون

1500 من حـ/ ديون معدومة

1500 الى حـ/ مدينون 20000 رصيد 1500 ديون معدومة

قيد غلق 18500 رصيد

1500 من حـ/ ملخص الدخل

1500 الى حـ/ ديون معدومة 18500

**الثاني : تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها (الطريقة غير المباشرة)**

فينهايةكلسنةماليةيجبعليالمنشأةتكوينمخصصللديونالمشكوكفيتحصيلهاوتحميلإيراداتهذهالفترةبمقدارهذاالمخصصيتمتكوين المخصص بإحديطريقتين:

**الطريقةالأولي .. تقديرالديونالمشكوكفيتحصيلهاكنسبةمنالمبيعاتالآجلة**

ولهذهالطريقةخطوتين

1 – تقديرقيمةالمخصصبضربصافيالمبيعاتالآجلة ( بعدخصمالمردوداتوالمسموحاتوالخصمالمسموحبه ) فيالنسبةالمقدرةللمخصص

2 – إعدادقيدالتسويةالتالي:

منح / ملخص الدخل

إليح / مخصصالديونالمشكوكفيتحصيلها

فيهذهالطريقةنتجاهلوجودأيرصيدسابقلحسابمخصصالديونالمشكوكفيتحصيلها

بمعنيلوكانهناكمخصصتمتكوينهفيالعامالسابقفإننانتجاهلرصيدهونقومبتكوينمخصصالعامالحاليبضربصافيالمبيعاتالآجلةفينسبةالديونالمشكوكفيتحصيلها . ويعتبرهذاهوعيبهذهالطريقة.

**مثال 41**

بلغصافيالمبيعاتالآجلة لشركة احمد خلال احدى السنوات 525000 دولاروالشركةتقدرأننسبةالديونالمشكوكفيتحصيلهاهي 6 % منصافيالمبيعات.

### المطلوب :اثبات قيد تكوين المخصص

### 31500 من حـ/ ملخص الدخل

### 31500 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

**الطريقةالثانية .. تقديرالديونالمشكوكفيتحصيلهاكنسبةمنرصيدالمدينين**

وخطواتهذهالطريقةكمايلي:

1 – تقديرالمخصصكنسبةمنرصيدالمدينينفينهايةالفترة

2 – مقارنةرصيدالمخصصالمطلوب ( الجديد ) برصيدالمخصصالموجود ( القديم ) وهنايكونأمامنا 3 احتمالات:

الأول .. أنيتساويرصيدالمخصصالمطلوب ( الجديد ) معرصيدالمخصصالقديموفيهذهالحالةلانقومبعملأيتسويات.

الثاني .. أنيكونرصيدالمخصصالجديدأكبرمنرصيدالمخصصالقديموهنايجبعملقيدتسويةبالفرق(يعنيزيادةرصيدالمخصصالقديمبالقيمةالمطلوبةفقط ) وذلكبالقيدالتالي:

منح / ملخص الدخل

إليح / مخصصديونمشكوكفيتحصيلها

الثالث .. أنيكونرصيدالمخصصالجديدأقلمنرصيدالمخصصالقديموفيهذهالحالةنقومبعملقيدتسويةلتخفيضقيمةالمخصصالقديمبالفرقبينهماوذلكبالقيدالتالي:

منح / مخصصديونمشكوكفيتحصيلها

إليح / ملخص الدخل

**مثال 42**

قررت إحدى الشركات تخصيص مبلغ لمواجهة عدم إيفاء بعض المتعاملين بإلتزاماتهم وإعتمدت نسبة 5% من رصيد المدينون في نهاية سنة 2016 والبالغة (50000) دولار لهذا الغرض وفي خلال الفترة المالية اللاحقة تقرر شطب بعض الديون التي لم تقم الأشخاص بالوفاء بها والتي بلغت (200) دولار وفي نهاية سنة 2017 تقرر أخذ مخصص ذاته وبنفس النسبة عن رصيدالمدينون البالغ (70000) دولار

**المطلوب : إثبات القيود اللازمة وتصوير الحسابات الضرورية وقائمة الدخل الجزئية**

قيد تكوين المخصص في 31/12/2016 حـ/ مخصص ديون مشكوك في

2500 من حـ/ ملخص الدخل

2500 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 200 مدينون 2500 ملخص الدخل

قيد الشطب 2300 رصيد

200 من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

200 الى حـ/ مدينون 2500 2500

قيد التسوية في 31/12/ 2017 2300 رصيد

1200 من حـ/ ملخص الدخل 3500 رصيد 1200 ملخص

1200 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 3500 3500

**مثال 43**

قررت إحدى الشركات تخصيص مبلغ لمواجهة عدم إيفاء بعض المتعاملين بإلتزاماتهم بتسديد أوراق القبض وإعتمدت نسبة 5% من رصيد المدينون في نهاية سنة 2016 والبالغة (50000) دولار لهذا الغرض وفي خلال الفترة المالية اللاحقة تقرر شطب بعض الديون التي لم تقم الأشخاص بالوفاء بها والتي بلغت (200) دولار وفي نهاية سنة 2017 تقرر أخذ مخصص ذاته وبنفس النسبة عن رصيدالمدينون البالغ (30000) دولار

**المطلوب : إثبات القيود اللازمة وتصوير الحسابات الضرورية وقائمة الدخل الجزئية**

قيد تكوين المخصص في 31/12/2016 حـ/ مخصص ديون مشكوك في

2500 من حـ/ ملخص الدخل

2500 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 200 مدينون 2500 ملخص الدخل

قيد الشطب 2300 رصيد

200 من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

200 الى حـ/ مدينون 2500 2500

قيد التسوية في 31/12/ 2017 800 ملخص الدخل 2300 رصيد

800 من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 1500 رصيد

1200 الى حـ/ ملخص الدخل 2300 2300

**مثال 44**

ظهرت الارصدة التالية في سجل الاستاذ لاحدى الشركات في 1/1/2016 : (المبالغ بالدولار)

200000 المدينون ، 15000 مخصص ديون مشكوك في تحصيلها .

وخلال السنة حدثت العمليات التالية :

1. بلغت مبيعات الشركة 500000 دولار منها 60% بالآجل.

2. مردودات المبيعات الآجلة بلغت 50000 دولار.

3. بلغت المتحصلات النقدية من المدينين 250000 دولار.

4. تم اعدام شطب دين بقيمة 3500دولاروذلك بسبب افلاس المدين .

ترغب الشركة ان يكون مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بنسبة 6% من رصيد المدينين .

**المطلوب : إثبات القيود اللازمة وتصوير الحسابات الضرورية وقائمة الدخل الجزئية**

1. قيد البيع حـ/ مدينون

من المذكورين 50000 مردودات م

200000 حـ/ صندوق 200000 رصيد 250000 صندوق

300000 حـ/ مدينون 300000 مبيعات 3500 مخصص ديون

500000 الى حـ/ مبيعات 196500 رصيد

2. قيدج الارجاع

50000 من حـ/ مردودات مبيعات 500000 500000

242000 الى حـ/ مدينون

3.قيد التحصيل

250000 من حـ/ صندوق

250000 الى حـ/ مدينون

حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

3500 مدينون 1500 رصيد

قيد الشطب 11500 رصيد

3500 من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

3500 الى حـ/ مدينون 11500 رصيد

قيد التسوية في 31/12/ 2016 290 ملخص الدخل

290 من حـ/ ملخص الدخل 11790 رصيد

290 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 11790 11790

**مثال 47**

ظهرت الارصدة التالية في سجلات احدى الشركة خلال سنة 2017 : (المبالغ بالدولار)

300000 المدينون، 25000 مخصص ديون المشكوك في تحصيلها، والعمليات التالية تمت خلال العام :

1. مجموع المبيعات بلغت 500000 منها 40% بالآجل.

2. المستلم من المدينين خلال السنة 250000 نقداَ .

3. مردودات المبيعات 10000 منها 20% مردودات مبيعات آجلة .

4. الديون المعدومة التي تخص السنة كانت 6000 والتي تخص السنة السابقة كانت 4000.

5. ترغب الشركة بان يكون مخصص الديون المشكوك فيها في نهاية السنة بنسبة 9% من رصيد المدينين .

**المطلوب / تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه و تصوير حسابات المدينين و مخصص الديون المشكوك فيها و الميزانية العمومية الجزئية كما هي في 31/12/2017**

1. قيد تسجيل المبيعات 2. قيد التحصيل

من المذكورين 250000 من حـ/ الصندوق

200000 حـ/ مدينون 250000 الى حـ/ مدينون

300000 حـ/ الصندوق 3. قيد شطب الديون

500000 الى حـ/ المبيعات من المذكورين

4. قيد تسجيل المردودات 6000 حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

10000 من حـ/ مردودات مبيعات 4000 حـ/ ديون معدومة

من المذكورين 10000 الى حـ/ مدينون

8000 حـ/ صندوق

2000 حـ/ مدينون

حـ/ مدينون حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

300000 رصيد 250000 صندوق 6000 مدينون 25000 رصيد

200000 مبيعات 10000 مذكورين 19000 رصيد

2000 مردودات مبيعات

238000 رصيد 25000 25000

**500000 500000 190000 رصيد**

**238000**

قيد تسوية المخصص

238000 × 9%= 21420 دولار

21420 – 19000 = 2420 دولار زيادة المخصص

2420 من حـ/ ملخص الدخل

2420 الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها