

مبادئ المحاسبة المالية

دكتور

محمد رضا محمد الجندي

دكتوراه في فلسفة المحاسبة

٢٠٢٣ - ٢٠٢٤ م

مقدمة الكتاب

المحاسبة بصفة عامة عبارة عن نظام للمعلومات يهدف لتوفير معلومات مالية تساعد أصحاب المصلحة في المنشأة في اتخاذ القرارات الإدارية ، وبالتالي يجب أن تكون هذه المعلومات ملائمة وموضوعية ، وذات موثوقية ، وتوفيرها في الوقت المناسب ، وتخضع لمتطلبات المعايير المحاسبية المتعارف عليها .

وتعتبر إدارة المنشأة أحد وأهم مستخدمي المعلومات المالية ، حيث تستخدم تلك المعلومات في التخطيط والمتابعة والرقابة وتقييم الأداء ، وأيضا في اتخاذ العديد من القرارات الإدارية والاقتصادية .

وتتكون المحاسبة المالية من جانبين : الجانب الأول وهو الجانب النظرى للمحاسبة المالية الذى يعتمد على الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية ومجموعة من المصطلحات والفروض والمبادئ المحاسبية ، وأهداف وفروع ووظائف المحاسبة ، والأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية .

أما الجانب الثانى وهو الجانب التطبيقى والعملى للمحاسبة المالية والذى يعتمد على تجميع وتصنيف وترتيب وتسجيل المعاملات المالية التى تتم داخل المنشأة فى دفاتر اليومية ، وترحيلها إلى حسابات الأستاذ ، واعداد ميزان المراجعة ، واجراء التسويات الجردية اللازمة ، وانتهاءً بالوصول إلى المعلومات المحاسبية فى صورة تقارير وقوائم مالية مثل : قائمة الدخل وقائمة المركز المالى وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير فى حقوق الملكية .

وتعد الممارسة العملية لمهنة المحاسبة هى الدعامة الأساسية فى تزويد واكتساب وصقل مهارات وخبرات العاملين بهذه المهنة ، ومن ثم يتضمن الكتاب مجموعة من التطبيقات والتدريبات العملية المحلولة وغير المحلولة التى تعتبر أنسب بديل لمحاكاة الممارسة العملية لمهنة المحاسبة .

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
٧	الفصل الأول : مقدمة في المحاسبة المالية
٢١	الفصل الثانى : المعادلة المحاسبية (معادلة الميزانية)
٣٧	الفصل الثالث : الدورة المحاسبية
٧٥	الفصل الرابع : عمليات البضاعة
٨٥	الفصل الخامس : القوائم المالية
١٠٥	الفصل السادس : التسويات الجردية
١٤٧	الفصل السابع : الأخطاء المحاسبية
١٥٩	تطبيقات عملية
١٧١	المراجع

الفصل الأول

مقدمة في المحاسبة المالية

الفصل الأول

مقدمة في المحاسبة المالية

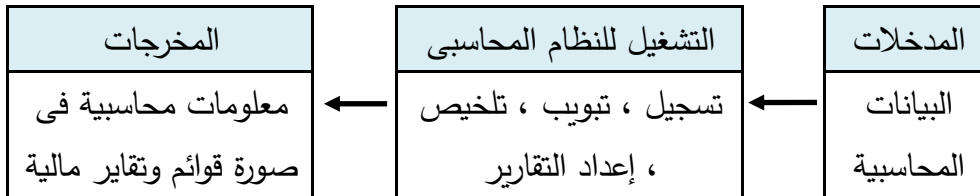
Accounting

• مفهوم المحاسبة :

هي مجموعة من المبادئ والأسس والمعايير التي تحكم القواعد المستخدمة للتسجيل ومتابعة وتحليل معاملات المنشأة بهدف تحديد نتيجة هذه المعاملات وما يترتب عليها من حقوق أو التزامات للمنشأة بالإضافة إلى توفير المعلومات اللازمة لإدارة المنشأة وللأطراف الخارجية المرتبطة بها .

وينظر للمحاسبة على أنها (فن - وعلم - ونظام) ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

- **المحاسبة فن :** تعتبر المحاسبة فن من وجهة النظر هذه بمثابة فن تسجيل وتبويب وتلخيص المعاملات والأحداث في شكل نقدي وتفسير النتائج ، إلا أن تلك النظرة قد تغيرت وأصبح ينظر للمحاسبة باعتبارها علم اجتماعي .
- **المحاسبة علم اجتماعي :** تعتبر المحاسبة أحد العلوم الاجتماعية وليست مجرد أسلوب بل أنها تسعى إلى التأثير على السلوك البشري من خلال توفيرها للمعلومات التي يحتاجها متخذي القرارات ، وكذلك عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية American Accounting Association المحاسبة بأنها عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية التي تمكن مستخدمي المعلومات من اتخاذ القرارات
- **المحاسبة نظام معلومات :** تغيرت النظرة في السنوات الأخيرة إلى المحاسبة حيث تم اعتبارها نظام معلومات يسعى إلى تشغيل البيانات وتحويلها إلى معلومات ، ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي :



ومن خلال الشكل السابق نجد أن النظام المحاسبي يتولى تحويل البيانات المحاسبية كمدخلات إلى قوائم وتقارير محاسبية كمخارجات ، وذلك بعد إجراء عمليات تشغيل المشار إليها باستخدام الإجراءات والمستندات والسجلات والنماذج والوسائل اللازمة لإنتاج المعلومات المحاسبية وتوصيلها لمستخدميها .

• الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية :

يعتبر توصيل المعلومات المحاسبية (المالية) إلى المهتمين بها من أهم الأطراف الرئيسية للمحاسبة نظراً لحاجة المستفيدين من هذه المعلومات التي يعدها المحاسب في صورة تقارير وقوائم مالية ، ويمكن تصنيف هذه الأطراف حسب مصدر اهتمامها إلى الفئات التالية :

▪ أصحاب المنشأة : Owners Equity

يرغب أصحاب المنشأة في التعرف على نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة ما بين فترة وأخرى ، والبيانات والتقارير التي يعدها المحاسب تعتبر مصدراً هاماً للحكم على نتيجة أعمال المنشأة ، حيث يحرص أصحاب المنشأة على معرفة ما إذا كانوا قد حققوا أرباحاً نتيجة استثمار أموالهم كمؤشر في استمرارية الاستثمار أو استرداد جزء أو جميع الأموال لإستثمارها في بدائل أخرى .

▪ إدارة المنشأة : Firm Management

إدارة المنشأة هي عبارة عن مجموعة الأفراد المسؤولين عن إدارة المستويات المختلفة في المنشأة وقد تكون الإدارة في المنشآت الصغيرة من أصحاب المنشأة ، وفي المنشآت الأكبر يمكن أن تكون الإدارة من غير أصحاب المنشأة ، وعموماً إدارة أى منشأة تحتاج إلى المعلومات لغرض التخطيط والرقابة وقياس الأداء ، إضافة إلى أن المحاسبة تزود الإدارة بمعلومات عن الربحية والسيولة والمركز المالي ومعدل العائد على المال المستثمر وتكاليف الإنتاج ، وجميع هذه المعلومات وغيرها تبنى على المعلومات المحاسبية مما يؤدي إلى اعتبار إدارة المنشأة واحدة من أهم الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية .

▪ الدائنون والمقرضون : Creditors

الدائنون والمقرضون هم عبارة عن الجهات التي إما أن تقدم قروض مالية قصيرة أو طويلة الأجل مثل : البنوك وشركات الاستثمار ، وإما أن يبيعون بضاعتهم أو خدماتهم بالأجل ، وهؤلاء يهمهم معرفة مقدرة المنشأة على سداد أموالهم في مواعيد الإستحقاق ، بل إن البنوك وشركات الاستثمار تحتاج إلى تحليل المركز المالي للمنشأة وحركة النقدية فيها قبل السماح بمنح أى قرض لها ، وهذا دليل واضح على أهمية المعلومات المحاسبية للدائنين .

▪ **المستثمرون الحاليون والمرتقبون :** Current & Potential Investors

يستخدم المستثمرين المعلومات المالية للتعرف على البدائل المتاحة لهم لاختيار أفضلها وتعد التقارير المالية أهم مصدر للمعلومات لإتخاذ قرارات شراء الأسهم أو استثمارية الإحتفاظ بها أو بيعها ، حيث يتعرف المستثمرين على مدى تقدم المنشأة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة ، وكذلك مقارنة هذه النتائج مع المنشآت الأخرى المماثلة .

▪ **المحللون الماليون :** Financial Analysts

يحتاج المحلل المالي للمعلومات المالية التي تقدمها المحاسبة في صورة تقارير وقوائم مالية حتى يستطيع القيام بعمله بشكل جيد من أجل تقديم النصائح والإرشادات للمستثمرين الحاليين والمرتقبين.

▪ **الجهات الحكومية :** Government Sector

يشرف عدد من الأجهزة الحكومية على بعض الأنشطة الاقتصادية وذلك بموجب أنظمة ولوائح ومن أمثلة ذلك : مصلحة الضرائب وهي الجهة الممثلة لوزارة المالية حيث أنها تعد مسئولة عن تحصيل إيرادات الدولة من الضرائب ، ولهذا فإن مصلحة الضرائب تطلع على القوائم المالية للمنشآت الاقتصادية ، وهذا يدل على استخدام الأجهزة الحكومية للمعلومات المحاسبية .

▪ **العاملين :** Personnel

إن استمرارية المنشأة ونمائها وتحقيقاً للأرباح يساعد على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين فيها ، ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم الأمر الذي يدفع العاملين إلى تتبع الوضع المالي للمنشأة .

▪ **العملاء :** Customers

يحرص العملاء على تتبع أحوال المنشآت الاقتصادية التي يشترون منها ، فإستقرار الوضع المالي للمورد من المعلومات الهامة للعميل ، فالعملاء بحاجة مستمرة للمعلومات عن منتجات المنشأة وخاصة فيما يتعلق بالمواد الخام والتجهيزات اللازمة للمنتج.

▪ **الباحثون والدارسون بالجامعات :** Researchers

تعتبر المعلومات المالية التي توفرها المحاسبة متمثلة في التقارير والقوائم المالية أحد المصادر الهامة للباحثون والدارسون في الجامعات عن قيامهم بالأبحاث الخاصة بهم.

• البعد الأخلاقي لمهنة المحاسبة :

يقصد بمفهوم الأخلاق فى أى مهنة مجموعة مبادئ العمل التى تحكم أو تقود ممارسة الفرد المهنى أو المهنة بصفة عامة ، وهو ما يطلق عليه (سلوك وأداب المهنة) ، والتى تصدره كل مهنة كدليل لأعضائها .

ولقد أثبتت السوابق التاريخية أن الاخلال وعدم الاهتمام بالبعد الأخلاقى للمهنة كان السبب الرئيسى فى معاناة وتدهور المهنة وعدم رضا الأطراف المهمة وانعدام ثقتهم فيها وفى أعضائها ، ومن ناحية أخرى سبباً لاحباط الشرفاء من أعضائها ، وترجع أهمية البعد الأخلاقى لمهنة المحاسبة لعدة أمور أهمها مايلى :

١- المعلومات المحاسبية الناتجة عن قرارات المحاسب تؤثر بلا شك على القرارات الاقتصادية للإفراد والمنشآت وتتعرض بدورها على عملية تخصيص الموارد الاقتصادية على مستوى المجتمع ، والأعتبارات الأخلاقية للمحاسب أن يكون دقيقاً وعادلاً فيما يقدمه من معلومات تؤثر على مستوى رفاهية المجتمع بصفة عامة .

٢- قرارات المحاسب تؤثر جوهرياً على العديد من الأطراف مثل : أفراد ، منشآت ، مساهمين ، اداريين ، عمال ، موردين ، مقرضين ، أجهزة حكومية ، وتظهر هنا أهمية الاعتبارات الأخلاقية للمحاسب فى أن يكون محايداً لا ينحاز لطرف أو بعض الأطراف ، وبالتالي تحقق مكاسب على حساب الأطراف الأخرى ، مما يترتب عليه انتقال أو تحول غير عادل للدخل والثروة بينهم .

٣- يطلع المحاسب على أسرار ومعلومات تخص عملائه أو من يعمل لديهم من أفراد أو منشآت مثل : الوضع المالى ، الخطط المستقبلية ، الموازنات التخطيطية ، مرتبات ومكافآت العاملين...الخ، والاعتبارات الأخلاقية للمحاسب هو عدم الافشاء عن تلك الأسرار للغير وخاصة المنافسين حتى لا يحدث ضرر بعملائه ومستوظفيه

٤- تحتم الاعتبارات الأخلاقية للمهنة ألا يتنافس المحاسبون فيما بينهم للحصول على العملاء بأستخدام أساليب غير مهنية مثل: تخفيض الأتعاب ، أو الوعد بالمساعدة فى عدم الالتزام بالقوانين واللوائح أو المعايير المحاسبية المتعارف عليها، ولكن التنافس المطلوب هو الذى يرفع من مستوى المهنة ويزيد من جودة أداء المحاسب أو المراجع .

ونجد مما سبق أن الاعتبارات الأخلاقية تمثل الركن الأساسى لمهنة المحاسبة نظراً لتأثيرها المباشر على قبول ورضا الأطراف المختلفة والمجتمع عن المهنة وثقتهم فيها .

• الأهداف العامة للمحاسبة :

يسعى علم المحاسبة لتحقيق مجموعة من الأهداف العامة وأهمها ما يلي :

١- توفير المعلومات اللازمة لإدارة المنشأة :

تعتبر وظيفة المعلومات من أهم الأهداف التي تسعى النظم المحاسبية لتحقيقها ، وحيث يتم توفير هذه المعلومات من خلال دراسة البيانات المتاحة وتحليل هذه البيانات واستخراج المعلومات وتقديم التقارير عنها للمستويات الإدارية المختلفة ، وتشمل المعلومات التي يتم توفيرها ما يلي :

- معلومات لازمة للتخطيط وهي معلومات تساهم في إعداد الخطط والبرامج المستقبلية
- معلومات لازمة للرقابة .
- معلومات لازمة لتقييم الأداء .
- معلومات لازمة لدراسة المشكلات الإدارية واتخاذ القرارات الملائمة لاختيار أفضل البدائل المتاحة لحل هذه المشكلات .

٢- تحديد نتائج الأعمال للمنشأة :

يقصد بذلك تحديد الأرباح أو الخسائر التي تتحقق كنتيجة لمعاملات المنشأة خلال فترة زمنية محددة ، ويساهم هذا الهدف في تحديد الأرباح الموزعة والمحتجرة وحصص العاملين والضرائب المستحقة على المنشأة وغير ذلك ، وأيضاً يساهم هذا الهدف في تحقيق أهداف فرعية أهمها مايلي :

- إمكانية المقارنة بين نتائج السنوات المختلفة للتعرف على الانحرافات وأسبابها وطرق مواجهتها.
- التعرف على الأنشطة الأكثر ربحية إذا ما كانت هناك تحليلات كافية في القوائم.

٣- تحديد حقوق والتزامات المنشأة لدى الغير :

يترتب على معاملات المنشأة مع الغير أما التزامات على المنشأة للغير مقابل الحصول على عناصر وخدمات من الغير لازمة لمزاولة النشاط وحقوق للمنشأة طرف الغير مقابل السلع والخدمات المباعة للغير ويترتب على تحديد هذه الحقوق والالتزامات تحديد ما يسمى المركز المالي للمنشأة والذي يعتمد على تحديد ما للمنشأة وما عليها .

٤- المحافظة على موارد المنشأة من خلال المساهمة في نظم الرقابة الداخلية :

يمكن للمحاسبة المساهمة في إجراءات الرقابة الداخلية من خلال الإجراءات الخاصة بكل عملية والمستندات المرتبطة بها والسجلات التي تسجل بها هذه العمليات .

• فروع المحاسبة :

لكى تحقق المحاسبة أهدافها وتوفر المعلومات لمستخدميها ظهر العديد من فروع المحاسبة ومن أهم هذه الفروع مايلي :

▪ المحاسبة المالية : Financial Accounting

وهي تهتم بتحليل وتسجيل وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية وتوصيلها إلى الأطراف المستفيدة من خلال القوائم المالية والتي تعد أساساً لخدمة المستخدم الداخلي والخارجي لمعرفة نتيجة النشاط من صافى ربح أو صافى خسارة ، والمركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة المالية ، ويتم اعداد هذه القوائم وفق فروض ومبادئ وقيود ، وترتكز المحاسبة المالية على توفير معلومات مالية إجمالية .

▪ محاسبة التكاليف : Cost Accounting

وهي تهتم بتحديد تكلفة إنتاج السلعة أو الخدمة لأغراض التسعير ، وتحديد تكلفة المخزون ، ومساعدة الإدارة فى توفير المعلومات اللازمة للرقابة على التكاليف وإتخاذ القرارات ، وقد تكون البيانات والمعلومات التي توفرها كمية أو غير كمية ، ويمكن قياس التكاليف على أساس فعلى أو محدد مقدماً والمعلومات التكاليفية التي توفرها تكون سرية وتستخدمها الإدارة فقط .

▪ المحاسبة الإدارية : Managerial Accounting

المحاسبة الإدارية تستمد بياناتها من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف بالإضافة إلى القيم المستقبلية ، وهي تهدف إلى توفير المعلومات الملائمة التي تساعد الإدارة فى التخطيط والرقابة ورسم السياسات المختلفة ووضع الخط اللازمة لإستغلال الموارد المتاحة وتقييم الأداء والنتائج ، وهي تركز على تقديم معلومات تفصيلية إلى إدارة المنشأة ، وقد تكون المعلومات كمية وغير كمية ، كما تركز على القيم الفعلية ، والمعلومات التي توفرها المحاسبة الإدارية تكون سرية وتستخدمها الإدارة فقط .

▪ المحاسبة الحكومية : Governmental Accounting

المحاسبة الحكومية هي التي تهتم بتسجيل وتلخيص المعاملات المالية للوحدات والإدارات الحكومية ، وتهدف إلى التأكد من إلتزام تلك الوحدات بالصرف فى حدود الإعتمادات المخصصة من خلال حصر ومتابعة موارد ونفقات الوحدات الحكومية ، وأيضاً تقوم بضبط ورقابة التصرفات المالية للوحدات والإدارات الحكومية لمتابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة .

المحاسبة الضريبية : Tax Accounting

وهى تهتم بتجميع ومعالجة المعلومات المالية لأغراض إعداد الإقرار الضريبي ، وتحديد الوعاء الضريبي ، ومقدار الضريبة .

المحاسبة القومية : National Accounting

وهى التى تهتم بقياس والتقرير عن المعلومات المالية على مستوى الاقتصاد القومى ككل بهدف المساعدة فى رسم السياسات والخطط القومية اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع .

المراجعة : Auditing

وهى تهدف إلى التحقق من صحة ودقة المعلومات المحاسبية لإبداء الرأى الفنى عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية فى التعبير عن المركز المالى ونتيجة الأعمال من ربح أو خسارة .

• وظائف المحاسبة :

وتقوم المحاسبة بمجموعة من الوظائف ، ومن أهم هذه الوظائف مايلى :

▪ وظيفة التحديد :

تقوم بتحديد الأحداث الاقتصادية التى يجب قياسها وتسجيلها بالدفاتر مثل عملية بيع بضاعة أو سداد مرتبات وأجور ، ويطلق على هذا النوع من العمليات بالعمليات المالية ، أما العمليات غير المالية فإن المحاسبة تتجاهلها مثل قرار تعيين أحد الموظفين

▪ وظيفة القياس :

حيث تقوم هذه الوظيفة بقياس العمليات السابق تحديدها بوحدة نقدية مما يعنى أن المحاسبة تهتم بالقياس النقدى .

▪ وظيفة التسجيل :

وهى تقم على إثبات العمليات المالية فى الدفاتر المحاسبية ، وذلك ما سوف يتم تناوله فيما بعد .

▪ وظيفة التوصيل :

حيث يتم توصيل نتائج العمليات المالية إلى الأطراف المستفيدة فى صورة قوائم وتقارير مالية ، ثم يقوم المحاسب بتحليل وتفسير القوائم المالية بمساعدة متخذ القرارات فى اتخاذ القرار الرشيد .

• فروض المحاسبة المالية :

تقوم المحاسبة على أساس مجموعة من الفروض المنطقية التي اتفق المحاسبون عليها حتى يكون تسجيل المعاملات المالية وإظهار نتائج النشاط وفق إطار محدد ، وتمثل هذه الفروض فيما يلي :

▪ فرض الوحدة المحاسبية : Accounting Entity Assumption

ويقصد به اعتبار المنشأة كياناً ذاتياً منفصلاً عن ملاكها وذلك بمجرد تكوينها ، فيصبح لها كيان قانوني مستقل باسم تجاري وسجلات وحسابات منفصلة عن الملاك ، وتطبيقاً لهذا المفهوم فإن الممتلكات الشخصية لمالك المنشأة مثل : المباني والسيارات وأمواله الخاصة لا تقيد في سجلات المنشأة ، ويقتصر القيد في سجلات المنشأة على الممتلكات الخاصة بالمنشأة كشخصية معنوية مستقلة عن شخصية ملاكها .

▪ فرض الإستمرارية : Going Concern Assumption

ويعنى أن المنشأة مستمرة في أعمالها لفترات طويلة وليست في حالة تصفية إلا إذا ظهر من الظروف ما يحتم بيع أو تصفية المنشأة أو التنازل عنها ، حيث أن التصفية لا تمثل الاتجاه الطبيعي للأمر .

▪ فرض الوحدة النقدية : Monetary Unit Assumption

ويعنى أن يتم القيد في السجلات المحاسبية باستخدام وحدة النقود ، والتي تفترض ثبات القوة الشرائية للجنيه على مدار الزمن ، وحيث ان المحاسبة تهتم بتسجيل الأحداث التي يمكن التعبير عنها في شكل نقدي ، ولا تهتم بقياس رضاء الموظفين أو تحديد عدد الموظفين مثلاً.

▪ فرض الفترة المحاسبية : Accounting Period Assumption

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

• مبادئ المحاسبة المالية :

تعتمد المحاسبة على مجموعة من المبادئ يطلق عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (G A A P) Generally Accepted Accounting Principles أو المقبولة قبولاً عاماً وهي توضح الطريقة أو الإجراءات التي يتم بها معالجة مفردات القوائم المالية بشكل يؤدي إلى تجانس سجلات وقوائم المنشآت ، ومن أهم هذه المبادئ مايلي :

▪ مبدأ التكلفة التاريخية : Historical Cost Principle

طبقاً لهذا المبدأ فإن العمليات المالية هي التي تمثل الوقائع التي يعترف بها المحاسبون والتي تخضع للقيود المحاسبية ، ويطبق مبدأ التكلفة على قياس كل من الأصول والالتزامات حيث تظهر الأصول والالتزامات في الدفاتر بالمقابل النقدي لها ، أى بالبلغ التي تم إنفاقه مقابل اقتناء أو حيازة الأصول وتبقى مسجلة بتلك القيمة في الدفاتر إلى أن يتم التخلص منها إما عن طريق البيع أو الاستبعاد أو المبادلة .

▪ مبدأ الاعتراف بالإيراد : Revenue Recognition Principle

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

▪ مبدأ المقابلة : Matching Principle

طبقاً لهذا المبدأ يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات زمنية سنوية بغرض التوصل إلى تحديد نتيجة الأعمال في نهاية كل منها ، ويتطلب ذلك تحديد ما يخص السنة من نفقات وإيرادات ثم مقارنتها للتوصل إلى نتيجة الأعمال وذلك بغض النظر عن واقعة السداد للمصروفات أو التحصيل للإيرادات ، ومن ثم طرح إجمالي المصروفات من إجمالي الإيرادات بقائمة الدخل للوصول إلى صافي الدخل أو الخسارة .

▪ مبدأ الثبات : Consistency Principle

طبقاً لهذا المبدأ تقوم المنشأة بإتباع إجراء أو أسلوب محاسبى معين فإنه يجب أن لا تغيره من فترة لأخرى ، ويعد مبدأ الثبات هاماً لأنه يساعد مستخدمى القوائم المالية على تفسير التغيرات في المركز المالي والتغيرات في قائمة الدخل .

ويلاحظ أن مبدأ الثبات لايعنى أن المنشأة لا يمكنها مطلقاً أن تغير سياستها المحاسبية المتبعة مثل طريقة حساب قسط الإهلاك وطريقة تقييم المخزون ، بل يمكن للمنشأة أن تغير الأسلوب المتبع والتحول إلى أسلوب جديد إذا كان هذا الأسلوب يوفر معلومات أكثر فائدة بالنسبة للمستخدمين مقارنة بالأسلوب الجارى استخدامه ، ولكن يجب الإفصاح عن مثل هذا التغير والآثار الناتجة عنه فى القوائم المالية حتى لا يتم تضليل المستخدمين كما يجب الثبات بعد ذلك على الأسلوب الجديد .

▪ مبدأ التحفظ (الحيطه والحذر) : Conservatism Principle

طبقاً لهذا المبدأ أنه عند مقابلة الإيرادات بالمصروفات أن يتم الأخذ فى الحسبان الخسائر المتوقعة ، بينما يتم تجاهل المكاسب المحتملة أو المتوقع إلى أن تتحقق بالفعل ، أى أنه يتم الاحتياط بالنسبة للخسائر المحتملة وذلك من خلال الاعتراف بها وإثباتها فى السجلات المحاسبية ، ويتم الحذر من إثبات المكاسب المتوقع حدوثها فى المستقبل بمعنى لا يتم تسجيل المكاسب إلا إذا تحققت فعلاً .

▪ مبدأ الإفصاح : Disclosure Principle

طبقاً لهذا المبدأ أنه عند أعداد القوائم والتقارير المالية يجب أن يكون هناك علانية تامة ، بحيث لا يتم اخفاء أى معلومات أو بيانات قد تضر بالمستفيدين من هذه القوائم المالية ، أو قد ساهم فى اتخاذ قرار معين ، ويجب على المحاسب أن يلتزم جانب الحياد عند اعداد هذه القوائم والتقارير وذلك بالإفصاح التام عن جميع المعلومات بغض النظر عن مدى تأثيرها على هذه القوائم .

▪ مبدأ الأهمية النسبية : Materiality Principle

طبقاً لهذا المبدأ أن الاهتمام بتوفير الدقة فى معالجة وتحليل المعلومات المحاسبية يتوقف على مدى أهميتها النسبية على قائمة الدخل وقائمة المركز المالى ، وأيضاً إذا كان البند أو العنصر قليل الأهمية فيمكن التعامل معه بإجراءات محاسبية قد تختلف مع الاجراءات المحاسبية المتعارف عليها ، بمعنى أنه قد يتم اهمال طريقة محاسبية لمعالجة بنود معينة نظراً لصغر قيمتها نسبياً وذلك بدون الإضرار بمنفعة المعلومات ، ومثال على ذلك : اذا كان لدى المنشأة أصل قيمته ١٠٠٠ جنيه فى حين أن اجمالى أصول المنشأة بعشرات الملايين ، فليس من الضرورى إظهار هذا الأصل بشكل مستقل ضمن الأصول نظراً لقله الأهمية النسبية ، بل قد يتم معالجته كمصروف وليس كأصل.

▪ مبدأ الاستحقاق : Accrual Principle

طبقاً لهذا المبدأ انه عند قياس صافى الدخل الخاص بالفترة ، فإن الإيرادات التي تؤخذ في الاعتبار هي تلك الإيرادات التي تخص الفترة سواء حصلت أو لم تحصل ، كما أن المصروفات التي تؤخذ في الاعتبار هي تلك المصروفات التي تخص الفترة سواء سددت أو لم تسدد ، وهذا يعنى أن المحاسبة تتم عن العمليات المالية يصرف النظر عن اقترانها بالتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة .

▪ مبدأ الموضوعية : The Objectivity Principle

طبقاً لهذا المبدأ انه لا يتم تسجيل أى عملية فى الدفاتر المحاسبية مالم يكن هناك مستند ودليل على وقوعها مثل (الفواتير ، العقود ، الشيكات ، الإيصالات ، ...) ، وكما يشير هذا المبدأ إلى وجوب البعد عن التحيز لطرف على حساب طرف آخر ، وأن يكون القياس وفقاً لأسس موضوعية بحيث إذا قام بعض المحاسبين بإجراء نفس القياس لحالة معينة كلاً منهم بصفة مستقلة لتواصلوا إلى نفس النتيجة من خلال نفس الإثبات.

▪ مبدأ التكلفة والعائد : Cost & Benefit Principle

طبقاً لهذا المبدأ انه عند قيام المحاسبين بإعداد المعلومات المحاسبية ينبغي الموازنة بين تكاليف إعدادها والمنافع التي يمكن أن تستمد من استخدام هذه المعلومات ، وبحيث تفوق المنافع المستمدة منها تكاليف إعدادها وتقديمها ، فالمعلومات المحاسبية شأنها مثل أى سلعة اقتصادية فإن إنتاجها يتطلب تكلفة ، ومن ثم يجب تقييم المنافع المتوقعة من استخدام المعلومات المحاسبية الناتجة فى ضوء إعداد وتقديم هذه المعلومات.

• أشكال الملكية فى المنشآت :

تتقسم الملكية طبقاً لنوع المنشآت ، ويمكن توضيح ذلك على النحو التالى :

المنشآت الفردية	شركات الأشخاص	شركات الأموال
منشأة مملوكة لشخص واحد يكون مسئولاً عن تمويل وإدارة المنشأة ، وهو يملك رأس المال ويستفيد بالأرباح التى تحققها المنشأة ، ويتحمل الخسارة ، وهو مسئول شخصياً عن كافة ديونها ، ومن الناحية القانونية لا يوجد انفصال بين الذمة المالية ومالكها ، وهذا النوع من المنشآت يكون منتشرراً فى المنشآت الخدمية صغيرة الحجم .	تكون مملوكة لشخصين أو أكثر ، وتعتمد فى تكوينها على العلاقات الشخصية والثقة المتبادلة والإتفاق بين الشركاء بموجب إتفاقية تحدد واجبات وحقوق كل منهم وكيفية توزيع الأرباح والخسائر فى حالة الإنضمام أو الإنفصال ، ويشترك فى إدارتها أكثر من شريك متضامن ، ويكن الشركاء مسئولين عن كافة إلتزامات الشركة ، ويتم التمييز بين ثلاثة أنواع من شركات الأشخاص : شركات تضامن ، شركات توصية بسيطة ، وشركات محاصة ، هذا النوع ينتشر فى المنشآت الخدمية وتجار التجزئة .	تعتمد فى تكوينها على تجميع أكبر قدر من الأموال اللازمة لممارسة النشاط الذى أنشئت من أجله ، وينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول ، ومسئولية كل مساهم محدودة بقدر أسهمه فى رأس المال ، وتتفصل الملكية عن الإدارة فى هذه الشركات حيث يقوم بإدارتها مجلس إدارة ينتخبه المساهمون ، ويتم التمييز بين ثلاثة أنواع : شركات مساهمة ، شركات توصية بالأسهم ، شركات ذات مسئولية محدودة ، وغالباً ما تكون هذه الشركات كبيرة الحجم .

- شركة التضامن : الشركاء متضامنون ومسئولين مسئولية غير محدودة عن الشركة .
- شركة التوصية البسيطة : شركاء متضامنون وشركاء موصون بمسئولية محدودة .
- شركة المحاصة : شريكين أو أكثر للقيام بعمل محدد وتنتهى الشركة بانتهاء العمل .
- شركة المساهمة : يتكون رأس مالها من أسهم متساوية القيمة يشترىها المساهمون .
- شركة ذات مسئولية محدودة : تقسيم رأس المال إلى حصص بمسئولية محدودة .
- شركة التوصية بالأسهم : وهى تضم مساهمون متضامنون ومساهمون موصون .

الفصل الثاني

المعادلة المحاسبية (معادلة الميزانية)

الفصل الثاني

المعادلة المحاسبية (معادلة الميزانية)

• مفهوم معادلة المحاسبة : Accounting Equation

هى عبارة عن نقطة البداية الحقيقية للمحاسبة المالية لاستنادها عليها فى كافة العمليات والإجراءات المحاسبية ، ويطلق عليها معادلة المركز المالى أو معادلة الميزانية Balance Sheet Equation والتي تتضمن ثلاثة عناصر رئيسية هى : الأصول والخصوم وحقوق الملكية ، وتتمثل الأصول فى مجموعة من الأصول المملوكة للمنشأة فقط ولا تتضمن أيه ممتلكات خاصة للمالك وذلك تمثيلاً لفرض الشخصية المعنوية ، ويتم تقويم الأصول على أساس التكلفة التاريخية وتهمل القيمة السوقية وذلك طبقاً لمبدأ التكلفة التاريخية وفرض الاستمرار .

أما الخصوم فهى عبارة عن مقدار الالتزامات المستحقة على المنشأة للغير ، وتتمثل حقوق الملكية فى الموارد المستثمرة بواسطة المالك وهى تساوى مجموع الأصول مطروحاً منها الالتزامات .

وتأخذ المعادلة المحاسبية (معادلة الميزانية) الشكل التالى :

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية}$$

وفىما يلى استعراض موجز لبعض المفاهيم التى تخص معادلة الميزانية :

▪ الأصول : Assets

الأصول عبارة عن الموارد الاقتصادية التى تملكها المنشأة ويتوقع الاستفاد منها مستقبلاً ، ويمكن أن تكون الأصول فى شكل مادي ملموس مثل : الأراضى ، المبانى ، الآلات ، البضاعة أو تكون فى صورة غير ملموسة مثل : العلامات التجارية ، حقوق الاختراع أو تكون فى صورة حقوق للمنشأة طرف الغير مثل : المستحق للمنشأة طرف العملاء أو أوراق القبض ، ويمكن تقسيم الأصول إلى ما يلى :

١- الأصول الثابتة : Fixed Assets

وهى الأصول الملموسة التى تفتتها المنشأة بغرض استخدامها فى مزاوله نشاطها وليس بغرض إعادة بيعها مثل : الأراضى ، المبانى ، الآلات ، السيارات ، المعدات ، ومن المتوقع استخدامها على مدار أكثر من فترة محاسبية واحدة .

٢- الأصول المتداولة : Current Assets

وهى النقدية أو الممتلكات التي يتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو إستخدامها خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول ، ومن أمثلتها : النقدية ، المدينون ، أوراق القبض ، مخزون البضاعة ، استثمارات قصيرة الأجل .

٣- الأصول غير الملموسة (معنوية) : Intangible Assets

وهى موارد اقتصادية مملوكة للمنشأة ويتوقع الاستعادة منها مستقبلاً ، ولكنها تفتقر إلى الكيان المادى الملموس مثل : حق الاختراع ، العلامة التجارية ، شهرة المحل ، حق التأليف ، حق النشر .

٤- أصول مدينة أخرى : Other Debit Assets

وهى المدفوعات المقدمة من المنشأة للحصول على خدمات في المستقبل ويطلق عليها (المصروفات المقدمة) مثل : الإيجار المقدم ، التأمين المقدم ، كما تتضمن الحقوق المستحقة عن خدمات قدمتها المنشأة في الماضي (الإيرادات المستحقة) .

▪ الخصوم : Liabilities

وهى عبارة عن مطالبات أو تعهدات على المنشأة تجاه الغير مقابل الحصول على سلع أو خدمات وتكون واجبة السداد في الوقت الحاضر أو مستقبلاً وهي تنقسم إلى :

١- خصوم قصيرة الأجل (المتداولة) : Current Liabilities

وهى تمثل إلتزامات على المنشأة للغير ويجب سدادها خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول ومن أمثلتها : الدائنون ، أوراق الدفع ، قروض بنكية قصيرة الأجل ، مصروفات مستحقة ، إيرادات مقدمة .

٢- خصوم طويلة الأجل : Long - Term Liabilities

وهى إلتزامات على المنشأة للغير تستحق السداد خلال فترة زمنية تزيد عن سنة ومن أمثلتها : أوراق دفع طويلة الأجل ، سندات ، قروض عقارية .

▪ حقوق الملكية : Owners Equity

تمثل حقوق أصحاب المنشأة وهي إلتزامات على المنشأة لملاكها ، وتمثل الزيادة في قيمة الأصول عن طريق الخصوم ويطلق عليها صافى الأصول وتشمل : إستثمارات الملاك ، الأرباح المحتجزة التي يعاد استثمارها .

Revenues ▪ الإيرادات :

وهى تمثل التدفقات الداخلة أو التحسينات الأخرى لأصول المنشأة أو تسوية إلتزاماتها (أو الإئتين معاً) خلال فترة تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو غيرها من الأنشطة التى تشكل العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة وتشمل : المبالغ التى يتم تحصيلها أو تحت التحصيل مقابل الخدمات المقدمة أو البضاعة المسلمة خلال الفترة .

Expenses ▪ المصروفات :

وهى التدفقات الخارجة أو غيرها نتيجة استخدام الأصول أو زيادة الإلتزامات أو الإئتين معاً خلال انتاج السلع أو تقديم الخدمات ، وهى ضرورية للحصول على الإيرادات ويشار إليها بالتكاليف المستنفذة من أمثلتها : الأجور ، الإيجارات ، فاتورة الكهرباء ، المياه والتليفون .

Personal Withdrawals ▪ المسحوبات الشخصية :

وهى مسحوبات المالك من نقدية أو بضاعة أو ما يحصل عليه من أصول وخدمات أخرى فى حساب يحمل اسم المالك متبوعاً بعبارة المسحوبات ، ويعبر رصيد هذا الحساب عن مجموع مسحوبات المالك خلال الفترة المحاسبية .

Gains or Profits ▪ الأرباح :

وهى تمثل الزيادة فى حقوق الملكية وصافى الأصول ، وتكون فى حالة زيادة الإيرادات عن المصروفات .

Losses ▪ الخسائر

وهى تمثل النقص فى حقوق الملكية وصافى الأصول ، وتكون فى حالة نقص الإيرادات عن المصروفات .

• أثر المعاملات المالية على المعادلة المحاسبية :

تتأثر معادلة الميزانية (المعادلة المحاسبية) بمجموعة من الأحداث المالية التي تكون المنشأة طرفاً فيها ، وهذه الأحداث التي تحدث تكون داخل المنشأة أو بين المنشأة والأطراف الخارجية ، ويطلق عليها اسم العمليات المالية Financial Transaction . ويمكن توضيح أثر العمليات المالية على معادلة الميزانية من خلال مايلي :

▪ في بداية حياة المنشأة :

تبدأ أى منشأة مزاوله نشاطها بأصل أو أكثر من الأصول حسب طبيعة نشاط المنشأة والإمكانيات المتاحة ، وقد يتم تمويل هذه الأصول من قبل المالك أو قد يتم الاعتماد فى تمويل هذه الأصول على أطراف خارجية .

▪ خلال حياة المنشأة :

خلال حياة المنشأة يتم مزاوله النشاط الذى من أجله تم تأسيس هذه المنشأة ويترتب على مزاوله المنشأة لنشاطها حدوث العديد من العمليات المالية التي تؤثر فى المعادلة المحاسبية التي تصاحب العمليات المالية ، وهى على النحو التالى :

١- تغيرات بين الأصول :

- زيادة أصل وتخفيض فى أصل آخر .
- زيادة فى أكثر من أصل وتخفيض فى أصل آخر .
- زيادة فى أكثر من أصل وتخفيض فى أكثر من أصل .

٢- تغيرات بين الخصوم :

- تخفيض فى خصم وزيادة فى خصم آخر .

٣- تغيرات بين الأصول والخصوم :

- زيادة فى واحد أو أكثر من الأصول مقابل زيادة فى واحد أو أكثر من الخصوم .
- تخفيض فى واحد أو أكثر من الأصول مقابل تخفيض فى واحد أو أكثر من الخصوم .

٤- تغيرات بين الأصول والخصوم وحقوق الملكية :

- زيادة واحدة أو أكثر من الأصول مقابل زيادة حقوق الملكية .
- تخفيض فى واحدة أو أكثر من الأصول مقابل تخفيض حقوق الملكية .
- عمليات الإيرادات والمصروفات .

مثال (١) :

تمت العمليات المالية التالية فى احدى المنشآت :

- ١- بدأت المنشأة نشاطها بمبلغ ٢٠٠ ألف جنيه .
 - ٢- تم شراء سيارة بمبلغ ٥٠ ألف جنيه ، دفع منها ٢٠ ألف جنيه نقداً والباقى على الحساب .
 - ٣- تم شراء آلات بمبلغ ٤٠ ألف جنيه على الحساب .
 - ٤- حققت المنشأة إيرادات نقدية مقدارها ٢٠ ألف جنيه ، وإيرادات على الحساب مقدارها ٤٠ ألف جنيه .
 - ٥- سددت المنشأة المصروفات الآتية نقداً :
٥ آلاف جنيه إيجار - ١٠ آلاف جنيه مرتبات - ٧ آلاف جنيه دعاية وإعلان .
 - ٦- تم سداد ١٥ ألف جنيه لأصحاب الحسابات الدائنة .
 - ٧- تم تحصيل ٢٠ الف جنيه من أصحاب الحسابات المدينة .
 - ٨- تم شراء آلات بمبلغ ٢٠ ألف جنيه على الحساب .
 - ٩- تم الحصول على قرض من أحد البنوك قدرة ٥٠ ألف جنيه .
- المطلوب : توضيح أثر العمليات المالية السابقة على معادلة الميزانية .

الحل

$$\boxed{\text{الأصول} = \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية}}$$

- ١- بدأت المنشأة نشاطها بمبلغ ٢٠٠ ألف جنيه .

$$\begin{aligned} \text{الأصول} &= \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية} \\ \text{النقدية} &= \text{الخصوم} + \text{رأس المال} \\ ٢٠٠٠٠٠ &= \text{صفر} + ٢٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

- ٢- تم شراء سيارة بمبلغ ٥٠ ألف جنيه ، دفع منها ٢٠ ألف جنيه نقداً والباقى على الحساب .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٨٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ &= ٣٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

٣- تم شراء آلات بمبلغ ٤٠ ألف جنيه على الحساب.

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٨٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ &= ٧٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

٤- حققت المنشأة إيرادات نقدية مقدارها ٢٠ ألف جنيه ، وإيرادات على الحساب مقدارها ٤٠ ألف جنيه.

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ٢٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ &= ٧٠٠٠٠ + ٢٦٠٠٠٠ \end{aligned}$$

٥- سددت المنشأة المصروفات الآتية نقداً :

٥ آلاف جنيه إيجار - ١٠ آلاف جنيه مرتبات - ٧ آلاف جنيه دعاية وإعلان .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٧٨٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ &= ٧٠٠٠٠ + ٢٣٨٠٠٠ \end{aligned}$$

٦- تم سداد ١٥ ألف جنيه لأصحاب الحسابات الدائنة .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٦٣٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ &= ٥٥٠٠٠ + ٢٣٨٠٠٠ \end{aligned}$$

٧- تم تحصيل ٢٠ الف جنيه من أصحاب الحسابات المدينة .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٨٣٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ &= ٥٥٠٠٠ + ٢٣٨٠٠٠ \end{aligned}$$

٨- تم شراء آلات بمبلغ ٢٠ ألف جنيه على الحساب .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{حقوق الملكية} \\ ١٨٣٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ &= ٧٥٠٠٠ + ٢٣٨٠٠٠ \end{aligned}$$

٩- تم الحصول على قرض من أحد البنوك قدرة ٥٠ ألف جنيه .

$$\begin{aligned} \text{النقدية} + \text{السيارات} + \text{الآلات} + \text{المدينون} &= \text{الدائنون} + \text{قرض} + \text{حقوق الملكية} \\ ٢٣٣٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ &= ٧٥٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٢٣٨٠٠٠ \end{aligned}$$

$$٣٦٣٠٠٠ = ٣٦٣٠٠٠$$

مثال (٢) :

إذا فرض أن منشأة كارما بدأت أعمالها في ٢٠١٨/١/١م بالأصول التالية :
٢٠٠٠٠٠٠ جنيه نقدية في الخزينة - ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه نقدية في البنك - ٥٠٠٠٠٠٠ جنيه
أثاث ، وقد تمويل هذه الأصول بالكامل من قبل مالك المنشأة .

المطلوب :

توضيح أثر ما سبق على معادلة الميزانية .

الحل

$$\begin{aligned} \text{الأصول} &= \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية} \\ \text{النقدية بالخزينة} + \text{البنك} + \text{الأثاث} &= \text{الخصوم} + \text{رأس المال} \\ ٢٠٠٠٠٠٠ + ٢٥٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠٠ &= \text{صفر} + ٥٠٠٠٠٠٠ \\ ٥٠٠٠٠٠٠ &= ٥٠٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

مثال (٣) :

إذا فرض أن منشأة مالك التجارية بدأت أعمالها في ٢٠١٨/ ١ / ١م بالأصول والخصوم
التالية :

٣٠٠٠٠٠٠ جنيه نقدية في الخزينة - ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه سيارات - ٥٠٠٠٠٠٠ جنيه أثاث
، ٥٠٠٠٠٠٠ دائنون ، وقد تمويل هذه الأصول بالكامل من قبل مالك المنشأة .

المطلوب :

توضيح أثر ما سبق على معادلة الميزانية .

الحل

$$\begin{aligned} \text{الأصول} &= \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية} \\ \text{النقدية بالخزينة} + \text{السيارات} + \text{الأثاث} &= \text{الدائنون} + \text{رأس المال} \\ ٣٠٠٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠٠ &= ٥٠٠٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠٠ \\ ٥٥٠٠٠٠٠ &= ٥٥٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

مثال (٤) :

املأ الفراغات الناقصة في المعادلات المحاسبية التالية للمركز المالي لأحد المشروعات خلال فترات مختلفة :

الأصول =	الإلتزامات +	حقوق الملكية
٧١٤٠٠٠ جنيه	١١٤٠٠٠ جنيه جنيه
..... جنيه	٦٧٠٠٠ جنيه	١١٥٠٠٠ جنيه
٣٩٦٠٠٠ جنيه جنيه	١٩٦٠٠٠ جنيه

الحل

$$\text{أ - حقوق الملكية} = \text{الأصول} - \text{الإلتزامات}$$

$$= ٧١٤٠٠٠ - ١١٤٠٠٠$$

$$= ٦٠٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{ب- الأصول} = \text{الإلتزامات} + \text{حقوق الملكية}$$

$$= ٦٧٠٠٠ + ١١٥٠٠٠$$

$$= ١٨٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{ج- الإلتزامات} = \text{الأصول} - \text{حقوق الملكية}$$

$$= ٣٩٦٠٠٠ - ١٩٦٠٠٠$$

$$= ٢٠٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

مثال (٥) :

المطلوب كتابة أمثلة بأرقام من عندك للعمليات التي تؤثر علي عناصر معادلة الميزانية في كل من الحالات التالية :

أ - زيادة أصل مع زيادة إلتزام .

ب - نقص أصل مع نقص إلتزام .

ج - زيادة أصل مع نقص أصل آخر .

د - زيادة أصل مع زيادة حقوق الملكية .

هـ - زيادة أصل مع نقص أصل آخر مع زيادة إلتزام .

الحل

- أ - شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه بالأجل .
ب - سداد مبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقداً من جملة المستحق للدائنين .
ج - تحصيل ١٣٠٠ جنيه نقداً من المستحق علي المدينين .
د - زياده رأس المال بتقديم مالك المشروع لمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه نقداً يستثمر في أعمال المشروع ، وذلك من أمواله الخاصة .
هـ - شراء آلة للمشروع بمبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه تم سداد ٥٠٠٠ جنيه منها نقداً والباقي بالأجل .

مثال (٦) :

الأرصدة التالية مستخرجة من سجلات محلات النجوم في ٢٠١٦/١٢/٣١ م وتم صياغتها في شكل معادلة ميزانية :

$$\begin{aligned} \text{الأصول} &= \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية} \\ \text{النقدية} + \text{الأراضي} + \text{المباني} + \text{الأثاث} &= \text{أوراق دفع} + \text{الدائنون} + \text{رأس المال} \\ ٣٧٠٠٠ + ٩٥٠٠٠ + ١٢٥٠٠٠ + ٥١٢٥٠ &= ٢٨٢٥٠ + ٨٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠ \end{aligned}$$

وقد تمت العمليات التالية خلال شهر يناير ٢٠١٧ :

- استثمر المالك مبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه في المشروع كاستثمار اضافي أودعه النقدية بالخبزينة .
- تم شراء قطعة أرض لاستخدام المشروع بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه تم سداد ٢٢٠٠٠ جنيه من قيمتها نقداً وتحرير كمبيالات بالباقي .
- تم شراء أثاث جديد بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه علي الحساب .
- تم سداد ٨٢٥٠ جنيه من رصيد الدائنين في ٢٠١٦/١٢/٣١ .

والمطلوب :

اثبات العمليات السابقة في شكل معادلة الميزانية بصورة متتابعة .

الحل

المعادلة المحاسبية (معادلة الميزانية)

حقوق الملكية + الالتزامات			الأصول =			
رأس المال	دائنون	أوراق دفع	أثاث	مباني	أراضي	نقدية
٢٠٠٠٠٠	٢٨٢٥٠	٨٠٠٠٠	٥١٢٥٠	١٢٥٠٠٠	٩٥٠٠٠	٣٧٠٠٠
(+)						(+)
٢٥٠٠٠						٢٥٠٠٠
٢٢٥٠٠٠	٢٨٢٥٠	٨٠٠٠٠	٥١٢٥٠	١٢٥٠٠٠	٩٥٠٠٠	٦٢٠٠٠
		(+)			(+)	(-)
		٦٨٠٠٠			٩٠٠٠٠	٢٢٠٠٠
٢٢٥٠٠٠	٢٨٢٥٠	١٤٨٠٠٠	٥١٢٥٠	١٢٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠	٤٠٠٠٠
	(+)		(+)			
	٣٠٠٠		٣٠٠٠			
٢٢٥٠٠٠	٣١٢٥٠	١٤٨٠٠٠	٥٤٢٥٠	١٢٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠	٤٠٠٠٠
	(-)					(-)
	٨٢٥٠					٨٢٥٠
٢٢٥٠٠٠	٢٣٠٠٠	١٤٨٠٠٠	٥٤٢٥٠	١٢٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠	٣١٧٥٠

مثال (٧) :

كانت معادلة الميزانية لمنشأة كارما للسياحة في ٢٠١٨/١/١ م علي النحو التالي :
(المبالغ بالجنيهات)

٥٠٠٠ نقدية ، ٣٠٠٠ مدينون ، ٤٠٠٠ أثاث ، ٨٦٠٠٠ وسائل إنتقال ، ٤٥٠٠
دائنون ، ٢٥٠٠ قرض من البنك ، ١٠٠٠ إيرادات غير محققة ، ؟؟؟ رأس المال

وكانت عمليات شهر يناير ٢٠١٨ م علي النحو التالي :

- في ٥ يناير حصلت المنشأة إيرادات قيمتها ٣٠٠٠ جنيه.
- في ١١ منه حصلت مبلغ ٢٠٠٠ جنيه من المستحق علي المدينين.
- في ١٣ منه سددت المنشأة مبلغ ٢٥٠٠ جنيه من المستحق للدائنين
- في ١٥ منه تحقق ما قيمته ٦٠٠ جنيه من الإيرادات غير المحققة التي سبق أن حصلتها المنشأة.
- في ١٨ منه سحب صاحب المنشأة مبلغ ١٥٠٠ جنيه لاستخداماته الشخصية.
- في ٢٠ منه بلغت مصروفات تشغيل السيارات ٢٥٠٠ جنيه سددت نقداً.
- في ٢٢ منه حصلت إيرادات قدرها ٤٠٠٠ جنيه.
- في ٢٥ منه بلغت المصروفات النثرية ٢٠٠ جنيه سددت نقداً.
- في ٢٧ منه استحققت إيرادات قدرها ١٧٠٠ جنيه.
- في ٣٠ منه سددت إيجار شهر يوليو ٣٠٠ جنيه.
- في ٣١ منه سددت مصروفات الإنارة ١٠٠ جنيه.

والمطلوب :

اثبات العمليات السابقة في شكل معادلة الميزانية بصورة متتابعة .

الحل

حقوق الملكية	+ الإلتزامات			الأصول				بيان
	رأس المال	إيراد مقدم	قرض	دائنون	مدينون	نقل	أثاث	
٩٠٠٠٠	١٠٠٠	٢٥٠٠	٤٥٠٠	٣٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١/١
(+)							(+)	
<u>٣٠٠٠</u>	١٠٠٠	٢٥٠٠	٤٥٠٠	٣٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٣٠٠٠</u>	١/٥
٩٣٠٠٠							٨٠٠٠	
				(-)			(+)	
٩٣٠٠٠	١٠٠٠	٢٥٠٠	٤٥٠٠	<u>٢٠٠٠</u>	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٢٠٠٠</u>	١/١١
				١٠٠٠			١٠٠٠٠	
			(-)				(-)	
٩٣٠٠٠	١٠٠٠	٢٥٠٠	<u>٢٥٠٠</u>	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٢٥٠٠</u>	١/١٣
			٢٠٠٠				٧٥٠٠	
(+)	(-)							
<u>٦٠٠</u>	<u>٦٠٠</u>	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	٧٥٠٠	١/١٥
٩٣٦٠٠	٤٠٠							
(-)							(-)	
<u>١٥٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>١٥٠٠</u>	١/١٨
٩٢١٠٠							٦٠٠٠	
(-)							(-)	
<u>٢٥٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٢٥٠٠</u>	١/٢٠
٨٩٦٠٠							٣٥٠٠	
(+)							(+)	
<u>٤٠٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٤٠٠٠</u>	١/٢٢
٩٣٦٠٠							٧٥٠٠	

(-)							(-)	
<u>٢٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٢٠٠</u>	١/٢٥
٩٣٤٠٠							٧٣٠٠	
(+)				(+)				
<u>١٧٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	<u>١٧٠٠</u>	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	٧٣٠٠	١/٢٧
٩٥١٠٠				٢٧٠٠				
(-)							(-)	
<u>٣٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	٢٧٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>٣٠٠</u>	١/٣٠
٩٤٨٠٠							٧٠٠٠	
(-)							(-)	
<u>١٠٠</u>	٤٠٠	٢٥٠٠	٢٠٠٠	٢٧٠٠	٨٦٠٠٠	٤٠٠٠	<u>١٠٠</u>	١/٣١
٩٤٧٠٠							٦٩٠٠	

ملاحظات علي الحل :

١- تم اعتبار الأرصدة المعطاه بالمثال أرصدة أول الشهر ووضعت علي أول سطر في جدول معادلة الميزانية.

٢- تم استخراج رأس المال كمتتم حسابي باستخدام المعادلة المحاسبية :

$$\text{رأس المال} = \text{الأصول} - \text{الخصوم}$$

$$(١٠٠٠ + ٢٥٠٠ + ٤٥٠٠) - (٣٠٠٠ + ٨٦٠٠٠ + ٤٠٠٠ + ٥٠٠٠) =$$

$$٩٠٠٠٠ =$$

٣- بالنسبة لعملية تحقق الإيراد في ١/١٥ يلاحظ أنه تم تحصيل إيراد مقدم في الفترة السابقة وقد تمثل ذلك في وجود رصيد أول الشهر كإيراد غير محقق قدره ١٠٠٠ جنيه ، هذه العملية تؤدي إلي تخفيض الايراد غير المحقق (المحصل مقدماً) وزيادة الإيرادات ، وبالتالي تم تخفيض ح/ الإيراد غير المحقق ليصبح ٤٠٠ جنيه (١٠٠٠ - ٦٠٠) ، وازافة إيرادات محققة لحقوق الملكية (ح/ رأس المال) ٦٠٠ جنيه.

مثال (٨) غير محلول :

كانت معادلة الميزانية لمنشأة مالك التجارية عن شهر يناير ٢٠١٨ علي النحو التالي :

٥٠٠٠٠٠ جنيه نقدية ، ٦٥٠٠٠٠ جنيه مدينون ، ١٠٠٠٠٠٠ جنيه معدات ، ٧٥٠٠٠٠٠
جنيه أراضي ، ٥٠٠٠٠٠٠ جنيه مبانى ، ١٥٠٠٠٠٠٠ جنيه دائنون ، ٦٤٠٠٠٠٠٠ جنيه
رأس المال .

وكانت عمليات شهر فبراير ٢٠١٨ م علي النحو التالي :

- تم سداد مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه نقداً للدائنون .
- حصلت مبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه نقداً من العملاء .
- تم شراء معدات على الحساب من محلات الجندى بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه .
- قام صاحب المنشأة بزيادة رأس المال بمبلغ ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه بإيداعه المبلغ بخزينة المنشأة .
- تم شراء أدوات ومهمات بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه نقداً
- تم بيع أراضي بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه نقداً .
- سددت مصروف رواتب العاملين بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه .
- سددت المبلغ المستحق لمحلات الجندى .

والمطلوب :

تحليل العمليات السابقة بإستخدام المعادلة المحاسبية .

الفصل الثالث

الدورة المحاسبية

الفصل الثالث الدورة المحاسبية

• مفهوم الدورة المحاسبية : Accounting Cycle

الهدف الأساسى للمحاسبة المالية توصيل المعلومات المالية إلى الأطراف المتعددة التى تتطلع إلى الاستفاده من هذه المعلومات ، ولتحقيق هذا الهدف يقوم المحاسب بالعديد من الإجراءات والخطوات المتتابعة فور حدوث العمليات المالية ، وقد تعارف المحاسبون على تسمية هذه الخطوات باسم (الدورة المحاسبية) .

والشكل التالى يوضح مراحل الدورة المحاسبية :



ويتضح من الشكل السابق أن مراحل وخطوات الدورة المحاسبية مترابطة ومتتابعة ، حيث تعتمد كل خطوة على الخطوات السابقة لها حتى يتم إتمام الدورة بشكل متكامل ، فبعد حدوث العملية المالية ووجود المستندات المؤيدة للعمليات يبدأ المحاسب الدورة المحاسبية بسلسلة من الإجراءات المتتابعة .

• تحليل العمليات المالية :

العمليات المالية هي أى أحداث أو معاملات اقتصادية تقوم بها المنشأة ، ويمكن التعبير عنها مالياً ، ويتم تحليل العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة من واقع المستندات المؤيدة لحدوثها والتي تثبت أن العملية تمت فعلاً وأنها خاصة بالمنشأة ومتعلقة بالفترة المحاسبية ، فالمستندات تعد مصدر البيانات فى الدورة المحاسبية ونقطة البداية لتدفق المعلومات المحاسبية خلال النظام المحاسبى ، ومن أمثلة المستندات : فواتير البيع وفواتير الشراء ، الشيكات ، إيصال استلام النقدية ، إيصال سداد المصروفات .

وترجع أهمية تلك المستندات إلى أنها تعتبر الدليل المادى على حدوث العملية المالية ، والأساس الذى يعتمد عليه المحاسب فى التسجيل بالدفاتر المحاسبية ، كما أنها تعتبر أحد أدلة الإثبات الرئيسية الذى يعتمد عليه مراجع الحسابات فى تنفيذ عملية المراجعة ، وفيما يلى جدولاً يوضح بعض المستندات المؤيدة لبعض العمليات :

العمليات	المستندات المؤيدة لها
شراء بضاعة بالأجل	فاتورة الشراء
شراء بضاعة نقداً	فاتورة الشراء + إيصال دفع الثمن
استئجار المحل	عقد إيجار
دفع الإيجار	إيصال من المالك
سداد المياه والنور	إيصال من مرفق المياه وإدارة الكهرباء
دفع المرتبات	كشف موقع عليه الموظف
رسوم جمركية	إيصال
شراء أصول	فاتورة أو عقد مسجل فى حالة العقارات
المسحوبات	إيصال من المالك للخزينة
بيع بضاعة بالأجل	صورة فاتورة البيع

• التسجيل المحاسبى للعمليات المالية والتجارية فى دفاتر اليومية :

يعتبر تسجيل العمليات المالية والتجارية فى السجلات المحاسبية بداية من دفاتر اليومية هى نقطة البداية فى العمل المحاسبى حيث يساهم ذلك فى توفير البيانات المالية التى تحتاجها الوظيفية المحاسبية والتى يتم تشغيلها من خلال النظم المحاسبية بهدف توفير المعلومات اللازمة لإدارة المنشأة .

▪ تسجيل العمليات فى دفاتر اليومية : The Journal

- دفتر اليومية هو عبارة عن سجل تاريخى لعمليات المنشأة حيث يحتوى هذه الدفتر على بيانات العمليات مرتبة تاريخياً ، ويعتمد فى دفاتر اليومية على القاعد التالية :
- 1- تسجيل كل عملية على حدة بصورة مستقلة عن باقى العمليات أى أننا ننظر إلى كل عملية كوحدة منفصلة عن باقى العمليات .
 - 2- تحليل أطراف كل عملية إلى طرفين متقابلين وهما طرف مدين وطرف دائن .
 - 3- يعتمد دفتر اليومية فى التسجيل على نظام القيد المزدوج .

- نظام القيد المزدوج : Double – entry System

يعتمد نظام القيد المزدوج على فكرة أساسية وهى أن لكل عملية طرفان أحدهما يسمى المدين والآخر الدائن ، ودائماً يكون الطرفان متساويان فى القيمة ، ومن خلال ما سبق نجد أن أى عملية مالية تقوم بها المنشأة لابد وأن تؤثر على حسابين أو أكثر من حسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية أو الإيرادات والمصروفات ، وطبقاً لنظام القيد المزدوج فإنه يجب أن يكون هناك توازن بين المديونية والدائنية لكل عملية مالية تقوم بها المنشأة ، ويمكن توضيح طرفى نظام القيد المزدوج (المدين - الدائن) على النحو التالى :

الطرف الثانى

يسمى الطرف الدائن للتعبير عن التغير الذى لحق به كنتيجة لهذه العملية.
وهذا الطرف هو الذى يعطى أو يسلم ويصبح مطلوباً له .

الطرف الأول

يسمى الطرف المدين للتعبير عن التغير الذى لحق به كنتيجة لهذه العملية.
وهذا الطرف هو الذى يأخذ أو يستلم ويصبح مطلوباً منه .

- شكل القيد فى دفتر اليومية :

يطلق على إجراء تسجيل العمليات المالية فى دفتر اليومية (قيود اليومية) ويتم إدراج قيود اليومية فى دفتر اليومية من خلال الشكل التالى :

التاريخ	صفحة الأستاذ	رقم المستند	البيان	دائن	مدين
			من ح / الطرف المدين إلى ح / الطرف الدائن (شرح طبيعة العملية المالية)	xx	xx

ومن الشكل السابق لدفتر اليومية نلاحظ أنه يحتوى على الخانات التالية :

١- خانة للمبالغ تتكون من جانبين مدين ودائن ويسمى الجانب المدين بجانب منه الجانب الدائن له.

٢- خانة البيان ويظهر فيه اسم الحساب المدين مسبوق بعبارة من ح/ ، واسم الحساب الدائن مسبوق بعبارة إلى ح/ ، وشرح طبيعة العملية المالية التى حدثت بعد القيد.

٣- باقى الخانات تشمل رقم المستند ، رقم صفحة الأستاذ ، وتاريخ حدوث العملية .
ويمكن تلخيص قواعد المديونية والدائنية لحسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات فى الجدول التالى :

العناصر	طبيعة العنصر	إذا زاد العنصر	إذا انخفض العنصر
الأصول	مدين	مدين	دائن
الخصوم	دائن	دائن	مدين
حقوق الملكية	دائن	دائن	مدين
الإيرادات	دائن	دائن	مدين
المصروفات	مدين	مدين	دائن

وعند تحليل العمليات المالية بغرض تحديد الطرف المدين والطرف الدائن ، يقوم المحاسب بتحديد الحسابات التى ينطوى عليها العملية المالية ، وتحديد المجموعة التى ينتمى إليها كل حساب (أصول - خصوم - حقوق ملكية - إيرادات - مصروفات) ثم تحديد أثر العملية على الحسابات المتعلقة بها بمعنى تحديد عل العملية أدت إلى حدوث زيادة أو انخفاض ومن ثم تطبيق قواعد المديونية والدائنية لكل حساب .

مثال (١) :

تمت بعض العمليات المالية فى منشأة محمود عبد الوهاب عن شهر فبراير لعام ٢٠١٨ م كما يلى :

- فى ٢/١ بدأت منشأة محمود عبد الوهاب أعمالها برأس مال قدره ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه تم إيداع نصفه فى خزانة المنشأة وأودع النصف الآخر فى حساب باسم المنشأة لدى بنك مصر .
- فى ٢/٣ تم شراء أثاث بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه نقداً .
- فى ٢/٥ تم شراء سيارة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- فى ٢/٨ تم شراء بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه على الحساب من محلات سليمان .
- فى ٢/١٢ تم شراء بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه من محلات الجندى سدد نصفها نقداً والباقى على الحساب .
- فى ٢/١٥ تم بيع بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه نقداً .
- فى ٢/٢٠ قام صاحب المنشأة بسحب مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من الخزانة لأغراضه الخاصة.
- فى ٢/٢٥ تم سداد مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه نقداً مرتبات الموظفين .
- فى ٢/٢٦ تم بيع بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه على الحساب .
- فى ٢/٢٧ تم سداد نصف المستحق لمحلات سليمان بشيك .

والمطلوب :

تحليل العمليات المالية السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة .

الحل

التاريخ	بيان العملية	تحليل العملية	المدين والدائن	المبلغ
٢/١	تكوين رأس مال	الخزينة - أصل - زاد	مدين	١٠٠٠٠٠٠
	الشركة بإيداع	البنك - أصل - زاد	مدين	١٠٠٠٠٠٠
	نصفه بالخزينة ونصفه بالبنك	رأس المال - حقوق ملكية - زادت	دائن	٢٠٠٠٠٠٠

١٥٠٠٠	مدین	الأثاث - أصل - زاد	شراء أثاث نقداً	٢/٣
١٥٠٠٠	دائن	الخزينة - أصل - نقص		
٤٠٠٠٠	مدین	السيارة - أصل - زاد	شراء سيارة	٢/٥
٤٠٠٠٠	دائن	البنك - أصل - نقص	بشيك	
٣٠٠٠٠	مدین	البضاعة - أصل - زاد	شراء بضاعة	٢/٨
٣٠٠٠٠	دائن	الدائنون - خصم - زادت	على الحساب	
٤٠٠٠٠	مدین	البضاعة - أصل - زاد	شراء بضاعة	٢/١٢
٢٠٠٠٠	دائن	الخزينة - أصل - نقص	نصفها نقداً	
٢٠٠٠٠	دائن	الدائنون - خصوم - زادت	والباقي على الحساب	
١٠٠٠٠	مدین	الخزينة - أصل - زاد	بيع بضاعة نقداً	٢/١٥
١٠٠٠٠	دائن	البضاعة - أصل - نقص		
٥٠٠٠	مدین	المسحوبات - حقوق ملكية - نقص	مسحوبات	٢/٢٠
٥٠٠٠	دائن	الخزينة - أصل - نقص	شخصية	
١٢٠٠٠	مدین	المرتبات - مصروفات - زاد	سداد مرتبات	٢/٢٥
١٢٠٠٠	دائن	الخزينة - أصل - نقص	الموظفين نقداً	
٢٠٠٠٠	مدین	العملاء - أصل - زاد	بيع بضاعة	٢/٢٦
٢٠٠٠٠	دائن	البضاعة - أصل - نقص	على الحساب	
١٥٠٠٠	مدین	الدائنون - خصوم - نقص	سداد نصف	٢/٢٧
١٥٠٠٠	دائن	البنك - أصل - نقص	المستحق للموردين بشيك	

مثال (٢) :

- العمليات التالية تمت بدفاتر محلات الشروق خلال شهر اكتوبر ٢٠١٩م :
- في ١٠/٣ استثمر المالك على كامل مبلغ ٨٠٠٠٠٠ جنيه كإضافة لرأس المال .
 - في ١٠/٥ تم شراء بضاعة بمبلغ ١٠٢٠٠٠ جنيه تم سداد ٣٠٠٠٠ جنيه منها نقداً وتحريير أوراق دفع بالباقي .
 - في ١٠/١٥ تم سداد مبلغ ٩٧٦ جنيه نقداً كدفعة من الدين المستحق لأحد الموردين .
 - في ١٠/١٨ تم تحصيل مبلغ ٢٩٠٠ جنيه نقداً من أحد العملاء .
 - في ١٠/٣٠ اشترى أثاث للمحل بمبلغ ٦٢٠٠ جنيه سدد من قيمته نقداً ١٥٠٠ جنيه .
- المطلوب : إثبات قيود اليومية اللازمة بسجلات محلات الشروق .

الحل

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٠/٣	د/ النقدية بالخرينة د / رأس المال قيد زيادة رأس المال	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
١٠/٥	د / المشتريات د / النقدية بالخرينة د / أوراق دفع قيد مشترياتنا نقداً وبموجب كمبيالة	٣٠٠٠٠ ٧٢٠٠٠	١٠٢٠٠٠
١٠/١٥	د / الدائنين د / النقدية بالخرينة قيد سداد جزء من مستحقات الموردين	٩٧٦	٩٧٦
١٠/١٨	د / النقدية بالخرينة د / المدينين قيد تحصيل دين أحد العملاء	٢٩٠٠	٢٩٠٠
١٠/٣٠	د / الأثاث د / النقدية بالخرينة د / الدائنين قيد مشتريات أثاث نقداً وبالأجل	١٥٠٠ ٤٧٠٠	٦٢٠٠

مثال (٣) :

فى أول يناير ٢٠١٦م افتتح الدكتور / أحمد عبد العليم عيادة طبية لممارسة نشاطه المهنى فى مدينة العاشر من رمضان :

- فى تاريخه اشترى شقة لهذا الغرض بمنطقة الأردنية بمبلغ ٧٥٠٠٠٠٠ جنيه ، دفع من ثمنها ٥٠٠٠٠٠٠ جنيه من أمواله الخاصة التى خصصها لبدء نشاطه ، والباقى اعتبر قرضاً للمالك (حسام) يسدد فى نهاية العام الحالى .
- فى ٢ منه أودع فى البنك مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه أخرى خصصها لاستكمال مستلزمات العيادة .
- فى ٤ منه اشترى أثاث بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه وسدد قيمته بشيك .
- فى ٥ منه اشترى معدات وأجهزة طبية بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه من شركة روزان للمعدات الطبية ، ودفع من ثمنها ١٣٠٠٠٠ جنيه ، والباقى يسدد على أقساط نصف سنوية قيمة كل منها ٣٠٠٠٠ جنيه تبدأ فى أول يوليو ٢٠١٦م .
- فى ٩ منه اشترى مستلزمات طبية بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه نقداً .
- فى ١١ منه حصل إيرادات قدرها ١٥٠٠٠ جنيه عن الفترة السابقة أودعت البنك .
- فى ١٥ منه بلغت إيرادات العيادة عن المرضى المشاركين فى التأمين الصحى ١٠٠٠٠ جنيه أرسلت فاتورة للمطالبة بها .
- فى ١٨ منه بلغ المحصل من الإيرادات عن الأسبوع الماضى ١٢٠٠٠ جنيه أودعت البنك .
- فى ١٩ منه حصل مبلغ ٨٠٠٠ جنيه من المستحق على مرضى التأمين الصحى .
- فى ٢١ منه اشترى مستلزمات طبية بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه على الحساب من شركة روزان .
- فى ٢٥ منه دفع مبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه مرتبات العاملين بالعيادة .
- فى ٢٩ منه باع أجهزة طبية لشركة حمزة بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه حصل النصف نقداً .
- فى ٣١ منه سدد بشيكات مبلغ ٢٠٠٠ جنيه فاتورة التليفون ، ومبلغ ٧٠٠ جنيه فاتورة المياه والإنارة .

المطلوب : تسجيل العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة .

الحل

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١/١	د/ المباني د / رأس المال د / القرض (حسام) شراء مقر عيادة نصف نقداً والباقي قرض	٥٠.٠٠٠٠ ٢٥.٠٠٠٠	٧٥.٠٠٠٠
١/٢	د / النقدية بالبنك د / رأس المال زيادة رأس المال نقداً بالبنك	٢.٠٠٠٠	٢.٠٠٠٠
١/٤	د / الأثاث د / النقدية بالبنك شراء أثاث بشيك	٢.٠٠٠	٢.٠٠٠
١/٥	د / معدات وأجهزة د / النقدية بالخبزينة د / الدائنين (شركة روزان) شراء معدات طبية نصفها نقداً والباقي بالأجل	١٣.٠٠٠ ١٢.٠٠٠	٢٥.٠٠٠
١/٩	د / مستلزمات طبية د / النقدية بالخبزينة مشتريات أثاث نقداً	٣.٠٠٠	٣.٠٠٠
١/١١	د / النقدية بالبنك د / الإيرادات المحصل كإيراد	١٥٠٠	١٥٠٠
١/١٥	د / المدينين (التأمين الصحي) د / الإيرادات الإيرادات المستحقة طرف التأمين	١.٠٠٠	١.٠٠٠

١/١٨	د / النقدية بالبنك د / الإيرادات المحصل من الإيرادات	١٢٠٠	١٢٠٠
١/١٩	د / النقدية بالخبزفة د / المذبفنف (تأمفن صحن) المحصل من التأمفن الصحن	٨٠٠	٨٠٠
١/٢١	د / مستلزمات طبفة د / الدائفن (شركة روزان) شراء مستلزمات طبفة على الحساب	٤٠٠٠	٤٠٠٠
١/٢٥	د / المرئبات د / النقدفة بالخبزفة سداد مرئبات شهر ففافر	٧٠٠٠	٧٠٠٠
١/٢٩	د / نقدفة بالخبزفة د / مذبفنون (شركة حمزة) د / أجهزة طبفة بفع أجهزة طبفة النصف نقداً والباقى بالأجل	١٢٠٠٠	٦٠٠٠ ٦٠٠٠
١/٣١	د / مصروف التلففون د / مصروفات مفاه وإنارة د / النقدفة بالبنك سداد مصروفات التلففون والمفاه والإنارة	٩٠٠	٢٠٠ ٧٠٠

مثال (٤) غير محلول :

بدأ مالك محمد أعماله التجارية في أول مارس ٢٠١٨م برأس مال قدره ٤٠٠٠٠٠ جنيه عبارة عن ٢٥٠٠٠٠ جنيه بضاعة ، ١٥٠٠٠ جنيه أثاث ، والباقي نقدية بالخرزينة . وتمت العمليات التالية خلال الشهر :

- ١- في ٢ منه دفع إيجار المحل عن شهر مارس ٤٠٠ جنيه.
 - ٢- في ٣ منه اشترى بضاعة من حسان الدين بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه ودفع من ثمنها ٢٠٠٠ جنيه.
 - ٣- في ٤ منه باع بضاعة إلي نبيل بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه وتسلم نصف الثمن نقداً .
 - ٤- في ٦ منه اشترى من عبدالرحمن بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وصرف علي نقلها ٣٢٠ جنيه.
 - ٦- في ١٢ منه سحب لاستعماله الخاص مبلغ ١٥٠٠ جنيه .
 - ٧- في ١٥ منه اشترى سيارة لنقل البضائع من شركة السيارات بمبلغ ١٤٠٠٠ جنيه ودفع من الثمن ٢٠٠٠ جنيه.
 - ٨- في ١٦ منه أمن علي حياته لمصلحة والدته وأخواته بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ودفع نقداً قيمة قسط التأمين ١٠٠ جنيه.
 - ٩- في ١٧ منه اشترى مروحة من شركة مالك بمبلغ ٥٨٠ جنيه وسدد من الثمن ٢٠٠ جنيه.
 - ١٠- في ١٨ منه اشترى جهاز تليفزيون للمحل بمبلغ ١٢٠٠ جنيه من شركة فريش.
 - ١١- في ٢٠ منه اشترى سجادة من النساجون الشرقيون بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ودفع من الثمن نصفه نقداً.
 - ١٢- في ٢١ منه اشترى من مكتبة الفجالة أدوات كتابية بمبلغ ١٥٠ جنيه.
 - ١٣- في ٢٣ منه اشترى نقداً لمبات كهربائية لمحطة بمبلغ ١٥٠ جنيه ولمنزله بمبلغ ٢٨٠ جنيه.
 - ١٤- في ٢٥ منه سدد المبالغ الأتية نقداً :
 - ٣٠٠ جنيه ثمن يافطة علقها علي واجهة المحل
 - ٦٠ جنيه بريد ودمغة
 - ٩٠ جنيه أدوات نظافة.
- المطلوب : إثبات العمليات السابقة في دفتر يومية مالك محمد .

مثال (٥) غير محلول :

فيما يلي بعض العمليات المالية التي حدثت في محلات وليد كراوية التي تعمل في مجال تجارة الأدوات المنزلية وذلك خلال شهر يناير عام ٢٠١٨ م :

- ١- في ٢ يناير اشترت بضاعة من علاء قيمتها ١٢٠٠ جنيه بخصم تجاري ٢٥% ، وبخصم نقدي ١٠% اذا تم السداد خلال أسبوع من تاريخه.
- ٢- في ٣ يناير باعت بضاعة قيمتها ١٥٠٠ جنيه إلي محلات محمد سدد فوراً نصف قيمتها نقداً بعد خصم ٣٠ جنيهاً مقابل السداد فوراً.
- ٣- في ٤ يناير سددت إيجار المحلات عن شهر يناير نقداً وقدره ٧٥٠ جنيه.
- ٤- في ٥ يناير بلغت المبيعات النقدية ١٨٠٠ جنيه ، والمشتريات النقدية ١٣٥٠ جنيه.
- ٥- في ٦ يناير بلغت المشتريات بموجب شيكات ٢١٠٠ جنيه ، والمبيعات بموجب شيكات ٢٥٥٠ جنيه.
- ٦- في تاريخه ردت محلات محمد بضاعة قيمتها ١٥٠ جنيه لعيوب بها.
- ٧- في تاريخه ردت محلات علاء بضاعة قيمتها بعد الخصم ٣٠٠ جنيه لعدم مطابقتها للمواصفات من البضاعة المشتراه في ٢ منه.
- ٨- في ٧ يناير سددت المنشأة نقداً المستحق لمحلات علاء عن البضاعة المشتراه في تاريخ ٢ يناير.
- ٩- في ٨ يناير بلغت المصروفات النثرية التي تم سداها نقداً مايلي :
 - ١٥ جنيه بريد وتلغراف
 - ٣٠ جنيه أدوات كتابية
 - ٤٥ جنيه مصروفات إنتقال
- ١٠- في ٩ ناير تم تحصيل ورقة قبض قيمتها الأسمية ١٢٠٠ نقداً.
- ١١- في ١٠ يناير سحبت المنشأة مبلغ ٩٠٠ جنيه من البنك وأودع الخزينة.
- ١٢- في ١١ يناير سددت اوراق دفع بموجب شيكات قيمتها ٧٥٠ جنيه.
- ١٣- في ١٥ يناير تم صرف بدل إنتقال للموظفين من الخزينة قدره ٧٥٠ جنيه.
- ١٤- في ٢٠ يناير اشترت بضاعة من محلات الصاوي قيمتها ٣٠٠٠ جنيه ، خصم تجاري ١٠% سددت من قيمتها فوراً ٦٠٠ جنيه بشيك والباقي علي الحساب.

١٥- في ٢١ يناير تم سداد المصروفات التالية بشيك :

- ١٨٠ بدل انتقال

- ١٢٠ إكراميات

- ٧٠ بريد وتلغراف

- ١٠٠ أدوات كتابية

١٦- في تاريخه حصلت نقداً مبلغ ٨٢٥ جنيه من العميل محمد بعد السماح له بخصم نقدي قدره ٧٥ جنيه.

١٧- في ٢٢ يناير اشترت ادوات كتابية بمبلغ ١٥٠٠ جنيه وأدوات نظافة بمبلغ ٣٠٠ جنيه وتم السداد نصف نقداً والباقي بشيك.

١٨- في ٢٨ يناير تم سداد المصروفات التالية نقداً :

- ١٢٠٠ مرتبات شهر يناير ٢٠١٨م

- ١٥٠ مصروف مياه وانارة

- ٣٠٠ فاتورة التليفون

المطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة بسجلات محلات وليد كراوية .

• **الترحيل إلى دفتر الأستاذ :** Posting to the Ledger

بعد أن يقوم المحاسب بإجراء قيد اليومية لجميع العمليات المالية التي قامت بها المنشأة ، فإنه يقوم بنقل المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة من دفتر اليومية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ ويطلق على هذه العملية عملية الترحيل Posting ، ويعد دفتر الأستاذ بمثابة سجل يخصص به صفحة أو أكثر لكل حساب من الحسابات المختلفة التي تضمنتها قيود اليومية ، ومن ثم فإن حسابات دفتر الأستاذ تعد وسيلة لتجميع كل المعلومات المتعلقة بالتغيرات التي أجريت على الحساب .

المستند ← تسجيل ← دفتر اليومية ← ترحيل ← دفتر الأستاذ

ومن خلال ماسبق فإن دفتر الأستاذ هو دفتر يفتح فيه جميع الحسابات المكونة لأطراف القيود في دفتر اليومية ، ويتكون شكل حساب الأستاذ من جانبين يمثل أحدهما الجانب الأيمن الطرف المدين للعمليات ، في حين يمثل الجانب الأيسر الطرف الدائن لها ، ويأخذ كل حساب في دفتر الأستاذ الشكل التالي حرف (T) :

له				منه			
				ح /			
المبلغ	بيان	رقم قيد اليومية	تاريخ	المبلغ	بيان	رقم قيد اليومية	تاريخ

▪ الترحيل من قيود اليومية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ يتم وفق مجموعة من الخطوات وهي على النحو التالي :

١- ترحيل الحسابات :

- أول خطوة في الترحيل لدفتر الأستاذ هي تحديد الحساب المراد ترحيله من دفتر اليومية ، ثم فتح صفحة الأستاذ الخاصة بهذا الحساب .
- ثم يتم التسجيل في الجانب المدين من الحساب بدفتر الأستاذ المبلغ المدين المثبت في دفتر اليومية ، ويكتب في قائمة البيان الطرف الآخر من قيد اليومية الذي

يشارك مع الحساب المراد ترحيله (الطرف الدائن) ، ويكتب فى خانة رقم قيد اليومية رقم الصفحة بدفتر اليومية الذى أثبت بها القيد الخاص بالعملية ، وتكتب فى خانة التاريخ تاريخ حدوث العملية كما هو مذكور فى دفتر اليومية .

- ثم يسجل فى الجانب الدائن من الحساب بدفتر الأستاذ المبلغ المثبت فى دفتر اليومية ، ويكتب فى خانة البيان الطرف الآخر من قيد اليومية (الطرف المدين) كما يسجل تاريخ حدوث العملية كما هو وارد بدفتر اليومية ورقم صفحة اليومية المثبت بها قيد العملية .

٢- ترصيد الحسابات :

بعد إتمام عملية الترحيل لكافة الحسابات المثبتة بدفتر اليومية يتم ترصيد الحسابات على النحو التالى :

- يتم جمع الجانب المدين والجانب الدائن من الحساب بدفتر الأستاذ .
- يتم كتابة مجموع الجانب الأكبر فى خانة المجموع بالجانب المدين والجانب الدائن .
- ثم يتم إيجاد الفرق بين مجموع الجانبين المدين والدائن ، ووضع الفرق فى جانب الأصغر من حساب الأستاذ ، ويسمى هذا الفرق (الرصيد المرحل) حيث هو عبارة عن المتمم الحسابى بين المجموع المدين والمجموع الدائن والعكس صحيح ، فالرصيد دائماً ينسب إلى الجانب الأكبر .
- إذا تساوى مجموع الجانب المدين مع مجموع الدائن لا يكون هناك رصيد لهذا الحساب ، وفى هذه الحالة يقال أن الحساب (مقفل) أى بدون رصيد .
- فى بداية الفترة المحاسبية التالية وقبل البدء فى ترحيل العمليات الجديدة المختصة بهذه الفترة يتم نقل الرصيد المرحل إلى الجانب العكسى للجانب الذى ظهر فيه ويسمى رصيد منقول ويكتب أمامه تاريخ بدء الفترة المحاسبية الجديدة .
- لكى يتم تحديد الرصيد فى حساب الأستاذ هل هو رصيد عادى أم مرحل لابد من معرفة طبيعة الحساب سواء مدين أو دائن :

▪ **رصيد حسابات الأصول ، والمصروفات ، والمسحوبات ← مدين**

▪ **رصيد حسابات الخصوم ، ورأس المال ، والإيرادات ← دائن**

مثال (٦) :

- فيما يلي بعض العمليات التي تمت في شركة النصر التجارية في شهر يوليو ٢٠١٩م :
- في ٧/١ بدأت شركة النصر أعمالها التجارية برأس مال قدره ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه أودع في خزينة الشركة.
 - في ٧/٢ اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ جنيه من محلات وليد .
 - في ٧/٥ اشترت سيارة نقداً بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه .
 - في ٧/١٢ سددت المستحق عليها لمحلات وليد نقداً .
- المطلوب :**

- ١- تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة .
- ٢- تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة .
- ٣- ترحيل القيود وترصيد الحسابات بدفتر أستاذ الشركة .

الحل

١- تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة :

التاريخ	بيان العملية	تحليل العملية	المدين والدائن	المبلغ
٧/١	بداية أعمال الشركة التجارية	الخبزينة - أصل - زاد رأس المال - حقوق ملكية - زاد	مدين دائن	٢٠٠٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠٠٠
٧/٢	شراء بضاعة على الحساب	بضاعة - أصل - زاد دائنون - خصم - زاد	مدين دائن	٧٠٠٠٠٠ ٧٠٠٠٠٠
٧/٥	شراء سيارة نقداً	السيارة - أصل - زاد الخبزينة - أصل - نقص	مدين دائن	٥٠٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠٠
٧/١٢	سداد المستحق لمحلات وليد	دائنون - خصم - نقص خبزينة - أصل - نقص	مدين دائن	٧٠٠٠٠٠ ٧٠٠٠٠٠

٢- تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٧/١	د/ النقدية بالخبزينة د / رأس المال تأسيس الشركة وايداع مبلغ فى خبزينة الشركة	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
٧/٢	د / مشتريات (بضاعة) د / دائنون (وليد) شراء بضاعة على الحساب	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
٧/٥	د / السيارات د / النقدية بالخبزينة شراء سيارة نقداً	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
٧/١٢	د / دائنون د / النقدية بالخبزينة سداد المبلغ المستحق لمحلات وليد نقداً	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠

٣- ترحيل القيود وترصيد الحسابات بدفتر أستاذ الشركة :

له		د / النقدية بالخبزينة		منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
٧/٥	د / سيارات	٥٠٠٠٠	٧/١	د / رأس المال	٢٠٠٠٠٠
٧/١٢	د / دائنون	٧٠٠٠٠			
	رصيد مرحل	٨٠٠٠٠			
		٢٠٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠
				رصيد منقول	٨٠٠٠٠

له			د / رأس المال			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
٧/١	د / الخزينة	٢٠٠٠٠٠		رصيد مرحل	٢٠٠٠٠٠			
		٢٠٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠			
	رصيد منقول	٢٠٠٠٠٠						

له			د / البضاعة			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد مرحل	٧٠٠٠٠	٧/٢	د / دائنون	٧٠٠٠٠			
		٧٠٠٠٠			٧٠٠٠٠			
		رصيد منقول			٧٠٠٠٠			

له			د / الدائنون			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
٧/٢	البضاعة	٧٠٠٠٠	٧/١٢	د / الخزينة	٧٠٠٠٠			
		٧٠٠٠٠			٧٠٠٠٠			
		--			--			

له			د / السيارات			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد مرحل	٥٠٠٠٠	٧/٥	د / الخزينة	٥٠٠٠٠			
		٥٠٠٠٠			٥٠٠٠٠			
		رصيد منقول			٥٠٠٠٠			

▪ حساب الأستاذ ذو الرصيد المتحرك :

هو شكل آخر لعرض الحسابات في دفتر الأستاذ ويسمى حساب الأستاذ ذو الرصيد المتحرك Running Balance Form وهو يختلف عن الشكل السابق في معرفة رصيد الحساب بعد كل عملية دون الانتظار حتى نهاية الدورة المحاسبية ، ويمكن توضيح شكل الحساب في دفتر الأستاذ على النحو التالي :

..... / د

تاريخ	بيان	رقم قيد اليومية	مدين	دائن	رصيد

ويمكن توضيح حساب الأستاذ ذو الرصيد المتحرك من خلال المثال التالي: (د/ البنك)

- ٥/١ تم بداية أعمال احدى الشركات بإيداع مبلغ ٦٠٠٠٠٠٠ جنيه في البنك .
- ٥/٤ تم شراء أثاث بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- ٥/٥ تم شراء سيارات بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- ٥/٨ تم تحويل مبلغ ١٧٠٠٠٠٠ جنيه من البنك إلى خزانة الشركة .
- ٥/١٤ بيع بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- ٥/٢٠ تم سداد مستحقات الموردين ١٢٠٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- ٥/٢٨ تم سداد مرتبات العاملين بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه بشيك .

د / البنك

تاريخ	بيان	رقم قيد اليومية	مدين	دائن	رصيد
٥/١	بداية أعمال الشركة		٦٠٠٠٠٠		٦٠٠٠٠٠
٥/٤	شراء أثاث			٤٠٠٠٠٠	٥٦٠٠٠٠
٥/٥	شراء سيارات			١٠٠٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠
٥/٨	تحويل إلى الخزانة			١٧٠٠٠٠٠	٢٩٠٠٠٠
٥/١٤	بيع بضاعة		٣٠٠٠٠٠		٣٢٠٠٠٠
٥/٢٠	سداد للموردين			١٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
٥/٢٨	سداد المرتبات			٢٥٠٠٠٠	١٧٥٠٠٠

Trial Balance

• ميزان المراجعة :

هو عبارة عن كشف أو قائمة بالأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة أو المجاميع المدينة والمجاميع الدائنة لجميع الحسابات التي تم إعدادها بدفتر الأستاذ ولا بد في نهاية هذه القائمة أن تتساوى المجاميع المدينة مع المجاميع الدائنة أو الأرصدة المدينة مع الأرصدة الدائنة .

▪ ميزان المراجعة بالمجاميع :

عبارة عن قائمة أو كشف بمجموع الجوانب المدينة والجوانب الدائنة للحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ في تاريخ معين (أى في وقت إعداد الميزان) ، بحيث توضع مجاميع الجوانب المدينة في خانة ومجموع الجوانب الدائنة في خانة آخر ، ولا بد من تساويهما ، ويمكن توضيح شكل ميزان المراجعة بالمجاميع كما يلي :

ميزان المراجعة بالمجاميع

فى/...../.....

رقم الحساب	اسم الحساب	المجاميع الدائنة	المجاميع المدينة
	××	××
	××	××
	××	××
		×××	×××

▪ ميزان المراجعة بالأرصدة :

عبارة عن قائمة تتضمن الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة للحسابات المستخرجة من دفتر الأستاذ في تاريخ معين ولا بد أن يتساوى مجموع الأرصدة المدينة مع مجموع الأرصدة الدائنة لتلك الحسابات، ويمكن توضيح شكل ميزان المراجعة بالأرصدة كالتالى:

ميزان المراجعة بالأرصدة

فى/...../.....

رقم الحساب	اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
		××
	××	
		××
		×××	×××

وفى ميزان المراجعة بالأرصدة نجد أن الحسابات التي تقفل أى (ليس لها رصيد) لا تظهر بهذا الميزان ، كما أن هذا الميزان ليس حساباً وإنما هو كشف ذو خانيتين أحدهما للأرصدة المدينة والأخرى للأرصدة الدائنة يعد خارج الدفاتر وفى أى تاريخ يرغبه محاسب المنشأة ، غير أن إعداده فى نهاية السنة المالية يعتبر خطوة أساسية لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية حيث يتضمن هذا الميزان جميع الحسابات الاسمية التي تستخدم لاستخراج نتائج الأعمال وكذلك الحسابات الشخصية والحقيقية اللازمة لإعداد الميزانية العمومية للمنشأة فى تاريخ نهاية السنة المالية .

▪ ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة :

عبارة عن قائمة بالمجاميع المدينة والمجاميع الدائنة ، وكذلك الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة لجميع الحسابات التي تم إعدادها بدفتر الأستاذ للحسابات المستخرجة من دفتر الأستاذ فى تاريخ معين ، ويمكن توضيحها من خلال الشكل التالى :

ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة فى .../.../....

رقم الحساب	اسم الحساب	أرصدة		مجاميع	
		دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
			xx	xx	xx
		xx	xx	xx	xx
		xx		xx	xx
		xxx	xxx	xxx	xxx

ومن خلال ماسبق نجد ان توازن ميزان المراجعة من شأنه أن يولد الثقة فى عملية القيد فى دفتر اليومية والترحيل لحسابات الأستاذ ، ولذلك فإن إعداده على فترات دورية يمكن من تدارك الأخطاء فور وقوعها وأولاً بأول .

وقد يكون توازن ميزان المراجعة لا يعنى دائماً وفى كل الحالات أن قيد العمليات كان صحيحاً بصفة مطلقة ، فهناك بعض الأخطاء التي قد توجد رغم توازن ميزان المراجعة ، مثل: الأخطاء المتكافئة ، كما فى حالة السهو عن قيد إحدى العمليات بالكامل فى ميزان المراجعة أو وجود خطأ فى الجانب المدين يقابله خطأ فى الجانب الدائن وبنفس المبلغ مما يحافظ على التوازن ، وأيضاً أخطاء تنتج عن عدم الإلمام الكافى بالمبادئ والقواعد المحاسبية مثل : اثبات شراء الأصول على أنها شراء بضاعة.

مثال (٧) :

فيما يلي أرصدة الحسابات المستخرجة من دفتر الأستاذ لمنشأة كامل للخدمات في
٢٠١٨ / ١٢ / ٣١ م : (المبالغ بالجنيهات)

١٥٠٠٠ خزينة - ١٨٠٠٠٠ بنك - ٥٠٠٠٠ سيارات - ٣٠٠٠٠ أثاث - ٢٥٠٠٠
الإيجار - ٥٨٠٠٠ أجور العاملين - ١٢٥٠٠٠ إيراد خدمات - ٥٠٠٠ مصروفات
متنوعة - ٢٢٠٠٠ مدينون - ٧٥٠٠٠ قرض البنك - ١٢٠٠٠ دعاية وإعلان -
٧٠٠٠ المسحوبات - ٣٤٠٠٠ دائنون - ١٤٠٠ مصروف الكهرباء - ؟؟؟ رأس المال
المطلوب : اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة في ٢٠١٨ / ١٢ / ٣١ م

الحل

ميزان المراجعة بالأرصدة في ٢٠١٨ / ١٢ / ٣١ م

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
١٥٠٠٠		الخزينة
١٨٠٠٠٠		البنك
٥٠٠٠٠		السيارات
٣٠٠٠٠		الأثاث
٢٥٠٠٠		الإيجار
٥٨٠٠٠		الأجور
	١٢٥٠٠٠	إيراد الخدمات
٥٠٠٠		مصروفات متنوعة
٢٢٠٠٠		المدينون
	٧٥٠٠٠	قرض البنك
١٢٠٠٠		الدعاية والإعلان
٧٠٠٠		المسحوبات
	٣٤٠٠٠	الدائنون
١٤٠٠		مصروف الكهرباء
	١٧١٤٠٠	رأس المال
٤٠٥٤٠٠	٤٠٥٤٠٠	الإجمالي

مثال (٨) :

- فيما يلي بعض العمليات التي تمت في منشأة السعادة التجارية في عام ٢٠١٣ م .
- في ١/٥/٢٠١٣ بدأت منشأة السعادة نشاطها التجاري برأس مال قدره ٢٠٠ ألف جنيه ، منها ٧٠ ألف جنيه نقداً ، ٣٠ ألف جنيه آلات ومعدات ، ٨٠ ألف جنيه بضاعة ، والباقي أثاث .
 - في ١٠/٨/٢٠١٣ قررت منشأة السعادة زيادة رأس مالها بمبلغ ٧٠ ألف جنيه في صورة بضاعة مملوكة لصاحب المنشأة قيمتها ٥٠ ألف جنيه والباقي نقداً .
 - في ١٥/٩/٢٠١٣ تم تخفيض رأس المال بمبلغ ٢٥ ألف جنيه نقداً .
- المطلوب : ١- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية .
٢- تصوير الحسابات اللازمة في دفتر الأستاذ .
٣- إعداد ميزان المراجعة بالمجاميع وبالأرصدة في ١٥/٩/٢٠١٣ م .

الحل

١- تسجيل العمليات السابقة بدفتر اليومية للمنشأة :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٥/١	د/ النقدية بالخبزينة د/ الآلات والمعدات د/ البضاعة د/ الأثاث د / رأس المال قيمة مابدأنا به أعمالنا التجارية	٢٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠ ٨٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠
٨/١٠	د / البضاعة د / النقدية بالخبزينة د / رأس المال زيادة رأس المال	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠
٩/١٥	د / رأس المال د / النقدية بالخبزينة تخفيض رأس المال نقداً	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠

٢- تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ بالمنشأة :

له			منه		
د / النقدية بالخزينة					
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
٩/١٥	د / رأس المال	٢٥٠٠٠	٥/١	د / رأس المال	٧٠٠٠٠
	رصيد مرحل	٦٥٠٠٠	٨/١٠	د / رأس المال	٢٠٠٠٠
		٩٠٠٠٠			٩٠٠٠٠
				رصيد منقول	٦٥٠٠٠

له			منه		
د / الآلات والمعدات					
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	٣٠٠٠٠	٥/١	د / رأس المال	٣٠٠٠٠
		٣٠٠٠٠			٣٠٠٠٠
				رصيد منقول	٣٠٠٠٠

له			منه		
د / البضاعة					
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	١٣٠٠٠٠	٥/١	د / رأس المال	٨٠٠٠٠
			٨/١٠	د / رأس المال	٥٠٠٠٠
		١٣٠٠٠٠			١٣٠٠٠٠
				رصيد منقول	١٣٠٠٠٠

له			منه		
د / الأثاث					
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	٢٠٠٠٠	٥/١	د / رأس المال	٢٠٠٠٠
		٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠
				رصيد منقول	٢٠٠٠٠

منه	د / رأس المال	له
المبلغ	بيان	تاريخ
٢٥٠٠٠	د / الخزينة	٩/١٥
٢٤٥٠٠٠	د / الألات	٥/١
	د / البضاعة	٥/١
	د / الأثاث	٥/١
	د / البضاعة	٥/١٠
	د / النقدية	٥/١٠
	٢٧٠٠٠٠	رصيد منقول
٢٤٥٠٠٠		

٣- ميزان المراجعة بالمجاميع وبالأرصدة في ١٥/٩/٢٠١٣ م .

ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة

في ١٥/٩/٢٠١٣ م

اسم الحساب	أرصدة		مجاميع	
	دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
د / النقدية بالخزينة		٦٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٩٠٠٠٠
د / الألات والمعدات		٣٠٠٠٠	--	٣٠٠٠٠
د / البضاعة		١٣٠٠٠٠	--	١٣٠٠٠٠
د / الأثاث		٢٠٠٠٠	--	٢٠٠٠٠
د / رأس المال (متمم)	٢٤٥٠٠٠	--	٢٤٥٠٠٠	--
الإجمالي	٢٤٥٠٠٠	٢٤٥٠٠٠	٢٧٠٠٠٠	٢٧٠٠٠٠

مثال (٩) :

فيما يلي العمليات المالية التي تمت في منشأة أحمد عبد العزيز في تجارة الأخشاب في ٢٠١٧/١/١ وكان مركزه المالي في ٢٠١٦/١٢/٣١ كما يلي : (المبالغ بالجنيهات)
١٠٠٠٠٠ بضاعة - ١٥٠٠٠٠ نقدية بالخبزينة - ٣٥٠٠٠٠ نقدية بالبنك - ٥٠٠٠٠ أثاث
- ١٠٠٠٠٠ سيارات - ١٥٠٠٠٠ مدينون (٨٠٠٠٠ أمين - ٧٠٠٠٠ عبد الله) - ١٠٠٠٠٠
دائنون (٦٠٠٠٠ شركة التعاون - ٤٠٠٠٠ شركة النصر).

وإليك ملخصاً بالعمليات التي تمت خلال شهر يناير ٢٠١٧ :

- في ١/١ باع بضاعة بمبلغ ١٦٠٠٠٠ جنيهه إلى محلات السعادة منها ٤٠٠٠٠ جنيهه نقداً والباقي على الحساب ، وقد تكلف المحل ٢٠٠٠ جنيهه نقلها دفعها من الخبزينة .
- في ١/٣ اشترى أخشاباً من شركة النصر قيمتها ٢٠٠٠٠٠ جنيهه وسدد المبلغ بشيك على البنك ، ودفع مصروفات نقل ٦٠٠ جنيهه نقداً .
- في ١/٥ سحب أخشاباً تكلفتها ٤٠٠٠ جنيهه لتجهيز أثاث ابنته وأرسلها إلى شركة الموبيليات الحديثة ودفع لها مبلغ ١٠٠٠ جنيهه من الخبزينة .
- في ١/٨ دفع مبلغ ٣٠٠ جنيهه قيمة مصاريف بنزين السيارة نقداً وكان يستعملها بمعدل ثلثي الوقت للمحل ، والباقي لأغراضه الخاصة .
- في ١/١١ حصل مبلغ ٦٠٠ جنيهه من أمين نقداً .
- في ١/١٤ دفع المبالغ الأتية نقداً :
- ٤٠٠ جنيهه أجور العمال - ١٠٠ جنيهه أدوات كتابية - ١٥٠٠ جنيهه مصروفات شخصية .
- في ١/١٥ باع جزءاً من الأثاث لعدم الحاجة إليه بمبلغ ٢٠٠٠ جنيهه نقداً تكلفته ١٥٠٠ جنيهه .
- في ١/١٦ باع أخشاب إلى عبد الله بمبلغ ٥٠٠٠ جنيهه على الحساب .

المطلوب :

- ١- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية لمنشأة أحمد عبد العزيز .
- ٢- ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ .
- ٣- إعداد ميزان المراجعة بالمجاميع وبالأرصدة في ٢٠١٧/١/٣١ م .

الحل

١- تسجيل العمليات السابقة بدفتر اليومية للمنشأة :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١/١	من مذكورين : د/ بضاعة		١٠٠٠٠٠
	د/ النقدية بالخرزينة		١٥٠٠٠
	د/ البنك		٣٥٠٠٠
١/١	د/ السيارات		٥٠٠٠
	د/ المدينون		١٠٠٠٠
	إلى مذكورين : د/ الدائنون	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
١/١	د/ رأس المال	١٧٠٠٠٠	
	قيمة بداية الأعمال التجارية		
	من مذكورين : د / النقدية بالخرزينة		٤٠٠٠
١/١	د / مدينون (محلات السعادة)		١٢٠٠٠
	د / المبيعات	١٦٠٠٠	
	بيع بضاعة جزء نقداً والباقي على الحساب		
١/١	د / مصاريف نقل المبيعات		٢٠٠
	د / النقدية بالخرزينة	٢٠٠	
	دفع مصروفات نقل المبيعات نقداً		
١/٣	د / المشتريات		٢٠٠٠٠
	د / البنك	٢٠٠٠٠	
	شراء بضاعة بشيك		
١/٣	د / مصاريف نقل المشتريات		٦٠٠
	د / النقدية بالخرزينة	٦٠٠	
	دفع مصروفات نقل المشتريات نقداً		

١/٥	د / المسحوبات إلى مذكورين : د / المشتريات د / النقدية بالخبزينة قيمة المسحوبات الشخصية	٤٠٠٠ ١٠٠٠	٥٠٠٠
١/٨	د / مصاريف السيارة د / النقدية بالخبزينة دفع ثمن ٣/٢ البنزين للمحل نقداً	٢٠٠	٢٠٠
	د / المسحوبات د / النقدية بالخبزينة دفع ثمن ٣/١ البنزين للاستعمال الشخصي	١٠٠	١٠٠
١/١١	د / النقدية بالخبزينة د / مدينون (أمين) تحصيل جزء من المستحق على أمين نقداً	٦٠٠	٦٠٠
١/١٤	من مذكورين : د / أجور العمال د / أدوات كتابية د / مسحوبات د / النقدية بالخبزينة سداد بعض المصروفات نقداً والمسحوبات	٦٥٠	٤٠٠ ١٠٠ ١٥٠
١/١٥	د / النقدية بالخبزينة إلى مذكورين : د / الأثاث د / أرباح بيع الأثاث بيع بعض الأثاث تكلفته ١٥٠٠ جنيهه	١٥٠٠ ٥٠٠	٢٠٠٠
١/١٦	د / المدينون (عبد الله) د / المبيعات بيع جزء من الأخشاب على الحساب	٥٠٠٠	٥٠٠٠

- تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ بالمنشأة :

منه / د / بضاعة أول المدة له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
١٠٠٠٠٠	رصيد ١/١	١/١	١٠٠٠٠٠	رصيد ١/١	
١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠		
١٠٠٠٠٠	رصيد منقول				

منه / د / النقدية بالخزينة له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
١٥٠٠٠	رصيد ١/١	١/١	٢٠٠	د / م . نقل المبيعات	١/١
٤٠٠٠	د / المبيعات	١/١	٦٠٠	د / م . نقل المشتريات	١/٣
٦٠٠٠	د / أمين	١/١١	٥٠٠٠	د / المسحوبات	١/٥
٢٠٠٠	إلى مذكورين	١/١٥	٢٠٠	د / م . السيارات	١/٨
			١٠٠	د / المسحوبات	١/٨
			٦٥٠	من مذكورين	١/١٤
			٢٠٢٥٠	رصيد مرحل	
٢٧٠٠٠			٢٧٠٠٠		
٢٠٢٥٠	رصيد منقول				

منه / د / البنك له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
٣٥٠٠٠	رصيد ١/١	١/١	٢٠٠٠٠	د / المشتريات	١/٣
٣٥٠٠٠			١٥٠٠٠	رصيد مرحل	
١٥٠٠٠	رصيد منقول		٣٥٠٠٠		

له	د / الأثاث			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/١٥	د / الخزينة رصيد مرحل	١٥٠٠	١/١	رصيد ١/١	٥٠٠٠
		٣٥٠٠			٥٠٠٠
		٥٠٠٠			٣٥٠٠
				رصيد منقول	

له	د / السيارات			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	١٠٠٠٠	١/١	رصيد ١/١	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
				رصيد منقول	١٠٠٠٠

له	د / عبد الله (المدينون)			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	١٢٠٠٠	١/١	رصيد ١/١	٧٠٠٠
			١/١٦	د/ المبيعات	٥٠٠٠
		١٢٠٠٠			١٢٠٠٠
			رصيد منقول	١٢٠٠٠	

له	د / أمين (المدينون)			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/١١	د / الخزينة رصيد مرحل	٦٠٠٠	١/١	رصيد ١/١	٨٠٠٠
		٢٠٠٠			٨٠٠٠
		٨٠٠٠			٢٠٠٠
				رصيد منقول	

منه / د / محلات السعادة (مدينون) له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
١٢٠٠٠	د / المبيعات	١/١	١٢٠٠٠	رصيد مرحل	
١٢٠٠٠			١٢٠٠٠		
١٢٠٠٠	رصيد منقول				

منه / د / المبيعات له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
٢١٠٠٠	رصيد مرحل		١٦٠٠٠	من مذكورين	١/١
٢١٠٠٠			٥٠٠٠	د / عبد الله	١/١٦
			٢١٠٠٠		
	رصيد منقول		٢١٠٠٠		

منه / د / مصاريف نقل المبيعات له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
٢٠٠	د / الخزينة	١/١	٢٠٠	رصيد مرحل	
٢٠٠			٢٠٠		
٢٠٠	رصيد منقول				

منه / د / مصاريف نقل الممشتريات له

المبلغ	بيان	تاريخ	المبلغ	بيان	تاريخ
١٠٠	د / الخزينة	١/٣	١٠٠	رصيد مرحل	
١٠٠			١٠٠		
١٠٠	رصيد منقول				

له	د / المشتريات			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/٥	د / المسحوبات	٤٠٠٠	١/٣	د / الخزينة	٢٠٠٠٠
		١٦٠٠٠			٢٠٠٠٠
		٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠
	رصيد مرحل		رصيد منقول	٢٠٠٠٠	

له	د / المسحوبات			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	٥٢٥٠	١/٥	إلى مذكورين	٥٠٠٠
			١/٨	د / الخزينة	١٠٠
			١/١٤	د / الخزينة	١٥٠
	٥٢٥٠	رصيد منقول	٥٢٥٠		

له	د / مصاريف السيارة			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	٢٠٠	١/٨	د / الخزينة	٢٠٠
		٢٠٠			٢٠٠
					رصيد منقول

له	د / أجور العمال			منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد مرحل	٤٠٠	١/١٤	د / الخزينة	٤٠٠
		٤٠٠			٤٠٠
					رصيد منقول

له			د / أدوات كتابية			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد مرحل	١٠٠	١/١٤	د / الخزينة	١٠٠			
		١٠٠			١٠٠			
					رصيد منقول	١٠٠		

له			د / أرباح بيع الأثاث			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	د / الخزينة	٥٠٠	١/١٥	رصيد مرحل	٥٠٠			
		٥٠٠			٥٠٠			
	رصيد منقول	٥٠٠						

له			د / شركة التعاون			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد ١/١	٦٠٠٠		رصيد مرحل	٦٠٠٠			
		٦٠٠٠			٦٠٠٠			
	رصيد منقول	٦٠٠٠						

له			د / شركة النصر			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد ١/١	٤٠٠٠		رصيد مرحل	٤٠٠٠			
		٤٠٠٠			٤٠٠٠			
	رصيد منقول	٤٠٠٠						

له			د / رأس المال			منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ			
	رصيد ١/١	١٧٠٠٠٠		رصيد مرحل	١٧٠٠٠٠			
		١٧٠٠٠٠			١٧٠٠٠٠			
	رصيد منقول	١٧٠٠٠٠						

٣- ميزان المراجعة بالمجاميع وبالأرصدة فى ١٥/٩/٢٠١٣ م .

ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة فى ١٥/٩/٢٠١٣ م

اسم الحساب	أرصدة		مجاميع	
	دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
د / بضاعة أول المدة		١٠٠٠٠	--	١٠٠٠٠٠
د / الخزينة		٢٠٢٥٠	٦٧٥٠	٢٧٠٠٠
د / البنك		١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٣٥٠٠٠
د / الأثاث		٣٥٠٠	١٥٠٠	٥٠٠٠
د / السيارات		١٠٠٠٠	--	١٠٠٠٠
د / عبد الله		١٢٠٠٠	--	١٢٠٠٠
د / أمين		٢٠٠٠	٦٠٠٠	٨٠٠٠
د / شركة النصر	٤٠٠	--	٤٠٠	--
د / محلات السعادة	--	١٢٠٠٠	--	١٢٠٠٠
د / المبيعات	٢١٠٠٠	--	٢١٠٠٠	--
د / م . نقل المبيعات	--	٢٠٠	--	٢٠٠
د / م . نقل المشتريات	--	١٠٠	--	١٠٠
د / المشتريات		١٦٠٠٠	٤٠٠٠	٢٠٠٠٠
د / المسحوبات		٥٢٥٠	--	٥٢٥٠
د / مصاريف السيارة	--	٢٠٠	--	٢٠٠
د / أجور العمال	--	٤٠٠٠	--	٤٠٠
د / أدوات كتابية	--	١٠٠	--	١٠٠
د / أرباح الأثاث	٥٠٠	--	٥٠٠	--
د / شركة التعاون	٦٠٠	--	٦٠٠	--
د / رأس المال (متمم)	١٧٠٠٠٠	--	١٧٠٠٠٠	--
الإجمالى	١٩٧٠٠٠	١٩٧٠٠٠	٢٥٥٧٥٠	٢٥٥٧٥٠

مثال (١٠) غير محلول :

فيما يلي أرصدة الحسابات لإحدى الشركات الصناعية كما ظهرت بدفتر الأستاذ في تاريخ ٢٠١٥/١٢/٣١ م : (المبالغ بالجنيهات)

أراضي	٢٩٠٠٠٠	مباني	٣٠٠٠٠٠
أجهزة	١٤٠٠٠٠	أثاث	٤٨٠٠٠
إيرادات	١٦٠٠٠٠	رأس المال	٥٠٠٠٠٠
دائنون	١٠٠٠٠٠	مدينون	٦٠٠٠٠
قروض	١٠٠٠٠٠	مسحوبات	١٢٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠٠٠	أجور العمال	١٠٠٠٠

المطلوب : اعداد ميزان المراجعة عن هذه الشركة في ٢٠١٥/١٢/٣١ م

مثال (١١) غير محلول :

فيما يلي أرصدة الحسابات كما ظهرت بدفتر الأستاذ في تاريخ ٢٠١٦/١٢/٣١ م لدى منشأة المحاسبون المتحدون لخدمات الحاسب الآلي وتكنولوجيا المعلومات (المبالغ بالجنيهات).

؟؟؟ رأس المال ، ٥٠٠٠ مسحوبات ، ١٥٠٠٠ أوراق دفع ، ٢٥٠٠٠ أوراق قبض ، ٢٠٠٠٠٠ مبانى ، ٢٠٠٠ مجمع إهلاك مبانى ، ١٢٠٠٠٠ نقدية بالخبزينة ، ٨٠٠٠٠٠ جنيه نقدية بالبنك ، ٣٠٠٠ عملاء ، ٢٥٠٠ موردين ، ١٥٠٠٠ معدات ، ٨٥٠٠٠ أثاث ، ١٠٠٠٠٠ مجمع إهلاك الأثاث ، ٩٠٠٠٠ مجمع إهلاك معدات ، ١٥٠٠٠٠ تأمينات لدى الغير ، ٥٠٠٠٠ مصروفات مستحقة ، ٦٠٠٠٠ إيرادات مستحقة ، ٤٠٠٠٠ إيرادات مقدمة ، ٩٠٠٠٠ مصروفات مقدمة ، ٦٠٠٠٠٠ قرض طويل الأجل يستحق بعد ٣ سنوات ، ١٣٠٠٠٠ إيرادات صيانة حاسبات ، ٣٥٠٠٠٠ إيرادات دورات على الحاسب ، ٤٥٠٠٠٠ دورات دخول على الانترنت ، ٧٠٠٠٠ إيراد فوائد ، ٤٠٠٠٠ إيراد عمولة ، ٢٠٠٠٠ مائة وإنارة ، ١٤٠٠٠٠ أجور ومرتبات مديريين ، ٧٠٠٠٠ مصاريف دعائية وإعلان ، ٦٥٠٠٠٠ مخزون أدوات كتابية ومطبوعات ، ٩٠٠٠٠٠ مدينون ، ١١٠٠٠٠٠ أرصدة مدينة أخرى ، ٢٥٠٠٠٠ أرباح محتجزة ، ٦٠٠٠٠٠ مصروف إهلاك أثاث ، ٤٠٠٠٠٠ مصروف إهلاك مبانى ، ١١٠٠٠٠٠ مصروف إهلاك معدات .

المطلوب : إعداد ميزان المراجعة عن هذه المنشأة في ٢٠١٦/١٢/٣١ م .

مثال (١٢) غير محلول :

فيما يلي العمليات التي تمت في أحد مكاتب المحاسبة والمراجعة خلال شهر مايو عام ٢٠١٧ م.

- في ٥/١ تم ايداع مبلغ ٧٠٠٠٠٠٠ جنية كرأس مال في الحساب باسم المكتب في البنك الأهل المصرى .
- في ٥/٤ تم شراء مبنى لمزاولة النشاط قيمته ٢٤٠٠٠٠٠ جنية سددها بشيك .
- في ٥/٦ تم سحب ١٠٠٠٠٠٠ جنية من البنك وأودعت خزينة المكتب .
- في ٥/٧ تم شراء أثاث ومهمات بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنية سدد نصفها نقداً ، والباقي على الحساب.
- في ٥/٩ أدى خدمات محاسبية قيمتها ٢٠٠٠٠٠ جنية حصلت بشيك .
- في ٥/١٢ سحب ١٤٠٠٠٠ جنية من الخزينة لمصروفاته الشخصية .
- في ٥/٢٠ أدى خدمات محاسبية قيمتها ١٦٠٠٠٠ جنية حصلت نقداً .
- في ٥/٢٥ تم سداد نصف المبلغ المستحق من قيمة الأثاث .
- في ٥/٢٩ دفع مرتبات العاملين وقيمتها ١٠٠٠٠٠ جنية نقداً ، كما تم سداد فاتورة الكهرباء وقيمتها ٢٠٠٠٠ جنية .

المطلوب :

- ١- تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة .
- ٢- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.
- ٣- الترحيل إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ .
- ٤- اعداد ميزان المراجعة بالمجاميع وبالأرصدة كما يظهر في ٢٠١٧/٥/٣١ .

الفصل الرابع

عمليات البضاعة

الفصل الرابع عمليات البضاعة

تعتبر المتاجرة فى البضاعة النشاط الرئيسى للمنشآت التجارية ، وفى العادة يطلق لفظ البضاعة على السلع التى تشتريها المنشأة بقصد إعادة بيعها وتحقيق ربح من وراء ذلك تمييزاً لها عن تلك السلع التى تقتنيها لى تساعدها فى أداء نشاطها والقيام بأعمالها كالألات والعدد الخ .

وقد يقتصر نشاط المنشأة على التعامل فى صنف واحد من البضاعة أو قد يمتد نشاطها ليشمل التعامل فى عدد أكبر من الأصناف ، كما قد تقوم المنشأة ببيع البضاعة المشتره كما هى دون إجراء أى عمليات تحويلية عليها كما هو الحال فى كل المنشآت التجارية ، أو تقوم بإجراء عمليات تصنيعية على مشترياتها من المواد الخام أو المنتجات الوسيطة كما هو الحال فى المنشآت الصناعية ، ويختلف نوع البضائع التى تتعامل فيها المنشأة باختلاف طبيعة نشاطها وحجمها وسياستها .

▪ المعالجة المحاسبية لعمليات البضاعة فى المشروعات التجارية :

المشروعات التجارية هى تلك التى تحقق إيراداتها من بيع البضائع والسلع المختلفة ، حيث تقوم بشراء البضاعة ثم تعيد بيعها للعملاء بسعر أعلى من تكاليفها بحيث تحقق صافى ربح معين بعد خصم كافة مصروفات المشرع الأخرى .

وعمليات البضاعة يقصد بها السلع التى يشتريها المشروع بغرض الإتجار فيها، مع توضيح المشتريات والمبيعات وما يلحق بهما من مردودات ومسموحات ومصروفات نقل وخصم أما للمشتريات أو المبيعات ، وسوف يتم توضيح ماسبق على النحو التالى :

▪ المبيعات : Sales

ويقصد بها بيع البضاعة التى تتاجر فيها المنشأة وماينتج عنها إيرادات إما تكون فى صورة نقدية أو بالأجل ويمكن توضيح المعالجة المحاسبية لهما على النحو التالى :

- بيع البضاعة نقداً :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ النقدية بالخرزينة		xx
	ح / إيراد المبيعات	xx	
	قيد إيراد المبيعات نقداً		

- بيع البضاعة بالأجل :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ المدينين ح / إيراد المبيعات قيد إيراد المبيعات على الحساب	××	××

- مردودات المبيعات :

في حالة وجود بضاعة تم بيعها للعملاء ثم تم اكتشاف وجود جزء من هذه البضاعة معيب أو غير مطابق للمصفات المتفق عليها والموثقة في العقد ، وهنا يتم رد هذه البضاعة للبائع ، ويكون القيد المحاسبي كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ مردودات المبيعات ح / المدينين قيد مردودات مبيعات	××	××

- مسموحات المبيعات :

في حالة موافقة المشتري الاحتفاظ بالبضاعة المعيبة فيتم في نظير ذلك تخفيض سعر البضاعة المعيبة له، ويعرف ذلك باسم (مسموحات المبيعات) ويكون القيد كالتالي:

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ مسموحات المبيعات ح / المدينين قيد مسموحات مبيعات	××	××

- مصروفات نقل المبيعات :

في بعض الأحيان تتضمن شروط عقد البيع تسليم البضاعة محل المشتري ، وهنا البائع يتحمل تكاليف نقل البضاعة المباعه ، ويكون القيد المحاسبي كما يلي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ مصروفات نقل المبيعات ح / النقدية قيد سداد مصروفات نقل البضاعة المباعه	××	××

- الخصم على المبيعات : Sales Discount

يقصد بالخصم مقدار التخفيض الممنوح من البائع للمشتري فى قيمة السلعة المباعة ، ويوجد نوعين رئيسيين من الخصم هما كما يلى :

١- الخصم التجارى : Trade Discount

وهو عبارة عن تخفيض فى ثمن بيع السلعة يمنحه البائع للمشتري دون أى ارتباط بوسيلة أو مدة السداد بهدف الترويج وجذب عملاء جدد والتخلص من أى فوائض المخزون لدى البائع ، وهذا الخصم يعتبر تخفيضاً صورياً على سعر السلعة بهدف الوصول للسعر الفعلى لها ، ولذا فإنه لا يثبت بالدفاتر ويتم قيد المبيعات أو المشتريات بالثمن الصافى بعد استبعاد هذا الخصم فى دفاتر كل من البائع والمشتري .

٢- الخصم النقدى : Cash Discount

وهو عبارة عن خصم نقدى فى ثمن السلعة المباعة يمنحه البائع للمشتري بشرط سداد الأخير للقيمة خلال فترة زمنية معينة ، ويطلق عليه (خصم تعجيل الدفع) ويشترط كى يحصل المشتري على الخصم أن يقوم بسداد ثمن السلعة خلال فترة محددة فى عقد البيع .

وتتم قيود اليومية للخصم النقدى كما يلى :

أ- بيع البضاعة بالأجل مع وجود خصم نقدى بنسبة ... % :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ المدينين		xx
	ح/ إيراد المبيعات	xx	
	إيراد المبيعات على الحساب بخصم نقدى .. %		

ب- فى حالة التحصيل من المدينين والحصول على الخصم النقدى بنسبة ... % :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ النقدية		xx
	ح/ خصم مسموح به		xx
	ح/ المدينين	xx	
	تحصيل المستحق على المدينين بخصم ... %		

ج- فى حالة التحصيل من المدينين وعدم الحصول على الخصم :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ النقدية		xx
	ح / المدينين	xx	
	تحصيل المستحق على المدينين		

المشتريات : Purchases

يتوقف تسجيل شراء البضاعة على طريقتين لجرد البضاعة وهما الجرد المستمر والجرد الدورى لمخزون البضاعة ، ويمكن توضيح المعالجة المحاسبية لهما كما يلى :

- شراء البضاعة وفق طريقة الجرد المستمر للمخزون :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ المخزون		xx
	ح / النقدية أو الدائنين	xx	
	قيد شراء بضاعة نقداً أو بالأجل		

- عند بيع جزء من البضاعة السابق شرائها يتم التسجيل كما يلى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ النقدية أو المدينين		xx
	ح / إيراد المبيعات	xx	
	قيد بيع بضاعة نقداً أو بالأجل		
	ح/ تكلفة البضاعة المباعة		xx
	ح / المخزون	xx	
	قيد تكلفة البضاعة المباعة		

- شراء البضاعة وفق طريقة الجرد الدورى للمخزون :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ المشتريات		xx
	ح / النقدية أو الدائنين	xx	
	قيد شراء بضاعة نقداً أو بالأجل		

- **مردودات المشتريات :**

وهي بضاعة معيبة أو غير مطابقة للمواصفات تم إعادتها مرة ثانية للمورد ، ويكون القيد المحاسبي كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ النقدية أو الدائنين		xx
	د / مردودات المشتريات	xx	
	قيد مردودات مشتريات نقداً أو بالأجل		

- **مسموحات المشتريات :**

في حالة عدم رد البضاعة المعيبة من جانب المشتري واتفقه مع البائع على الحصول خصم من قيمتها، وتعرف باسم (مسموحات المشتريات) ويكون القيد كالتالي:

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ النقدية أو الدائنين		xx
	د / مسموحات المشتريات	xx	
	قيد مسموحات المشتريات نقداً أو بالأجل		

- **مصروفات نقل المشتريات :**

في حالة إذا كانت شروط عقد البيع تسليم البضاعة محل البائع ، هنا المشتري يتحمل تكاليف نقل البضاعة المشتراه ، ويكون القيد المحاسبي كما يلي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ مصروفات نقل المشتريات		xx
	د / النقدية	xx	
	قيد سداد مصروفات نقل البضاعة المشتراه		

- **الخصم على المشتريات : Purchases Discount**

وهو مقدار الخصم الذي يحصل عليه المشتري من البائع ، ويوجد نوعين رئيسيين من الخصم هما كما يلي :

١- **الخصم التجاري : Trade Discount**

وهو خصم لا يثبت بالدفاتر، ويتم تسجيل البضاعة المشتراه بقيمتها الصافية بعد استبعاد قيمة الخصم منها .

٢- الخصم النقدي : Cash Discount

وهو عبارة خصم يحصل عليه المشتري ويسمى خصم مكتسب ويتم اثباته بالدفاتر على النحو التالي :

أ- شراء بضاعة بالأجل مع وجود خصم نقدي بنسبة ... % :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ المشتريات		xx
	د / الدائنين	xx	
	مشتريات على الحساب بخصم نقدي .. %		

ب- في حالة السداد للدائنين والحصول على الخصم النقدي بنسبة ... % :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ الدائنين		xx
	د/ خصم مكتسب	xx	
	د / النقدية	xx	
	سداد المستحق للدائنين بخصم ... %		

ج- في حالة السداد للدائنين وعدم الحصول على الخصم :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ الدائنين		xx
	د / النقدية	xx	
	سداد المستحق للدائنين		

٣- خصم الكمية : Quantity Discount

وهو عبارة خصم يمنحه البائع للمشتري وفقاً لحجم تعاملاته خلال مدة معينة وهو في صورة نسبة مئوية تتزايد مع زيادة المشتريات ، ويتم اثباته بالدفاتر كما يلي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ المشتريات		xx
	د / النقدية أو الدائنين	xx	
	د / خصم كمية	xx	
	مشتريات نقداً أو بالأجل بخصم كمية ... %		

مثال (١) :

- تمت العمليات التالية فى إحدى المنشآت خلال شهر يوليو ٢٠١٣م :
- فى ٧/١ تم شراء بضاعة من منشأة الإيمان بمبلغ ١٠ آلاف جنيه على الحساب بخصم تجارى ٢ % .
 - فى ٧/٥ تم شراء بضاعة نقداً بمبلغ ٥ آلاف جنيه .
 - فى ٧/١٠ ردت المنشأة بضاعة قيمتها ١٥٠٠ جنيه إلى منشأة الإيمان ودفعت باقى المستحق بشيك على البنك .
 - فى ٧/١٢ تم بيع بضاعة قيمتها ٦ آلاف جنيه بكمبيالة تستحق الدفع بعد شهرين .
 - فى ٧/١٥ تم شراء بضاعة من منشأة السلام بمبلغ ٥ آلاف جنيه على الحساب بعد خصم تجارى ٢ % وخصم نقدى ٥ % إذا تم السداد خلال عشرة أيام .
 - فى ٧/٢٠ دفعت المنشأة المستحق لمنشأة السلام بشيك على البنك .
 - فى ٧/٢٥ تم رد بضاعة للمنشأة بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه سبق بيعها لمنشأة النصر نقداً المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحل

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٧/١	د/ المشتريات د / الدائنين (الإيمان) قيد شراء بضاعة بالأجل من منشأة الإيمان بخصم تجارى ٢ %	٩٨٠٠	٩٨٠٠
٧/٥	د/ المشتريات د / النقدية بالخرينة قيد شراء بضاعة نقداً	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٧/١٠	د/ الدائنين (الإيمان) د/ مردودات المشتريات د / النقدية بالبنك قيد دفع مستحقات منشأة الإيمان مع رد بضاعة من المشتراه منهم	١٥٠٠ ٨٣٠٠	٩٨٠٠

٧/١٢	د/ أوراق قبض د / المبيعات قيد بيع بضاعة بكمبيالة	٦٠٠٠	٦٠٠٠
٧/١٥	د/ المشتريات د / الدائنين (السلام) قيد شراء بضاعة بالأجل من منشأة السلام بخصم تجارى ٢ % و ٥% اذا تم السداد خلال ١٠ أيام	٤٩٠٠	٤٩٠٠
٧/٢٠	د/ الدائنين (السلام) د / النقدية بالبنك د/ الخصم المكتسب قيد سداد المستحق لمنشأة السلام بعد خصم نقدى ٥%	٤٦٥٥ ٢٤٥	٤٩٠٠
٧/٢٥	د/ مردودات المبيعات د / النقدية بالخبزينة قيد مردودات مبيعات من منشأة النصر	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠

مثال (٢) غير مطول :

تمت العملية التالية بين شركتين من الشركات التجارية :
فى ٢١/١١/٢٠١٨م قامت شركة أحمد منير بشراء بضاعة من شركة على عبد العزيز
بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيته، وكانت هناك مصروفات نقل للبضاعة تقدر بمبلغ ٩٦٠ جنيته.

المطلوب :

تسجيل ماسبق فى كلاً من الشركتين فى حالة :

- ١- تسليم البضاعة محل شركة أحمد منير .
- ٢- تسليم البضاعة محل شركة على عبد العزيز .

الفصل الخامس القوائم المالية

الفصل الخامس

القوائم المالية

تنقسم التقارير المالية التي يعدها النظام المحاسبى إلى نوعين : تقارير خاصة وتقارير عامة ، والتقارير الخاصة هي متعددة وليس لها مضمون أو شكل محدد حيث أنها تقارير داخلية وتعد حسب طلب إدارة المنشأة لمساعدتها فى اتخاذ القرارات اللازمة ، ومن أمثلة هذه التقارير إعداد تقرير مقارن للمبيعات للربع الأول من العام الماضى مع المبيعات للربع الأول من العام الحالى ، أما التقارير العامة فهي تقارير ذات الغرض العام وتخدم أطراف مختلفة خارج المنشأة وهذه التقارير تعد فى نهاية الفترة المالية وذلك للتقرير عن نتائج أعمال المنشأة ومركزها المالى ، ويتم إعدادها وفقاً لمعايير وضوابط معينة يطلق عليها (معايير المحاسبة المتعارف عليها) أو المقبولة قبولاً عاماً Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) وهي تحكم أساليب قياس وعرض والإفصاح عن المعلومات المالية فى شكل قوائم تسمى القوائم المالية

• القوائم المالية : Financial Statements

يتمثل الهدف الرئيسى للمحاسبة المالية فى توصيل المعلومات المالية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية إلى مستخدمى المعلومات لاستخدامها فى اتخاذ القرارات ، وهذه المعلومات يتم توصيلها عن طريق وسيلة رئيسية وهي القوائم المالية التى توضح نتائج أعمال المنشأة ومركزها المالى .

وتعتبر القوائم المالية أهم مخرجات المحاسبة المالية ولها أهمية كبيرة لدى المستفيدين ومنتخدى القرارات داخل وخارج المنشأة ، وتعتبر الحلقة الأخيرة فى الدورة المحاسبية التى تتضمن التسجيل ثم التبويب ثم التلخيص لهذه المعلومات من أجل إظهارها فى القوائم المالية للمنشأة ، وتتضمن هذه القوائم المالية كل من :

- قائمة الدخل . Income Statement
- قائمة المركز المالى . Balance Sheet (Financial Position Statement)
- قائمة التدفقات النقدية . Cash Flow Statement
- قائمة حقوق الملكية . Owners Equity Statement

وسوف يتم تناول كلاً من قائمة الدخل وقائمة المركز المالى بشكل تفصيلى كما يلى :

Income Statement

▪ قائمة الدخل .

تهدف قائمة الدخل (نتائج الأعمال) إلى تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة ، يتم ذلك من خلال مقابلة إيرادات المنشأة بالمصروفات التي ساهمت في تحقيق تلك الإيرادات وذلك عن فترة زمنية معينة ومن ثم فهذه القائمة توضح المقدرة الكسبية للمنشأة خلال فترة زمنية معينة ، وأيضاً تعكس الأداء الاقتصادي للمنشأة عن تلك الفترة ، وهناك شكلان من قائمة الدخل ، الشكل الأول يسمى قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة ، والشكل الثاني يسمى قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة.

- قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة (المختصرة)

وهي قائمة يتم فيها تحديد جميع الإيرادات للمنشأة ، وجميع المصروفات للمنشأة ثم يتم مقابلة جميع الإيرادات بجميع المصروفات وصولاً إلى صافى الربح أو صافى الخسارة ، وهذه القائمة تتميز بالبساطة وسهولة الإعداد وفهم محتوياتها ، والشكل التالي يوضح هذه القائمة :

..... منشأة

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى

		الإيرادات (جميع أنواعها)
	××
	××
	××
	××
×××		إجمالى الإيرادات
		المصروفات (جميع أنواعها)
	(××)
	(××)
	(××)
	(××)
(×××)		إجمالى المصروفات
××××		صافى الربح أو الخسارة

- قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة (المطولة)

قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة (المطولة) تقوم على التفرقة بين الإيراد الناتج من النشاط الرئيسي للمنشأة وبين الإيرادات الأخرى الناتجة من أنشطة أخرى ، وأيضاً التفرقة بين المصروفات الخاصة بالنشاط الرئيسي للمنشأة وبين المصروفات الأخرى بجانب تبويب المصروفات حسب الوظائف الفرعية للمنشأة ومن ثم فهذه القائمة تظهر مجمل الربح عن النشاط الجارى ، وصافى الربح عن الفترة ، والشكل التالى يوضح هذه القائمة :

منشأة

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى

×××		إيرادات المبيعات
	(××)	يطرح : مردودات ومسموحات المبيعات
	(××)	الخصم المسموح به
×××		صافى المبيعات
(××)		يطرح : تكلفة البضاعة المباعة
×××		إجمالى الربح أو الخسارة
	(××)	يطرح : <u>المصروفات التشغيلية</u> :
	(××)	المصروفات البيعية
		المصروفات الإدارية
×××		صافى ربح أو خسارة النشاط الجارى
	××	يضاف : الإيرادات الأخرى
	(××)	يطرح : المصروفات الأخرى
×××		
××××		صافى الربح أو الخسارة (صافى الدخل)

يتضح من خلال القائمة السابقة أن :

١- تحديد صافى المبيعات كما يلي :

$$\begin{aligned} & \text{صافى المبيعات} = \text{إجمالي المبيعات} \\ & (-) \text{ مردودات ومسموحات المبيعات} \\ & (-) \text{ الخصم المسموح به} \end{aligned}$$

٢- تحديد تكلفة البضاعة المباعة كما يلي :

xxx		بضاعة بالمخازن أول المدة يضاف : صافى تكلفة المشتريات : المشتريات xx (+) مصروفات نقل المشتريات (-) مردودات ومسموحات المشتريات (-) الخصم المكتسب
xxx (xx)		البضاعة المتاحة للبيع يطرح : بضاعة بالمخازن آخر المدة
xxx		تكلفة البضاعة المباعة

٣- مجمل الربح (الخسارة) = صافى المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

٤- ربح (خسارة) النشاط = مجمل الربح - اجمالي المصروفات التشغيلية

= مجمل الربح - مصروفات بيعية وتشغيلية

٥- تحديد صافى الربح عن الفترة :

$$\begin{aligned} & \text{صافى الربح عن الفترة} = \text{مجمول الربح عن النشاط} \\ & + \text{الإيرادات الأخرى} \\ & (-) \text{المصروفات الأخرى} \end{aligned}$$

مثال (١) :

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر منشأة الشروق وذلك في ٣١/١٢/٢٠١٧م.
 ٨٠٠٠٠ جنيه المبيعات - ٢٠٠٠ جنيه مردودات المبيعات - ٣٠٠٠٠ جنيه بضاعة
 أول المدة - ٢٠٠٠٠ جنيه المشتريات - ١٠٠٠ جنيه مردودات مشتريات - ٣٠٠٠
 جنيه إيرادات عقارات - ٢٠٠٠ جنيه خصم مكتسب - ١٠٠٠ جنيه خصم مسموح به
 - ٤٠٠٠ جنيه إيجار - علماً بأنه تقدر بضاعة آخر المدة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه.
المطلوب : اعداد قائمة الدخل

منشأة الشروق

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٧م

	٨٠٠٠٠	إيرادات المبيعات
	(٢٠٠٠)	يطرح : مردودات المبيعات
	(١٠٠٠)	خصم مسموح به
٧٧٠٠٠		صافى المبيعات
		يطرح : تكلفة البضاعة المباعة
	٣٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
	٢٠٠٠٠	(+) المشتريات
	(١٠٠٠)	(-) مردودات المشتريات
	(٢٠٠٠)	(-) الخصم المكتسب
	(٦٠٠٠)	(-) بضاعة آخر المدة
(٤١٠٠٠)		تكلفة البضاعة المباعة
٣٦٠٠٠		إجمالى الربح
		يضاف : الإيرادات الأخرى
٣٠٠٠	٣٠٠٠	إيرادات عقارات
		يطرح : المصروفات الأخرى
(٤٠٠٠)	(٤٠٠٠)	إيجار
٣٥٠٠٠		صافى الربح (صافى الدخل)

▪ قائمة المركز المالي : Balance Sheet (Financial Position Statement)

تعتبر قائمة المركز المالي Financial Position Statement أو ما يطلق عليها الميزانية العمومية Balance Sheet عن المركز المالي للمنشأة في تاريخ معين ، فهي تعتبر بمثابة تقرير يفصح عن المعلومات المتعلقة بمصادر أموال المنشأة وأوجه استخدامات هذه الأموال.

وتتضمن قائمة المركز المالي ثلاث مجموعات رئيسية من الحسابات ، وهم حسابات الأصول ، والخصوم ، وحقوق الملكية ، وتتضمن كل مجموعة رئيسية عدم مجموعات فرعية ، حيث يمكن تصنيف الأصول في قائمة المركز المالي إلى أصول متداولة وأصول ثابتة وأصول غير ملموسة وأصول أخرى ، ويمكن تصنيف الخصوم إلى خصوم قصيرة الأجل وخصوم طويلة الأجل ، أما حقوق الملكية في المنشأة فتتضمن رأس المال مضافاً إليها الاستثمارات وصافي ربح الفترة ومخصوماً المسحوبات وصافي خسارة الفترة .

يمكن من خلال قائمة المركز المالي التعرف على هيكل تمويل المنشأة ، ومدى اعتمادها على مصادر التمويل الخارجية ، وبالتالي فإن قائمة المركز المالي تعتبر مصدراً أساسياً للعديد من المعلومات اللازمة للتحليل المالي والوصول إلى النسب والمؤشرات المالية بأبعادها المتعددة .

ويتم عرض قائمة المركز المالي في إحدى صورتين هما :

- صورة في شكل حرف (T) على أن تتكون من جانبين : يتضمن الجانب الأيمن مجموعة الأصول ، أما الجانب الأيسر فيتضمن مجموعة حقوق الملكية والخصوم أو الإلتزامات .

- صورة في شكل تقرير : يتضمن القسم الأول من التقرير الأصول ، أما القسم السفلي فيخصص للخصوم وحقوق الملكية ، وتعتبر هذه الصورة هي الأكثر استخداماً في الوقت الحالي .

ويمكن القول من خلال ما سبق أن الميزانية العمومية هي عبارة عن بيان أو كشف بأصول وخصوم المنشأة في تاريخ معين وهو تاريخ نهاية السنة المالية ، وتعتبر الميزانية المرآة التي ينعكس عليها المركز المالي ووظيفتها أظهار ما للمنشأة وما عليها في تاريخ معين وهو تاريخ إعداد الميزانية العمومية .

وفيما يلي قائمة المركز المالي فى شكل حرف (T) :

قائمة المركز المالي فى / /

الخصوم قصيرة الأجل			الأصول المتداولة		
الدائنون	xx		نقدية بالخرزينة	xx	
أوراق الدفع	xx		استثمارات قصيرة الأجل	xx	
قروض قصيرة الأجل	xx		أوراق قبض	xx	
-----	xx		مدينون	xx	
-----	xx		(-) مخصص ديون مشكوك فيها	xx	
			مخزون آخر المدة	xx	
مجموع الخصوم قصيرة الأجل		xx	مجموع الأصول المتداولة		xx
الخصوم طويلة الأجل			أصول ثابتة		
قروض طويلة الأجل	xx		أراضى	xx	
خصوم أخرى طويلة الأجل	xx		مبانى	xx	
-----	xx		(-) مخصص اهلاك المبانى	xx	
-----	xx		-----	xx	
مجموع الخصوم طويلة الأجل		xx	مجموع الأصول الثابتة		xx
أرصدة دائنة أخرى			أرصدة مدينة أخرى		
ايرادات مقدمة	xx		ايرادات مستحقة	xx	
مصروفات مستحقة	xx		مصروفات مقدمة	xx	
مجموع أرصدة دائنة أخرى		xx	مجموع أرصدة مدينة أخرى		xx
حقوق الملكية			الأصول غير الملموسة		
رأس المال	xx		شهرة المحل	xx	
(+) صافى الربح	xx		براءة الاختراع	xx	
(-) صافى الخسارة	xx		علامات تجارية	xx	
(-) المسحوبات	xx				
مجموع حقوق الملكية		xx	مجموع الأصول غير الملموسة		xx
اجمالى الخصوم وحقوق الملكية		xxx	اجمالى الأصول		xxx

وفيما يلي قائمة المركز المالي في شكل تقرير :

قائمة المركز المالي في / /

		<u>الأصول المتداولة :</u>
	××	نقدية
	××	استثمارات قصيرة الأجل
	××	أوراق قبض
	××	المدينون
	(××)	(-) مخصص الديون المشكوك فيها
	××	المخزون آخر المدة
×××		مجموع الأصول المتداولة
		<u>(-) الخصوم قصيرة الأجل (المتداولة) :</u>
	××	دائنون
	××	أوراق الدفع
	××	قروض قصيرة الأجل
	××	خصوم أخرى
×××		مجموع الخصوم قصيرة الأجل
××××		<u>رأس المال العامل</u>
		<u>(+) الأصول الثابتة :</u>
	××	أراضي
	××	مباني
	(××)	(-) مخصص الإهلاك للمباني
	××	سيارات
	(××)	(-) مخصص الإهلاك للسيارات
×××		مجموع الأصول الثابتة
		<u>(+) الأصول غير الملموسة :</u>
	××	شهرة المحل
	××	العلامة التجارية وبراءة الاختراع
×××		مجموع الأصول غير الملموسة

		(+) الأرصدة المدينة الأخرى :
	××	مصروفات مقدمة
	××	إيرادات مستحقة
×××		مجموع الأرصدة المدينة الأخرى
×××××		مجموع رأس المال العامل والأصول
		اجمالي الاستثمار ويمكن تمويله من خلال :
		<u>الخصوم طويلة الأجل :</u>
	××	قروض طويلة الأجل
	××	خصوم أخرى طويلة الأجل
×××		مجموع الخصوم طويلة الأجل
		<u>حقوق الملكية :</u>
	××	رأس المال
	××	(+) صافي الربح
	(××)	(-) صافي الخسارة
	(××)	(-) المسحوبات
×××		مجموع حقوق الملكية
×××××		مجموع الخصوم طويلة الأجل وحقوق الملكية

مثال (٢) :

فيمايلي ميزان المراجعة لمكتب حسام عفيفي للمحاسبة والمراجعة في ٣١/١٢/٢٠١٨م.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
١٠٠٦٠		د / النقدية بالخبزينة
٤١٤٠		د / المدينون
٢٥٠٠		د / بوليصة تأمين
٨٠٠		د / إيجار مكتب مدفوع مقدماً
١١٠٠		د / مهمات مكتبية
٢٦٤٠٠		د / أثاث وتجهيزات
	٧٩٢٠	د / مجمع إهلاك أثاث وتجهيزات
	١٦٠٠٠	د / قرض
	٩٦٢٠	د / إيرادات أتعاب محصلة مقدماً
٤٠٠٠		د / مسحوبات
٢٥١٠		د / مصروفات أجور ومكافآت
٢٢٠٠		د / مصروف دعاية وإعلان
٤٠٠		د / مصروف كهرباء ومياه
	٢٠٤٠٠	د / رأس المال
١٦٠٠		د / مصروف فوائد
	١٦٠٠	د / فوائد مستحقة
	١٥٠	د / أجور مستحقة
	١٢٤٨٠	د / إيراد أتعاب
٥٠٠		د / مصروف تأمين
٤٠٠٠		د / مصروف إيجار
٥٤٠		د / مصروف مهمات مكتبية
٢٦٤٠		د / مصروف إهلاك أثاث
٤٧٨٠		د / إيراد أتعاب مستحقة
٦٨١٧٠	٦٨١٧٠	الإجمالي

والمطلوب :

- ١- اعداد قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٢- اعداد قائمة التغير فى حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٣- اعداد الميزانية العمومية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م.

الحل

١- اعداد قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م.

منشأة حسام عفيفى

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م

الإيرادات :	
١٢٤٨٠	إيراد أتعاب
١٢٤٨٠	إجمالى الإيرادات
يخصم : المصروفات :	
▪ <u>المصروفات التشغيلية :</u>	
٢٥١٠	مصروف أجور ومكافآت
٢٢٠٠	مصروف دعاية وإعلان
٤٠٠	مصروف كهرباء ومياه
٥٠٠	مصروف تأمين
٤٠٠٠	مصروف إيجار
٥٤٠	مصروف مهمات مكتبية
٢٦٤٠	مصروف اهلاك أثاث
(١٢٧٩٠)	إجمالى المصروفات
(٣١٠)	صافى الدخل التشغيلى
▪ <u>مصروفات أخرى :</u>	
(١٦٠٠)	مصروف فوائد
(١٩١٠)	صافى الخسارة

٢- اعداد قائمة التغير فى حقوق الملكية عن الفترة المنتهية فى ٣١/١٢/٢٠١٨ م.

▪ قائمة التغير فى حقوق الملكية :

هى عبارة عن قائمة تعرض تقريراً ملخصاً عن التغيرات التى تحدث فى حقوق الملكية من رأس المال أول المدة ، الاستثمار الإضافى الذى يقدمه المالك ، ونتيجة الأعمال من صافى ربح أو صافى خسارة الفترة ، ومسحوبات المالك الشخصية من نقدية أو أصول ، ثم الوصول إلى رأس المال آخر المدة .

ويكون شكل قائمة حقوق الملكية كما يلى :

قائمة حقوق الملكية لمنشأة

عن الفترة المنتهية فى/...../..... م

		حقوق الملكية أول الفترة :
	xx	رأس المال أول الفترة
	xx	(+) صافى الاستثمار الإضافى
	xx	(+) صافى ربح الفترة
	(xx)	(-) صافى خسارة الفترة
xx	(xx)	(-) المسحوبات
xxxx		حقوق الملكية آخر الفترة : (رأس المال آخر الفترة)

قائمة التغير فى حقوق الملكية لمنشأة حسام عفيفى

عن الفترة المنتهية فى ٣١/١٢/٢٠١٨ م

		حقوق الملكية أول الفترة :
	٢٠٤٠٠	رأس المال
	(١٩١٠)	(-) صافى خسارة الفترة
١٨٤٩٠	(٤٠٠٠)	(-) المسحوبات
١٤٤٩٠		حقوق الملكية آخر الفترة

٣- اعداد الميزانية العمومية فى ٣١/١٢/٢٠١٨ م.

منشأة حسام عفيفى

قائمة المركز الحالى فى ٣١/١٢/٢٠١٨ م.

الخصوم قصيرة الأجل			الأصول المتداولة		
قروض	١٦٠٠٠		نقدية بالخزينة	١٠٠٦٠	
			مدينون	٤١٤٠	
			مهمات مكتبية	١١٠٠	
مجموع الخصوم قصيرة الأجل		١٦٠٠٠	مجموع الأصول المتداولة		١٥٣٠٠
الخصوم طويلة الأجل			أصول ثابتة		
-----	----		أثاث وتجهيزات	٢٦٤٠٠	
			(-) مخصص اهلاك	٧٩٢٠	
مجموع الخصوم طويلة الأجل		----	مجموع الأصول الثابتة		١٨٤٨٠
أرصدة دائنة أخرى			أرصدة مدينة أخرى		
ايرادات محصلة مقدماً	٩٦٢٠		بوليصة تأمين	٢٥٠٠	
فوائد مستحقة	١٦٠٠		ايجار مدفع مقدماً	٨٠٠	
أجور مستحقة	١٥٠		إيراد أتعاب مستحق	٤٧٨٠	
مجموع أرصدة دائنة أخرى		١١٣٧٠	مجموع أرصدة مدينة أخرى		٨٠٨٠
حقوق الملكية			الأصول غير الملموسة		
رأس المال	١٤٤٩٠		----	----	
مجموع حقوق الملكية		١٤٤٩٠	مجموع الأصول غير الملموسة		----
اجمالى الخصوم وحقوق الملكية		٤١٨٦٠	اجمالى الأصول		٤١٨٦٠

مثال (٣) :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من شركة نور الدين التجارية في ٢٠١٦/١٢/٣١ م.
(المبالغ بالجنيهات) :

أرصدة مدينة :

٣٠٠٠٠ أراضي ، ٥٠٠٠٠ مباني ، ١٥٠٠ أثاث ، ١٠٠٠٠ مخزون أول الفترة
، ٤٠٠٠٠ مشتريات ، ٤٠٠٠ أوراق قبض ، ١٧٥٠٠ سيارات ، ١٠٠٠٠ مردودات
مبيعات ، ٧٥٠٠ أوراق مالية ، ٧٥٠٠ مسحوبات ، ٣٠٠ نور ومياه ، ٩٠٠ ديون
معدومة ، ١٨٠٠ إيجار ، ٢٥٠٠ عمولة وكلاء الشراء ، ٢٠٠ عمولة وكلاء البيع
، ٤٠٠ إعلان ، ٧٠٠ خصم مسموح به ، ٢٤٠٠ مرتبات ، ٣٠٠٠ عملاء
(مدينون) .

أرصدة دائنة :

٨٧٠٠٠ مبيعات ، ٣٥٠٠ دائنون ، ٤٥٠٠ قرض ، ٢٠٠٠ أوراق دفع ، ٨٠٠
مردودات مشتريات ، ١٠٠٠ إيراد عقار ، ١٤٠٠ خصم مكتسب ، ١٠٠٠٠ إيراد أوراق
مالية ، ٨٠٠٠٠ رأس المال .

وإذا علمت أن مخزون البضاعة آخر المدة ٤٠٠٠ جنيه.

المطلوب :

- ١- اعداد قائمة الدخل عن هذه الشركة في ٢٠١٦/١٢ /٣١ م.
- ٢- اعداد قائمة المركز المالي عن هذه الشركة في ٢٠١٦/١٢ /٣١ م.

الحل

قائمة الدخل عن شركة نور الدين التجارية في ٢٠١٦/١٢/٣١ م

كلي	جزئي	بيان
٨٧٠٠٠		<u>ايراد المبيعات :</u>
	١٠٠٠	يخصم منه مردودات المبيعات
	٧٠٠	خصم مسموح به
(١٧٠٠)		
٨٥٣٠٠		صافي المبيعات
		<u>تكلفة البضاعة المباعة :</u>
	١٠٠٠٠	مخزون أول المدة
	٤٠٠٠٠	(+) المشتريات
	(٨٠٠)	(-) مردودات المشتريات
	(١٤٠٠)	(-) خصم مكتسب
٤٧٨٠٠		صافي المشتريات
(٤٠٠٠)		(-) مخزون آخر المدة
٤٣٨٠٠		تكلفة البضاعة المباعة
٤١٥٠٠		مجمل الربح
	(٣٠٠)	(-) <u>المصروفات :</u> نور ومياة
	(٩٠٠)	ديون معدومة
	(١٨٠٠)	ايجار
	(٤٠٠)	اعلان
	(٢٤٠٠)	مرتبات
	(٢٠٠)	عمولة وكلاء البيع
(٨٥٠٠)	(٢٥٠٠)	عمولة وكلاء الشراء
	١٠٠٠	(+) <u>ايرادات أخرى :</u> ايراد عقار
٢٠٠٠	١٠٠٠	ايراد اوراق مالية
٣٥٠٠٠		صافي الربح

شركة نور الدين التجارية

قائمة المركز المالي في ٢٠١٦/١٢/٣١ م.

الخصوم قصيرة الأجل			الأصول المتداولة		
دائنون	٣٥٠٠		أوراق قبض	٤٠٠٠	
قرض	٤٥٠٠		أوراق مالية	٧٥٠٠	
أوراق دفع	٢٠٠٠		مدينون (عملاء)	٣٠٠٠	
			مخزون آخر المدة	٤٠٠٠	
مجموع الخصوم قصيرة الأجل		١٠٠٠٠	مجموع الأصول المتداولة		١٨٥٠٠
حقوق الملكية			أصول ثابتة		
رأس المال	٨٠٠٠٠		أراضي	٣٠٠٠٠	
(+) صافي الربح	٣٥٠٠٠		مباني	٥٠٠٠٠	
(-) المسحوبات	(٧٥٠٠)		الأثاث	١٥٠٠	
			السيارات	١٧٥٠٠	
مجموع حقوق الملكية		١٠٧٥٠٠	مجموع الأصول الثابتة		٩٩٠٠٠
اجمالي الخصوم وحقوق الملكية		١١٧٥٠٠	اجمالي الأصول		١١٧٥٠٠

مثال (٤) غير محلول :

ظهرت الأرصدة التالية ضمن أرصدة ميزان المراجعة الذي أعد في ٢٠١٨/١٢/٣١ م
لمحلات نصر التجارية (المبالغ بالجنيهات) :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٨٠٠٠		مخزون أول المدة
٦٠٠٠٠		المشتريات
٥٠٠٠		مصرف المشتريات
	١٢٠٠٠٠	المبيعات
	٢٠٠	مردودات المشتريات
٥٠٠		مردودات المبيعات
١٠٠٠		خصم مسموح به
	٨٠٠	خصم مكتسب
٢٠٠٠		أجور موظفي البيع
٢٠٠		مصرفات نقل المبيعات
٣٠٠		مصرفات إعلان
٥٠٠٠		مصرفات إدارية وعمومية
	٢٠٠٠	إيراد أوراق مالية
١٢٠٠٠		فوائد مدينة (مصرف)

وإذا علمت أن المخزون السلعي آخر الفترة قد تم تقييمه في ٢٠١٨/١٢/٣١ م بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه .

والمطلوب :

اعداد قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.

مثال (٥) غير محلول :

فيمايلي أرصدة ميزان المراجعة لمنشأة أحمد عزت التجارية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
(المبالغ بالجنيهات) :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠٠		السيارات
٣٠٠٠٠		الألات
٧٠٠٠٠		العقار
١٥٠٠٠		البضاعة
٢٠٨٠٠		النقدية بالبنك
٢٢٠٠		مصرف الإيجار
٣٠٠٠		المسحوبات
٦٠٠٠		مصرف الأجور
١٥٠٠٠		المشتريات
	١٢٠٠٠٠	رأس المال
	٩٠٠٠	الدائنون
	١١٠٠٠	أوراق الدفع
	١٦٠٠٠	قرض بنك
	١٤٠٠٠	إيرادات عقار
	٣٢٠٠٠	إيرادات مبيعات
	١٠٠٠٠	إستثمار إضافي
٢١٢٠٠	٢١٢٠٠	الإجمالي

والمطلوب :

- ١- اعداد قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٢- اعداد قائمة التغير في حقوق الملكية عن الفترة المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٣- اعداد قائمة المركز المالي في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.

الفصل السادس

التسويات الجردية

الفصل السادس

التسويات الجردية

• التسويات الجردية : Adjustment

تتمثل التسويات الجردية فى الإجراءات المحاسبية التى يتم بموجبها فصل ما يخص الفترة المالية الحالية من إيرادات ومصروفات عن الفترات الأخرى ، لكى يتم مقابلة الإيرادات بالمصروفات الخاصة بالفترة من خلال قائمة الدخل لتحديد نشاط المنشأة من ربح أو خسارة ، أما الإيرادات والمصروفات التى لا تخص الفترة المالية فتظهر فى قائمة المركز المالى فى شكل مستحقات أو مقدمات.

إذا كانت أرصدة الحسابات فى ميزان المراجعة قبل التسوية محددة بدقة ولا يوجد بها أى مبالغة كما هو الحال مثلاً بالنسبة للنقدية بالبنك أو النقدية بالبنك ، فلن تختلف هذه الأرصدة بعد التسوية عما هى عليه الآن ، وبالتالي لن تحتاج لأى تسوية .

أما إذا كانت أرصدة الحسابات بها مبالغة معينة ، كما هو الحال بالنسبة للمواد والمهمات والمصروفات المقدمة ، أو مقومة بأقل مما يجب كما هو الحال بالنسبة للمصروفات المستحقة والإيرادات المستحقة فإن التطبيق السليم لمبدأ المقابلة وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبى يستلزم تحديث هذه الأرصدة فى تاريخ الميزانية بمعنى تخفيضها بالمبالغات فيها ، ورفعها بما سبق وتم تخفيضها به ، وهذا هو المقصود بعملية التسوية Adjusting Process .

▪ قيود التسوية : Adjusting Entries

هى عبارة عن قيود يومية معدة وفقاً لقاعدة القيد المزدوج بهدف تحديث أرصدة حسابات معينة فى تاريخ الميزانية العمومية أو فى تاريخ نهاية الفترة المالية، وهى تسبق قيود الإقفال ، لأن قيود التسوية تجرى بعد إعداد ميزان المراجعة قبل التسوية ، والذى يظهر أرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ بعد ترحيل قيود إثبات المعاملات اليومية لها.

وعادة تؤثر قيود التسوية على حساب من حسابات الميزانية على الأقل وحساب من حسابات قائمة الدخل على الأقل ، ومعنى ذلك أن كل قيد من قيود التسوية سيكون أحد طرفيه د / إيراد أو د / مصروف من ناحية ، و د / أصل أو د / التزام من ناحية أخرى ، وتنشأ الحاجة لقيود التسوية بسبب الاختلاف بين توقيت وقيمة المصروف المسدد والإيراد المحصل مع ما يخص الفترة المحاسبية الحالية من المصروف والإيراد .

▪ تسوية الإيرادات والمصروفات :

القاعدة الأساسية لتسوية الإيرادات والمصروفات أنه إذا كان الإيراد المحصل يخص الفترة القادمة فهو إيراد مقدم ، وإذا كان المصروف المسدد يخص الفترة القادمة فهو مصروف مقدم ، أما إذا كان المصروف يخص الفترة ولم يدفع إلا في الفترة القادمة فهو مصروف مستحق، وكذلك إذا كان الإيراد يخص الفترة ولن يحصل إلا في الفترة القادمة فهو إيراد مستحق ، ويمكن توضيح ذلك على النحو التالي :

- المصروفات المقدمة :

هي التي يتم إثباتها باعتبارها من حسابات الأصول ويتوقع أن تتحول إلى مصروف بمرور الوقت أو من خلال العمليات العادية للمنشأة ، ومن أمثلة هذه المفردات أو الحسابات التأمين الدفع مقدماً والمواد والمهمات ، وبالتالي فهي تحتاج إلى تسوية في نهاية الفترة المحاسبية بهدف تحديد مات استنفاده منها وتحويله إلى مصروف.

- الإيرادات المقدمة :

هي التي يتم إثباتها كالتزامات ولكن يتوقع أن تتحول إلى إيرادات بمرور الزمن أو من خلال العمليات العادية للمنشأة ومن أمثلة هذه الإيرادات : إيراد الايجار المحصل مقدماً ، وإيراد الفوائد المحصل مقدماً ، وإيراد أقساط التأمين المحصل مقدماً لدى منشآت التأمين ، وتحتاج هذه الإيرادات إلى تسوية في نهاية الفترة لتحديد قيمة الإيرادات المكتسبة خلال هذه الفترة .

- المصروفات المستحقة :

هي عبارة عن مصروفات تخص الفترة ولكن لم يتم سدادها حتى تاريخ نهاية الفترة ، ومثل هذه المصروفات يتطلب ضرورة تسويتها بإثباتها لما يخص الفترة منها ، ومن أمثلة هذه المصروفات : الأجر غير المسددة ، الفوائد المدينة غير المدفوعة ، الإيجار المدين المستحق .

- الإيرادات المستحقة :

هي عبارة عن الإيرادات المكتسبة خلال الفترة المحاسبية ولكن لم يتم تحصيلها حتى تاريخ نهاية الفترة ، ومثل هذه الإيرادات يتطلب ضرورة تسويتها بإثباتها لقيمتها التي تخص الفترة ، ومن أمثلة الإيرادات المستحقة : إيراد الفوائد المستحق ، إيراد العمولة المستحق ، إيراد الإيجار المستحق .

مثال (١) :

فى ٢٨/١٠/٢٠١٥م. سددت منشأة عبد الوهاب التجارية عن طريق البنك مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه مقابل إيجار السنة علماً بأن الإيجار الشهرى ٢٠٠٠ جنيه .
المطلوب : إجراء القيود اللازمة فى تاريخ السداد وفى نهاية السنة المالية .

الحل

- قيد اليومية فى تاريخ السداد ٢٨/١٠/٢٠١٥م

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٠/٢٨	د/ مصرف الإيجار المقدم د / النقدية بالبنك قيد المبلغ المدفوع للإيجار	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠

- قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية ٣١/١٢/٢٠١٥م

الإيجار الذى يخص الفترة ويعتبر مصروفاً هو المبلغ الواجب سداه سواء تم سداه فعلاً أم لا ، ويتم إثباته فى د / مصروف الإيجار ، ويتم تخفيض د / الأصل وهو وهو د / إيجار مقدم بمبلغ الإيجار الخاص بالفترة المالية من خلال قيد التسوية التالى:
الإيجار الخاص بالفترة المالية = ٢٠٠٠ جنيه × ١٢ شهر = ٢٤٠٠٠ جنيه .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ مصروف الإيجار د / مصروف الإيجار مقدم قيد التسوية للإيجار	٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠

ويمكن توضيح التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ على النحو التالى :

د / مصروف إيجار مقدم	
٢٤٠٠٠	مصرف إيجار
٣٠٠٠٠	النقدية بالبنك
٦٠٠٠	رصيد
أصل بقائمة المركز المالى ←	
د / مصروف الإيجار	
٢٤٠٠٠	مصرف إيجار مقدم
٢٤٠٠٠	رصيد
مصرف بقائمة الدخل ←	

مثال (٢) :

حصلت منشأة حسونة في ١٢ أكتوبر ٢٠١٨م عن طريق البنك مبلغ ١٨٠٠٠ جنيه نظير خدمات دعاية وإعلان ، علماً بأن الإعلان يخص السنة ١٤٠٠٠ جنيه .
المطلوب : إجراء القيود اللازمة في تاريخ التحصيل وفي نهاية السنة المالية .

الحل

- قيد اليومية في تاريخ التحصيل ١٠/١٢ / ٢٠١٨م.

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ النقدية بالبنك		١٨٠٠٠
١٠/١٢	د / إيراد إعلان مقدم قيمة المبلغ المحصل للإعلان	١٨٠٠٠	

- قيد التسوية في نهاية الفترة المالية ١٢/٣١ / ٢٠١٨م

إيراد الإعلان الخاص بالفترة المالية هو مبلغ ١٤٠٠٠ جنيه وبالتالي يتم تخفيض د/ إيراد الإعلان المقدم وجعله مدين بالمبلغ الذي يخص الفترة ، ويتم ذلك من خلال قيد التسوية التالي :

إيراد الإعلان الخاص بالفترة المالية = ١٤٠٠٠ جنيه .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ إيراد إعلان مقدم		١٤٠٠٠
١٢/٣١	د / إيراد إعلان قيد التسوية لإيراد الإعلان المقدم	١٤٠٠٠	

ويمكن توضيح التأثير على الحسابات في دفتر الأستاذ على النحو التالي :

د / إيراد إعلان مقدم			
النقدية بالبنك	١٨٠٠٠	إيراد إعلان	١٤٠٠٠
رصيد	٤٠٠٠		
← خصم بقائمة المركز المالي			
د / إيراد إعلان			
إيراد إعلان مقدم	١٤٠٠٠		
رصيد	١٤٠٠٠		
← بقائمة الدخل			

مثال (٣) :

حصلت منشأة مالك في ١٨ سبتمبر ٢٠١٩م عن طريق البنك مبلغ ٢٧٠٠٠ جنيه نظير إيرادات إيجار ، علماً بأن الإيجار الشهري ٢٠٠٠ جنيه .
المطلوب : إجراء القيود اللازمة في تاريخ التحصيل وفي نهاية السنة المالية .

الحل

- قيد اليومية في تاريخ التحصيل ١٨/٩/٢٠١٩م.

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٩/١٨	ح/ النقدية بالبنك ح / إيراد إيجار قيمة المبلغ المحصل من الإيجار	٢٧٠٠٠	٢٧٠٠٠

- قيد التسوية في نهاية الفترة المالية ٣١/١٢/٢٠١٩م

إيراد الإيجار الخاص بالفترة المالية هو مبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه ، ولكن تم اثبات إيراد الإيجار بمبلغ ٢٧٠٠٠ جنيه ، وبالتالي يتم تخفيض الإيراد بالجزء المقدم ، ويتم ذلك من خلال قيد التسوية التالي :

إيراد الإيجار الخاص بالفترة المالية = ٢٠٠٠ جنيه × ١٢ شهر = ٢٤٠٠٠ جنيه .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ إيراد إيجار ح / إيراد إيجار مقدم قيد التسوية لإيراد الإعلان المقدم	٣٠٠٠	٣٠٠٠

ويمكن توضيح التأثير على الحسابات في دفتر الأستاذ على النحو التالي :

ح / إيراد إيجار	
النقدية بالبنك	٢٧٠٠٠
رصيد	٢٤٠٠٠
إيراد	
بقائمة الدخل	
ح / إيراد إيجار مقدم	
إيراد إيجار	٣٠٠٠
رصيد	٣٠٠٠
خصم بقائمة	
المركز المالي	

مثال (٤) :

فى ٢٠١٦/١٢/٣١ م. ظهر من أرصدة ميزان المراجعة فى احدى المنشآت أن الأجر المسددة ١٦٠٠٠ جنيه ، علماً بأن الأجر الشهرى ٢٠٠٠ جنيه .
المطلوب : إجراء قيود التسوية اللازمة فى نهاية السنة المالية .

الحل

- قيد اليومية فى تاريخ السداد : تم عمل قيد سابق له .
- قيد التسوية فى نهاية الفترة المالية ٢٠١٦/١٢/٣١ م
الأجر الذى تخص الفترة المالية ويعتبر مصروفاً وهو المبلغ الواجب سداده مبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه ، والمبلغ الذى تم سداده وإثباته هو ١٦٠٠٠ جنيه ، وبالتالي هناك مبلغ مستحق لم يتم سداده ويعتبر مصروف أجر مستحق ، ويتم إثباته وزيادته فى د / مصروف الأجر ، من خلال قيد التسوية التالى:
الأجر الخاصة بالفترة المالية = ٢٠٠٠ جنيه × ١٢ شهر = ٢٤٠٠٠ جنيه .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ مصروف الأجر د / مصروف الأجر المستحق قيد التسوية للأجر	٨٠٠٠	٨٠٠٠

ويمكن توضيح التأثير على الحسابات فى دفتر الأستاذ على النحو التالى :

د / مصروف الأجر	
رصيد	١٦٠٠٠
م. الأجر المستحق	٨٠٠٠
رصيد	٢٤٠٠٠

مصروف بقائمة الدخل ←

د / مصروف الأجر المستحق	
٨٠٠٠	
مصروف الأجر	٨٠٠٠

← خصم بقائمة المركز المالى

وبعد ذلك فى الفترة التالية يتم الغاء د/ مصروف الأجر المستحق عند السداد

مثال (٥) :

في ٣١/١٢/٢٠١٧م. ظهر من أرصدة ميزان المراجعة في احدى المنشآت وجود إيراد دعاية وإعلان بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية نظير خدمات دعاية وإعلان تم تأديتها لبعض العملاء وتخص الفترة ولم تحصل ولم تسجل في الدفاتر .
المطلوب : إجراء قيود التسوية اللازمة في نهاية السنة المالية .

الحل

- قيد اليومية في تاريخ التحصيل : لم يتم عمل قيد سابق له .

- قيد التسوية في نهاية الفترة المالية ٢٠١٧/١٢/٣١م

إيراد الدعاية والإعلان الذي يخص الفترة المالية مبلغ ١٠٠٠٠ جنية ولم يتم تسجيله في الدفاتر ، وبالتالي هناك مبلغ مستحق لم يتم تحصيله ويعتبر إيراد دعاية وإعلان مستحق ، ويتم إثباته وزيادته في ح / إيراد الدعاية والإعلان ، من خلال عمل قيد للتسوية على النحو التالي :

إيراد الدعاية والإعلان الخاص بالفترة المالية = ٥٠٠٠٠ جنية .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ إيراد دعاية وإعلان مستحق ح / إيراد دعاية وإعلان قيد التسوية لإيراد الدعاية والإعلان	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

ويمكن توضيح التأثير على الحسابات في دفتر الأستاذ على النحو التالي :

ح / إيراد الدعاية والإعلان

إيراد دعاية مستحق	١٠٠٠٠	
رصيد	١٠٠٠٠	
		إيراد بقائمة الدخل

ح / إيراد الدعاية والإعلان المستحق

إيراد دعاية وإعلان	١٠٠٠٠	
رصيد	١٠٠٠٠	
		أصل بقائمة المركز المالي

وبعد ذلك في الفترة التالية يتم الغاء ح/
إيراد الدعاية المستحق عند التحصيل

مثال (٦) :

فيما يلي جزء من ميزان المراجعة الخاص باحدى المنشآت فى ٣١/١٢/٢٠١٧م.

اسم الحساب	دائن	مدين
مصروف اعلان مقدم		٦٠٠٠
مصروفات مرتبات		٣٧٠٠٠
ايراد خدمات	٩٠٠٠٠	

وعند الجرد تبين مايلي :

- ١- الإعلان مدفوع عن سنة كاملة تبدأ فى ١/١٠/٢٠١٧م.
 - ٢- هناك مرتبات مستحقة لم تسجل فى الدفاتر قدرها ١٠٠٠ جنيه .
 - ٣- هناك إيراد خدمات مستحق قدره ٣٠٠٠ جنيه لم يتم تسجيله فى الدفاتر بعد .
- المطلوب : إجراء قيود التسوية اللازمة .

الحل

- بالنسبة لمصروف الإعلان الذى يخص الفترة :

المدة الزمنية التى تخص الفترة المالية من ١/١٠/٢٠١٧ حتى ٣١/١٢/٢٠١٧ هى عبارة عن ٣ شهور وبالتالي يتم تحميل مصروف الاعلان الذى يخص الفترة على النحو التالى = $6000 \times (3 \div 12) = 1500$ جنيه ويتم عمل قيد التسوية به.

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ مصروف الإعلان د/ مصروف الإعلان المقدم قيد تسوية مصروف الإعلان	١٥٠٠	١٥٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف المرتبات د/ مصروف المرتبات المستحق قيد تسوية مصروف المرتبات	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ إيراد الخدمات مستحقة د/ إيراد الخدمات قيد تسوية إيراد الخدمات	٣٠٠٠	٣٠٠٠

مثال (٧) :

فيما يلي جزء من ميزان المراجعة الخاص باحدى المنشآت فى ٣١/١٢/٢٠١٥م.

اسم الحساب	دائن	مدين
مصرف مواد وأدوات كتابية		٣٠٠٠
مصرفات مواد صيانة		٣٧٠٠٠

وعند الجرد تبين مايلى :

١- المواد والأدوات الكتابية المتبقية فى نهاية الفترة المالية ٨٠٠ جنيه .

٢- مواد الصيانة المستهلكة خلال الفترة ٣٣٠٠ جنيه .

المطلوب : ١- إجراء قيود التسوية اللازمة .

٢- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية .

الحل

- المواد الكتابية المتبقية ٨٠٠ جنيه تظهر كأصل ويتم تخفيض المصروف ٢٢٠٠ ج.

- مواد الصيانة المستهلكة ٣٠٠٠ جنيه والمتبقى ٧٠٠ جنيه يجب إظهاره كأصل .

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ مواد وأدوات كتابية ح/ مصرف مواد وأدوات كتابية قيد تسوية مصرف المواد والأدوات الكتابية	٨٠٠	٨٠٠
١٢/٣١	ح/ مواد صيانة ح/ مصرف مواد صيانة قيد تسوية مصرف مواد الصيانة	٧٠٠	٧٠٠

ح / الأرباح والخسائر

٢٢٠٠	م. مواد وأدوات كتابية
٣٣٠٠	مصرف مواد صيانة

الأثر على الميزانية العمومية

٨٠٠	مواد وأدوات كتابية
٧٠٠	مواد صيانة

▪ تسوية النقدية بالخبزينة :

ترجع أهمية إجراء التسويات الجردية المتعلقة بالنقدية بالخبزينة لأنها أحد الأصول المعرضة للسرقة والاختلاس ، لذلك تهتم المنشآت المختلفة بوضع ضوابط وإجراءات للرقابة على النقدية من ضمنها القيام بالجرد الفعلى للنقدية ومطابقتها مع القيم الدفترية للتعرف على أى فروق والبحث عن أسبابها لضمان حماية هذا الأصل .
وفى نهاية كل فترة مالية تقوم المنشأة بجرد الخبزينة وإجراء المطابقة مع الرصيد الدفترى ، وينتج عن هذه المطابقة إما عجز أو زيادة ، وتتم المعالجة المحاسبية لهذا الفرق على النحو التالى :

١- فى حالة وجود عجز بالخبزينة :

- إذا كان العجز ناتج عن ظروف طبيعية وغير معروف الأسباب فىكون القيد كالتالى:

مدین	دائن	بيان
xx		د/ عجز النقدية
	xx	د / الخبزينة
		إثبات العجز النقدي وتخفيض حساب الخبزينة

- إذا ثبت أن العجز ناتج عن إهمال أمين الخبزينة فىتم تحميله بقيمة هذا العجز ويكون القيد كالتالى :

مدین	دائن	بيان
xx		د/ أمين الخبزينة
	xx	د / عجز النقدية
		تحميل أمين الخبزينة بقيمة العجز النقدي للخبزينة

- فى نهاية العام يتم تحميل د/ العجز النقدي لحساب الأرباح والخسائر بالقيد كالتالى:

مدین	دائن	بيان
xx		د/ الأرباح والخسائر
	xx	د / عجز النقدية
		إقفال العجز فى حساب الأرباح والخسائر

٢- في حالة وجود زيادة بالخبزينة :

- يتم معالجة الزيادة في رصيد النقدية بالقيء كالأتي :

مدین	دائن	بيان
xx		د/ الخبزينة
	xx	د / زيادة النقدية
		إثبات الزيادة في رصيد النقدية

- في حالة إذا لم تظهر أسباب لهذه الزيادة في النقدية حتى نهاية العام فيتم أقفال د/ زيادة النقدية في حساب الأرباح والخسائر بالقيء الأتي :

مدین	دائن	بيان
xx		د/ زيادة النقدية
	xx	د / الأرباح والخسائر
		إقفال زيادة النقدية في حساب الأرباح والخسائر

- في حالة إذا تم معرفة السبب وتحديد مصدرها فيتم عمل القيد التالي :

مدین	دائن	بيان
xx		د/ زيادة النقدية
	xx	د / صاحب الزيادة
		إقفال زيادة النقدية مع مصدر الزيادة

مثال (٨) :

تبین عند الجرد وجود عجز بالنقدية بمبلغ ٥٠٠٠ جنیه ولم يتم معرفه السبب في العجز المطلوب : تسجيل العملية السابقة .

مدین	دائن	بيان
٥٠٠٠		د/ عجز النقدية
	٥٠٠٠	د / الخبزينة
		إثبات العجز النقدي وتخفيض حساب الخبزينة

▪ تسوية النقدية بالبنك :

ويقصد بتسوية النقدية بالبنك أى جرد حساب المنشأة فى البنك من خلال مطابقة رصيد هذا الحساب بدفاتر المنشأة مع رصيد حساب المنشأة طرف البنك والذى يظهر بكشف البنك المرسل للمنشأة .

وقد يحدث إختلاف بين رصيد البنك بدفاتر المنشأة وبين رصيد المنشأة بدفاتر البنك ، ويرجع سبب هذا الإختلاف إلى مجموعة من الأسباب أهمها ما يلى :

١- إثبات البنك للفائدة المستحقة للحساب الجارى للمنشأة ، ولم تثبت هذه الفائدة بعد بدفاتر المنشأة .

٢- قيام البنك بإثبات العمولات والمصرفيات البنكية وخصمها من حساب المنشأة لدى البنك ، ولم يتم اثباتها فى دفاتر المنشأة .

٣- شيكات مسحوبة على الحساب للمنشأة طرف البنك لصالح الدائنين ولم تقدم هذه الشيكات بعد لصرفها من البنك .

٤- قيام المنشأة بإثبات إيداعاتها بحسابها الجارى طرف البنك ، وكذلك الشيكات الصادرة لصالح المنشأة ومرسلة إلى البنك للتحصيل وتم إثباتها بدفاتر المنشأة ، ولم تظهر بعد بكشف حساب البنك لأنه لم يثبتها بعد .

٥- قيام البنك بإثبات تحصيل أوراق قبض لصالح المنشأة ولم تخطر المنشأة بواقعة التحصيل بعد ، وكذلك رفض شيكات مقدمة من المنشأة للتحصيل ولم تخطر المنشأة بعد بهذا الرفض .

٦- إيراد الفوائد الدائنة على الودائع وعائد الاستثمارات الذى حل تاريخ أستحقاقهم دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك .

٧- أوراق الدفع المسددة بمعرفة البنك دون إخطار المنشأة حتى لحظة أستلامها لكشف حساب البنك .

٨- مصرفيات الخدمات والمنافع المستحقة على المنشأة والمسددة بمعرفة البنك مثل : مصروف الكهرباء والمياه والغاز الطبيعى دون إخطار المنشأة حتى لحظة استلامها لكشف حساب البنك .

ولذلك يقوم محاسب المنشأة باعداد ما يسمى مذكرة التسوية بهدف الوصل إلى تطابق كل من رصيد الدفاتر والرصيد الوارد فى كشف حساب البنك من خلال ما يلى :

مذكرة تسوية حساب البنك :

تقوم المنشأة بإعداد مذكرة تسوية حساب البنك بهدف تحديد الرصيد الصحيح لحساب البنك الذي يظهر في الميزانية ، وذلك كما يلي :

رصيد حساب البنك الوارد بدفاتر المنشأة :		××
<u>يضاف إليه :</u>		
(+) الفوائد الدائنة	××	
(+) كمبيالات محصلة لصالح المنشأة ولم تخطر بها المنشأة بعد	××	
(+)	××	
<u>يخصم منه :</u>		××
(-) الفوائد المدينة	××	
(-) مصروفات البنك	××	
(-) الشيكات المسحوبة لصالح المنشأة والتي رفضتها بنوك أخرى	××	
(-)	××	
الرصيد بعد التسوية		××××
رصيد البنك الوارد بكشف حساب البنك :		××
<u>يضاف إليه :</u>		
(+) الشيكات التي أرسلت للتحصيل ولم تحصل بعد	××	
(+) ايداعات بالطريق	××	
(+)	××	
<u>يخصم منه :</u>		
(-) الشيكات المسحوبة علي البنك ولم تقدم للصرف بعد	××	
شيك رقم		
(-)	××	
الرصيد بعد التسوية		××××

مثال (٩) :

في ٢٠١٨/٦/٣٠ كان رصيد حساب البنك بدفاتر منشأة كارما مدينياً بمبلغ ٢٤٦٠٠٠ جنيه ، ورصيد حساب المنشأة الوارد بكشف حساب البنك دائناً بمبلغ ٢٦٣٤٥٠ جنيه ، وقد تبين أن عدم تطابق الرصيدين يرجع إلي ما يلي :

١- احتسب البنك فوائد دائنة لصالح المنشأة قيمتها ١٠٠٠ جنيه، كما بلغت مصروفات البنك الوارد بكشف الحساب ٥٥٠ جنيه.

٢- قيمة الشيكات التي أرسلتها المنشأة للبنك لتحويلها ١٠٠٠٠٠ جنيه ولم تحصل بعد وبالتالي لم ترد بكشف الحساب.

٣- ٣٠٥٠٠ جنيه قيمة كمبيالة أودعت لدي البنك لتحويلها ، وقد حصلها البنك ووردت بكشف الحساب إلا أنه لم يتم إخطار المنشأة بعملية التحويل.

٤- ١٢٥٠٠ جنيه قيمة شيكات لصالح المنشأة ورفضتها البنوك الأخرى.

٥- ٩٠٠٠ جنيه قيمة الشيكات التي سحبها المنشأة لصالح مورديها ولكنها لم تقدم للصرف بعد.

المطلوب :

بصفتك محاسب للمنشأة التحقق من رصيد حساب البنك من خلال :

١- إجراء قيود اليومية بدفاتر منشأة كارما.

٢- تصوير حساب النقدية بالبنك بدفاتر منشأة كارما.

٣- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك.

الحل

١- قيود اليومية بدفاتر منشأة كارما

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٦/٣٠	د/ النقدية بالبنك د/ الفوائد الدائنة إثبات الفوائد الدائنة	١٠٠٠	١٠٠٠
٦/٣٠	د/ مصروفات البنك د/ النقدية بالبنك إثبات مصروفات البنك	٥٥٠	٥٥٠
٦/٣٠	د / النقدية بالبنك د/ أوراق قبض برسم تحصيل إثبات قيمة الكمبيالة التي تم تحصيلها	٣٠٥٠٠	٣٠٥٠٠
٦/٣٠	د / المدينين (العميل ...) د/ النقدية بالبنك إثبات قيمة الشيكات التي رفضت من البنوك	١٢٥٠٠	١٢٥٠٠

٢- تصوير حساب البنك بدفاتر منشأة كارما :

له		د / النقدية بالبنك		منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	د/ مصروفات البنك	٥٥٠		رصيد	٢٤٦٠٠٠
	د/ المدينين	١٢٥٠٠		د/ الفوائد الدائنة	١٠٠٠
	رصيد ٦/٣٠	٢٦٤٤٥٠		د/ أوراق قبض برسم تحصيل	٣٠٥٠٠
		٢٧٧٥٠٠			٢٧٧٥٠٠

٣- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك :

رصيد حساب البنك الوارد بدفاتر المنشأة :		٢٤٦٠٠٠
<u>يضاف إليه :</u>		
(+) الفوائد الدائنة	١٠٠٠	
(+) كمبيالات محصلة لصالح المنشأة ولم تخطر بها	٣٠٥٠٠	
المنشأة بعد		٣١٥٠٠
<u>يخصم منه :</u>		٢٧٧٥٠٠
(-) مصروفات البنك	(٥٥٠)	
(-) الشيكات المسحوبة لصالح المنشأة والتي رفضتها	(١٢٥٠٠)	
بنوك أخرى		(١٣٠٥٠)
الرصيد بعد التسوية		٢٦٤٤٥٠
رصيد البنك الوارد بكشف حساب البنك :		٢٦٣٤٥٠
<u>يضاف إليه :</u>		
(+) الشيكات التي أرسلت للتحويل ولم تحصل بعد	١٠٠٠٠	
<u>يخصم منه :</u>		٢٧٣٤٥٠
(-) الشيكات المسحوبة علي البنك ولم تقدم للصرف بعد	(٩٠٠٠)	
شيك رقم		
الرصيد بعد التسوية		٢٦٤٤٥٠

مثال (١٠) غير محلول :

- في ٢٠١٩/٦/٣٠ م. تبين لمنشأة حمزة عند إعداد القوائم المالية مايلي :
- ١- كان رصيد حساب البنك بدفاتر منشأة حمزة مدينياً بمبلغ ١٣٧٠٠٠ جنيه ، ورصيد حساب المنشأة الوارد بكشف حساب البنك دائئاً بمبلغ ١٦٥٠٠٠ جنيه
 - ٢- بلغت مصروفات البنك الواردة بكشف الحساب ٢٠٠٠ جنيه ، كما احتسب البنك فوائد لصالح المنشأة قدرها ١٠٠٠٠ جنيه.
 - ٣- أن قيمة الشيكات التي سحبتها المنشأة لأمر مورديها ولم تقدم للصرف بعد بلغت ٤٥٠٠٠ جنيه.
 - ٤- أن قيمة الشيكات التي أرسلتها المنشأة للبنك لتحصيلها بلغت ٧٥٠٠ جنيه ولم تحصل بعد.
 - ٥- ان الشيك الذي أرسلته المنشأة للبنك وقيمه ١٧٥٠٠ جنيه والمسحوب علي بنك القاهرة لصالح المنشأة قد رفض لعدم تطابق التوقيع.

المطلوب :

بصفتك محاسب للمنشأة التحقق من رصيد حساب البنك من خلال :

- ١- إجراء قيود اليومية بدفاتر منشأة حمزة.
- ٢- تصوير حساب النقدية بالبنك بدفاتر منشأة حمزة.
- ٣- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك.

▪ تسوية المدينون :

تلجأ معظم المنشآت اليوم إلى البيع بالتقسيط أو البيع من أجل تنشيط المبيعات وزيادة أرباح المنشأة ، فالمنشأة التي تبيع بالتقسيط أو تقديم خدمات بالتقسيط تعلم يقيناً أن هناك بعض العملاء لن يسددوا ، ولذلك تأخذ هذا الأمر في الحسبان عند تحديد سعر البيع الأجل أو بالتقسيط حيث أنها تضيف فائدة حسب مدة القسط وهذا يرفع من ثمن البيع الأجل وقد يعوض المنشأة عن الخسائر التي قد تحدث بسبب عدم سداد بعض العملاء لمديوناتهم ، وكذلك عن فترة الانتظار ، وعادة ما تكون المنافع التي تعود على المنشأة أكبر بكثير من الأضرار التي قد تحدث نتيجة عدم سداد بعض العملاء .

ويقصد بتسوية المدينون هو تحديد القيمة الحقيقية لحسابات المدينين في تاريخ إعداد القوائم المالية حيث تتأثر أرصدة المدينين في نهاية كل فترة محاسبية بإحتمالات عدم إمكانية تحصيل بعض حسابات المدينين ، والأمر الذي يترتب عليه أن يتحول جزء من أرصدة حسابات المدينين في حالة تحقق هذه الاحتمالات إلى ديون غير قابلة للتحصيل تسمى الديون المعدومة .

ومن خلال ماسبق يمكن تقسيم أهم ديون المنشأة طرف الغير إلى مايلي :

- ديون جيدة :

وهي الديون التي تكون على المدينين المنتظمين في السداد ومراكزهم المالية جيدة ، وسابق تعاملهم مع المنشأة يشير أنهم عملاء جيدين ، ونسبة تحصيلها ١٠٠ % .

- ديون معدومة :

وهي الديون التي تفقد المنشأة الأمل في تحصيلها ويتم إعدامها بالفعل لعدد من الأسباب وأهمها : إشهار افلاس المدين أو مصادرة ممتلكاته أو هروبه خارج البلاد .

- ديون مشكوك في تحصيلها :

وهي الديون التي تقع بين الديون الجيدة والديون المعدومة أي أنه يحتمل تحصيلها ويحتمل أيضاً عدم تحصيلها ، ويتم تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها من أجلها .

وتوجد طريقتان للمعالجة المحاسبية لمصروفات الديون المشكوك في تحصيلها وهما :

١- الطريقة المباشرة :

وهي التي لا تعترف بالديون المشكوك فيها ، وإنما تعالج الديون المعدومة بطريقة الاستبعاد المباشر ، أي تحميل إيرادات كل فترة بالديون التي أهدمت فعلاً بنفس الفترة.

٢- طريقة المخصص :

تعتمد هذه الطريقة على التعامل مع الديون المعدومة التي يمكن أن تحدث في الفترة المحاسبية التالية لفترة نشأة حسابات المدينين بها قبل حدوثها فعلياً عن طريق عمل تقدير مناسب لها في نهاية فترة نشأة حسابات المدينين التي يمكن أن ترتبط بها ، وعادة ما يعتمد هذه التقدير على الخبرة السابقة بالإضافة إلى أخذ الظروف الجديدة الطارئة في الحسبان ، وفي واقع الأمر يعتبر تقدير الديون المتوقع أعدامها في فترة تالية بمثابة ديون مشكوك في تحصيلها ، وتعتبر الديون المشكوك في تحصيلها نوعاً من الخسائر المتوقعة أو المحتملة في رصيد حسابات المدينين التي يجب أن تتضمنها المصروفات طالما أمكن تقديرها على وجه معقول من الدقة وكانت ترتبط بالنشاط العادي للفترة المحاسبية.

وعند تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها من خلال طريقتين كما يلي :

أ- طريقة قائمة الدخل :

يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها كنسبة من صافي المبيعات الأجلة ، حيث صافي المبيعات الأجلة عبارة عن المبيعات الأجلة مطروحاً منها مردودات ومسموحات المبيعات الأجلة والخصم النقدي على المبيعات الأجلة .

ب- طريقة المركز المالي :

يتم تقدير الديون المشكوك فيها كنسبة من رصيد المدينين ، وهذه الطريقة تركز على جانب المخصص في قيد التسوية ، ولا تتجاهل أى رصيد سابق لحساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها حيث يتم تعديله بحيث يصبح رصيد المخصص مساوياً للتقدير الذي حصلنا عليه والذي يمثل المبلغ المطلوب كمخصص .

مثال (١١) :

ظهرت الأرصدة التالية فى دفاتر الأستاذ فى نهاية السنة المالية لإحدى المنشآت :
٦٣٠٠٠٠ جنيه المبيعات ، ٢٠٠٠٠٠ جنيه مردودات المبيعات ، ١٠٠٠٠٠ جنيه الخصم
المسموح به ، ٧٥٠ جنيه مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ، ونسبة الديون
المتوقع عدم تحصيلها من خلال الخبرة السابقة للمنشأة تبلغ فى المتوسط ١% .
المطلوب : اجراء التسويات اللازمة .

الحل

- تقدير الديون المشكوك فيها :

$$\text{صافى المبيعات} = ٦٣٠٠٠٠٠ - (١٠٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠) = ٦٠٠٠٠٠٠ \text{ جنيه .}$$

$$\text{الديون المشكوك فيها} = ٦٠٠٠٠٠٠ \times ١\% = ٦٠٠٠ \text{ جنيه .}$$

- يتم عمل قيد من أجل اثبات مخصص الديون المشكوك فيها وهو يكون فى الطرف
الدائن ومصرف الديون المشكوك فيها فى الطرف المدين كما يلى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ مصرف الديون المشكوك فيها		٦٠٠٠
	د/ مخصص الديون المشكوك فيها	٦٠٠٠	
	إثبات مخصص الديون المشكوك فيها		

- يتم عمل حساب أستاذ لمخصص الديون المشكوك فى تحصيلها .

له

د / مخصص الديون المشكوك فيها

منه

تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/١	رصيد سابق	٧٥٠			
	د/ مصرف الديون المشكوك فيها	٦٠٠٠		رصيد مرحل ١٢/٣١	٦٧٥٠
		٦٧٥٠			٦٧٥٠
	رصيد منقول	٦٧٥٠			

ويحمل مصرف الديون المشكوك فى تحصيلها على قائمة الدخل ، بينما يظهر
مخصص الديون المشكوك فيها مطروحاً من المدينين فى قائمة المركز المالى .

مثال (١٢) :

فى احدى المنشآت كان رصيد د / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها دائناً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ، وتم دراسة أرصدة حسابات العملاء فى نهاية الفترة وتبين أن تقدير الديون المشكوك فيها كنسبة من حسابات العملاء (المدينين) تبلغ ٣٨٠٠ جنيه .
المطلوب : اجراء التسوية اللازمة .

الحل

- يتم عمل مقارنة بين المبلغ المطلوب لحساب مخصص الديون المشكوك فيها وهو ٣٨٠٠ جنيه ، وبين الرصيد الحالى لمخصص الديون المشكوك فيها وهو ١٠٠٠ جنيه ويكون الفرق كما يلى :

$$\text{الفرق} = ٣٨٠٠ \text{ جنيه} - ١٠٠٠ \text{ جنيه} = ٢٨٠٠ \text{ جنيه} .$$

- يتم عمل قيد التسوية بالفرق بمبلغ ٢٨٠٠ جنيه كما يلى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	د/ مصروف الديون المشكوك فيها		٢٨٠٠
	د/ مخصص الديون المشكوك فيها	٢٨٠٠	
	إثبات مخصص الديون المشكوك فيها		

- يتم عمل حساب أستاذ لمخصص الديون المشكوك فى تحصيلها .

له

د / مخصص الديون المشكوك فيها

منه

تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/١	رصيد سابق	١٠٠٠			
	د/ مصروف الديون المشكوك فيها	٢٨٠٠		رصيد مرحل ١٢/٣١	٣٨٠٠
		٣٨٠٠			٣٨٠٠
	رصيد منقول	٣٨٠٠			

مثال (١٣) :

فيما يلي جزء من ميزان المراجعة لاحدى المنشآت فى ٣١/١٢/٢٠١٨م.

اسم الحساب	دائن	مدين
مدينون		٨١٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	١٨٠٠	

وعند الجرد تبين مايلى :

- ١- تقرر إعداد دين بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
 - ٢- ترغب المنشأة فى عمل مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها للعام القادم بنسبة ٣% من المبيعات الأجلة (المبيعات الأجلة ١٢٠٠٠٠٠ جنيه) .
- المطلوب :** ١ - إجراء قيود التسوية اللازمة .
- ٢- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية .

الحل

١- قيود التسوية :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ ديون معدومة د/ المدينين تخفيض المدينون بقيمة الديون المعدومة عند الجرد	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها د/ ديون معدومة اقفال الديون المعدومة مع المخصص (ويتبقى ٨٠٠ جنيه فى المخصص بعد الاقفال)	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف ديون مشكوك فى تحصيلها د/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها اثبات مخصص الديون المشكوك فيها	٢٨٠٠	٢٨٠٠
١٢/٣١	د/ أرباح وخسائر د/ مصروف ديون مشكوك فى تحصيلها اقفال مصروف الديون فى الارباح والخسائر	٢٨٠٠	٢٨٠٠

ملاحظة على الحل :

- قيمة المخصص الجديد = $(١٢٠٠٠٠ \div ٣) \times ١٠٠ = ٣٦٠٠$ جنيه
- (-) المتبقى من المخصص القديم = ٨٠٠ جنيه
المطلوب لاستكمال المخصص الجديد = ٢٨٠٠ جنيه
- صافى المدينين = $٨١٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٨٠٠٠٠$ جنيه.
٢- الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية :

الأثر حساب الأرباح والخسائر

٢٨٠٠	مصرف ديون مشكوك في تحصيلها
------	-------------------------------

الأثر على الميزانية العمومية

٨٠٠٠٠	صافى المدينين
(-)	
٣٦٠٠	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
٧٦٤٠٠	

مثال (١٤) :

فيما يلي جزء من ميزان المراجعة لاحدى المنشآت فى ٣١/١٢/٢٠١٩م.

اسم الحساب	دائن	مدين
مدينون		١٦٢٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٣٥٠٠	

وعند الجرد تبين مايلى :

- ١- تقرر إعداد دين بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه .
- ٢- ترغب المنشأة فى عمل مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها للعام القادم بنسبة ٥% من المدينين .

المطلوب : ١ - إجراء قيود التسوية اللازمة .

٢- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية .

الحل

١- قيود التسوية :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ ديون معدومة ح/ المدينين تخفيض المدينون بقيمة الديون المعدومة عند الجرد	٤٠٠٠	٤٠٠٠
١٢/٣١	ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ح / أرباح وخسائر ح/ ديون معدومة اقفال الديون المعدومة في المخصص (والباقي في ح / الأرباح والخسائر)	٤٠٠٠	٣٥٠٠ ٥٠٠
١٢/٣١	ح/ أرباح وخسائر ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها تكوين المخصص الجديد	٧٩٠٠	٧٩٠٠

- صافي المدينين = ١٦٢٠٠٠ - ٤٠٠٠ = ١٥٨٠٠٠ جنيه.

- قيمة المخصص الجديد = $(١٠٠ \div ٥) \times ١٥٨٠٠٠ = ٧٩٠٠$ جنيه

٢- الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية :

الأثر حساب الأرباح والخسائر

ديون معدومة	٥٠٠
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٧٩٠٠

الأثر على الميزانية العمومية

صافي المدينين	١٥٨٠٠٠
(-)	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٧٩٠٠
	<u>١٥٠١٠٠</u>

مثال (١٥) :

فيما يلي جزء من ميزان المراجعة لاحدى المنشآت فى ٣١/١٢/٢٠١٨م.

اسم الحساب	دائن	مدين
مدينون		٩٢٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٤٠٠٠	

وعند الجرد تبين مايلى :

- ١- تقرر إعداد دين بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
- ٢- ترغب المنشأة فى عمل مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها للعام القادم بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .

المطلوب : ١ - إجراء قيود التسوية اللازمة .

٢- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية .

الحل

١- قيود التسوية :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ ديون معدومة د/ المدينين تخفيض المدينون بقيمة الديون المعدومة عند الجرد	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها د/ ديون معدومة اقفال الديون المعدومة فى المخصص (والباقى فى د / الأرباح والخسائر)	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها د/ أرباح وخسائر رد الزيادة فى المخصص إلى الأرباح والخسائر	٥٠٠	٥٠٠

- صافى المدينين = ٩٢٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٩١٠٠٠ جنيه.
- الباقى من المخصص القديم = ٤٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٣٠٠٠ جنيه.
- الزيادة عن المخصص الجديد = ٣٠٠٠ - ٢٥٠٠ = ٥٠٠ جنيه.

٢- الأثر على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية :

الأثر على حساب الأرباح والخسائر

مخصص ديون مشكوك في تحصيلها رد الزيادة إلى جانب الإيرادات	٥٠٠
---	-----

الأثر على الميزانية العمومية

صافي المدينين	٩١٠٠٠
(-)	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٢٥٠٠
	<u>٨٨٥٠٠</u>

■ تسوية إهلاك الأصول الثابتة :

تكلفة الأصول الثابتة تتميز بضخامة قيمتها وطول فترة خدمتها وهذا يترتب عليه ضرورة توزيع هذه الأصول على السنوات التي تخدمها هذه الأصول للمنشأة كل حسب عمره الإنتاجي وهذا التوزيع يحقق الأهداف التالية :

١- تحميل الإنتاج أو الخدمة أو العملية التجارية بنصيبها من تكلفة الأصول التي ساهمت في تحقيقها .

٢- تدبير وتجهيز مبالغ لشراء أصول بدلا من التي إنتهى عمرها الإنتاجي .

٣- تحقيق العدالة بين الفترات المحاسبية بتحميل إيرادات كل فترة بما تستحق من مصروفات بما فيها مصروف الإهلاك .

٤- إظهار الانخفاض التدريجي في قيمة الأصول نتيجة مضي المدة والتقدم الفنى .

وتتوقف قيمة الإهلاك للأصول الثابتة على عدة عوامل تتمثل فيما يلي :

■ تكلفة الأصل :

هى مبلغ النقدية أو مافى حكمها المدفوعة أو التي تم تكبدها أو القيمة العادلة للمقابل الذى قدم من أجل الحصول على الأصل الثابت عند اقتنائه أو إنشائه .

■ العمر الإنتاجي للأصل :

هو عبارة عن عدد من السنوات يكون الأصل فيها صالحاً للإستخدام إقتصادياً ويؤثر ويتوقف عمر الأصل على عدة عوامل تؤثر فى طول أو قصر هذه المدة تتمثل فيما يلي :

- نوع الأصل : هناك أصول تعيش مدة مدى الحياة ولا تهلك مثل : الأراضي ، وأصول تعيش مدة زمنية طويلة مثل : المباني والعقارات ، وأصول تعيش فترات متوسطة مثل : الآلات والتجهيزات المكتبية ، وأخرى عمرها قصير لا يتجاوز سنتين أو ثلاث .

- معدل الاستخدام : طريقة الاستخدام تساهم بشكل فعال فى تحديد عمر الأصل فيوجد أصول مثل السيارات يمكن أن تخدم أكثر من عشر سنوات ونفس السيارة لا تزيد عمره الإقتصادى عن ثلاث سنوات حسب طريقة الاستخدام ومعدله ، وبذلك قد يختلف عمر أصل من منشأة لأخرى حسب مهارة مستخدمى الأصل.

- التقادم التكنولوجي : وهو عبارة عن درجة التقدم التكنولوجي التي ترتبط بالأصل مثل : ظهور تقنيات جديدة أو اختراعات جديدة ويظهر هذه العامل بقوة في مجال أجهزة الحاسبات والبرامج الخاصة بها ، حيث أن درجة التقادم في الحاسبات تتراوح من ٣ - ٥ سنوات .

- القيمة التخريدية : هي القيمة التي يمكن بيع بها الأصول في نهاية عمرها الإنتاجي لاستخدام آخر ليها كخردة أو نفاية ، وهذه القيمة تنعكس على قيمة قسط الإهلاك حيث كلما زادت قيمة النفاية قل قسط الإهلاك والعكس صحيح حيث أن المتبقى بعد طرح قيمة النفاية من تكلفة الأصل هو المبلغ الذي يتم اهلاكه.

▪ طرق حساب الإهلاك :

توجد عدة طرق يمكن استخدامها عند حساب الإهلاك وعلى المنشأة أن تختار طريقة أو طرق حساب الإهلاك التي تناسب أصولها أو يمكن تحديد طرق إهلاك مختلفة للأصول المختلفة حسب نوعية الأصل وطريقة استخدامه ، ومن أهم هذه الطرق مايلي :

١- طريقة القسط الثابت :

وهي طريقة توزع تكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي بالتساوي وطبقاً لهذه الطريقة يتم حساب الإهلاك كما يلي :

$$\text{مصرف الإهلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة الخردة}}{\text{عمر الأصل}}$$

٢- طريقة الوحدات المنتجة :

تقوم هذه الطريقة على توزيع تكلفة الأصل على عمره الإنتاجي حسب وحدات الإنتاج التي ينتجها الأصل في كل فترة وتصلح هذه الطريقة للاستخدام في منشآت معينة وأصول معينة مثل وسائل النقل وفي المصانع التي تتغير كمية الإنتاج بشكل مستمر بين السنوات .

$$\text{الإهلاك لكل وحدة إنتاج} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة الخردة}}{\text{وحدات الإنتاج المقدرة}}$$

$$\text{مصرف الإهلاك} = \text{معدل إهلاك الوحدة} \times \text{عدد الوحدات المنتجة}$$

٣- طريقة الرصيد المتناقص مضاعف القسط الثابت :

طبقاً لهذه الطريقة يتم مضاعفة معدل الإهلاك الثابت فإذا كان معدل الإهلاك الثابت ٢٠% فطبقاً لهذه الطريقة يكون معدل الإهلاك ٤٠% .

٤- طريقة مجموع أرقام السنوات :

وفق هذه الطريقة يتم إهلاك الأصول طبقاً لنسبة معينة يكون البسط فيها يعبر عن العمر المتبقى من الأصل ، والمقام مجموع أرقام السنوات التي يعيشها الأصل ، أو طبقاً للمعادلة التالية في حالة طول حياة الأصل :

$$ك = \frac{ن (ن + ١)}{٢}$$

حيث (ك) عبارة عن مجموع أرقام السنوات ، (ن) عبارة عن عمر الأصل

مثال (١٦) :

في ١/٧/٢٠١٨م قامت منشأة حمزة بشراء سيارة نقل بقيمة ١٠٢٠٠٠٠٠ جنيه وصرفت عليها حتي أصبحت صالحة للإستخدام ١٨٠٠٠٠٠ جنيه وقدر عمرها الإنتاجي بأربع سنوات وتباع هذه السيارة في نهاية عمرها بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه.

المطلوب :

١- تحديد مصروف الإهلاك السنوي بإتباع الطرق التالية :

- طريقة القسط الثابت.
- بطريقة وحدات النشاط إذا علمت أن السيارة سارت في السنة الأولى ٩٠ كيلو متر والسنة الثانية ١٦٠ ألف كيلو متر والسنة الثالثة ١٤٠ ألف كيلو متر والسنة الرابعة ١١٠ ألف كيلو متر.
- طريقة الرصيد المتناقص مضاعف القسط الثابت.
- طريقة مجموع أرقام السنوات.

٢- قيود اليومية في الحالات التالية :

- عند الشراء .
- عند حساب قسط الإهلاك .
- عند أقفال مصروف الإهلاك .
- عند بيع السيارة في نهاية عمرها بفرض أنه تم بيعها بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ جنيه .

الحل

١- تحديد مصروف الإهلاك السنوى :

▪ طريقة القسط الثابت :

$$\text{مصروف الإهلاك} = \frac{٢٠٠٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠٠٠}{٤} = ٢٥٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

▪ طريقة وحدات النشاط :

$$\frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة الخردة}}{\text{عدد الكيلو مترات المقدره}} = \text{الإهلاك لكل وحدة إنتاج}$$

$$\text{الإهلاك لكل وحدة إنتاج} = \frac{٢٠٠٠٠٠٠ - ١٢٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠} = ٢ \text{ جنيه / كيلو متر}$$

الإهلاك السنوى = معدل الإهلاك للكيلو متر × عدد الكيلو مترات فى السنة

مصروف إهلاك السنة الأولى = ٩٠٠٠٠ × ٢ = ١٨٠٠٠٠ جنيه.

مصروف إهلاك السنة الثانية = ١٦٠٠٠٠ × ٢ = ٣٢٠٠٠٠ جنيه.

مصروف إهلاك السنة الثالثة = ١٤٠٠٠٠ × ٢ = ٢٨٠٠٠٠ جنيه.

مصروف إهلاك السنة الرابعة = ١١٠٠٠٠ × ٢ = ٢٢٠٠٠٠ جنيه.

▪ مصروف الإهلاك السنوى بإتباع طريقة مضاعف القسط الثابت :

عمر الأصل ٤ سنوات ، فإن معدل الإهلاك الثابت = ١٠٠% ÷ ٤ = ٢٥% ومضاعف القسط الثابت = ٢ × ٢٥% = ٥٠% ، وبذلك يمكن حساب قسط الإهلاك

طبقاً لهذه الطريقة كما فى الجدول التالى :

السنة	الإهلاك	مصروف الإهلاك	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية
الأولى	٥٠% × ١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
الثانية	٥٠% × ٥٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
الثالثة	٥٠% × ٢٥٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠	٨٧٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠
الرابعة		١٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	

- مصروف الإهلاك السنوي يتابع طريقة مجموع أرقام السنوات :
السيارة عمرها ٤ سنوات تهلك كمايلي :

$$\frac{ن (ن + ١)}{٢} = \text{المقام}$$

$$١٠ = \frac{٤ (٤ + ١)}{٢} = \text{المقام}$$

$$\frac{٤}{١٠} = \text{نسبة إهلاك السنة الأولى}$$

$$\frac{٣}{١٠} = \text{نسبة إهلاك السنة الثانية}$$

$$\frac{٢}{١٠} = \text{نسبة إهلاك السنة الثالثة}$$

$$\frac{١}{١٠} = \text{نسبة إهلاك السنة الرابعة}$$

وبذلك يمكن حساب قسط الإهلاك طبقا لهذه الطريقة كما يلي :

القيمة الدفترية	مجمع الإهلاك	مصروف الإهلاك	الإهلاك	السنة
٦٠٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠	$١٠/٤ \times ١٠٠٠٠٠٠٠$	الأولى
٣٠٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠	$١٠/٣ \times ١٠٠٠٠٠٠٠$	الثانية
١٠٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠	$١٠/٢ \times ١٠٠٠٠٠٠٠$	الثالثة
	١٠٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	$١٠/١ \times ١٠٠٠٠٠٠٠$	الرابعة

٢- قيود اليومية فى الحالات التالية :

■ عند الشراء :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٧/١	ح/ السيارات ح/ النقدية بالبنك اثبات شراء سيارة	١٢٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠

■ قسط الإهلاك باستخدام القسط الثابت :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	ح/ مصروف الإهلاك ح/ مجمع الإهلاك اثبات قسط الإهلاك	٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠

■ اقفال مصروف الإهلاك فى نهاية السنة :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ الأرباح والخسائر ح/ مصروف الإهلاك اثبات اقفال مصروف الإهلاك	٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠

■ عند بيع السيارة فى نهاية عمرها بفرض أنه تم بيعها بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ جنيه :
فى هذه الحالة نكون أمام حالة تحقيق خسارة تمثل الفرق بين القيمة المقدرة للبيع فى
نهاية عمرها ٢٠٠٠٠٠٠ والقيمة البيعية ١٥٠٠٠٠٠ جنيه.

قيمة السيارات = ١٠٢٠٠٠٠٠ + ١٨٠٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠٠٠٠ جنيه.

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	من مذكورين : ح/ النقدية بالبنك ح/ مجمع اهلاك الآلات ح/ خسائر بيع الآلة ح/ السيارات اثبات بيع السيارة بخسارة	١٢٠٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠ ١٠٠٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠

▪ تسوية مخزون البضاعة آخر المدة :

ويقصد بها أن تقوم منشآت الأعمال فى نهاية كل فترة محاسبية بحصر جميع البضاعة التى تمتلكها سواء كانت هذه البضائع فى مخازنها الرئيسية أو الفرعية أو فى مخازن الغير بأسم المنشأة أو بالطريق أو فى مخازن الجمارك أو لدى وكلاء البيع ، ويتم تقييم هذه البضاعة ومطابقتها مع الأرصدة الدفترية .

ويتمثل مخزون البضاعة فى المنشآت الصناعية فى المخزون من المواد الخام والمنتجات تحت التشغيل والمنتجات تامة الصنع ، وفى المنشآت التجارية فى المخزون من البضاعة المشتراة بغرض إعادة بيعها بنفس حالتها ، وفى المنشآت الخدمية فى المخزون من السلع اللازمة للقيام بأنشطتها مثل : قطع الغيار ، والزيوت والشحومات فى ورش وإصلاح السيارات ومثل : الأدوية والأجهزة الطبية والمشروبات والوجبات الغذائية فى المستشفيات .

وترجع أهمية مخزون البضاعة فى المنشآت إلى أنه يؤثر على صدق وعدالة قائمة المركز المالى وقائمة الدخل ، حيث بالنسبة لقائمة المركز المالى يعتبر مخزون البضاعة من أكثر الأصول المتداولة أهمية نظراً لكبير حجم الأموال المستثمرة نسبياً فى هذا الأصل ، وبالنسبة لقائمة المركز الدخل يعتبر مخزون البضاعة أول وأخر المدة لهما تأثير كبير على تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي على مجمل الربح ثم صافى الدخل على إعتبار أن تكلفة البضاعة المباعة تمثل الجزء الأكبر من المصروفات ، وعلى ذلك فإن حصر وتسعير مخزون البضاعة بدقة يعتبر ضرورة مسبقة لإعداد القوائم المالية بصورة سليمة.

وتطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر جرت عادة المحاسبين فى المنشآت على تقييم المخزون السلعى **بالتكلفة أو السوق أيهما أقل** ، على هذا يظهر المخزون السلعى أو ما يطلق عليه بضاعة آخر المدة فى الميزانية العمومية بالقيمة الأقل ، وتعتبر هذه البضاعة آخر العام ، ومن ثم تعد بضاعة أول المدة للعام التالى .

وتجدر الإشارة إلى أن المخزون السلعى الذى يظهر فى الميزانية العمومية يتضمن البضاعة التى تملكها ، وعلى هذا يجب أن يتضمن المخزون السلعى البضاعة المملوكة للمنشأة والموجودة لدى الغير بصفة أمانة والعكس لا يتضمن المخزون السلعى البضاعة المودعة لدى المنشأة بصفة أمانة كما يتضمن المخزون السلعى البضاعة المشتراة خلال الفترة ومازالت بالطريق .

وتؤثر عملية تسعير مخزون البضاعة آخر المدة على قياس الربح بإعتبار أن مخزون البضاعة عاملاً رئيسياً في تحديد تكلفة البضاعة المباعة التي تطرح من صافي إيرادات المبيعات لتحديد مجمل الربح ، وبالتالي أن الخطأ في تسعير مخزون البضاعة آخر المدة سيؤدى إلى خطأ في تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي خطأ في مجمل الربح وصافى الربح ، ويمكن توضيح ذلك على النحو التالى :

- عندما يتم تسعير مخزون البضاعة آخر المدة بأكثر من الحقيقة فى الفترة المحاسبية سيؤدى إلى ظهور تكلفة البضاعة المباعة بأقل من الحقيقة وبالتالي يصبح مجمل الربح وصافى الربح فيهما مغالاه ، وبما أن مخزون آخر المدة هو مخزون أول المدة فى الفترة التالية سيؤدى إلى أن يكون مخزون أول المدة بقيمة أكثر من الحقيقة ثم تضخم تكلفة البضاعة المباعة ثم مجمل الربح صافى الربح بصورة أقل فى الفترة التالية .

- عندما يتم تسعير مخزون البضاعة آخر المدة بأقل من الحقيقة فى الفترة المحاسبية سيؤدى إلى ظهور تكلفة البضاعة المباعة بأكثر من الحقيقة وبالتالي يصبح مجمل الربح وصافى الربح أقل من الحقيقة ، وسيكون مخزون أول المدة فى الفترة التالية أقل من الحقيقة ثم تكلفة البضاعة المباعة أقل من الحقيقة ثم مجمل الربح صافى الربح فيهما مغالاه فى الفترة التالية .

ويمكن تلخيص أثر الخطأ فى تسعير مخزون البضاعة آخر المدة فى نهاية فترة معينة ، ونهاية الفترة التالية من خلال الجدول التالى :

الفترة المحاسبية التالية			الفترة المحاسبية الحالية			خطأ تسعير المخزون
مجمل الربح وصافى الربح	تكلفة البضاعة المباعة	مخزون بضاعة أول المدة	مجمل الربح وصافى الربح	تكلفة البضاعة المباعة	مخزون بضاعة آخر المدة	
متدنياً	أكثر من الحقيقة	أكثر من الحقيقة	متضخماً	أقل من الحقيقة	أكثر من الحقيقة	بأكثر من اللازم
متضخماً	أقل من الحقيقة	أقل من الحقيقة	متدنياً	أكثر من الحقيقة	أقل من الحقيقة	بأقل من اللازم

مثال (١٧) :

إليك بيانات ميزان المراجعة لشركة روزان للنقل السياحي فى تاريخ ٣١/١٢/٢٠١٨م
(المبالغ بالجنيهات).

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٢٠٠٠٠		د/ النقدية
٣٠٠٠٠		د / المدينون
١٠٠٠٠		د / أوراق القبض
٥٠٠٠		د / بوليصة تأمين ضد الحريق
٣٠٠٠		د / المهمات المكتبية
٦٠٠٠		د / الأثاث
١٥٠٠٠٠		د / السيارات
	٣٠٠٠	د / مجمع استهلاك الأثاث
	٤٥٠٠٠	د / مجمع استهلاك السيارات
	١٥٠٠٠	د / الدائنون
	١٤٠٠٠٠	د / ايراد الخدمات
٥٠٠٠		د / مسحوبات
٥٥٠٠		د / مصروفات أجور العاملين
٧٢٠٠		د / مصروف الإيجار
٨٣٠٠		د / مصروفات متنوعة
٤٧٠٠٠		د / رأس المال
٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	الإجمالى

فإذا علمت أن :

- ١- يقدر العمر الإنتاجي للأثاث بنحو ٦ سنوات وللسيارات ١٠ سنوات ، وتستهلك بطريقة القسط الثابت ، كما أن المهمات المكتبية تساوى ١٠٠٠ جنيهه.
- ٢- هناك أجور مستحقة للعاملين قدرها ٥٠٠ جنيهاً ، ومصروفات متنوعة مستحقة قدرها ٧٠٠ جنيهاً.

- ٣- مصروف الإيجار مدفوع عن فترة زمنية قدرها عامان، تبدأ من ٢٠١٨/١/١ م ، كما تبلغ الإيرادات المستحقة علي العملاء مقابل خدمات مؤداة لهم مبلغ ٥٠٠٠ جنيه.
- ٤- تم شراء بوليصة التأمين ضد الحريق في ٢٠١٨ /٤/١ م ، لتغطية مخاطر الحريق لمدة عامان .

المطلوب :

- ١- إعداد قيود التسوية اللازمة في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٢- إعداد قائمة الدخل لشركة روزان عن الفترة المنتهية من ٢٠١٨/١٢/٣١ م.
- ٣- إعداد قائمة المركز المالي.

الحل

أولاً : حساب إهلاك الأصول الثابتة (القسط الثابت) :

$$(أ) \text{ قسط إهلاك الأثاث} = \frac{\text{قيمة الأصل القابل للإهلاك}}{\text{العمر الاقتصادي للأصل}}$$

$$\text{قسط إهلاك الأثاث} = \frac{٦٠٠٠}{٦} = ١٠٠٠ \text{ جنيه سنوياً.}$$

$$(ب) \text{ قسط إهلاك السيارات} = \frac{١٥٠٠٠٠}{١٠} = ١٥٠٠٠ \text{ جنيه سنوياً.}$$

ثانياً : تحديد قيمة مصروفات المهمات المكتبية التي تخص الفترة :

$$= \text{رصيد المهمات المكتبية بميزان المراجعة} - \text{المتبقى آخر المدة}$$

$$= ٣٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثالثاً : حساب الأجور التي تخص الفترة :

$$= \text{الأجور المدفوعة بميزان المراجعة} + \text{الأجور المستحقة}$$

$$= ٥٥٠٠ + ٥٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

رابعاً : تحديد المصروفات المتنوعة التي تخص الفترة :

$$= \text{المصروفات المتنوعة المدفوعة} + \text{المصروفات المستحقة}$$

$$= ٨٣٠٠ + ٧٠٠ = ٩٠٠٠ \text{ جنيه}$$

خامساً : تحديد مصروف الإيجار الذي يخص الفترة :

يلاحظ أن رصيد الإيجار بالميزان ٧٢٠٠ جنيه مدفوع عن سنتين بدءاً من

٢٠١٨/١/١ م حتي ٢٠١٨/١٢/٣١ م

▪ ما يخص عام ٢٠١٨ م من مصروف الإيجار:

= عام كامل = $7200 \div 2 = 3600$ ويكون هناك مبلغ ٣٦٠٠ جنيه إيجار

مقدم كأصل (مدين) في قائمة المركز المالي.

سادساً : تحديد الإيرادات التي تخص الفترة

= الإيرادات المسجلة بميزان المراجعة + الإيرادات المستحقة

= $140000 + 5000 = 145000$ جنيه

سابعاً : تحديد مصروف تأمين الحريق الذي يخص الفترة :

نظراً لأن بوليصة التأمين بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه عن عامين تبدأ من ٢٠١٨/٤/١ م

▪ مصروف التأمين الذي يخص الفترة من ٤/١ حتى ٢٠١٨/١٢/٣١ م (٩ شهور) .

نصيب الفترة من مصروف التأمين :

$$. \text{جنيه } 1875 = \frac{9}{12} \times (2 \div 5000)$$

ويكون رصيد البوليصة المتبقي (كأصل)

= $3125 = 1875 - 5000$ جنيه.

١- قيود تسوية نهاية الفترة في ٢٠١٨/١٢/٣١ م

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	د/ قسط إهلاك الأثاث د/ مجمع إهلاك الأثاث اثبات مصروف إهلاك الأثاث	١٠٠٠	١٠٠٠
١٢/٣١	د/ قسط إهلاك السيارات د/ مجمع إهلاك السيارات اثبات مصروف إهلاك السيارات	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف مهمات مكتبية د/ المهمات المكتبية اثبات المهمات المكتبية	٢٠٠٠	٢٠٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف الأجر د/ مصروف الأجر المستحقة اثبات مصروف الأجر المستحقة	٥٠٠	٥٠٠
١٢/٣١	د/ مصروفات متنوعة د/ مصروفات متنوعة مستحقة اثبات المصروفات المتنوعة المستحقة	٧٠٠	٧٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف الإيجار المقدم د/ مصروف الإيجار اثبات مصروف الإيجار المقدم	٣٦٠٠	٣٦٠٠
١٢/٣١	د/ الإيرادات المستحقة د/ الإيرادات اثبات الإيرادات المستحقة	٥٠٠٠	٥٠٠٠
١٢/٣١	د/ مصروف تأمين حريق د/ بوليصة التأمين للحريق اثبات تأمين الحريق	١٨٧٥	١٨٧٥

شركة رزان للنقل السياحي

٢- قائمه الدخل عن الفترة المنتهيه في ٢٠١٨/١٢/٣١

		الإيرادات :
١٤٥٠٠٠		ايرادات الخدمات
		(يخصم) المصروفات :
	١٠٠٠	مصروف إهلاك الأثاث
	١٥٠٠٠	مصروف إهلاك السيارات
	٢٠٠٠	مصروف مهمات مكتبية
	٦٠٠٠	مصروف الأجور
	٩٠٠٠	مصروفات متنوعة
	٣٦٠٠	مصروف الإيجار
	١٨٧٥	مصروف تأمين حريق
(٣٨٤٧٥)		إجمالي مصروفات التشغيل
١٠٦٥٢٥		صافي الدخل

شركة روزان للنقل السياحي

قائمه التغير في قوق الملكية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م

	٤٧٠٠٠	رأس المال في بداية الفترة
	١٠٦٥٢٥	صافي الربح
١٥٣٥٢٥		الإجمالي
(٥٠٠٠)		المسحوبات الشخصية
١٤٨٥٢٥		رأس المال في نهاية الفترة

شركة روزان للنقل السياحي
-٣- الميزانية العمومية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م.

الخصوم قصيرة الأجل			الأصول المتداولة		
دائنون	١٥٠٠٠		نقدية	٢٠٠٠٠	
			مدينون	٣٠٠٠٠	
			أوراق قبض	١٠٠٠٠	
			بوليصة تأمين حريق	٣١٢٥	
			مهمات مكتبية	١٠٠٠	
مجموع الخصوم قصيرة الأجل		١٥٠٠٠	مجموع الأصول المتداولة		٦٤١٢٥
أرصدة دائنة			أرصدة مدينة		
أجور مستحقة	٥٠٠		إيجار مقدم	٣٦٠٠	
م. متنوعة مستحقة	٧٠٠		إيراد مستحق	٥٠٠٠	
		١٢٠٠	مجموع الأصول المتداولة		٨٦٠٠
حقوق الملكية			أصول ثابتة		
رأس المال	١٤٨٥٢٥		الأثاث	٦٠٠٠	
			(-) مجمع الإهلاك	(٤٠٠٠)	
			السيارات	١٥٠٠٠٠	
			(-) مجمع الإهلاك	(٦٠٠٠٠)	
مجموع حقوق الملكية		١٤٨٥٢٥	مجموع الأصول الثابتة		٩٢٠٠٠
اجمالي الخصوم وحقوق الملكية		١٦٤٧٢٥	اجمالي الأصول		١٦٤٧٢٥

الفصل السابع

الأخطاء الحاسوبية

الفصل السابع الأخطاء المحاسبية

• الأخطاء المحاسبية : Accounting Errors (Mistakes)

هى عبارة عن تحريف غير متعمد من جانب مرتكب الخطأ ، وبمعنى آخر فإنها ناتج تصرف أو فعل غير متعمد ترتب عليه عدم سلامة مستند أو قيد أو معالجة محاسبية معينة أما بالسهو أو بالمبالغة أو بالإجحاف فيه ، وتختلف الأخطاء عن الغش لأن الغش تحريف متعمد أو مقصود.

▪ أنواع الأخطاء المحاسبية :

يمكن تقسيم الأخطاء حسب أكثر من أساس للتقسيم وأهمها ما يلى :

- من حيث علاقتها بالدورة المحاسبية :

١- أخطاء فى التوثيق المستندى للعملية المالية : مثل جمع فاتورة مشتريات بضاعة

جمعا خاطئاً ، أو قراءة خاطئة لأسم المورد أو أسم العميل فى فاتورة الشراء أو البيع

٢- أخطاء فى دفتر اليومية : مثل السهو فى تسجيل عملية بكاملها ، الخطأ فى تسوية

المصروف المقدم .

٣- أخطاء فى الترحيل للحسابات بدفتر الأستاذ : مثل ترحيل خصم مسموح به بمبلغ

معين إلى الجانب المدين فى حساب الخصم المكتسب بدلاً من حساب الخصم

المسموح به .

٤- أخطاء فى ميزان المراجعة : مثل حذف صفر أو أكثر من رصيد حساب ما ، نقل

رصيد من أحد جانبي الميزان للجانب الأخر على سبيل الخطأ .

٥- أخطاء فى التسويات : مثل عدم تسوية إهلاك الفترة لأصل ثابت ، أو اعتبار أصل

مثل المواد والمهمات مشتريات بضاعة عند تسوية تكلفة البضاعة المباعة عن الفترة

- من حيث على تأثيرها على ميزان المراجعة :

١- أخطاء لا تؤثر على ميزان المراجعة : وهى أخطاء تكن موجودة ومع ذلك يتوازن

ميزان المراجعة رقمياً مثل : السهو عن إثبات عملية بالكامل فى دفتر اليومية .

٢- أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة : وذلك إذا ترتب على الخطأ اختلاف مجموع

أرصدة الحسابات المدينة بطبيعتها عن أرصدة الحسابات الدائنة بطبيعتها .

- من حيث توقيت اكتشافها :

١- أخطاء مكتشفة في نفس الفترة المحاسبية : وهي الأخطاء التي تحدث خلال الفترة المحاسبية وتكتشف في نفس الفترة أيضاً ، وسواء كانت هذه الأخطاء في التوثيق المستندى للعملية أو في دفتر اليومية أو في الترحيل للحسابات بدفتر الأستاذ أو في التسويات أو في ميزان المراجعة ، فطالما تم اكتشافها سيتم تصويبها في نفس الفترة.

٢- أخطاء مكتشفة في فترة محاسبية تالية : وهي عبارة عن الأخطاء التي تحدث في فترة محاسبية معينة ويتم اكتشافها في فترة محاسبية تالية ، وأن عدم اكتشافها في نفس الفترة المحاسبية لا يعنى دائماً أنها نوع من الغش ، فقد تكون أخطاء ولكن لم يسعف الوقت المحاسب في اكتشافها وتصويبها ، وأنها إذا أثرت في توازن ميزان المراجعة فسيتم تحقيق توازنه مبدئياً بتوسيط ما يسمى ب (الحساب المعلق) لكي نعد القوائم المالية في نهاية الفترة ثم يتم تصويبها عند اكتشافها في الفترات المحاسبية التالية .

▪ تصويب الأخطاء المحاسبية :

تتوقف الطريقة المتبعة في تصويب الأخطاء المكتشفة في نفس فترة حدوثها على مكان حدوث الخطأ أو تحديد موقعة من الدورة المحاسبية ، فالقاعدة أن الأخطاء التي حدثت في التوثيق المستندى للعملية أو في إثبات أو تسوية العملية بدفتر اليومية سيتم تصويبها بقيود تصويب بدفتر اليومية ، أما الأخطاء التي وقعت في الترحيل للحسابات بدفتر الأستاذ أو في ميزان المراجعة نفسه فسيتم تصويبها بدون قيود يومية

▪ طرق تصويب الأخطاء المحاسبية :

يمكن إجراء قيود تصويب الأخطاء المحاسبية بإحدى طريقتين :

- الطريقة المطولة : وهي يتم فيها إلغاء القيد الخطأ بقيد عكسى ثم يتم إجراء القيد الصحيح .

- الطريقة المختصرة : يتم فيها إجراء قيود التصويب فقط مع الإبقاء على القيود الخطأ .

وفي الطريقتين سيتم ترحيل القيود كلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ سواء كانت قيود إلغاء أو قيود تصويب الخطأ .

مثال (١) :

فى احدى المنشآت تم ٢٠١٥/٣/١ م. تم شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية على الحساب من المورد كامل وتم إثباتها بدفتر اليومية كما يلى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٣/١	د/ المشتريات د/ أوراق الدفع شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية على الحساب	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

وتم اكتشاف الخطأ يوم ٢٠١٥/٤/١ م.

المطلوب :

- ١- حدد الخطأ .
- ٢- حدد أثر الخطأ على توازن ميزان المراجعة فى ٢٠١٥/١٢/٣١ م.
- ٣- قم بتصويب الخطأ بالطريقة المطولة .
- ٤- قم بتصويب الخطأ بالطريقة المختصرة .

الحل

١- يتمثل الخطأ فى جعل حساب أوراق الدفع دائناً بالمبلغ بدلاً من حساب المورد كامل
٢- لا يؤثر الخطأ على توازن ميزان المراجعة فى ٢٠١٥/١٢/٣١ م. والسبب أن حسابى الموردين وأوراق الدفع من حسابات الالتزامات أو بمعنى أوضح من مجموعة الحسابات الدائنة بطبيعتها .

٣- تصويب الخطأ بالطريقة المطولة :

■ يتم إلغاء القيد الخطأ بقيد عكسى ، وذلك بجعل الحساب الدائن مدين ، والحساب المدين دائن كالتالى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٤/٢	د/ أوراق الدفع د/ المشتريات إلغاء القيد بتاريخ ٣/١ الخاص بشراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية على الحساب من المورد كامل	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

- إجراء القيد الصحيح بجعل ح / المشتريات مديناً و ح / المورد كامل دائناً بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية كالتالى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٤/٢	ح/ المشتريات ح/ المورد (كامل) إثبات شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية على الحساب من المورد كامل	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

٤- تصويب الخطأ بالطريقة المختصرة :

وفقاً لهذه الطريقة يتم تصويب القيد الخطأ مباشرة دون إلغائه كلياً ، ويتم التصويب للطرف الدائن من القيد بتخفيض حساب أوراق الدفع بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية بجعله مديناً ، وزيادة حساب المورد كامل بنفس المبلغ بجعله دائناً كالتالى :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٤/٢	ح/ أوراق الدفع ح/ المورد (كامل) إثبات تصويب القيد الخطأ بتاريخ ٣/١ بتخفيض حساب أوراق الدفع بمبلغ ١٠٠٠٠ حنيه وزيادة حساب المورد كامل بنفس المبلغ	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

مثال (٢) :

فى احدى المنشآت حصلت فى ٢/٥/٢٠١٦م. مبلغ ٧٨٥٠ جنية نقداً من العملاء وأثبتت فى دفتر اليومية المبلغ على أنه ٨٧٥٠ جنية ، وتم اكتشاف الخطأ يوم ١/٦/٢٠١٦م :

المطلوب :

- ١- حدد الخطأ .
- ٢- حدد أثر الخطأ على توازن ميزان المراجعة فى ٣١/١٢/٢٠١٦م.
- ٣- قم بتصويب الخطأ بالطريقة المطولة .
- ٤- قم بتصويب الخطأ بالطريقة المختصرة .

الحل

- ١- الخطأ عبارة عن خطأ في نقل قيمة المبلغ المحصل من العملاء من إذن استلام النقدية عند إثبات العملية بدفتر اليومية ، وبالتالي فهو خطأ إنعكاس الأرقام .
- ٢- لا يؤثر الخطأ على توازن ميزان المراجعة والسبب أن الخطأ ترتب عليه :
- زيادة رصيد النقدية بمبلغ = ٨٧٥٠ - ٧٨٥٠ = ٩٠٠ جنيه في جانب الأصول.
- نقص رصيد إجمالي العملاء بمبلغ ٩٠٠ جنيه أيضا في جانب الأصول .
- ٣- تصويب الخطأ بالطريقة المطولة :
- يتم إلغاء القيد الخطأ بقيد عكسي كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٦/١	د/ إجمالي العملاء (المدينون) د/ النقدية بالخبزينة إلغاء القيد بتاريخ ٥/٢ لتحصيل مبلغ ٨٧٥٠ جنيه نقداً من العملاء	٨٧٥٠	٨٧٥٠

▪ إجراء القيد الصحيح كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٦/١	د/ النقدية بالخبزينة د/ إجمالي العملاء (المدينون) إثبات تحصيل مبلغ ٧٨٥٠ جنيه نقداً من العملاء	٧٨٥٠	٧٨٥٠

٤- تصويب الخطأ بالطريقة المختصرة :

وفقاً لهذه الطريقة يتم تصويب القيد الخطأ مباشرة كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
٤/٢	د/ إجمالي العملاء (المدينون) د/ النقدية بالخبزينة تصويب قيد إثبات تحصيل ٧٨٥٠ جنيه نقداً من العملاء يوم ٥/٢ وإثباته على أنه ٨٧٥٠ جنيه.	٩٠٠	٩٠٠

مثال (٣) :

عند إعداد ميزان المراجعة لمنشأة النصر التجارية في ٢٠١٤/١٢/٣١م أتضح أن مجموع أرصدة الحسابات الدائنة أكبر من مجموع أرصدة الحسابات المدينة بمبلغ ٩٥٢٠ جنية ، وكان من الصعب اكتشاف سبب هذا الفرق بين جانبي الميزان ، ثم اكتشف المحاسب بعد ذلك ما يلي :

١- هناك سند أذنى بمبلغ ٨٢٠٠ جنية قبلته المنشأة لصالح المورد وليد في ٢٠١٤/٢/١م وتم ترحيل الطرف الدائن من القيد إلى حساب أوراق الدفع ولكن بمبلغ ٢٨٠٠ جنية .

٢- كانت هناك نفقات نقل أثاث مشتري قيمتها ١٤٩٢٠ جنية سددت بشيك ولم يرحل الطف المدين من القيد في حساب الأثاث باعتباره نفقة رأسمالية.

المطلوب :

١- تصويب الأخطاء السابقة .

٢- تصويب الحساب المعلق .

الحل

١- تصويب الأخطاء :

- يتم زيادة رصيد حساب أوراق الدفع بمبلغ ٥٤٠٠ جنية = ٨٢٠٠ - ٢٨٠٠ بجعله دائناً ، وجعل الحساب المعلق مديناً كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ الحساب المعلق ح/ أوراق الدفع إثبات تصويب الخطأ في حساب أوراق الدفع	٥٤٠٠	٥٤٠٠

- يتم زيادة رصيد ح / الأثاث بمبلغ ١٤٩٢٠ جنية قيمة نفقات نقل الأثاث بجعله مديناً والحساب المعلق دائناً كالتالي :

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	ح/ الأثاث ح/ الحساب المعلق إثبات تصويب الخطأ في حساب الأثاث	١٤٩٢٠	١٤٩٢٠

٢- تصوير الحساب المعلق :

له			منه		
د / الحساب المعلق					
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١٢/٣١	د / الأثاث	١٤٩٢٠	١٢/٣١	رصيد الميزان	٩٥٢٠
			١٢/٣١	د / أوراق الدفع	٥٤٠٠
		١٤٩٢٠			١٤٩٢٠

مثال (٤) غير مطول :

فيما يلي البيانات الخاصة بمنشأة المستقبل لتجارة الحاسبات عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠١٨م :

١- في ٢/١ اشترت بضاعة على الحساب من المورد علاء بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنية بخصم تجارى ١٠% وتم اثبات العملية بالدفاتر بجعل د / الألات مديناً بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنية ، واكتشف الخطأ في ١/٤/٢٠١٨م.

٢- سقط سهواً إثبات قبول كمبيالة بمبلغ ١٩٠٠٠ جنية لصالح أحد الموردين في ١/١٠/٢٠١٨م تستحق بعد ٩ شهور ، واكتشف الخطأ في ٢٥/١٢/٢٠١٨م.

٣- هناك سند أذنى بمبلغ ٩٣٠٠ جنية قبلته المنشأة لصالح المورد محمود في ١/٧/٢٠١٨م وتم ترحيل الطرف الدائن من القيد إلى حساب أوراق الدفع ولكن بمبلغ ٣٩٠٠ جنية .

٤- هناك فاتورة مياه عن شهر أكتوبر قيمتها ٦٠٠٠ جنية سددت نقداً في ١/١١ سقطت سهواً ، واكتشف الخطأ في ٢٢/١١/٢٠١٨م.

٥- تم سداد ٥٠٠ جنية نقداً مصرف كهرباء في ٤/١ ، وتم اثبات العملية بجعل د/ المباني مديناً بالمبلغ بدلاً من د/ مصرف الكهرباء ، واكتشف الخطأ في ١/٥/٢٠١٨م.

المطلوب :

تصويب الأخطاء السابقة .

مثال (٥) :

فيمايلي بعض الأخطاء التي حدثت في شركة حور للأعمال التجارية والتي أدت إلي عدم توازن الميزان حيث تقدر الأرصدة المدينة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية والأرصدة الدائنة بمبلغ ٨٠٠٠ جنية .

١- قامت المنشأة بشراء بضاعة نقداً بمبلغ ١٤٠٠ جنية ، وتم إثبات القيد علي وجه صحيح في حين تم الترحيل إلي حساب المشتريات الطرف المدين بمبلغ ١٤٠٠ جنية والترحيل إلي حساب النقدية الطرف الدائن بمبلغ ١٠٠٠ جنية.

٢- قامت المنشأة ببيع بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنية إلي العميل محمد وتم إثباتها بالدفاتر علي الوجه الصحيح وتم ترحيل ٥٠٠٠ جنية إلي الطرف الدائن من حساب المبيعات ، ٥٠٠٠ جنية إلي الطرف الدائن من حساب العميل محمد.

٣- باعت المنشأة سيارات بمبلغ ١٠٠٠٠ جنية نقداً وقد تم إثباتها بالدفاتر علي وجه صحيح وتم ترحيلها إلي الجانب المدين من حساب النقدية بمبلغ ١٠٠٠ جنية وأغلقت ترحيلها علي حساب السيارات.

٤- سددت المنشأة مصروف إيجار بمبلغ ٦٠٠ جنية ولكن إثبات حساب المصروفات بمبلغ ٨٠٠ جنية وحساب النقدية بمبلغ ٦٠٠ جنية.

٥- اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٥٠ جنية من المورد مالك وقامت بإثباتها بالدفاتر وترحيلها إلي الجانب الدائن من حساب المورد مالك والدائن من حساب المشتريات.

٦- سحب صاحب الشركة مبلغ ٥٠ جنية لأغراض شخصية وتم إثباتها بالدفاتر علي وجه صحيح وتم ترحيلها إلي حساب المسحوبات الطرف الدائن وحساب النقدية الطرف الدائن.

٧- هناك نقص في مبيعات المنشأة بمبلغ ٢٠٠٠ جنية.

المطلوب :

إعداد قيود تصحيح الأخطاء .

الحل

- يجب ملاحظة أن ميزان المراجعة هنا غير متوازن وبالتالي يتم اتباع طريقة التوازن المؤقت لميزان المراجعة :

موازنة ميزان المراجعة

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
١٠٠٠٠	٨٠٠٠	مجموع ميزان المراجعة
	٢٠٠٠	د / معلق
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	الاجمالي

ولأن مجموع الأرصدة المدينة أكبر من الدائنة رصيد د/ معلق ٢٠٠٠ جنيه رصيد دائن

- إجراء قيود تصحيح الأخطاء:

التعليل	قيد تصحيح الخطأ	العملية
يلاحظ أن الخطأ في ترحيل المبلغ إلي حساب النقدية بأقل من قيمة بمقدار ٤٠٠ جنيه ، وبالتالي يتم إعداد قيد بالمبلغ ويدرج حساب معلق مكان الطرف الصحيح وحساب النقدية بمقدار الخطأ ٤٠٠ جنيه.	٤٠٠ د/ حساب معلق ٤٠٠ د/ النقدية	١
بتحليل العملية السابقة يتضح أن المحاسب قد رحل إلي حساب العميل محمد في الجانب الدائن وليس المدين وبالتالي يجب إعداد قيد التصحيح الخطأ وهب كتابة العميل محمد طرف مدين مع مضاعفة المبلغ لان الترحيل تم عكس مكانه.	١٠٠٠٠ د/ محمد ١٠٠٠٠ د/ حساب معلق	٢
في هذه العملية تم إغفال الترحيل إلي حساب السيارات بالطرف الدائن وبالتالي يتم إجراء القيد للطرف المدين هو حساب معلق والطرف الدائن حساب السيارات.	١٠٠٠٠ د/ حساب معلق ١٠٠٠٠ د/ السيارات	٣

في هذه العملية تم اثبات المصروفات بمبلغ ٨٠٠ جنيه في حين أن مايجب اثباته ١٠٠ جنيه فقط اذن هناك زيادة مقداره ٢٠٠ جنيه يجب أن تستبعد بجعل حساب المصروفات دائن وحساب معلق مدين	٢٠٠ د / حساب معلق ٢٠٠ د / م . ايجار	٤
في هذا القيد تم ترحيل إلي حساب المشتريات الطرف الدائن بدل من المدين وبالتالي يلزم مضاعفة المبلغ.	٥٠٠ د / المشتريات ٥٠٠ د / حساب معلق	٥
نفس المعالجة الخاصة بالقيد السابق حيث يتم الترحيل في عكس مكانه	١٠٠ د / مسحوبات ١٠٠ د / حساب معلق	٦
لأن هناك نقص في المبيعات الطرف الدائن بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه أذن يلزم إعداد قيد المدين د / معلق والطرف الدائن حساب المبيعات.	٢٠٠ د / حساب معلق ٢٠٠ د / المبيعات	٧

■ تصوير الحساب المعلق :

له		د / الحساب المعلق		منه	
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
	رصيد	٢٠٠٠		د / النقدية	٤٠٠
	د / محمد	١٠٠٠٠		د / السيارات	١٠٠٠٠
	د / المشتريات	٥٠٠		د / م . ايجار	٢٠٠
	د / المسحوبات	١٠٠		د / المبيعات	٢٠٠٠
		١٢٦٠٠			١٢٦٠٠

تطبيقات عملية

تطبيقات عملية

التطبيق الأول :

فى أول أبريل عام ٢٠١٧ م كان المركز المالى لمحلات الجندى التجارية متمثل فى العناصر التالية : (المبالغ بالجنيهات)

٦٠٠٠٠ عقار - ١٢٠٠٠ أثاث - ٤٠٠٠٠ بضاعة - ٢٨٠٠٠٠ مدينون - ٣٠٠٠٠٠ نقدية بالخبزينة - ٢٨٠٠٠٠ دائنون - ١٤٢٠٠٠٠ رأس المال .

واليك ملخصاً بالعمليات التى تمت خلال هذا الشهر :

- دفع أجور العمال بمبلغ ٢٨٠٠٠ جنيه نقداً .
- باع بضاعة نقداً بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه إلى شركة الندى للتجارة .
- اشترى بضاعة نقداً بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه .
- حصل إيراد العقار ٣٠٠٠٠ جنيه نقداً .
- اشترى بضاعة من محلات الشروق بمبلغ ١٨٠٠٠٠ جنيه على الحساب .
- باع بضاعة لمحلات النصر بمبلغ ٧٢٠٠٠ جنيه على الحساب .
- سدد المدينون لمحلات النصر ٥٢٠٠٠ جنيه مما عليهم نقداً .
- سحب صاحب المحل ١٠٠٠٠ جنيه نقداً لمصروفاته الشخصية .
- سدد المحل ١٢٠٠٠٠ جنيه للدائنين (محلات الشروق) نقداً .
- سدد مبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقداً قيمة فاتورة الكهرباء .

المطلوب :

- ١- بيان أثر كل عملية من العمليات السابقة على معادلة الميزانية .
- ٢- تحليل العمليات السابقة إلى أطرافها المدينة والدائنة مع بيان الأسباب .

التطبيق الثانى :

فيما يلى حساب أستاذ للنقدية بالخبزينة فى احدى المنشآت :

له	د / النقدية بالخبزينة		منه		
تاريخ	بيان	المبلغ	تاريخ	بيان	المبلغ
١/٢	د/ الأثاث	٦٠٠٠	١/١	د/ المدينون	٣٠٠٠
١/٣	د/ الالات	٢٥٠٠	١/٩	د/ القرض	١٥٠٠٠
١/٥	د/ الدائنون	١١٠٠٠	١/١١	د/ الإيرادات	١٢٠٠٠
١/٨	د/ مصروف الكهرياء	٢٠٠٠	١/١٥	د/ المبيعات	١٢٤٥٠
١/١٢	د/ المسحوبات	٥٠٠			
١/١٤	د / الأجور	٤٥٠			
	د/ المشتريات	٢٠٠٠٠			
		٤٢٤٥٠			٤٢٤٥٠

المطلوب استخراج قيود اليومية من الحساب السابق .

التطبيق الثالث :

ظهرت الأرصدة التالية بميزان المراجعة المستخرج من محلات كامل الجندى التجارية فى ٢٠١٨/١٢/٣١ م (بعد إعداد قائمة الدخل) : (المبالغ بالجنيهات)

٣٠٠٠٠ أراضى - ٤٠٠٠٠ مبانى - ٨٠٠٠٠ مدينون - ٦٠٠٠٠ دائنون - ٤٠٠٠٠ أوراق دفع - ١٥٠٠٠٠ نقدية بالبنك - ٦٠٠٠٠ مخزون سلعى آخر المدة - ٨٠٠٠٠ الأثاث - ٥٠٠٠٠ أوراق قبض - ٧٠٠٠٠ نقدية بالخزينة - ٢٠٠٠٠ مرتبات مستحقة - ١٨٠٠٠ إيجار دائن مقدم (رصيد دائن) - ٤١٠٠٠٠ قرض طويل الأجل - ٧٠٠٠ إيراد أوراق مالية مستحقة - ١٠٠٠٠ مسحوبات شخصية - ٢٣٩٠٠٠ صافى الدخل - ٥٠٠٠٠٠ رأس المال - ٨٠٠٠٠ أوراق مالية .

المطلوب : اعداد قائمة المركز المالى لمحلات كامل الجندى التجارية فى شكل تقرير .

التطبيق الرابع :

في ٢٠١٩/١/١ م قام شريف سالم بعمل مشروع للاتصالات التليفونية وقد خصص لهذا الغرض مبلغ ٢٧٥٠٠٠ جنيه أودعه الخزينة للصرف منه علي المشروع .

وفيما يلي العمليات التي تمت خلال باقى شهر يناير ٢٠١٩ م :

- في ١/٣ اشترى شريف عقاراً بمبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه نقداً لتخصيصه كمقر للمشروع.
- في ١/١٢ اشترى خطوط تليفونية وأجهزة اتصالات بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه نقداً .
- في ١/١٥ اشترى أثاث وتجهيزات للمشروع بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه سدد من قيمتها ٥٠٠٠ جنيه نقداً لشركة عبد الرحيم للأثاث .
- في ١/١٧ بلغت الإيرادات المحصلة من المكالمات التليفونية ٣٠٠ جنيه نقداً .
- في ١/٢٠ سدد ٥٠٠٠ جنيه من جملة المستحق لشركه عبد الرحيم للأثاث .
- في ١/٣٠ سدد مبلغ ١٠٠ جنيه نقداً لفاتورة الكهرباء .
- في ١/٣١ سدد مبلغ ٢٠٠ جنيه نقداً كأجور للعاملين بالمشروع .

المطلوب :

- ١- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية لمنشأة شريف سالم .
- ٢- ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ .
- ٣- إعداد ميزان المراجعة في ٢٠١٩/١/٣١ م .

التطبيق الخامس :

فيما يلي أرصدة الحسابات في ميزان المراجعة لمنشأة تجارية في ٣١/١٢/٢٠١٩ م :
(الأرقام بالجنيهات)

د / المشتريات	٥٠٠٠٠	د / العقارات	٢٥٩٠٠٠
د / المبيعات	١٠٠٠٠٠	د / الآلات	١٠٠٠٠٠
د / مردودات المشتريات	٥٠٠٠	د / مخصص إهلاك الآلات	٢٠٠٠٠
د / مردودات المبيعات	٣٠٠٠	د / أثاث	٣٠٠٠٠
د / الدائنون	١٠٠٠٠٠	د / مخصص إهلاك أثاث	١٠٠٠٠
د / المدينون	٣٠٠٠٠	د / إيراد أوراق مالية	٥٠٠٠
د / أوراق القبض	٨٠٠٠	د / إيرادات متنوعة	٢٠٠٠
د / أوراق الدفع	٥٣٠٠٠	د / النقدية	١٢٠٠٠
د / إيرادات مستحقة	٢٠٠٠	د / البنك	١٧٠٠٠
د / إيرادات محصلة مقدماً	٣٠٠٠	د / مصروفات مستحقة	٤٠٠٠
د / رأس المال	٢١٠٠٠٠	د / مصروفات مدفوعة مقدماً	١٠٠٠

المطلوب : اعداد قائمة المركز المالي للمنشأة التجارية في ٣١/١٢/٢٠١٩ م.

مراجع الكتاب

- ١- د. أحمد هاني بحيري ، د. أبو زيد كامل السيد ، أصول المحاسبة المالية ، مطبعة أل مخزنجي ، الزقازيق ، ٢٠٠٨ م.
- ٢- د. أحمد زكي حسين متولي الشريف ، مقدمة في المحاسبة ، ، جامعة قناة السويس، بدون ناشر، بدون سنة نشر.
- ٣- د. أحمد محمد زامل ، د. أحمد صلاح عطية ، أصول المحاسبة المالية ، مهيب صبري للطباعة ، الزقازيق ، ٢٠٠٨ م.
- ٤- د. أحمد صلاح عطية ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية ، الإبراهيمية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٣ / ٢٠٠٤ م.
- ٥- د. حسن أحمد غلاب ، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٠٢ م.
- ٦- د. حسين محمد سليمان ، د. محمد إبراهيم أبو العلا ، مبادئ المحاسبة ، مطبعة أكتوبر الهندسية ، بدون سنة نشر.
- ٧- د. عاطف محمد العوام ، د. طارق عبد العال حماد ، د. يحيى محمد أبو طالب ، أصول المحاسبة ونظم المعلومات ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، بدون سنة نشر .
- ٨- د. عبد الوهاب نصر على ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية الإبراهيمية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٣/٢٠٠٤ م.
- ٩- د. سماسم كامل جادو ، د. محمد كمال منشاوي ، مبادئ المحاسبة المالية ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٢٠ م .
- ١٠- د. شحاته السيد شحاته ، د. هانى خليل فرج ، د. معتز حسين سليمان ، د. عمرو محمد خميس، د. رضا محمود عبد الرحيم ، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (الجزء الأول) مكتبة الاقتصاد، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية ، ٢٠١٩ م.

- ١١- د. محمد أحمد البدوي ، د. سعيد عبدالرحيم شلبي ، أصول المحاسبة المالية ، مهيب صبري للطباعة ، الزقازيق ، ٢٠٠٨ م .
- ١٢- د. محمد حسن عبد العظيم ، د. عبد الله عبد السلام أحمد ، د. أحمد محمد أبو طالب ، د. عماد سعيد الزمر ، مبادئ المحاسبة المالية فى منشأة الأعمال الفردية ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، ٢٠١٦-٢٠١٧ م .
- ١٣- د. محمد صبري العطار ، د. محمد شوقي بشادي ، المحاسبة المالية ، مطبعة النهضة العربية ، ٢٠٠٤ م .
- ١٤- د. مختار إسماعيل أبو شعيشع ، د. أحمد زكي حسين متولي الشريف ، د. محمد إبراهيم أبو العلا ، مبادئ المحاسبة ، بدون ناشر ، بدون سنة نشر .
- ١٥- د. منصور حامد محمود ، د. مجدى جمال عبد القادر ، د. عبد الله عبد السلام أحمد ، د. أحمد محمد أبو طالب ، أصول المحاسبة المالية فى المشروع التجارى الفردى ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، ٢٠١٧-٢٠١٨ م .

رقم الإيداع بدار الكتب

٢٠٢٣ / ١٤٨٦٩

الترقيم الدولي

I.S.B.N 978-977-94-6543-2