

مرحبا بكم أصدقائي...

نرحب بكم في بداية الفصل، نستكمل من خلال مقرر مبادئ المحاسبة (2) ما كنّا قد بدأناه في مبادئ المحاسبة (1)، ويمكن أن يسميها البعض بمقرر "الجرد والميزانيات"، حيث ندرس في هذا المقرر مفهوم الجرد بشكل عام المرتبط مع فرض **الدورية** في المحاسبة، وما يتعلق به من تسويات محاسبية تتم على عناصر الإيرادات والمصروفات في نهاية الفترة وذلك تطبيقاً لأساس **الاستحقاق** في المحاسبة؛ نتطرق بعدها للمحاسبة عن الأصول المتداولة منها وغير المتداولة (الثابتة)؛ وللمحاسبة عن الالتزامات المتداولة وطويلة الأجل؛ وفي الختام يكون لدينا بعض التوسع في عملية إعداد القوائم المالية استكمالاً لما كنّا قد بدأناه من خلال مقرر مبادئ المحاسبة (1). وهذا المقرر مهم وممتع، ولكن لضمان الحصول على المتعة من هذا المقرر علينا أن نحاول حضور جميع المحاضرات ابتداءً من المحاضرات الأولى، والمتابعة ودراسة المحاضرات تبعاً وبهذا نضمن الحصول على أكبر فائدة مرجوة من المقرر والنجاح إن شاء الله ... من التمنيات بالتوفيق والمتعة في هذا المقرر.

لنبدأ محاضرتنا



مفهوم الجرد:

في المحاسبة نعني به "التأكد من أنّ أرصدة الحسابات الظاهرة في الدفاتر المحاسبية وميزان المراجعة تتطابق مع الأرصدة الفعلية التي تظهرها نتائج الجرد العملي"

كيف يتم الجرد؟

يتم تشكيل لجان للجرد وتوزع أعمالها في مختلف أقسام المنشأة (المخازن والمستودعات... وغيرها). ويكون الهدف من عمليات الجرد التحقق من الأمور الثلاث التالية:

- 1- الوجود:** بالنسبة للأصول الملموسة، فإنه يتم التأكد من وجودها إما من خلال معاينتها أو عدّها أو قياسها أو وزنها؛ أمّا بالنسبة للأصول غير الملموسة فيتمّ التأكد من المصادقات والمستندات التي تثبت استمرار وجودها لدينا.
- 2- الملكية:** تقوم اللجان بالتأكد من أنّ ما تأكدت من وجوده في المنشأة هو ملك للمنشأة أم لا. وذلك من خلال المستندات التي تثبت الملكية.
- 3- القيمة:** حيث يتم قياس وتقييم العناصر الموجودة في المنشأة، وتختلف آلية التعامل مع اختلاف القيم السوقية عن القيم في الدفاتر حسب نوع العنصر (الأصول المتداولة خصوصاً) الذي نقيسه والسياسات التي تنتهجها المنشأة في المحاسبة عن العناصر (سنتطرق إلى مثل ذلك خلال دراستنا لهذا المقرر).



أهداف الجرد:

يهدف من عملية الجرد ما يلي:

- 1- التأكد من مطابقة الأرصدة الفعلية لمختلف العناصر مع الأرصدة في الدفاتر المحاسبية والتي تظهر في ميزان المراجعة، وأسباب أي فروقات في حال وجدت.
- 2- التأكد من أن مختلف العناصر موجودة بصورة سليمة ويمكن استخدامها.
- 3- إمكانية قياس نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة (من خلال قائمة الدخل)، وقياس المركز المالي في نهاية الفترة (من خلال قائمة الميزانية).
- 4- ضمان دقة المعلومات التي تقدمها المحاسبة بالشكل الذي يحقق الوظيفة الرئيسية للمحاسبة باعتبارها نظام معلومات مهمته تقديم أكبر قدر من المعلومات عن المنشأة لمختلف الأطراف الذين ينتظرون هذه المعلومات لاتخاذ قرارات بخصوص تعاملاتهم مع المنشأة.

ما هي المفاهيم المحاسبية الرئيسية التي جعلتنا بحاجة لعملية الجرد؟

تقوم عملية الجرد بشكل رئيسي على مفهومين محاسبين درسناهما سابقاً في مقرر مبادئ المحاسبة (1) هما:

الدورية الاستحقاق

أولاً: فرض الدورية: بعد أن افترضنا أن هناك استمرارية في عمل المنشأة، تولدت لدينا الحاجة إلى عملية تقسيم العمل المستمر للمنشأة إلى فترات مستقلة متساوية (غالباً سنة)، من أجل قياس عناصر المنشأة في نهاية كل فترة، حيث أنه من خلال قياس الإيرادات والمصاريف نتوصل إلى نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة، ومن خلال قياس الأصول والالتزامات وحقوق الملكية نستطيع معرفة المركز المالي للمنشأة (ما لها وما عليها).

ثانياً: أساس الاستحقاق: بما يرتبط بقياس الإيرادات والمصاريف يتبادر إلى أذهاننا سؤال: متى نعترف بالإيرادات والمصاريف؟ الجواب يختلف حسب الأساس الذي نستخدمه لقياس الإيرادات والمصاريف:

الأساس النقدي: يقوم على فكرة الاعتراف بالإيرادات عندما نُحصلها نقداً، وبالمصاريف عندما ندفعها نقداً.

أساس الاستحقاق: يتم الاعتراف بالإيرادات بتاريخ حدوثها (بغض النظر متى نستلم النقدية)، وبالمصاريف عند تاريخ استحقاق النفقة (بغض النظر متى ندفع النقدية).

ويتم استخدام أساس الاستحقاق بشكل أكبر في المحاسبة نظراً لأفضلية المعلومات التي يقدمها، كونه يساهم بربط الفترة المحاسبية بما يخصها من إيرادات ومصاريف.

والسؤال هنا: كيف نعرف أنه حان الوقت للاعتراف بالإيراد والمصروف وفق أساس الاستحقاق؟

بالنسبة للإيراد: يتحقق الإيراد في المحاسبة على أساس البيع¹، أي أنه عندما تتم واقعة البيع (نقل منافع ومخاطر البضاعة أو الأصل إلى المشتري)، هنا نعترف بالإيراد بغض النظر فيما إذا كان المشتري قد دفع لنا أم لا.

بالنسبة للمصاريف: نعترف بها من خلال استخدام مبدأ اسمه "مبدأ المقابلة بين المصاريف والإيرادات"، أي بعد أن نحدّد الإيرادات التي سنعترف بها يجب أن نحسم المصاريف التي ترتبط بهذه الإيرادات، أي نعترف بالمصاريف التي ساهمت بتحقيق الإيراد والتي بدونها لا يمكن أن نحقق هذا الإيراد، مثلاً لتحقيق الإيراد يجب دفع رواتب العاملين أو نصلح الآلات ونحتاج وقود وكهرباء، وبالتالي فإن هذه البنود التي صرفناها يجب أن نعترف بها كمصاريف بغض النظر عن عملية دفعها نقداً (مثلاً: هناك رواتب عن الشهر الأخير من السنة لم يتم دفعها فإنه يجب أن نعترف بها كمصروف).

¹ علينا أن نتذكر وجود أسس أخرى للاعتراف بالإيرادات مثل أساس الانتاج في المشاريع الكبيرة (المقاولات) أو الأساس النقدي عند البيع بالتقسيط، وهي حالات خاصة.

القياس المحاسبي الدوري للإيرادات والمصاريف (جرد الإيرادات والمصاريف):

من خلال الجرد يتم مقارنة الأرصدة الدفترية (في الدفاتر المحاسبية للمنشأة) والتي تظهر في ميزان المراجعة، مع الأرصدة الفعلية التي تخص الفترة المحاسبية الحالية والتي تنتج عن تطبيقنا لأساس الاستحقاق المحاسبي.

ونظراً لاستخدامنا أساس الاستحقاق فإنه تواجهنا الحالات التالية:

- ليس بالضرورة أن نكون قد قمنا بتحصيل جميع الإيرادات التي تخص هذه الفترة، فينتج لدينا "إيرادات مستحقة غير مقبوضة":
- أو أن هناك إيرادات تخص فترات لاحقة تم تحصيلها خلال الفترة الحالية، فينتج لدينا "إيرادات مقبوضة مقدماً":
- وكذلك الأمر بالنسبة للمصاريف، حيث أنه ليس بالضرورة أن نكون قد سدّدنا جميع المصاريف التي تخص هذه الفترة، فينتج لدينا "مصاريف مستحقة غير مدفوعة":
- أو يمكن أن نكون قد قمنا خلال الفترة الحالية بتسديد مصاريف تخص فترات لاحقة، فينتج لدينا "مصاريف مدفوعة مقدماً".

لذلك بما يخص الإيرادات والمصاريف فإن أهم ما يجب أن نفعله عند الجرد في نهاية الفترة هو أن نحدد الإيرادات والمصاريف التي تخص الفترة الحالية بما يساعدنا على تحديد الربح أو الخسارة، وأن نحدد الإيرادات والمصاريف التي تخص فترات أخرى غير هذه الفترة.

القياس المحاسبي الدوري للمصاريف:

لقياس المصاريف محاسبياً في نهاية الفترة الحالية نقوم بما يلي:

1. تحديد الأرصدة الفعلية التي تخص الفترة الحالية لكل مصروف من المصاريف.
2. مقارنة الأرصدة الفعلية مع الأرصدة الدفترية (المصاريف المدفوعة فعلاً) التي تظهر في ميزان المراجعة.

3. معالجة الفروقات بين الأرصدة الفعلية والدفترية من خلال ما نسميه "تسويات"، حيث

تنتج هذه الفروقات عن وجود:

- مبالغ مدفوعة لقاء خدمات لم تستلم بعد، وبالتالي هذه المصاريف لا تخص هذه الفترة، فلا نسجلها كمصاريف، بل نسجلها كأصول في الميزانية تحت مسمى "مصاريف مدفوعة مقدماً".
- مبالغ لم تدفع لقاء خدمات تم الحصول عليها، وبالتالي هي مصاريف تخص هذه الفترة، فعلينا تسجيلها كمصاريف، مع التزامنا بدفعها من خلال إظهارها أيضاً في الميزانية كالتزام تحت مسمى "مصاريف مستحقة غير مدفوعة".

المعالجة المحاسبية للقياس الدوري للمصاريف:

تختلف المعالجة حسب نتيجة المطابقة بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية لكل مصروف من المصاريف، وينتج عن هذه المطابقة ثلاثة احتمالات هي:

1- الرصيد الفعلي يساوي الرصيد الدفترية:

عندما تكون النتيجة هي المساواة هذا يعني أن تم دفع جميع المصاريف التي تخص الفترة الحالية ولم ندفع أي مبلغ زيادة لقاء خدمات لم نحصل عليها، وبالتالي فإن كل ما علينا عمله هنا هو أن نقوم بقيد الإقفال للمصاريف في حساب ملخص الدخل أو (ح/ المتاجرة أو ح/ أرباح وخسائر).

مثال: في بداية عام 2018 قمنا باستئجار محل مقابل 50,000 ل.س شهرياً (يعني 600,000 ل.س سنوياً)، وفي نهاية العام تبين أن رصيد حساب مصروف إيجار المحل في ميزان المراجعة هو 600,000 ل.س، أي أننا لسنا بحاجة لإجراء أي تسويات، وما علينا فعله هو القيام بإقفال مصروف إيجار المحل من خلال القيد:

600,000 من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

600,000 إلى ح/ مصروف إيجار محل

2- الرصيد الفعلي أكبر من الرصيد الدفترية:

هذه الحالة تعني أن هناك مصاريف تخص الفترة الحالية لم نقم بدفعها، وهنا نحتاج لإجراء تسويات تضمن أن نسجل المصاريف الفعلية التي لم ندفعها نظراً إلى أننا حصلنا على خدماتها

خلال الفترة الحالية لتظهر بشكل كامل في قائمة الدخل، ومقابل ذلك نثبت التزام بتسديدها مستقبلاً من خلال إظهار "مصاريف مستحقة غير مدفوعة" في الميزانية.

مثال: في المثال السابق، لنفترض أن رصيد مصروف إيجار المحل في ميزان المراجعة كان 500,000 ل.س، هذا يعني أن هناك 100,000 ل.س لم يتم دفعها خلال عام 2018 ولذلك لم تسجل خلال العام، فعلينا تسجيلها في نهاية السنة لأن هذا المبلغ يخص عام 2018 نظراً إلى أنه هو من استفاد من المحل المستأجر من أجل تحقيق الإيراد، ويتم ذلك بالقيود:

100,000 من ح/ مصروف إيجار محل

100,000 إلى ح/ مصروف إيجار محل مستحق

وبعدها نقفل الرصيد الجديد لمصروف إيجار المحل والذي أصبح بعد القيد السابق بمبلغ $600,000 = 100,000 + 500,000$ ل.س، من خلال القيد:

600,000 من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ. خ)

600,000 إلى ح/ مصروف إيجار محل

ويظهر مصروف إيجار المحل المستحق في جانب الالتزامات في الميزانية:

الميزانية في 2018/12/31		أصول	
التزامات+حقوق ملكية	ل.س	البيان	ل.س
حسابات دائنة أخرى:			
مصروف إيجار محل مستحق	100,000		

3-الرصيد الفعلي أقل من الرصيد الدفترى:

هذه الحالة تعني أن هناك مبالغ تم دفعها تزيد عن المصروف الذي يخص الفترة الحالية، وهنا نحتاج لإجراء تسويات تضمن إلغاء تسجيل هذه المبالغ الزائدة كمصاريف خلال هذه الفترة، ومقابل ذلك نثبت الحق بالاستفادة المستقبلية من خدمات دفعنا قيمتها سلفاً، وذلك من خلال إظهار "مصاريف مدفوعة مقدماً" في الميزانية.

مثال: في المثال السابق، لنفترض أن رصيد مصروف إيجار المحل في ميزان المراجعة كان 650,000 ل.س، هذا يعني أن هناك 50,000 ل.س تم دفعها خلال عام 2018 ولم نستفد من خدمة استئجار المحل خلال العام الحالي، بل سيستفيد منها عام 2019، فعلينا إلغاء هذا المبلغ من مصاريف عام 2018 لأنه مصروف يخص عام 2019، ويتم ذلك بالقيود:

50,000 من ح/ مصروف إيجار محل مدفوع مقدماً

50,000 إلى ح/ مصروف إيجار محل

وبعدها نقل الرصيد الجديد لمصرف إيجار المحل والذي أصبح بعد القيد السابق بمبلغ 650,000 - 50,000 = 600,000 ل.س، من خلال القيد:

600,000 من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

600,000 إلى ح/ مصرف إيجار محل

ويظهر مصرف إيجار المحل المدفوع مقدماً في جانب الأصول في الميزانية:

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 2018/12/31		أصول
البيان	ل.س	البيان	ل.س	
		<u>حسابات مدينة أخرى:</u>		
		مصرف إيجار محل مدفوع مقدماً	50,000	

القياس المحاسبي الدوري للإيرادات:

لقياس الإيرادات محاسبياً في نهاية الفترة الحالية نقوم بنفس الخطوات التي اتبعناها مع قياس المصاريف، والمتمثلة بما يلي:

4. تحديد الأرصدة الفعلية التي تخص الفترة الحالية لكل إيراد من الإيرادات.
5. مقارنة الأرصدة الفعلية مع الأرصدة الدفترية (الإيرادات المقبوضة فعلاً) التي تظهر في ميزان المراجعة.
6. معالجة الفروقات بين الأرصدة الفعلية والدفترية من خلال ما نسميه "تسويات"، حيث تنتج هذه الفروقات عن وجود:

- مبالغ لم نقبضها رغم أننا قمنا بتقديم الخدمة التي نستحق عليها إيراد، وبالتالي هذه الإيرادات تخص هذه الفترة، وعلينا أن نسجلها كإيرادات، ولإثبات الحق في قبضها مستقبلاً فإننا نسجلها بالمقابل كأصول في الميزانية تحت مسمى "إيرادات مستحقة غير مقبوضة".
- مبالغ قبضناها رغم أننا لم نقم بتقديم الخدمة التي نستحق عليها إيراد، وبالتالي هذه الإيرادات لا تخص هذه الفترة بل هي من حق الفترة التي يتم فيها تقديم الخدمة، وعلينا أن نثبت التزامنا بتقديم الخدمة مستقبلاً مقابل الأموال التي قبضناها، ويتم ذلك من خلال تخفيض هذه الإيرادات التي لا تخص الفترة، ونسجلها بالمقابل كالتزام تحت مسمى "إيرادات مقبوضة مقدماً" في الميزانية.

المعالجة المحاسبية للقياس الدوري للإيرادات:

تختلف المعالجة حسب نتيجة المطابقة بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية لكل إيراد من الإيرادات، وينتج عن هذه المطابقة ثلاثة احتمالات هي:

3- الرصيد الفعلي يساوي الرصيد الدفترية:

عندما تكون النتيجة هي المساواة هذا يعني أنه تم قبض جميع الإيرادات التي تخص الفترة الحالية ولم نقبض أي مبلغ زيادة لقاء خدمات لم نقم بتقديمها، وبالتالي فإن كل ما علينا عمله هنا هو أن نقوم بقيد الإقفال للإيرادات في حساب ملخص الدخل أو (ح/المتاجرة أو ح/أرباح وخسائر).

مثال: في بداية عام 2018 قمنا بتأجير سيارة مقابل 30,000 ل.س شهرياً (يعني 360,000 ل.س سنوياً)، وفي نهاية العام تبين أن رصيد إيراد إيجار السيارة في ميزان المراجعة هو 360,000 ل.س، أي

أننا لسنا بحاجة لإجراء أي تسويات، وما علينا هو القيام بإقفال إيراد إيجار السيارة من خلال القيد:

360,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة

360,000 إلى ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ. خ)

4- الرصيد الفعلي أكبر من الرصيد الدفتری:

هذه الحالة تعني أن هناك إيرادات تخص الفترة الحالية لم نقم بقبضها، وهنا نحتاج لإجراء تسويات تضمن أن نسجل الإيرادات الفعلية كاملةً من خلال تضمين الإيرادات التي لم نقبضها كونه قمنا بتقديم خدماتها خلال الفترة الحالية، ومقابل ذلك نثبت أصل يثبت حقنا بقبضها مستقبلاً من خلال إظهار "إيرادات مستحقة غير مقبوضة" في الميزانية.

مثال: في المثال السابق، لنفترض أن رصيد إيراد إيجار السيارة في ميزان المراجعة كان 300,000 ل.س، هذا يعني أن هناك 60,000 ل.س لم يتم قبضها خلال عام 2018 ولذلك لم تسجل خلال العام، فعلينا تسجيلها في نهاية السنة لأن هذا المبلغ يخص عام 2018 لأن عام 2018 هو من قام بالتضحية بخدمات السيارة لذلك فإن هذا الإيراد من حقه، ويتم ذلك بالقيد:

60,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة مستحق

60,000 إلى ح/ إيراد إيجار سيارة

وبعدها نقفل الرصيد الجديد لإيراد إيجار السيارة والذي أصبح بعد القيد السابق بمبلغ $360,000 = 60,000 + 300,000$ ل.س، من خلال القيد:

360,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة

360,000 إلى ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ. خ)

ويظهر إيراد إيجار السيارة المستحق في جانب الأصول في الميزانية:

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 2018/12/31		أصول
البيان	ل.س	البيان	ل.س	
		<u>حسابات مدينة أخرى:</u>		
		إيراد إيجار سيارة مستحق	60,000	

5- الرصيد الفعلي أقل من الرصيد الدفتری:

هذه الحالة تعني أن هناك مبالغ تم قبضها تزيد عن الإيراد الذي يخص الفترة الحالية، وهنا نحتاج لإجراء تسويات تضمن إلغاء تسجيل هذه المبالغ الزائدة كإيرادات خلال هذه الفترة، ومقابل ذلك نثبت التزام بأن نقدم خدمات قبضنا قيمتها سلفاً، وذلك من خلال إظهار "إيرادات مقبوضة مقدماً" ضمن جانب الالتزامات في الميزانية.

مثال: في المثال السابق، لنفترض أن رصيد إيراد إيجار المحل في ميزان المراجعة كان 400,000 ل.س، هذا يعني أن هناك 40,000 ل.س تم قبضها خلال عام 2018 ولم نقدم خدمة إيجار السيارة خلال العام، بل عام 2019 هو من سيقدم إيجار السيارة، فعلينا إلغاء هذا المبلغ الزائد من إيرادات عام 2018 لأنه إيراد يخص عام 2019، ويتم ذلك بالقييد:

40,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة

40,000 إلى ح/ إيراد إيجار سيارة مقبوض مقدماً

وبعدها نقفل الرصيد الجديد لإيراد إيجار السيارة والذي أصبح بعد القيد السابق بمبلغ 400,000-40,000=360,000 ل.س، من خلال القيد:

360,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة

360,000 إلى ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

ويظهر إيراد إيجار السيارة المقبوض مقدماً في جانب الالتزامات في الميزانية:

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 2018/12/31		أصول	
البيان	ل.س	البيان	ل.س	البيان	ل.س
حسابات دائنة أخرى:					
إيراد إيجار سيارة مقبوض مقدماً	40,000				

معالجة تسويات الإيرادات والمصاريف (المستحقة والمقدمة) المدوّرة من الفترة السابقة:

باختصار المقدمات تضاف إلى حساباتها الأساسية، والمستحقات تحسم من حساباتها الأساسية. وهذا يضمن تحميل الفترة اللاحقة بالإيرادات والمصاريف الخاصة بها فقط.

معالجة المصاريف (المدفوعة مقدماً والمستحقة):

في الفترة اللاحقة يتم إقفال المصاريف المستحقة والمصاريف المدفوعة مقدماً في حساباتها الأساسية من أجل الوصول إلى الرصيد الدفترى الواجب مقارنته مع الرصيد الفعلي لهذه الفترة، ويتم ذلك بالقيود:

××× من ح/ المصروف

الرصيد المرحل من السنة السابقة

××× إلى ح/ المصروف المدفوع مقدماً

الرصيد المرحل من السنة السابقة

××× من ح/ المصروف المستحق

××× إلى ح/ المصروف

وفي المثال الشامل سيتضح ذلك.

معالجة الإيرادات (المقبوضة مقدماً والمستحقة):

في الفترة اللاحقة يتم إقفال الإيرادات المستحقة والإيرادات المدفوعة مقدماً في حساباتها الأساسية من أجل الوصول إلى الرصيد الدفترى الواجب مقارنته مع الرصيد الفعلي لهذه الفترة، ويتم ذلك بالقيود:

××× من ح/ الإيراد المدفوع مقدماً

الرصيد المرحل من السنة السابقة

××× إلى ح/ الإيراد

××× من ح/ الإيراد

الرصيد المرحل من السنة السابقة

××× إلى ح/ الإيراد المستحق

وفي المثال الشامل سيتضح ذلك.

مثال شامل لجرد المصاريف والإيرادات:

في 2019/12/31 أظهر ميزان المراجعة (قبل التسويات) لمنشأة الخير الأرصدة التالية:

مبالغ	أرصدة مدينة	مبالغ	أرصدة دائنة
600,000	رواتب وأجور	200,000	إيراد إيجار سيارة
400,000	مصرفوف إيجار محل	250,000	عمولات دائنة
50,000	رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	20,000	مصرفوف إيجار محل مستحق
50,000	عمولات دائنة مستحقة	30,000	إيراد إيجار سيارة مقبوض مقدماً

وبنتيجة الجرد في نفس التاريخ ظهرت المعلومات التالية:

- 1- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية /50,000/ ل.س.
- 2- يبلغ مصرفوف إيجار المحل الشهري /40,000/ ل.س.
- 3- يبلغ إيراد إيجار السيارة الشهري /25,000/ ل.س.
- 4- تبلغ العمولات الدائنة التي تخص عام 2019 /200,000/ ل.س

المطلوب:

- 1- إثبات قيود التسوية اللازمة في 2019/12/31.
- 2- إظهار أثر ذلك على ميزان المراجعة بعد التسويات.
- 3- إظهار أثر ذلك على قائمة الدخل والميزانية.

خطوات الحل:

الخطوة الأولى: معالجة التسويات (المستحقات والمقدمات) المدورة من الفترة السابقة (2018)

والظاهرة في ميزان المراجعة قبل التسويات للفترة الحالية:

- معالجة الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً في حساب الرواتب والأجور، بالقيود:

50,000 من ح/ رواتب وأجور

50,000 إلى ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً

- معالجة العمولات الدائنة المستحقة في حساب العمولات الدائنة، بالقيود:

50,000 من ح/ عمولات دائنة

50,000 إلى ح/ عمولات دائنة مستحقة

- معالجة مصرفوف إيجار المحل المستحق في حساب مصرفوف إيجار المحل، بالقيود:

20,000 من ح/ مصرفوف إيجار محل مستحق

20,000 إلى ح/ مصرفوف إيجار محل

- معالجة إيراد إيجار السيارة المقبوض مقدماً في حساب إيراد إيجار السيارة، بالقيد:

30,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة مقبوض مقدماً

30,000 إلى ح/ إيراد إيجار سيارة

الخطوة الثانية: تحديد الرصيد الدفترى للمصاريف والإيرادات بعد معالجة المستحقات والمقدمات، ليتم مقارنتها مع الرصيد الفعلي الذي ظهر عند الجرد، لتحديد إن كان هناك حاجة لتسويات خلال عام 2019:

- بالنسبة للرواتب والأجور: كان الرصيد في ميزان المراجعة 600,000 وبعد معالجة الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً (التي دفعت في عام 2018 وهي تخص عام 2019 والتي يجب تحميلها على عام 2019) فإنه أصبح الرصيد الدفترى لحساب الرواتب والأجور $50,000 + 600,000 = 650,000$ ل.س. وبمقارنة الرصيد الدفترى مع الرصيد الفعلي والذي يبلغ $(600,000 = 12 \times 50,000)$ يتبين أن هناك 50,000 ل.س مدفوعة مقدماً، نثبتته بالقيد التالي:

50,000 من ح/ رواتب وأجور مدفوعة مقدماً

50,000 إلى ح/ رواتب وأجور

- بالنسبة للعمليات الدائنة: كان الرصيد في ميزان المراجعة 250,000، وبعد معالجة العمليات الدائنة المستحقة (هي العمليات التي لم يتم تحصيلها خلال عام 2018 وتم تحصيلها خلال عام 2019)، وبالتالي يكون الرصيد الدفترى لحساب العمليات الدائنة $250,000 - 200,000 = 50,000$ ل.س. وبمقارنة الرصيد الدفترى مع الرصيد الفعلي والذي يبلغ 200,000 ل.س، يتبين عدم الحاجة لأي تسويات.

- بالنسبة لمصرف إيجار المحل: كان الرصيد في ميزان المراجعة 400,000 ل.س، وبعد معالجة مصرف الإيجار المستحق (هو مصرف الإيجار الخاص بعام 2018 والذي لم يتم دفعه حينها وتم دفعه في عام 2019)، يكون الرصيد الدفترى لمصرف الإيجار $400,000 - 20,000 = 380,000$. وبمقارنة الرصيد الدفترى مع الرصيد الفعلي الذي يبلغ $(480,000 = 12 \times 40,000)$ ، يتبين أن هناك 100,000 ل.س مصرف إيجار مستحق غير مدفوع يجب أن نثبتته كمصرف وكالتزام يجب دفعه في الفترة القادمة، ويتم ذلك بالقيد:

100,000 من ح/ مصرف إيجار محل

100,000 إلى ح/ مصرف إيجار محل مستحق

- بالنسبة لإيراد إيجار السيارة: كان الرصيد في ميزان المراجعة 200,000، وبعد معالجة إيراد إيجار السيارة المقبوض مقدماً (هو إيراد إيجار السيارة الذي تم تحصيله خلال عام 2018 وهو يخص عام 2019)، يكون الرصيد الدفترى لإيراد إيجار السيارة $200,000 + 30,000 = 230,000$. وبمقارنة

الرصيد الدفترى مع الرصيد الفعلي الذي يبلغ (300,000=12×25,000)، يتبين أن هناك 70,000 ل.س إيراد إيجار سيارة مستحق غير مقبوضة، يجب إثباتها كإيراد وكأصل يتم تحصيله خلال السنة القادمة، بالقيّد:

70,000 من ح/ إيراد إيجار سيارة مستحق

70,000 إلى ح/ إيراد إيجار سيارة

الخطوة الثالثة: إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات:

أرصدة دائنة	مبالغ	أرصدة مدينة	مبالغ
إيراد إيجار سيارة	300,000	رواتب وأجور	600,000
عمولات دائنة	200,000	مصروف إيجار محل	480,000
مصروف إيجار محل مستحق	100,000	رواتب وأجور مدفوعة مقدماً	50,000
		إيراد إيجار سيارة مستحق	70,000

الخطوة الرابعة: إعداد القوائم المالية:

يكون تأثير الأرصدة الظاهرة على قائمة الدخل والميزانية على الشكل التالي:
تظهر الإيرادات (300,000/إيراد إيجار سيارة، /200,000/عمولات دائنة) والمصاريف (600,000/رواتب وأجور، /480,000/مصروف إيجار محل) في قائمة الدخل بالأرصدة التي تخص عام 2019، وهي الأرصدة بعد التسويات.

وتظهر "الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً" و"إيراد إيجار السيارة المستحق" ضمن جانب الأصول من الميزانية، في حين يظهر "مصروف إيجار المحل المستحق" في جانب الالتزامات من الميزانية.

الميزانية في 2019/12/31		أصول	
التزامات+حقوق ملكية	البيان	البيان	ل.س
	ل.س		
<u>حسابات دائنة أخرى:</u>		<u>حسابات مدينة أخرى</u>	
مصروف إيجار سيارة مستحق	100,000	الرواتب والأجور المدفوعة مقدماً	50,000
		إيراد إيجار سيارة مستحق	70,000



نكمل في القسم التالي إن شاء الله

مرحبا بكم أصدقائي...

بعد أن انتهينا من دراسة جرد المصاريف والإيرادات، نبدأ اليوم بدراسة جرد الأصول المتداولة، والتي سيتم دراستها وفق التقسيمات التالية:

- المحاسبة عن الزبائن (جرد الزبائن).
- المحاسبة عن أوراق القبض (جرد أوراق القبض).
- ~~المحاسبة عن الاستثمارات قصيرة الأجل (جرد الاستثمارات قصيرة الأجل).~~
- المحاسبة عن المخزون السلعي (جرد المخزون السلعي).

قبل أن نبدأ بدراسة التقسيمات المذكورة لا بد من تعريف الأصول المتداولة وهي:

“هي النقدية والأصول الأخرى المتوقع تحويلها إلى نقد (بالبيع أو الاستهلاك) خلال عام واحد أو خلال الدورة التشغيلية للمنشأة أيهما أطول. والدورة التشغيلية للمنشأة هي الفترة التي تبدأ من حصول المنشأة على المواد الأولية واللوازم وتنتهي مع استلام النقدية الناتجة عن عملية بيع المنتجات”.

وأهم الأصول التي يتوقع الحصول على منافعها خلال عام أو دورة تشغيلية: النقدية وشبه النقدية، الذمم المدينة (الزبائن، أوراق القبض)، الاستثمارات قصيرة الأجل، المخزون السلعي.

جرد الزبائن:

حساب الزبائن الذي يظهر لدينا في المحاسبة يمثل قيمة الديون المترتبة على الزبون وهي: تمثل وعد شفهي من قبل الزبون بدفع مقابل البضائع المباعة أو الخدمات المقدمة إليه، وغالباً يتم تحصيلها خلال 30 إلى 60 يوم.

عند الجرد يتم تقييم الزبائن بالقيمة الصافية القابلة للتحقق. حيث يتم تقدير القيمة الصافية القابلة للتحقق حسب خبرة المنشأة ومعرفتها بزبائنها، بحيث يتم الاعتراف بقيم ديون الزبائن غير القابلة للتحصيل أو المشكوك في تحصيلها.

ويتم إتباع أحد الأسلوبين التاليين في عملية إثبات الديون السيئة (الديون المعدومة):

أ- إما بالشطب المباشر:

تنتظر المنشأة لحين تأكدها بأن الدين أصبح غير قابل للتحصيل لإثباته من خلال جعل حساب الزبائن دائناً مقابل مديونية حساب الديون المعدومة (أو الديون السيئة)، وهذا الأسلوب يؤدي للفشل في مقابلة الإيرادات مع النفقات، حيث أن الإيراد يتم إثباته مباشرة عند إتمام عملية البيع الآجل (على الحساب/بالدين) مقابل ذلك -وبموجب هذا الأسلوب- لا نستطيع إثبات إعدام الدين لحين التأكد من عدم القدرة على تحصيله، دون أن نتتمكن من تقديره مسبقاً.

ب- أو بأسلوب المسموحات أو المخصصات:

بموجب هذا الأسلوب، في نهاية الفترة التي حدثت فيها هذه الديون كنتيجة للبيع على الحساب (البيع الآجل) نقوم بتقدير ديون الزبائن المشكوك في تحصيلها (يتم التقدير وفق خبرة المنشأة بزبائنها وسياستها الائتمانية إما كنسبة من المبيعات الآجلة-مدخل قائمة الدخل- أو كنسبة من الزبائن-مدخل الميزانية-).

وبهذا الأسلوب نكون قد قمنا بتزليل قيمة هذه الديون المشكوك في تحصيلها من نتيجة نفس الفترة التي تحقق فيها الإيراد، ويتم تنفيذ ذلك من خلال تكوين "مخصص ديون مشكوك في تحصيلها"، الأمر الذي يؤمن مقابلة الإيرادات مع المصروفات. وبنفس الوقت يؤمن ظهور حساب الزبائن بالقيمة الصافية القابلة للتحقق في الميزانية من خلال تخفيضها بشكل غير مباشر بقيمة المخصص الذي تم تكوينه للديون المتوقع عدم تحصيلها. وعندما

يتم التأكد من عدم القدرة على تحصيل الدين نقوم باستخدام المخصص الذي تم تكوينه لتغطية الخسارة الناتجة عن إعدام الدين.

ويتم ذلك من خلال القيود التالية:

عند البيع الآجل نسجل القيد:

××× من ح/ الزبائن- الزبون×××

××× إلى ح/ المبيعات

في نهاية الفترة يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها، ونثبت هذه الديون المشكوك في تحصيلها من خلال القيد التالي:

××× من ح/ مصروف ديون مشكوك في تحصيلها

××× إلى ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

ونقوم بإقفال رصيد حساب "مصروف ديون مشكوك في تحصيلها" في ح/ ملخص الدخل أو ح/أ.خ، بالقيد:

××× من ح/ ملخص الدخل (أو ح/أ.خ)

××× إلى ح/ مصروف ديون مشكوك في تحصيلها

ويظهر رصيد مصروف الديون المشكوك في تحصيلها في قائمة الدخل، في حين يظهر رصيد حساب "مخصص ديون مشكوك في تحصيلها (ح/م.د.م في تحصيلها)" في الميزانية مطروحاً من رصيد الزبائن للوصول إلى القيمة الزبائن الصافية القابلة للتحقق. على الشكل التالي:

التزامات+حقوق ملكية			الميزانية في 20××/12/31		أصول
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
			<u>أصول متداولة:</u>		
			الزبائن	×××	
			-م.د.م في تحصيلها	(×××)	
					×××

قيمة
الزبائن
الصافية
القابلة
للتحقق

في العام التالي:

عند تأكيد عدم القدرة على تحصيل الدين، يجب إثبات إعدام الدين الذي لا يمكن تحصيله، ويكون ذلك بالقيد:

××× من ح/ ديون معدومة

××× إلى ح/ الزيائن

ومن بعدها نقوم باستخدام المخصص الذي قمنا بتكوينه في نهاية الفترة السابقة لتغطية الديون التي لم يتم تحصيلها فعلياً (معدومة)، حيث أننا كنا قدم قمنا بتشكيل هذا المخصص لهذا الغرض، وهنا نكون أمام ثلاثة احتمالات:

- الاحتمال الأول: أن تكون قيمة المخصص مساوية لقيمة الديون المعدومة:

والتغطية للديون المعدومة من المخصص:

××× من ح/ م.د.م في تحصيلها

××× إلى ح/ ديون معدومة

وفي هذه الحالة يصبح رصيد الديون المعدومة ورصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها صفر، ويتم تكوين مخصص جديد في نهاية الفترة.

- الاحتمال الثاني: أن تكون قيمة المخصص أقل من قيمة الديون المعدومة:

يتم استخدام كامل قيمة المخصص في التغطية وما تبقى يظهر كبنء ديون معدومة ويقفل في ح/ ملخص الدخل أو ح/ أ.خ:

من مذكورين

××× ح/ م.د.م في تحصيلها

××× ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

××× إلى ح/ ديون معدومة

ونقوم بتكوين مخصص جديد في نهاية الفترة.

- الاحتمال الثالث: أن تكون قيمة المخصص أكبر من قيمة الديون المعدومة:

تتم تغطية الديون المعدومة بجزء من المخصص، والرصيد المتبقي يتم ترميمه لتكوين مخصص نهاية الفترة:

××× من ح/ م.د.م في تحصيلها

××× إلى ح/ ديون معدومة

مثال:

قامت منشأة المحبة بتاريخ 2019/12/1 ببيع بضاعة للزبون منشأة الخير بالأجل (على الحساب) بقيمة 100,000 ل.س على أن يتم سداد الدين بعد أربعة أشهر. مع نهاية عام 2019 كانت منشأة الخير تمر بتعثر مالي جعل منشأة المحبة تشك في قدرتها على تحصيل الدين.

المطلوب:

- 1- إثبات قيود التسوية اللازمة في نهاية عام 2019.
- 2- إظهار أثر العمليات السابقة على قائمة الدخل والميزانية في نهاية عام 2019.
- 3- إثبات المعالجة المحاسبية اللازمة للديون المعدومة فعلياً خلال عام 2020، وفق الاحتمالات الثلاثة التالية:

- أ- الاحتمال الأول: الدين المعدوم فعلياً هو (50,000) ل.س.
- ب- الاحتمال الثاني: الدين المعدوم فعلياً هو (40,000) ل.س.
- ج- الاحتمال الثالث: الدين المعدوم فعلياً هو (70,000) ل.س.

الحل:

1- قيود التسوية:

في نهاية العام 2019 يمكن توقع عدم قدرة الزبون على التسديد لكامل الدين، وبالتالي نقوم بتكوين مخصص يخفض الإيرادات بالمبلغ الذي من المتوقع ألا يتم تحصيله فعلياً، ويتم من خلال القيد:

50,000 من ح/ مصروف.د.م. في تحصيلها

50,000 إلى ح/ مخصص.د.م. في تحصيلها

50,000 من ح/ ملخص الدخل

50,000 إلى ح/ مصروف.د.م. في تحصيلها

2- الأثر في قائمة الدخل والميزانية:

يظهر مصروف الديون المشكوك في تحصيلها كبنء ضمن المصاريف الإدارية والمالية في قائمة الدخل مخفضاً للربح.

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2019/12/31		
كلي	جزئي	البيان
	
		<u>المصاريف الإدارية والمالية:</u>
	
	(50,000)	مصروف د.م. في تحصيلها

وتظهر حسابات الزبائن في هذه الحالة ضمن الميزانية مطروحاً منها مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومعروضة بالقيمة القابلة للتحقق وهي (50,000) ل.س

ميزانية منشأة المحبة في 2019/12/31					أصول
التزامات+حقوق ملكية	كلي	جزئي	البيان	كلي	جزئي
			<u>أصول متداولة:</u>		
			الزبائن	100,000	
			-م.د.م في تحصيلها	(50,000)	50,000

3- معالجة الديون المعدومة خلال عام 2010:

الاحتمال الأول: في نهاية الشهر الثالث من عام 2020، تم التأكد من عدم تحصيل 50,000 ل.س، وعليه نقوم بإثبات ذلك بالقيود:

50,000 من ح/ ديون معدومة

50,000 إلى ح/ الزبائن – منشأة الخير

ونستخدم المخصص في تغطية الديون المعدومة، بالقيود:

50,000 من ح/ م.د.م في تحصيلها

50,000 إلى ح/ ديون معدومة.

وهنا يكون رصيد الديون المعدومة ورصيد المخصص صفراً.

الاحتمال الثاني: نفترض أنه خلال عام 2020 كان الدين المعدوم فعلياً هو 40,000 (أي أقل من المخصص الذي تم تكوينه)، هنا نثبت الدين المعدوم بالقيود:

40,000 من ح/ ديون معدومة

40,000 إلى ح/ الزبائن – منشأة الخير

ونستخدم جزء من المخصص الذي كان قد تكوينه في تغطية الديون المعدومة، بالقيود:

40,000 من ح/ م.د.م في تحصيلها

40,000 إلى ح/ ديون معدومة.

ويكون الرصيد المتبقي من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها هو (10,000 ل.س).

ملاحظة: في نهاية عام 2020 عند الجرد يتم حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها على رصيد الزبائن في عام 2020، ويتم تكوينه من خلال ترميم الرصيد المتبقي من المخصص والبالغ (10,000 ل.س).
مثلاً لنفترض أنه في عام 2020 تبين أن هناك ديون تبلغ 30,000 ل.س مشكوك في تحصيلها، في هذه الحالة يكون قيد التسوية بمبلغ (20,000 = 10,000 - 30,000).

20,000 من ح/ مصروف.د.م. في تحصيلها

20,000 إلى ح/ مخصص.د.م. في تحصيلها

20,000 من ح/ ملخص الدخل

20,000 إلى ح/ مصروف.د.م. في تحصيلها

الاحتمال الثالث: أن يكون الدين المعدوم فعلياً خلال عام 2020 هو 70,000 ل.س، وفي هذه الحالة نقوم بتغطية جزء من هذا الدين باستخدام المخصص الذي كنا قد قمنا بتكوينه والبالغ 50,000 ل.س، والجزء المتبقي من الدين المعدوم يقفل في ح/ مخلص الدخل أو ح/ أ.خ، وتكون القيود على الشكل التالي:

إثبات الدين المعدوم يكون بالقيود:

70,000 من ح/ ديون معدومة

70,000 إلى ح/ الزبائن - منشأة الخير

وإقفال الديون المعدومة يكون بالقيود:

من المذكورين

40,000 من ح/ م.د.م في تحصيلها

30,000 ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

70,000 إلى ح/ ديون معدومة.

جرد أوراق القبض:

حساب أوراق القبض والذي من الممكن أن نختصر تسميته (ح/أ.ق): تمثل وعد مكتوب (سند سحب أو سند لأمر) بدفع مبلغ محدد بتاريخ مستقبلي محدد، وتنشأ عن عمليات بيع بضائع أو تقديم خدمات أو عمليات تمويلية أو عمليات أخرى.

يتم التقرير عن أوراق القبض وفق القيمة الحالية لهذه الأوراق، وحساب التسوية الجردية الذي يتم تكوينه كمخصص بالنسبة لأوراق القبض هو مخصص آجيو (مخصص خصم أوراق قبض)، والوجه المنطقي لهذا المخصص يقوم على قياس القيمة الحالية لأوراق القبض، بحيث يتم من خلال تحديد القيمة التي يمكن أن تحصل عليها المنشأة فيما لو قامت بخصم (حسم) أوراق القبض لدى المصارف في تاريخ الميزانية.

تذكير: عند حاجة المنشأة إلى سيولة يمكن أن تلجأ إلى المصرف من خلال تقديم أوراق تجارية لديها ليقوم المصرف بخصمها، أي يدفع للمنشأة القيمة الحالية للورقة التجارية، ويتم ذلك من خلال دفع المصرف لقيمة الورقة بعد أن يقتطع منها ما نسبه (عمولة آجيو) والتي تتضمن عنصرين هما:

1- (مبلغ الخصم = قيمة الورقة × معدل الفائدة × المدة المتبقية لتحصيل الورقة)

2- مصاريف تحصيل ورقة القبض.

كيف يتم تكوين مخصص الآجيو:

يتم حساب مخصص الآجيو من خلال حساب مبلغ الخصم على رصيد أوراق القبض آخذين بالاعتبار متوسط فترة الاستحقاق لهذه الأوراق. إضافة إلى مصاريف التحصيل المتوقعة.

هذا يعني:

مخصص الآجيو = (قيمة أوراق القبض × معدل الفائدة × متوسط عدد أشهر استحقاق

الأوراق /12) + مصاريف التحصيل المتوقعة.

ويتم تشكيل المخصص بالقيود المحاسبي:

××× من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)

××× إلى ح/ مخصص الآجيو

ويظهر في الميزانية مطروحاً من أوراق القبض في جانب الأصول على الشكل التالي:

التزامات+حقوق ملكية			الميزانية في 20××/12/31			أصول
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي	
			<u>أصول متداولة:</u> أ.ق -مخصص آجيو	xxx (xxx)	xxx (xxx)	

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لمنشأة الخير في 2019/12/31 أن رصيد أوراق القبض يبلغ 100,000 ل.س، وقد تقرر تشكيل مخصص آجيو علماً أن متوسط فترة استحقاق الأوراق يبلغ 3 أشهر، ومعدل الفائدة السنوي يبلغ 10%، ومصاريف التحصيل المتوقعة تبلغ 4,000 ل.س. المطلوب:

- 1- اجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.
- 2- إظهار أثر العمليات على قائمة الدخل.
- 3- إظهار أثر العمليات على الميزانية (قائمة المركز المالي).

الحل:

- 1- اجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.

نقوم بحساب مخصص الآجيو= (القيمة الاسمية لأوراق القبض × معدل الفائدة × متوسط فترة الاستحقاق/12) + مصاريف التحصيل المتوقعة.

$$= (100,000 \times 10\% \times 3/12) + 4,000 = 6,500$$
 ل.س
ويكون قيد التسوية الجردية لتكوين المخصص:
6,500 من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ.خ)
إلى ح/ مخصص الآجيو

- 2- إظهار أثر العمليات على قائمة الدخل:

يظهر مخصص الآجيو مخفضاً للربح ضمن بنود المصاريف الإدارية والمالية في قائمة الدخل:

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2019/12/31		
البيان	جزئي	كلي
....		
<u>المصاريف الإدارية والمالية:</u>		
....		
مخصص آجيو	(6,500)	

3- إظهار أثر العمليات على الميزانية (قائمة المركز المالي):

يظهر مخصص الآجيو مطروحاً من القيمة الاسمية لأوراق القبض في جانب الأصول من الميزانية، وبهذا تكون القيمة الصافية عبارة عن القيمة الحالية لأوراق القبض:

التزامات+حقوق ملكية			الميزانية في 20××/12/31			أصول
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي	
			<u>أصول متداولة:</u>			
			أ.ق	100,000		
			-مخصص آجيو	(6,500)	93,500	

القيمة
الحالية
لأوراق
القبض

جرد المخزون السلمي:

المخزون هو أحد أصول المنشأة، والذي تحتفظ به من أجل البيع خلال الدورة العادية، أو من أجل استهلاكه أو استخدامه في تصنيع بضائع من أجل البيع. وهو من أكبر الأصول المتداولة التي يتم الاستثمار فيها من قبل المنشآت التجارية والصناعية.

وتختلف **تصنيفات المخزون** حسب طبيعة عمل المنشأة:

- **في المنشأة التجارية:** المخزون عبارة عن البضاعة التي قامت المنشأة بشرائها من أجل إعادة بيعها بسعر أعلى يضمن تحقيق هامش ربح لها، دون أن يكون هناك إضافة قيمة على هذه البضائع من قبلها أو تكون القيمة المضافة بسيطة جداً، ومن المهم هنا معرفة تكلفة البضاعة المشتراة التي تم استخدامها (بيعها)، وتكلفة البضاعة المتبقية، بما يساهم في تحديد نتيجة عمل المنشأة، وبالتالي هناك نوع واحد من المخزون يتم التقرير عنه في هذه المنشآت.

- **في المنشأة الصناعية:** المخزون قد يكون على عدة أنواع، وذلك نظراً إلى أن عمل المنشأة الصناعية يقوم على تحويل مواد أولية من خلال مراحل عملية التصنيع إلى منتجات جاهزة للبيع، لذلك هناك ثلاثة أنواع للمخزون في هذه المنشآت:

أ- مواد خام: Raw materials

هي البضائع والمواد التي تشكل الجزء الأساسي من المنتج، ولم تدخل ضمن عملية التصنيع بعد. مثل: الخيوط النسيجية في صناعة الألبسة الجاهزة.

ب- بضائع تحت التصنيع: Work-in-progress

هي المنتجات التي لم يكتمل تصنيعها، أي هي مواد دخلت مرحلة التصنيع ولم تصل إلى المرحلة النهائية بعد، وتتكون تكلفتها من تكلفة المواد الخام، إضافة إلى الأجور المباشرة، وحصّة من التكاليف الصناعية الأخرى غير المباشرة.

ج- بضائع تامة الصنع: Finished goods

هي البضاعة التي اكتمل تصنيعها، والجاهزة للبيع.

أنظمة جرد المخزون:

هناك أسلوبين للاحتفاظ بسجلات المخزون (الجرد)، هما:

أولاً: نظام الجرد الدوري:

هذا النظام يعطي رصيد حساب المخزون بشكل دوري، وبموجب هذا النظام نعتبر البضاعة التي نشترها كمصروف (لا يتم تسجيلها في المخزون)، وما يتبقى من البضاعة نعتبره أصل (يتم تسجيله كمخزون سلعي). فهو يقوم على تسجيل الداخل للمخزون ضمن المشتريات.

و(رصيد المشتريات + قيمة المخزون في بداية الفترة) تشكل "تكلفة البضاعة المتاحة للبيع". ولتحديد "تكلفة البضاعة المباعة" نحتاج لاستبعاد المخزون المتبقي في نهاية الفترة، ويتم تحديد مخزون نهاية الفترة من خلال التأكد من الوجود المادي للمخزون والقيام بعدد هذا المخزون، وتقوم به المنشآت مرة واحدة على الأقل سنوياً. ويتم ما سبق تفصيلاً كما يلي:

أ- يتم تحميل الفترة بتكلفة ما يتم شراؤه مباشرة، من خلال جعل "ح/ المشتريات" مدينياً،
بالقيد:

xxx من ح/ المشتريات

xxx إلى ح/ النقدية (الدائنون)

ويتم إقفال رصيد حساب المشتريات في ح/ المتاجرة أو ح/ ملخص الدخل في نهاية الفترة من خلال القيد:

xxx من ح/ ملخص الدخل (المتاجرة)

xxx إلى ح/ المشتريات

ب- وطبعاً في بداية العام يتم تحميل نتيجة الفترة بالمخزون المدور من العام السابق، من خلال جعل ح/ المتاجرة أو ح/ ملخص الدخل مدينياً مقابل دائنية ح/ مخزون أول المدة:

xxx من ح/ ملخص الدخل (المتاجرة)

xxx إلى ح/ مخزون 1/1

ج- وفي نهاية العام تتم عملية جرد مادي لتحديد المتبقي من المخزون السلعي، ويتم تخفيض التكاليف بما تبقى من مخزون سيتم تدويره إلى العام التالي، من خلال جعل ح/ مخزون نهاية الفترة مدينياً، مقابل دائنية ح/ المتاجرة أو ح/ ملخص الدخل، بالقيد:

xxx من ح/ مخزون 12/31

xxx إلى ح/ ملخص الدخل (المتاجرة)

د- وبالتالي يكون الفرق بين ما تم تحميله على نتيجة الفترة (مخزون أول المدة والمشتريات)، وما تم تخفيضه منها (مخزون نهاية الفترة) يشكل تكلفة البضاعة المباعة.

ثانياً: نظام الجرد المستمر:

يقوم هذا النظام على تتبع التغيرات التي تطرأ على حساب المخزون أولاً بأول، ويتم ذلك من خلال اعتبار البضاعة التي يتم شراؤها كأصل (يتم تسجيلها في المخزون مباشرة)، وما يتم صرفه نعتبه مصروف (يتم تخفيض المخزون وتحميل التكلفة على نتيجة الفترة كمصروف)، وتفصيل تنفيذ ذلك هي كما يلي:

أ- يتم تسجيل العمليات في "ح/المخزون السلعي" (بدلاً من استخدام "ح/المشتريات")، حيث يتم تسجيل عملية إدخال البضاعة إلى المخزون من خلال عملية الشراء: بجعل "ح/مخزون سلعي" مديناً (بدلاً من "ح/المشتريات")، ويكون القيد:

××× من ح/مخزون سلعي

××× إلى ح/النقدية (الدائنون)

ب- عدم استخدام حسابات مستقلة لتسجيل مصاريف نقل المشتريات ومردودات المشتريات ومسموحات المشتريات والحسم النقدي على المشتريات، بل يتم ذلك في حساب المخزون السلعي مباشرة، بجعل هذا الحساب مديناً بقيمة مصاريف الشراء، ودائناً بمردودات ومسموحات المشتريات وبالحسم النقدي على المشتريات.

ج- يتم تسجيل عملية إخراج البضاعة من المخزون لدى البيع من خلال جعل "ح/مخزون سلعي" دائناً، وبالمقابل يكون "ح/تكلفة البضاعة المباعة" مديناً، وتكون القيود عند عملية البيع كما يلي:

××× من ح/ت. البضاعة المباعة

××× إلى ح/مخزون سلعي

××× من ح/النقدية (المدينون)

××× إلى ح/المبيعات

وبالتالي نظام الجرد المستمر يعطينا رصيد حساب المخزون السلعي وحساب تكلفة البضاعة المباعة في أي وقت، لذلك يطلق عليه تسمية "مستمر".

مثال:

نفترض توفر البيانات التالية عن وضع البضاعة في شركة المحبة خلال عام 2018:

البيان	عدد الوحدات	سعر الوحدة	الإجمالي
مخزون أول المدة	500	60	30,000
مشتريات	1,500	60	90,000
مردودات مشتريات	200	60	12,000
مبيعات	1200	120	144,000
مردودات مبيعات	100	120 وتكلفة 60	
مخزون آخر المدة	70	60	42,000

المطلوب: إثبات العمليات السابقة بأسلوب الجرد المستمر والجرد الدوري.

الحل:

البيان	الجرد الدوري	الجرد المستمر
تحميل مخزون أول المدة على تكاليف الفترة	30,000 من ح/ ملخص الدخل 30,000 إلى ح/ مخزون 1/1	----
إثبات المشتريات	90,000 من ح/ المشتريات 90,000 إلى ح/ النقدية	90,000 من ح/ مخزون سلعي 90,000 إلى ح/ النقدية
إثبات مردودات المشتريات	12,000 من ح/ النقدية 12,000 إلى ح/ مر. مشتريات	12,000 من ح/ النقدية 12,000 إلى ح/ مخزون سلعي
إثبات المبيعات	144,000 من ح/ النقدية 144,000 إلى ح/ المبيعات	72,000 من ح/ ت. البضاعة المباعة 72,000 إلى ح/ مخزون سلعي
		144,000 من ح/ النقدية 144,000 إلى ح/ المبيعات
إثبات مردودات المبيعات	12,000 من ح/ مر. المبيعات 12,000 إلى ح/ النقدية	6,000 من ح/ مخزون سلعي 6,000 إلى ح/ ت. البضاعة المباعة
		12,000 من ح/ مر. المبيعات 12,000 إلى ح/ النقدية
قيود الإقفال في ملخص الدخل	102,000 من ح/ ملخص الدخل إلى مذكورين	78,000 من ح/ ملخص الدخل إلى مذكورين

<p>66,000 ح/ت. البضاعة المباعة 12,000 ح/ مر. مبيعات</p> <p>144,000 من ح/ المبيعات 144,000 إلى ح/ ملخص الدخل</p>	<p>90,000 ح/ المشتريات 12,000 ح/ مر. مبيعات</p> <p>من المذكورين 144,000 ح/ المبيعات 12,000 ح/ مر. مشتريات 156,000 إلى ح/ ملخص الدخل</p>	
<p>----</p>	<p>42,000 من ح/ مخزون 12/31 42,000 إلى ح/ ملخص الدخل</p>	<p>تتمة قيود الإقفال من خلال إثبات مخزون آخر المدة عند استخدام الجرد الدوري</p>

طرق تسعير المنصرف من المخزون.

في الواقع يكون هناك العديد من عمليات الشراء خلال العام وبأسعار مختلفة، في مثل هذه الحالات ما هو السعر الذي ستعتمده المنشأة لحساب قيمة تكلفة البضاعة المباعة وقيمة مخزون 12/31؟

لحل هذه الإشكالية لدينا طرق مختلفة لتحديد هذه التكلفة:

أولاً: طريقة التحديد الخاص:

هذه الطريقة تعتمد على إمكانية فصل عناصر البضاعة حسب تكلفتها بحيث يتم تمييز كل وحدة مباعة وكل وحدة باقية بالمخزون، بشكل يمكننا من حساب تكلفة كل قطعة من البضاعة التي يتم إخراجها من المخزن من أجل بيعها. حيث يتم تحميل تكلفة البضاعة المباعة بتكلفة كل عنصر تم بيعه فعلاً، ويتم استخدام هذه الطريقة عند التعامل مع البضائع القليلة والمكلفة، مثل: الاتجار بالمجوهرات والسيارات... وغيرها.

رغم أن هذه الطريقة تبدو مثالية، إلا أن هناك عيبين أساسيين لهذه الطريقة، هما:

أ- صعوبة الفصل المادي للبضاعة حسب تكلفتها في الحياة العملية.

ب- هذه الطريقة تتيح إمكانية التلاعب من قبل الشركة، من خلال اختيار المنشأة للبضاعة

التي ستقوم بإخراجها حسب سعر التكلفة الذي ترغبها، من أجل إدارة أرباحها.

ثانياً: طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

بموجب هذه الطريقة يتم تحميل التكلفة على البضاعة المباعة من خلال البدء بتكلفة البضاعة الأقدم في المخزن حتى تنتهي كميتها، ليتم استخدام تكلفة البضاعة الأحدث مباشرة... وهكذا. مثال (6-6): فرضاً كانت لديك البيانات التالية لشركة المحبة خلال الشهر الأول من عام 2018:

البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
مخزون 1/1	1,000	5	5,000
مشتريات 1/10	2,000	10	20,000
مشتريات 1/15	1,000	8	8,000
مشتريات 1/20	500	12	6,000
مبيعات 1/17	1,500	؟	؟
مبيعات 1/25	2,000	؟	؟

المطلوب: حساب المجاهيل (تكلفة البضاعة المباعة) بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

الحل:

أ- بالنسبة لمبيعات 1/17: فإنها مكونة من 1500 وحدة مباعة، هي عبارة عن (1000

وحدة من مخزون 1/1 + 500 وحدة من مشتريات 1/10)،

وبالتالي تكلفة البضاعة المباعة = $(5 \times 1000) + (10 \times 500) = 5000 + 5000 = 10,000$ ل.س.
 ب- بالنسبة لمبيعات 1/25: مكونة من 2,000 وحدة مباعة، هي عبارة عن (1,500 وحدة متبقية من مشتريات 1/10 + 500 وحدة من مشتريات 1/15)
 وبالتالي تكلفة البضاعة المباعة = $(8 \times 500) + (10 \times 1,500) = 4,000 + 15,000 = 19,000$ ل.س.

ثالثاً: طريقة وسطي التكلفة المرجح Average cost:

بموجب هذه الطريقة يتم أخذ كافة الأسعار التي تم شراء البضاعة بها لتحديد تكلفة البضاعة المباعة، مع الأخذ بعين الاعتبار للكمية المشتراة في كل دفعة مشتريات، بهدف الوصول إلى ثمن تكلفة منطقي.

وإن عملية ترجيح التكلفة بالكمية المشتراة يهدف إلى منع تأثر ثمن التكلفة الذي سيتم حسابه بسعر كميات قليلة من المشتريات إلا بالقدر الذي يجب أن تتأثر به. فليس من المنطقي مثلاً أن يكون تأثير سعر دفعة مشتريات تبلغ 100 وحدة على التكلفة مماثل لتأثير سعر دفعة مشتريات تبلغ 2000 وحدة.

ووفق هذه الطريقة تقوم المنشأة بحساب وسطي تكلفة وحدة جديد عند كل عملية شراء. وعند

عملية البيع يتم استخدام وسطي تكلفة الوحدة الساري خلال تاريخ البيع.

مثال (6-7): في المثال السابق يكون استخدام وسطي التكلفة المرجح على الشكل التالي:

البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة	حساب وسطي التكلفة (*)	وسطي تكلفة الوحدة
مخزون 1/1	1,000	5	5,000	1000/5,000	5
مشتريات 1/10	2,000	10	20,000	3000/(20000+5000)	8.3
مشتريات 1/15	1,000	8	8,000	4000/(8000+20000+5000)	8.25
مشتريات 1/20	500	12	6,000	4500/39000	8.67
مبيعات 1/17	1,500	؟	؟		
مبيعات 1/25	2,000	؟	؟		

(*) يتم حساب وسطي التكلفة من خلال تقسيم (مجموع إجمالي تكلفة دفعات المشتريات) على

(إجمالي عدد الوحدات المشتراة)

وبالتالي تكون تكلفة البضاعة المباعة على الشكل التالي:

أ- بالنسبة لمبيعات 1/17: كان سعر التكلفة المستخدم في تاريخ البيع هو 8.25، وبالتالي

تكون تكلفة البضاعة المباعة = $1500 \times 8.25 = 12,375$.

ب- بالنسبة لمبيعات 1/25: كان سعر التكلفة المستخدم حينها هو 8.67، وبالتالي تكون
تكلفة البضاعة المباعة بهذا التاريخ = $8.67 \times 2000 = 17,340$ ل.س.

عملية تقييم المخزون.

تقييم المخزون وفق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل:

يتم استخدام هذه السياسة كسياسة متحفظة (مبدأ الحيطة والحذر)، حيث يتم إظهار المخزون السلبي في القوائم بسعر التكلفة (الذي يتحدد حسب طريقة تسعير المنصرف من المخزون التي ذكرناها أعلاه) أو السوق (هي التكلفة اللازمة لاستبدال هذا المخزون السلبي من خلال الشراء أو الإنتاج) أيهما أقل، والتي تتطلب التعجيل بالاعتراف بالخسائر المتوقعة، فعند وجود شك حول قيمة المخزون، يتم استخدام القيمة الأقل.

حيث يتم الاعتراف بالخسارة المتوقعة (عندما يكون سعر السوق أقل من التكلفة) من خلال تخفيض قيمة المخزون بما يتوافق مع سعر السوق، وتحميل نتيجة الفترة بهذا التخفيض. ويتم ذلك من خلال تكوين (مخصص هبوط أسعار بضاعة) بقيمة هذه الخسارة المتوقعة، بالقييد:

××× من ح/ ملخص الدخل

××× إلى ح/ مخصص هبوط أسعار بضاعة (م.ه.أ. بضاعة)

ويظهر هذا المخصص في الميزانية مطروحاً من قيمة المخزون بالتكلفة، والمحصلة تشكل قيمة المخزون بسعر السوق.

مثال (9-6):

نفترض كانت تكلفة مخزون 12/31 تبلغ 10,000 ل.س، وتبين أن سعر السوق هو 9,000. هنا يكون الإجراء كالتالي:

1- يتم تكوين مخصص هبوط الأسعار بمقدار الخسارة المتوقعة والبالغة 1,000 ل.س، بالقييد:

1,000 من ح/ ملخص الدخل

1,000 إلى ح/ م.ه.أ. بضاعة

2- ويظهر المخزون السلبي في الميزانية على الشكل التالي:

البيان	جزئي	كلي
<u>الأصول المتداولة:</u>		
مخزون 12/31	10,000	
- م.ه.أ. بضاعة	(1,000)	9,000
...		



تكمّل في القسم الثالث إن شاء الله

مرحبا بكم أصدقائي...

بعد أن انتهينا من دراسة جرد المصاريف والإيرادات وجرد الأصول المتداولة، نبدأ اليوم بدراسة القسم الثالث من مقررنا والذي يركز على جرد الأصول غير المتداولة أو طويلة الأجل، والتي يتم تسميتها أيضاً بالأصول الثابتة، والتي سنتناول خلال دراستها المواضيع التالية:

1. مفهوم الأصول غير المتداولة (الثابتة).
2. المحاسبة عن اقتناء الأصول الثابتة.
3. مفهوم الاهتلاك.
4. طرق الاهتلاك والمحاسبة عن الاهتلاك.

ونبدأ بدراسة هذه التقسيمات:

1. مفهوم الأصول غير المتداولة (الثابتة):

الأصول غير المتداولة هي تلك الأصول التي تقوم المنشآت باقتنائها من أجل استخدامها في أعمالها التشغيلية وليس بهدف إعادة بيعها، أي أنها تبقى لدى المنشأة لمدة طويلة تقدم خلال هذه المدة منافع وخدمات للمنشأة. مثل السيارات، الآلات، الأراضي، المباني، براءة الاختراع... وغيرها.

ويمكن أن يتم تقسيم الأصول غير المتداولة بشكل رئيسي إلى ثلاثة أنواع هي:

i. الأصول غير المتداولة الملموسة: يكون لها وجود مادي ملموس، تستخدمها المنشأة في

تأدية نشاطها الاعتيادي، مثل: المباني، المصانع، التجهيزات... وغيرها.

ii. الموارد الطبيعية: هي أصول غير متداولة ملموسة، من الأمثلة على هذا النوع من الأصول:

الغابات، المعادن، النفط... وغيرها.

iii. الأصول غير المتداولة غير الملموسة: يتميز هذا النوع من الأصول بأن ليس لها جوهر

مادي، ولكن يمكن تحديدها، وتؤدي لتدفق منافع اقتصادية مستقبلية إلى المنشأة، من

أمثلتها: شهرة المحل، براءة الاختراع، العلامة التجارية، حقوق النشر والتوزيع... وغيرها.

ونركز في هذا المقرر على المحاسبة عن النوع الأول منها والذي يمكن تسميته الأصول الثابتة الملموسة ويتم تسميتها أيضاً الممتلكات والمصانع والتجهيزات Property, Planet, and Equipment (PPE). وإن الحجم الكبير المترافق مع هذا النوع من الأصول يجعل هناك ضرورة لاهتمام أكبر بالمحاسبة عن هذه الأصول، وجميع العمليات التي ترتبط بهذه الأصول ابتداءً من تاريخ الاقتناء لهذه الأصول لحين التخلص منها.

يمكن أن نميز الأصول الثابتة الملموسة من خلال خصائصها الآتية:

i. تستخدم في العمليات الإنتاجية: وبالتالي لا يتم اقتناؤها بغرض إعادة البيع، بل وجدت

لتنفيذ منها المنشأة في القيام بالأعمال التي أنشئت من أجلها، مثل آلة تستخدم في صناعة

المواد الغذائية ضمن منشأة صناعات غذائية.

ii. تتميز بطول عمرها الإنتاجي: أي تتميز عن الأصول المتداولة بأن استخدامها أو عمرها يتجاوز

الفترة المحاسبية الواحدة، وطالما أنها تقدم خدماتها خلال عدة فترات محاسبية فإنه ليس من

المنطقي تحميل سنة واحدة بتكلفة هذه الأصول، بل يتم توزيع تكلفتها على فترات عمرها

الإنتاجي من خلال ما يسمى الاهتلاك.

iii. ذات وجود مادي ملموس: وهذا يميزها عن الأصول الثابتة غير المادية مثل شهرة المحل.

iv. تقدم للمنشأة خدمات ومنافع يمكن قياسها: أي أن هذه الأصول تقدم منافع وخدمات

ضرورية للأعمال التشغيلية للمنشأة.

2. المحاسبة عن اقتناء الأصول الثابتة:

يقوم باعتماد التكلفة التاريخية كأساس لإثبات الأصول الثابتة الملموسة. والتكلفة التاريخية هي عبارة عن المبالغ كتمن شراء للأصل الثابت، مضافاً إليه أي تكاليف أخرى مدفوعة لحين وضع الأصل موضع الاستخدام، أي لتجهيز الأصل في الموقع والحالة المناسبة للاستخدام (كتكاليف نقل وتأمين وتكاليف قانونية للحيازة وتركيب وتدريب...) حيث يتم اعتبار هذه المصاريف كمصاريف رأسمالية تسجل على حساب الأصل ويتم توزيعها على مدى عمره الإنتاجي.

وبالتالي يكون القيد في مثل هذه الحال:

من ح/ الأصل الثابت

إلى ح/ النقدية (متضمنة تكاليف شراء الأصل والتكاليف المختلفة التي تم تكبدها)

لاتنس:

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن
شراء الأصل + جميع المصاريف
المدفوعة على الأصل لحين وضعه
موضع الاستخدام

مثال:

في 2020/2/15 قامت شركة الخير بشراء آلة وقد دفعت ثمن هذه الآلة نقداً (800,000 ل.س). وفي 2020/2/20 دفعت رسوم جمركية على الآلة نقداً بلغت 4,000 ل.س، وفي 2020/2/22 بلغت أجور نقل الآلة إلى مقر الشركة مبلغ 4,000 ل.س دفعت نقداً، وفي 2020/2/23 قامت الشركة بتجهيز مكان من الاسمنت المسلح لتركيب الآلة عليه كلف مبلغ 2,000 ل.س، المطلوب: إثبات القيود اللازمة لاقتناء الآلة.

الحل:

التاريخ	البيان	الدائن	المدين
2020/2/15	من ح/ الآلة إلى ح/ النقدية في الصندوق شراء آلة نقداً	800,000	800,000
2020/2/20	من ح/ الآلة إلى ح/ النقدية في الصندوق دفع رسوم جمركية على الآلة	4,000	4,000
2020/2/22	من ح/ الآلة إلى ح/ النقدية في الصندوق دفع أجور نقل الآلة إلى مقر الشركة	4,000	4,000

2020/2/23	من ح/ الآلة إل ح/ النقدية في الصندوق دفع تكاليف تجهيز مقر الآلة للعمل	2,000	2,000
-----------	---	-------	-------

ويظهر حساب الآلة في دفتر الأستاذ على الشكل التالي:

إليه	ح/ الآلة	منه
		إلى ح/ الصندوق 800,000
		إلى ح/ الصندوق 4,000
		إلى ح/ الصندوق 4,000
		إلى ح/ الصندوق 2,000
رصيد مدين	810,000	
	<u>810,000</u>	<u>810,000</u>

نلاحظ أن تكلفة الآلة هي (810,000) ل.س وليس فقط (800,000).

3. مفهوم الاهتلاك:

تختلف النظرة المحاسبية لمفهوم الاهتلاك (أو الاستهلاك) عن نظرة المهندس، أو الاقتصادي، أو خبير التقييم، وبالنسبة للمحاسبة فإن الاهتلاك لا ينظر له كإخفاض لقيمة الأصول، بل يتم النظر إليه كنوع من أنواع توزيع تكلفة الأصل، بحيث يتم تخصيص التكلفة المسجلة للأصل على الفترات المحاسبية التي من المتوقع أن تستفيد من المنافع الاقتصادية التي يقدمها هذا الأصل، وإن تطبيق الاهتلاك يؤمن تفعيل مقابلة المصروفات مع الإيرادات، من خلال توزيع التكلفة التاريخية لهذا الأصل على مدى عمره الإنتاجي.

وإن تحديد مصروف الاهتلاك السنوي يستند إلى العوامل الثلاثة التالية:

العامل الأول: القيمة القابلة للاهتلاك :

وتمثل تكلفة الأصل الأساسية بعد تنزيل قيمة النفاية (أو الخردة) التي يتم تقديرها . أي:

$$\text{القيمة القابلة للاهتلاك} = \text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة النفاية (الخردة)}$$

مثال: لنفترض أن هناك آلة تكلفتها 800,000 ل.س، وتم تقدير أن نبيع الخردة (الآلة بعد انتهاء عمرها الإنتاجية) بمبلغ 50,000 ل.س،

$$\text{هنا يكون المبلغ الخاضع للاهتلاك} = 800,000 - 50,000 = 750,000 \text{ ل.س.}$$

العامل الثاني: العمر الإنتاجي للأصل :

أي عدد السنين التي يتوقع أن يقدم فيها الأصل خدماته أو منافعه للمنشأة، وليس بالضرورة أن يكون هو العمر المادي لفناء الأصل حيث أن هناك عوامل تؤثر في تقدير العمر الإنتاجي مثل التقدم التقني وعوامل ضعف الإنتاج مع تقدم استخدام الأصل في حال استخدامه بشكل كبير.

العامل الثالث: طرق (أو أساليب) الاهتلاك:

طرق الاهتلاك المختلفة تعني كيف سنوزع القيمة القابلة للاهتلاك على سنين العمر الإنتاجي، هل سنوزعها بالتساوي أم يفترض أن تتحمل فترات بنسبة من التكاليف أكثر من الأخرى وذلك حسب استفادتها من منافع هذا الأصل، وسندرسها فيما يلي بالتفصيل.

4. طرق (أو أساليب) الاهتلاك:

هناك عدة طرق للاهتلاك يمكن للمنشأة أن تختار منها الطريقة التي تناسبها وسندرس:

- أسلوب النشاط.
- أسلوب القسط الثابت.
- أسلوب القسط المتناقص

1- طريقة/أسلوب النشاط:

تعتمد هذه الطريقة على تحميل كل فترة بمقدار استفادتها الفعلية من الأصل، ولتحديد مدى استفادة كل فترة من الأصل يجب أن نستخدم معيار، وقد يكون المعيار هو عدد الوحدات المنتجة من الأصل أو عدد ساعات عمل الأصل. حيث يتم تقدير عدد الوحدات التي سينتجها الأصل أو عدد ساعات العمل لهذا الأصل خلال عمره الإنتاجي، ثم حساب قسط الاهتلاك لكل فترة بناء على ما أنتجه الأصل خلالها أو عدد الساعات التي عملها،

وعليه يتم حساب قسط الاهتلاك على الشكل التالي:

في حال استخدام معيار عدد ساعات العمل:

$$\text{قسط الاهتلاك} = \left[\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة النفاية} \right] \times \text{عدد ساعات العمل خلال العام} / \text{إجمالي عدد ساعات عمل الأصل المقدرة}$$

في حال استخدام معيار عدد الوحدات المنتجة:

$$\text{قسط الاهتلاك} = \left[\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة النفاية} \right] \times \text{عدد الوحدات المنتجة خلال العام} / \text{إجمالي عدد الوحدات المتوقع إنتاجها من قبل الأصل}$$

مثال:

قام التاجر سعيد في بداية عام 2019 بشراء آلة بقيمة مليون ليرة ودفع عليها 20,000 ل.س نقل وتركيب حتى أصبحت جاهزة للاستخدام، وقدر أن تعمل الآلة 100,000 ساعة عمل خلال وجودها لديه وأن يبيع خردتها بقيمة 50,000 ل.س.

المطلوب: حساب قسط الاهتلاك لعام 2019 إذا علمت أن الآلة عملت خلال العام المذكور 10,000 ساعة عمل، وإثبات القيد اللازم لقسط الاهتلاك.

الحل:

$$\text{قسط الاهتلاك} = \left[\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة النفاية} \right] \times \text{عدد ساعات العمل خلال العام} / \text{إجمالي عدد ساعات عمل الأصل المقدرة}$$

$$= [10,000 \times (50,000 - 1,020,000) / 97,000 = 100,000 \text{ ل.س.}]$$

ويكون القيد:

97,000 من ح/ مصروف اهتلاك آلة

97,000 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيد:

97,000 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

97,000 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة. بينما يظهر رصيد مجمع اهتلاك الآلة في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

الميزانية في 2019/12/31			أصول	
التزامات+حقوق ملكية	البيان	البيان	جزئي	كلي
	ل.س.	أصول ثابتة		
		آلات	1,020,000	
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(97,000)	923,000

صافي القيمة
الدفترية

2- طريقة القسط الثابت:

بموجب هذه الطريقة نقوم بتوزيع تكلفة الأصل بشكل متساوي على عدد سنوات عمره الإنتاجي، وبالتالي يتم حساب قسط الاهتلاك وفق المعادلة:

يكون معدل الاهتلاك الثابت = 1 / عدد سنوات العمر الإنتاجي المقدر.

وبالتالي فإن:

قسط الاهتلاك = تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك × معدل الاهتلاك الثابت

أي أن قسط الاهتلاك = (تكلفة الأصل - قيمة النفاية المقدرة) / عدد سنوات العمر الإنتاجي المقدر

مثال:

قام التاجر حامد بشراء آلة في بداية عام 2019 وتكلفتها مليون ليرة، ويتوقع أن يتم بيع خردتها بقيمة 40,000 ل.س، وذلك بعد أن تعمل لمدة 10 سنوات لدى المنشأة.

المطلوب: حساب قسط الاهتلاك لهذه الآلة، وإثبات القيد اللازم لعام 2018.

قسط الاهتلاك السنوي = $(1,000,000 - 40,000) / 10 = 96,000$ ل.س (هذا القسط يكون نفسه في كل سنة من السنوات العشرة في عمرها الإنتاجي).

ويكون القيد:

96,000 من ح/ مصروف اهتلاك آلة

96,000 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيد:
96,000 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

96,000 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة. بينما يظهر رصيد مجمع اهتلاك الآلة في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 2019/12/31		أصول	
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(96,000)	904,000	

صافي القيمة
الدفترية

وفي نهاية عام 2020 نقوم بحساب اهتلاك لعام 2020 أيضاً، وبما أن القسط ثابت سيكون قسط اهتلاك الأصل لعام 2020 هو 96,000 أيضاً،

ويكون القيد:

96,000 من ح/ مصروف اهتلاك آلة

96,000 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيد:
96,000 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

96,000 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة. بينما رصيد مجمع اهتلاك الآلة أصبح $(96,000 + 96,000 = 192,000$ ل.س) ويظهر في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية			الميزانية في 2019/12/31		أصول
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-)مجمع اهتلاك الآلات	(192,000)		
					808,000

صافي القيمة
الدفترية

وهكذا كل عام.

3: طريقة القسط المتناقص:

يقوم هذا الأسلوب على فكرة أن السنوات الأولى تستفيد من الأصل أكثر من غيرها لأن أداء الأصل يتراجع مع الاستخدام، وبالتالي يتم تحميل هذه السنوات بالجزء الأكبر من التكلفة.

وهناك أسلوبين لطريقة القسط المتناقص:

أ- أسلوب القسط المتناقص وفق مجموع أرقام السنين

ب- أسلوب القسط المتناقص وفق المعدل الثابت المضاعف على الرصيد المتناقص

أ- أسلوب القسط المتناقص وفق مجموع أرقام السنين:

نعني بكلمة مجموع أرقام السنين بأنه مثلاً إذا تم تقدير العمر الإنتاجي لأصل بأربع سنوات يكون مجموع أرقامها = 1+2+3+4 = 10

$$\frac{n(n+1)}{2} = \text{المعادلة}$$

حيث أن: (ن) تمثل العمر الإنتاجي المقدر.

ويتم حساب قسط الاهتلاك لكل سنة، كما يلي:

- بالنسبة للسنة الأولى: يكون

$$\text{قسط الاهتلاك} = \frac{\text{القيمة القابلة للاهتلاك} \times \text{رقم السنة الأخيرة}}{\text{مجموع أرقام السنين}}$$

- بالنسبة للسنة الثانية يكون:

$$\text{قسط الاهتلاك} = \frac{\text{القيمة القابلة للاهتلاك} \times \text{رقم السنة قبل الأخيرة}}{\text{مجموع أرقام السنين}}$$

وهكذا

مثال:

آلة تكلفتها مليون ليرة سورية وبدون قيمة نفاية، عمرها الإنتاجي 10 سنوات.

المطلوب حساب قسط الاهتلاك للسنوات الخمس الأولى وفق طريقة القسط المتناقص بمجموع أرقام السنين.

$$55 = 2 / [(1+10) \times 10] = \text{مجموع أرقام السنين}$$

ويكون قسط الاهتلاك للسنوات الخمس وفق الجدول التالي:

السنة	القيمة القابلة للاهلاك	معدل الاهتلاك	مصرف الاهتلاك
1	1,000,000	55/10	181,818
2		55/9	163,636
3		55/8	145,455
4		55/7	127,273
5		55/6	109,091

وتكون القيود في السنة الأولى:

181,818 من ح/ مصرف اهتلاك آلة

181,818 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصرف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيود:
181,818 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

181,818 إلى ح/ مصرف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة.
بينما يظهر رصيد مجمع اهتلاك الآلة في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 12/31/الأولى		أصول	
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(181,818)	818,182	

صافي القيمة
الدفترية

وتكون القيود في السنة الثانية:

163,636 من ح/ مصروف اهتلاك آلة

163,636 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيود:
163,636 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

163,636 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة.
بينما رصيد مجمع اهتلاك الآلة في نهاية السنة الثانية سيكون يساوي
(181,818+163,636=345,454 ل.س) ويظهر في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما
نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 12/31/الأولى			أصول
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(345,454)	654,546	

صافي القيمة
الدفترية

وهكذا...

ب- أسلوب القسط المتناقص وفق المعدل الثابت المضاعف على الرصيد المتناقص:

والآلية لحساب القسط في هذا الأسلوب تتم من خلال:

حساب معدل القسط الثابت (1/عدد سنوات العمر الإنتاجي)، ثم ضربه ب2 (مضاعفته).

وبعدها نقوم باستخدام هذا المعدل المضاعف لحساب القسط بضربه بالرصيد الدفترى للأصل (أي بقيمة الأصل القابلة للاهلاك ناقص جميع أقساط الاهلاك السابقة)

مثال:

نفس المثال السابق:

آلة تكلفتها مليون ليرة سورية وبدون قيمة نفاية، عمرها الإنتاجي 10 سنوات.

المطلوب: حساب قسط الاهلاك للسنوات الخمس الأولى وفق طريقة المعدل الثابت المضاعف على الرصيد المتناقص.

الحل:

$$\text{المعدل المضاعف} = (1/\text{العمر الإنتاجي}) \times 2 = 2 \times (1/10) = 0.2$$

السنة	معدل الاهلاك	القيمة القابلة للاهلاك (القيمة الدفترية للأصل)	مصرف الاهلاك
1	0.2	1,000,000	200,000
2		800,000	160,000
3		640,000	128,000
4		512,000	102,400
5		409,600	81,920

وتكون القيود في السنة الأولى:

200,000 من ح/ مصرف اهتلاك آلة

200,000 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيود:
200,000 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

200,000 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة.
بينما يظهر رصيد مجمع اهتلاك الآلة في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما نسميه
صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 12/31/الأولى		أصول	
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(200,000)	800,000	

صافي القيمة
الدفترية

وتكون القيود في السنة الثانية:

160,000 من ح/ مصروف اهتلاك آلة

160,000 إلى ح/ مجمع اهتلاك آلة.

حيث أن مصروف اهتلاك الآلة يتم إقفاله في ح/ملخص الدخل (أو ح/ أرباح وخسائر)، بالقيود:
160,000 من ح/ ملخص الدخل (أ.خ)

160,000 إلى ح/ مصروف اهتلاك الآلة

ويظهر في قائمة الدخل ضمن المصاريف للوصول إلى نتيجة عمل الفترة من ربح أو خسارة.
بينما رصيد مجمع اهتلاك الآلة في نهاية السنة الثانية سيكون يساوي
(360,000=160,000+200,000 ل.س) ويظهر في الميزانية مطروحاً من قيمة الآلة للوصول إلى ما
نسميه صافي القيمة الدفترية للأصل.

التزامات+حقوق ملكية		الميزانية في 12/31/الأولى		أصول	
البيان	ل.س	البيان	جزئي	كلي	
		<u>أصول ثابتة</u>			
		آلات	1,000,000		
		(-) مجمع اهتلاك الآلات	(360,000)	640,000	

صافي القيمة
الدفترية

وهكذا...



نكمل في القسم الرابع إن شاء الله

مرحبا بكم أصدقائي...

بعد أن انتهينا من دراسة جرد المصاريف والإيرادات وجرد الأصول المتداولة وجرد الأصول غير المتداولة أو طويلة الأجل (الأصول الثابتة)، سندرس اليوم بعض التفصيل عن إعداد القوائم المالية ونركز على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي (الميزانية)، والتي سنتناول خلال دراستها المواضيع التالية:

ونبدأ بدراسة هذه التقسيمات:

1- قائمة الدخل:

1-1 مفهوم قائمة الدخل.

2-1 : قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة.

3-1 : قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة.

2- قائمة المركز المالي (الميزانية):

1-2: مفهوم قائمة المركز المالي (الميزانية).

2-2: نماذج (أو طرق) إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية).

لنبدأ..

1- قائمة الدخل:

1-1: مفهوم قائمة الدخل:

قائمة الدخل باختصار هي: تقرير يقس نتيجة عمل المنشأة عن فترة محاسبية محدّدة متبعية، من خلال مقابلة إيرادات ومصروفات هذه الفترة وفق أساس الاستحقاق.

لذلك فإن عملية إعداد قائمة الدخل وقياس الدخل الصافي بشكل صحيح وفي الوقت المناسب هي عملية ذات أهمية كبيرة، لتقديمها معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية تساعدهم عند اتخاذ القرار.

وتتضمن قائمة الدخل العناصر الرئيسية التالية:

- **الإيرادات Revenues:** هي المنافع الداخلة لصالح المنشأة (التدفقات الداخلة والإضافات على الأصول والتسويات للالتزامات) الآتية من العمليات الأساسية والمستمرة للمنشأة. مثل: العوائد من بيع البضائع أو تقديم الخدمات...
- **المصروفات Expenses:** هي المنافع الخارجة من المنشأة (التدفقات الخارجة أو التخفيضات للأصول أو إحداث الالتزامات) الناتجة عن أداء عمليات المنشأة الأساسية والمستمرة للمنشأة. مثل: التكاليف التي يتم تكبدها لإنتاج البضائع المباعة أو لتقديم الخدمات...
- **المكاسب Gains:** هي الزيادة في حقوق الملكية الآتية من عمليات ثانوية أو عارضة للمنشأة. مثل: بيع أحد الأصول الثابتة في المنشأة مثل الآلات، أو بيع استثمارات..
- **الخسائر Losses:** هي النقص في حقوق الملكية الناتج عن عمليات ثانوية أو عارضة للمنشأة. مثل: تلف أصول نتيجة حرائق مثلاً أو فيضانات، أو التعرض للسرقة...

وإن أهم المبادئ والافتراضات المحاسبية التي تنظم عملية قياس الدخل:

1. **الدورية المحاسبية:** حيث يتم إعداد قائمة الدخل بشكل دوري خلال مدد زمنية ومالية من حياة المنشأة.
2. **تحقق الإيراد:** عدم تسجيل الإيراد إلا بعد تحققه.
3. **مقابلة المصروفات بالإيرادات:** تحميل المصروفات والإيرادات التي تعود إلى نفس الفترة المالية، وعدم تحميلها بإيرادات ومصروفات تخص فترات أخرى.

1-2: قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة:

تحتوي مجموعتين من العناصر هما: 1- الإيرادات (الدخل). 2- المصروفات (النفقات). بحيث يتم تخفيض المصاريف من الإيرادات للوصول إلى صافي الدخل (ربح أو خسارة).

مثال:

كانت بيانات شركة الاتحاد التي تطرح /1600/ سهم للتداول وفق الآتي:
إيراد خدمات /1,000,000/، إيراد أرباح أسهم /100,000/، إيراد إيجار محل /100,000/، وقد كانت التكاليف المتكبدة عبارة عن: تكاليف متنوعة /800,000/، ونفقات إدارية /150,000/، ومصروف فائدة /50,000/. المطلوب:

- أ- إعداد قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة، إذا علمت أن ضريبة الدخل على نتيجة عمل الشركة تفرض بمعدل 20%.
- ب- حساب ربحية السهم الواحد.

		<u>الإيرادات</u>
	1,000,000	إيراد الخدمات
	100,000	إيراد أرباح أسهم
1,200,000	<u>100,000</u>	إيراد إيجار
		<u>المصروفات</u>
	800,000	تكاليف متنوعة
	150,000	نفقات إدارية
	50,000	مصروف فائدة
<u>(1,040,000)</u>	<u>40,000</u> (20%×200,000)	مصروف الضريبة
<u>160,000</u>		صافي الدخل

ربحية السهم = صافي الدخل / عدد الأسهم = 160,000 / 1600 = 100 ل.س
الميزة الرئيسية لهذه الطريقة بإعداد قائمة الدخل هي: سهولة عرضها والابتعاد عن تعقيدات أولويات عرض عناصر الدخل والمصروفات. ولكن بالمقابل يُعاب عليها محدودية المعلومات التي تقدمها.

ويتم استخدام هذه الطريقة في إعداد قائمة الدخل في الشركات الخدمية خصوصاً.

3-1: قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة:

وتأخذ قائمة الدخل الشكل التالي:

البيان	جزئي	كلي
إيراد المبيعات	xx	
-تكلفة المبيعات	(xx)	
إجمالي الدخل		xxx
-المصاريف الأخرى		
تكاليف البيع والتوزيع	(xx)	
مصاريف إدارية	(xx)	(xxx)
صافي الدخل التشغيلي		xxx
الإيرادات والمكاسب الأخرى		xxx
-المصاريف والخسائر الأخرى		(xxx)
التكاليف التمويلية		(xxx)
صافي الدخل قبل الضريبة		xxx
مصروف الضريبة		(xx)
صافي الدخل		xxx
حصة السهم من الربح		xx

وباستعراض تفاصيل البنود الواردة في قائمة الدخل نجد:

أولاً: البنود التشغيلية: وهي التي تنتج عن ممارسة المنشأة لعملها الرئيسي، وتتضمن:

1. إيراد المبيعات: وهو يمثل صافي المبيعات التي تمت خلال الفترة، وتتضمن المبيعات مطروحاً منها: الحسومات النقدية الممنوحة على المبيعات، ومردودات ومسموحات المبيعات.
2. تكلفة البضاعة المباعة: وهي تمثل التكاليف التي دفعت على البضاعة التي تم بيعها خلال الفترة. وتتضمن تكلفة مخزون أول المدة وصافي المشتريات ومصاريف نقل المشتريات وتكاليف التصنيع مطروحاً منها تكلفة مخزون آخر المدة.
3. إجمالي الدخل: ناتج عن طرح تكلفة البضاعة المباعة من إيراد المبيعات.
4. تكاليف البيع والتوزيع: تمثل ما تنفقه المنشأة في سبيل تسويق وبيع بضاعتها. مثل: أجور عملاء البيع، والدعاية والإعلان، ونفقات قسم المبيعات... وغيرها.

5. المصاريف الإدارية: تمثل ما تنفقه المنشأة على الأمور الإدارية العامة. مثل: رواتب الإداريين ونفقات الأقسام الإدارية المختلفة مثل قسم المحاسبة وقسم القانونية ... وغيرها.

6. الدخل من العمليات التشغيلية: وهو يمثل نتيجة العمل الاعتيادي للمنشأة، وينتج عن طرح تكاليف البيع والتوزيع والمصاريف الإدارية من إجمالي الدخل.

ثانياً: البنود غير التشغيلية: وهي التي تنتج عن ممارسة المنشأة لأعمال مساعدة أو ثانوية، وتتضمن:

- 1- الإيرادات والمكاسب الأخرى مثل: إيرادات الإيجار، أو إيرادات الفوائد الدائنة، أو إيرادات الاستثمار في الأوراق المالية... وغيرها
- 2- المصاريف والخسائر الأخرى مثل: الاهتلاكات، الخسائر الناتجة عن بيع الأصول طويلة الأجل، أو خسائر ناتجة عن حرائق ومسروقات... وغيرها.
- 3- التكاليف التمويلية: تمثل التكاليف التي يتم دفعها للحصول على الأموال لعمل المنشأة (فوائد مدينة).

2- قائمة المركز المالي (الميزانية):

1-2: مفهوم قائمة المركز المالي (الميزانية):

هذه القائمة تعرض الأصول والالتزامات وحقوق الملكية للمنشأة في تاريخ إعداد هذه القائمة. وبالتالي هي تعرض طبيعة وقيمة الأموال المستثمرة في المنشأة سواء كان مصدرها التزامات تجاه الدائنين أو حقوق للملاك، وكيفية استخدام المنشأة لهذه الأموال. وإنّ ما سبق يمكن المستخدم من الوقوف على مركز المنشأة المالي، ويساعده على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها. كما نعلم فإن معادلة الميزانية التي تعرض عناصر الميزانية الأساسية هي:

إجمالي الأصول = إجمالي الالتزامات + حقوق الملكية

ومنها يمكن أن نحصل على صافي الأصول بالمعادلة:

صافي الأصول = إجمالي الأصول - إجمالي الالتزامات.

وبالتالي التبويات الثلاثة الأساسية هي: الأصول، والالتزامات، وحقوق الملكية. إضافة إلى تصنيفات فرعية ضمن الأصول والالتزامات تتم وفق سيولة الأصول والالتزامات، ووظائف الأصول، وطبيعة ومبالغ وتوقيت الالتزامات.

2-2: نماذج (أو طرق) إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية):

أولاً: إعداد قائمة المركز المالي من خلال نموذج الحساب:

حيث يتم إعداد قائمة المركز المالي على شكل حرف (T)، ويتم عرض قسم الأصول ضمن الجانب الأيمن، وقسمي حقوق الملكية والالتزامات ضمن الجانب الأيسر. ولكن المشكلة عند استخدام نموذج الحساب هي الحاجة لمساحة واسعة لعرض الميزانية. وتكون على الشكل التالي:

الأصول	الميزانية في 12/31/..	الالتزامات وحقوق الملكية	
××	الأصول الثابتة المادية	××	حقوق الملكية
××	الأصول الثابتة المعنوية	××	الالتزامات طويلة الأجل
××	الاستثمارات طويلة الأجل	××	الالتزامات المتداولة
××	الأصول المتداولة		
××	مجموع الأصول	××	مجموع الالتزامات وحقوق الملكية

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي من خلال نموذج التقرير:
تلافياً لإشكالية الحاجة لمساحة واسعة لإعداد قائمة المركز المالي وفق نموذج الحساب، فإنه يتم استخدام نموذج التقرير، ويقوم على فكرة عرض الأصول أولاً ومن ثم تسجيل الالتزامات وحقوق الملكية تحت الأصول، وتكون الميزانية على الشكل التالي:

الميزانية في 31/12/....			
البيان	جزئي 1	جزئي 2	كلي
الأصول المتداولة			
النقدية		xx	
الزبائن	xx		
- مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	(xx)	xx	
أوراق قبض	xx		
- مخصص آجيو	(xx)	xx	
إجمالي الأصول المتداولة			xx
استثمارات طويلة الأجل			xx
ممتلكات ومصانع وتجهيزات			
أراضي		xx	
سيارات	xx		
-مجمع اهتلاك السيارات	(xx)	xx	
إجمالي الممتلكات والمصانع والتجهيزات			xx
أصول غير ملموسة			
شهرة المحل		xx	xx
إجمالي الأصول			xxxx
الالتزامات المتداولة			
أوراق دفع		xx	
دائنون		xx	
إجمالي الالتزامات المتداولة			xx
الديون طويلة الأجل			
قرض سندات		xx	xx
إجمالي الالتزامات			xxx

حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع		xx	
الأرباح المدورة (أو المحتجزة)		xx	
ربح الفترة		xx	
إجمالي حقوق الملكية			xxx
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية			xxxx

مثال:

تم استخراج الأرصدة التالية من دفتر أستاذ شركة الاتحاد التجارية في 2019/12/31:

الصندوق /400,000، المصرف /1,200,000، براءة اختراع /550,000، مباني /5,000,000،
زبائن /400,000، أوراق قبض /300,000، سيارات /2,000,000، احتياطات /1,000,000،
قرض مصرفي 5 سنوات /2,000,000، دائنون /500,000، مخصص ديون مشكوك فيها
/30,000، مخصص آجيو /20,000، أرباح محتجزة /600,000، رأس مال مدفوع
/5,000,000، خسارة الفترة /200,000، مجمع اهتلاك مباني /400,000، مجمع اهتلاك
سيارات /500,000.

المطلوب: إعداد قائمة المركز المالي من خلال نموذج التقرير.

ميزانية شركة السرور في 2018/12/31			
البيان	جزئي 1	جزئي 2	كلي
الأصول المتداولة			
نقدية في الصندوق		400,000	
نقدية في المصرف		1,200,000	
الزبائن	400,000		
- مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	(30,000)	370,000	
أوراق قبض	300,000		
-مخصص آجيو	(20,000)	280,000	
إجمالي الأصول المتداولة			2,250,000
ممتلكات ومصانع وتجهيزات			
مباني	5,000,000		
-مجمع اهتلاك مباني	(400,000)	3,600,000	

سيارات	2,000,000		
-مجمع اهتلاك السيارات	(500,000)	1,500,000	
إجمالي الممتلكات والمصانع والتجهيزات			6,100,000
أصول غير ملموسة			
براءة اختراع	550,000		550,000
إجمالي الأصول			8,900,000
الالتزامات المتداولة			
دائنون		500,000	
إجمالي الالتزامات المتداولة			500,000
الديون طويلة الأجل			
قرض مصرفي 5 سنوات		2,000,000	2,000,000
إجمالي الالتزامات			2,500,000
حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع		5,000,000	
الاحتياطيات		1,000,000	
الأرباح المحتجزة		600,000	
-خسارة الفترة		(200,000)	
إجمالي حقوق الملكية			6,400,000
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية			8,900,000

انتهى المقرر مع التمنيات بالاستفادة والتوفيق