

الاطار المفاهيمي للمحاسبة المالية:**الحاجة الى اطار مفاهيمي:**

على الرغم من أن هذه القوائم المالية قد تظهر متماثلة من دولة إلى أخرى، إلا أن هناك اختلافات ربما سببها التباينات في الظروف الاجتماعية والاقتصادية والقانونية، أو بسبب كون البلدان المختلفة تأخذ في الحسبان احتياجات مختلف مستخدمي القوائم المالية عند وضع المتطلبات المحلية. وقد أدت هذه الظروف المختلفة إلى استخدام مجموعة متنوعة من التعريفات لعناصر القوائم المالية، مثل الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات. وقد نتج عن ذلك أيضا استخدام ضوابط مختلفة لإثبات البنود في القوائم المالية في التفضيل لأسس مختلفة للقياس. وبهدف تضييق الفروقات ظهرت الحاجة إلى إيجاد إطار مفاهيمي جامعي وشامل يحتوي على مجموعة من الأهداف إضافة إلى وضع إرشادات وتوجيهات للممارسة العملية للمحاسبة. من جهة أخرى، هناك حاجة إلى إطار مفاهيمي بعد الفصائح التي طالت مهنة المحاسبة بعد انهيار كبرى الشركات على مستوى العالم كما ذكرنا سابقا، بهدف استعادة ثقة الجمهور في عملية إعداد التقارير المالية.

وبناء على هذه القضايا، نحتاج إلى إطار عمل مفاهيمي لكي تكون عملية وضع القواعد المحاسبية مفيدة، بحيث تستند إلى مجموعة من مفاهيم راسخة وتتصل بها. وبالتالي فإن الإطار المفاهيمي المطور بشكل سليم يمكن أن يتم مجلس معايير المحاسبة الدولية من إصدار بيانات أكثر فائدة ويتسق مع مرور الوقت، وينبغي أن ينتج عن ذلك مجموعة من متناسقة من المعايير. في حالة عدم وجود قواعد محددة بشكل سليم مقدمة في إطار عمل مطور، فإن الأمر سيؤدي إلى أن يكون وضع المعايير قاسا على المفاهيم الفردية التي طورها كل عضو من أعضاء هيئة وضع المعايير، وبالتالي ستستند هذه المعايير إلى أطر مفاهيم شخصية ستؤدي إلى استنتاجات مختلفة حول قضايا مماثلة حديثا، أو مماثلة مما كانت عليه في السابق. ونتيجة لذلك، لن تكون المعايير متنسقة مع بعضها البعض، وقد لا تكون القرارات السابقة مؤشرا على القرارات المستقبلية. علاوة على ذلك، يجب أن يزيد الإطار من فهم المستخدمين والثقة في التقارير المالية. كما يجب تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للشركات. وبالتالي كنتيجة للإطار المفاهيمي المطور بشكل سليم، يجب أن تكون المهنة قادرة على حل المشكلات العملية الجديدة والنشئة بسرعة أكبر من خلال الإشارة إلى إطار نظري أساسي قائم.

طبيعة الإطار المفاهيمي:

معظم الهيئات المهنية المتخصصة في وضع المعايير المحاسبية في العالم تقوم بوضع إطار مفاهيمي لأغراض إعداد المعايير المحاسبية، وإطار المفاهيم الإطار المفاهيمي هو هيكل من الأهداف المترابطة إضافة إلى الأساسيات، فدد الأهداف أغراض عملية التقرير المالي بينما تمثل الأساسيات المفاهيم التي تساعد في تحقيق هذه الأهداف، وتوفر هذه المفاهيم التوجيهات في الممارسة العملية لاختيار الصفقات والأحداث والعمليات التي يجب أن تخضع للعمل المحاسبي، كما تحدد كيف الاعتراف بها وكيفية التقرير عنها في القوائم المالية.

الجدير ذكره إن الإطار المفاهيمي لا يستبدل أي معيار، يجب أن يؤدي دوره كحجر أساسي في عملية وضع المعايير المحاسبية، ويساعد في إيجاد حلول لمشاكل الممارسة العملية الجديدة والناشئة.

فيستند وضع المعايير واستخدموا التقارير المالية والمدققون والأطراف الأخرى ذات الصلة بعملية التقرير المالي على الإطار المفاهيمي لمساعدتها في الوصول إلى فهم أفضل الطبيعة العامة لعملية التقرير المالي.

وطالما أن الإطار المفاهيمي لا يعتبر معيار تقرير مالي دولي فهو إذا لا يحدد معايير لأغراض عملية قياس محددة أو إفصاحات بينها. ال والغرض من الإطار المفاهيمي وفق مجلس معايير المحاسبة الدولية أ- مساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية في وضع معايير التقرير المالي الدولية FRS وتطويرها مستقبلا ومراجعة تعديل المعايير الحالية.

ب- بمساعدة المجلس IASB في تحقيق التناغم المواءمة في الأنظمة والمعايير المحاسبية والإجراءات المرتبطة بعرض القوائم المالية من خلال وضع قاعدة وأساس لتقليل عدد البدائل المتاحة للمعالجات المحاسبية المسموح بها من قبل معايير التقرير المالي الدولي IFRSS .

ج- مساعدة الهيئات القائمة على وضع معايير المحاسبة في كل دولة على تطوير المعايير خاصة ببلدانها.
د- مساعدة معدي القوائم المالية في تطبيق معايير التقرير المالي الدولية والتعامل مع المواضيع التي تشكل حتى الآن إحدى موضوعات معايير التقرير المالي الدولية.
هـ- مساعدة المدققين في صياغة آرائهم عما إذا كانت القوائم المالية تلتزم بمتطلبات معايير التقرير المالي الدولية.

و- مساعدة مستخدمي التقارير المالية على تفسير المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المعدة وفقا لمعايير التقرير المالي الدولي.

ز - تزويد الأطراف التي لها مصلحة بعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بمعلومات حول مداخل وضع معايير التقرير المالي الدولية.

قد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار المفاهيمي الجديد (7) عام 2010 الذي تناول موضوعين رئيسيين: أهداف عملية التقرير المالي ذات الأهداف العامة والخصائص النوعية المحاسبية للمعلومات المفيدة. بينما تبقى عناصر الإطار المفاهيمي السابق سارية المفعول من دون تعديل حتى الآن.

يحدد الإطار المفاهيمية التي تشكل ركيزة لإعداد القوائم المالية للمستخدمين الخارجيين، ويتعامل مع القضايا التالية:

أ- أهداف عملية التقرير المالية.

ب- الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

ج- التعريفات والاعتراف والقياس لعناصر القوائم المالية.

د- مفاهيم المحافظة على رأس المال.

هـ - أهداف عملية التقرير المالي.

فيشكل تحديد الهدف من عملية التقرير المالي نقطة البداية في بناء المعايير المحاسبية وتنظيم السياسات المحاسبية المتعلقة بالمعالجة والقياس في الواقع العملي، تحديد مستخدم محدد يلزم المحاسبة صوغ السياسات والإجراءات المحاسبية التي تفضي إلى معلومات محددة تلبية احتياجات ذلك المستخدم. إذا كان بالنسبة إلى المحاسبة وعملية التقرير المالي من حيث وجود أطراف متعددة تعتمد على معلومات التقرير المالي في اتخاذ القرارات ذات الصلة بالمنشأة من ناحية، وبالنسبة على الآثار الاقتصادية لعملية التقرير المالي دور المحاسبة المعلوماتية في تحويل الثروة بين الأطراف، يتم التأكيد بشكل مستمر على الأهداف العامة لعملية التقرير المالي إذا أن المحاسبة والمالية التقرير المالي غير مصممة لخدمة طرف دون آخر.

قد يبدو هذا الكلام نظريا إلى حد ما، إذا أن عملية الإفصاح تتوجه بشكل أساسي إلى الأطراف الخارجية التي لا تمكن من الوصول مباشرة إلى البيانات المالية الخاصة بالمنشأة، كما أن هناك أطراف محددة من بين تلك الأطراف الخارجية لها المصلحة الأساسية في المنشأة، لذلك يركز الإطار المفاهيمي على تحديد مستخدمين رئيسيين للتقارير المالية والممثلين بموردي رأس المال سواء من كانوا حملة الأسهم (المستثمرون الحالي

والمرتقبون) أم من الدائنين، ولكن هذا لا يعني أن تلك المعلومات التي تنشر من خلال التقارير المالية لا تفيد الأطراف الأخرى، إذا يؤكد الإطارية المفاهيم على أن عملية التقرير المالي هي ذات أغراض عامة، وإن كانت موجهة بشكل رئيسي إلى خدمة الأطراف التي تتولى توفير الأموال أو مصادر الأموال للمنشأة إلا أنها مفيدة لأطراف أخرى.

وفقا للإطار المفاهيمية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، فإن الهدف إذا من عملية التقرير المالي هو تقديم معلومات مالية حول منشأة التقرير تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمقرضين والدائنين الآخرين في عملية اتخاذهم للقرارات المتعلقة بتقديم الموارد المالية للمنشأة. تتضمن هذه القرارات: شراء أو بيع أو الاحتفاظ بأدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين وتقديم أو سداد القروض والأشكال الأخرى من الائتمان. مجلس معايير المحاسبة الدولية أن العديد من المستثمرين الحاليين المرتقبين والمقرضين والدائنين الآخرين لا يمكنهم أن يطلبوا من المنشأة أن تقدم المعلومات لهم مباشرة ويجب أن يعتمدوا على التقارير المالية ذات الأغراض العامة في جزء كبير من المعلومات المالية التي يحتاجونها. يجب أن الأخذ بالحبان أن التقارير المالية لا يمكنها أن توفر كل المعلومات التي تحتاجها تلك الأطراف. ولذلك يجب أن تدرس المعلومات التي يمكن الحصول عليها من مصادر أخرى. كما أن الأطراف الأخرى كالقائمين على العمليات التنظيمية وأعضاء المجتمع بشكل عام بخلاف المستثمرين والمقرضين قد يجدون في التقارير المالية منفعة أو فائدة. وعلى كل حال تلك التقارير لا تتوجه مباشرة إلى تلك الأطراف حتى تحقق هذه الأهداف، فإن تلك القوائم المالية تعد وفق أساس الاستحقاق، وتتولى أساس الاستحقاق تصوير تأثيرات الصفقات والأحداث والظروف الأخرى على موارد المنشأة والتحامات في الفترات التي تحدث فيها تلك التأثيرات، حتى لو كانت آثار تلك العمليات النقدية سواء كانت مقبوضات أم مدفوعات تحدث في فترات أخرى. هذا أمر مهم لأن المعلومات المتعلقة بموارد المنشأة والتعاملات في تلك الموارد والالتزامات خلال الفترة يوفر أساس أفضل لتقييم الأداء الحالي والسابق مقارنة بالاعتماد فقط على معلومات المقبوعات والمدفوعات النقدية لوحدها التي تمت خلال الفترة.

ونتيجة لهذا، يرى مجلس المعايير المحاسبة الدولية أن الهدف من عملية التقرير المالي هو تقديم معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، إذا اعتبر أن القوائم المالية معدة لهذا الغرض تحقق المتطلبات العامة لاحتياجات المستخدمين حيث يتخذ جميع المستخدمين قرارات اقتصادية من أمثلها:

أ- اتخاذ قرار بتوقيت شراء أو بيع أو الاحتفاظ باستثمارات الأسهم ب-تقييم مسؤوليات الإدارة أو التقييم عنها في تمثيل المصالح الإشراف.

ج- تقييم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها تجاه الموظفين.

د- تقييم قدرة المنشأة على سداد الديون.

هـ- تحديد السياسات الضريبية.

و - تحديد توزيعات الأرباح.

ز - إعداد البيانات اللازمة للحسابات القومية.

ح- تنظيم أنشطة المنشأة.

ومع ذلك، يقر المجلس، أن الحكومات على وجه الخصوص، قد تحدد متطلبات مختلفة أو إضافية لأغراضها الخاصة. على الرغم من ذلك، فإنه يجب ألا تؤثر على هذه المتطلبات على القوائم المالية المنشورة لصالح الآخرين المستخدمين ما لم تستوفي أيضا احتياجات أولئك الآخرين المستخدمين.

الخصائص النوعية للمحاسبة للمعلومات:

حتى أن المعلومات المالية مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وتعبر عن صدق- عما تستهدف أن تعبر عنه. تعجيد فائدة المعلومات المالية إذا كانت قابلة للمقارنة، وقابلة للتحقيق، وتتوفر في الوقت المناسب وتستأول على الفهم.

١- الخصائص الرئيسية

تشكل خاصيتي الملاءة والتمثيل الصادقة السيتين الرئيسيتين للمعلومات المالية، وتأتي أهميتهما في توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.

٢- الملاءة :

وتعني ملاءمة المعلومات أن هذه المعلومات تتوافق مع احتياجات ومتطلبات مستخدميها وفقا للغرض المطلوب استخدامها فيه، وأنها تؤثر في القرار أو المراء اتخاذها، وتتوقف درجة ملاءمة المعلومات على نوعية وطبيعة القرار المطلوب اتخاذها. أي، هي تلك المعلومات التي تكون قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون. يمكن أن تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في قرار حتى وو اختار بعض المستخدمين عدم الاستفادة منها، أو كانوا بالفعل- على علم بها من مصادر أخرى.

وتحقق من المعلومات المالية خاصية الملاءة إذا كان لها قيمة تنبؤية، أو قيمة تأكيدية، أو كلاهما معا. كما يلي:

- **قيمة تنبؤية القيمة التنبؤية:** إذا كان من الممكن أن تستخدم كمدخلات في العمليات التنبؤية المستخدمة من قبل المستثمرين لتشكيل توقعاتهم الخاصة حول المستقبل. لا يلزم بالضرورة - أن تكون المعلومات المالية نفسها تنبؤ، أو توقع أن تكون لها قيمة تنبؤية. على سبيل المثال، إذا كان المستثمرون المحتملون مهتمون بشراء أسهم عادية في شركة (X) فيجوز لهم تحليل مواردها الحالية والمطالبات المتعلقة بهذه الموارد ومدفوعات من الأرباح وأداء دخلها السابق للتنبؤ بحجم وتوقيت ومستقبل تدفقاتها النقدية. تحليل الانحرافات ترتبط القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المالية ببعضها البعض. فالمعلومات التي لها قيمة تنبؤية - غالبا - لها قيمة تأكيدية أيضا. على سبيل المثال، يمكن مقارنة معلومات الإيراد للسنة الحالية، التي يمكن أن تستخدم على أنها أساس للتنبؤ بالإيرادات في السنوات المستقبلية، مع تنبؤات الإيراد للسنة الحالية التي تم إجراؤها في السنوات السابقة. يمكن أن تساعد نتائج تلك المقارنات المستخدم على تصحيح وتحسين الإجراءات التي كانت تستخدم لإجراء تلك التنبؤات السابقة.
- **أهمية النسبية المادية:** تكون المعلومات ذات أهمية نسبية، إذا كان من الممكن أن يؤثر على حذفها، أو سوء عرضها على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس المعلومات المالية عن منشأة معدة للتقرير. بعبارة أخرى، تعد الأهمية النسبية جانبا محددا من الملاءمة - للمنشأة - يستند إلى طبيعة البنود التي ترتبط بها المعلومات في سياق تقرير مالي لمنشأة بينها، أو إلى حجم هذه البنود أو إليهما معا. وبالتالي، لا يمكن أن يحدد المجلس كميا موحدا للأهمية النسبية، أو أن يحدد - مسبقا - ما قد يكون ذا أهمية نسبية في موقف معين. يعتبر تقييم الأهمية النسبية أحد أكثر جوانب صعوبة المحاسبة، لأنه يتطلب تقييم الحجم النسبي والمهمة عنصر ما. ومع ذلك، من الصعب تقديم إرشادات ثابتة في الحكم عند وجود عنصر ما أو عدم وجوده. تختلف النسبية مابين كل من الحجم النسبي والأهمية النسبية. لتوضيح ذلك يمكن أن نأخذ المثال التالي: من الملاحظ أن كلانا الشركتين قد حققت صافي دخل تشغيل، ومعدل دخل التشغيل متساوي بينهما بمقدار 10، ونلاحظ أن الشركة الأولى (س) لديها مكاسب غير عادية نسبتها 50٪ من دخل التشغيل، أما الشركة الثانية (ع) لديها مكاسب غير عادية نسبتها 2٪ فقط، مما يعني أن عدم إدراج المكاسب غير العادية

بالنسبة للشركة (س) سيؤدي إلى تأثير دخل الشركة بشكل كبير ولا يعتبر مهما بالنسبة للشركة (ع) وهنا لدينا يبرز أهمية الحجم النسبي.

البيان	شركة (س)	شركة (ع)
المبيعات	200,000	20,000,000
يطرح التكاليف والمصاريف	(180,000)	(18,000,000)
دخل التشغيل	20,000	2,000,000
مكاسب غير عادية	10,000	40,000

• - **التمثيل الصادق** . يعبر التمثيل الصادق عن مدى الاعتماد على صدق أو حق أو واقعية شيء ما، بالتالي فهي تمثيل للواقع كما هو دون تحريف. وتمتلك المعلومات خاصية الصداقية إذا كانت تخلو من الخطأ المادي والتحيز يمكن التحقق من المعلومات في أي وقت كان، بحيث تكون المعلومات المقدمة علمية ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. وتعتبر التقارير المالية عن الظواهر الاقتصادية بكلمات وأرقام. حتى أن المعلومات المالية مفيدة، يجب ألا تعبر -فقط- عن الظواهر الملائمة، بل يجب أن تعبر - أيضا - بصدق عن الظواهر التي تستهدف التعبير عنها. ولكي يكون التمثيل صادقا بشكل كامل، يجب أن يكون للوصف ثلاث خصائص، حيث يجب أن يكون كاملا ومحايذا وخاليا من الخطأ. يشمل الوصف الكامل جميع المعلومات التي تعد ضرورية لتمكين المستخدم من فهم الظاهرة الموصوفة، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات الضرورية. على سبيل المثال، التصوير الكامل لمجموعة الأصول سيضم - في الحد الأدنى- وصفا لطبيعة الأصول، وصفا رقميا لجميع الأصول في المجموعة، وتوضيح لما يعبر عنه الوصف الرقمي (على سبيل المثال، تكلفة تاريخية، تكلفة معدلة، أو القيمة العادلة). وقد يلزم الوصف الكامل لبعض البنود توضيحات لحقائق مهمة عن جودة وطبيعة البنود، والعوامل والظروف التي يمكن أن تؤثر على جودتها وطبيعتها، والإجراء المستخدم لتحديد الوصف الرقمي.

• :**الحياد الحيادية** في اللغة تعني المجابة وعدم الانحياز أو الميل إلى أي طرف، أي عدم انتقاء وجهة نظر على أخرى بحيث تخدم شخص دون آخر. لهذا تتصف المعلومات بالحيادية عندما تكون خالية من التحيز، حتى تكون المعلومات المقدمة عادلة ويمكن قياسها. وأن تكون ميدة لخدم مصالح كل الأطراف المهمة بهذه المعلومات، وليس خدمة لأحد الأطراف المفتوة فقط، أي بمعنى آخر، يركز معيار الحيادية على الموضوعية والتوازن في عرض المعلومات. على سبيل المثال، يجب أن تفصح الشركات في الملاحظات المرفقة مع القوائم المالية عن معلومات الدعاوى القضائية في حال وجودها. خالي من الخطأ الخلو من الخطأ -يعني الخلو من الخطأ أنه لا يوجد أخطاء، أو حذف في وصف الظاهرة، وأنه قد تختير وطبق الإجراء المستخدم لإنتاج المعلومات التي يتم تقريرها بدون أخطاء في الإجراء. وفي هذا السياق، لا يعني الخلو من الخطأ الدقة الكاملة من جميع الجوانب. على سبيل المثال، لا يمكن تحديد ما إذا كان تقدير سعر غير ملحوظ أو قيمة غير ملحوظة تقدير دقيق أو غير دقيق. وعلى كل حال، يمكن أن يكون التعبير عن ذلك التقدير صادقا، إذا وصف المبلغ - بشكل واضح ودقيق - على أنه تقدير، وإذا تم توضيح طبيعة وحدود إجراء تقدير، وإذا لم تحدث أخطاء في اختيار وتطبيق الإجراء المناسب لتطوير التقدير. يجب عند تطبيق الخصائص الأساسية في معرض تقديم معلومات مفيدة، فإنه يجب أن تكون هذه المعلومات ملائمة - وفي ذات الوقت - معبر عنها بصدق. فال تعبير الصادق عن ظاهرة غير ملائمة، أو التعبير غير الصادق عن ظاهرة ملائمة، لا يساعد المستخدمين في اتخاذ قرارات جيدة. وعادة ما يكون إجراء تطبيق الخصائص النوعية الأساسية أكثر كفاءة وفعالية كما يلي: (مع مراعاة آثار الخصائص المعززة وقيد التكلفة، التي لم تؤخذ في الحسبان في هذا المثال):

• 1. تحديد ظاهرة اقتصادية من الممكن أن تكون مفيدة لمستخدمي المعلومات المالية للمنشأة المعدة للتقرير.

- 2. تحديد نوع المعلومات عن تلك الظاهرة التي ستكون أكثر ملاءمة إذا كانت متاحة ويمكن التعبير عنها بصديق.
- : **الفروض الأساسية في المحاسبة:**
- **فرض الكيان الاقتصادي:** يعني أنه يمكن تحديد (تعريف) النشاط الاقتصادي بدرجة محددة من الاستقلالية، أي أن الشركة تحتفظ بنشاطها بشكل منفصل وتمتيز عن نشاط المالكين، نشاط أي من الكيانات الاقتصادية الأخرى. يتأكد هذا الفرض من الشركة على تسجيل النشاطات المالية للشركة بشكل منفصل عن نشاطات المالكين ونشاطات الإدارة. من مفهوم الكيان الاقتصادي لا يطبق على فصل النشاطات على مستوى الشركات المتنافسة، حيث يمكن اعتبار الفرد أو القسم، الفرع أو حتى كامل الصناعة كوحدة اقتصادية منفصلة إذا أردنا أن نفهمها بهذا المفهوم. وهكذا فإن مفهوم الكيان الاقتصادي لا يعني بالضرورة الكيان القانوني. فالشركة الأم والشركات التابعة لها تمثل كيانات منفصلة، إلا أن دمجها لأغراض المحاسبة والفصح لا يتعارض مع فرضية الكيان الاقتصادي.
- : **فرض الاستمرارية:** تعدد القوائم على أن المنشأة مستمرة في عملها مستقبلاً وأن حالة التصفية هي حالة استثنائية ما لم تهدف الإدارة إلى تصفية المنشأة أو التوقف عن العمل أو أنه لم يعد أمامها خيار واقعي سوى القيام بذلك. إذا تم خلال هذه الفرض، فإن القوائم المالية تعد وفقاً لأساس مختلفة كما في حالات التصفية، وعلية يفترض أنها ليس لدي المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص كبي في حجم عملياتها، ولكن إذا وجدت مثل هذه النية أو الحاجة قد يتطلب إعداد القوائم المالية على أساس مختلف، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يتم الإفصاح عن الأساس المستخدم. قد تضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (1) الاعتبارات المتعلقة بفرض الاستمرارية عند عرض القوائم المالية ما يجب القيام به لتقييم هذا الافتراض، إذا عد أنه:
- أ- يجب أن تقيم الإدارة استمرارية المنشأة، إذا ثبت خلال هذا التقييم وجود شكوك جوهرية فيما يتعلق بالمنشأة على الاستمرار، يجب أن يتم الإفصاح عن هذه الحقيقة، وما هو السبب الذي من أجله تم اعتبار المنشأة غير مستمرة.
- ب- عند تقييم مدى ملاءمة المحاسبي الخاص بالاستمرارية، تأخذ الإدارة في حسابها كل المعلومات المتاحة عن المستقبل المنظور الذي يمثل فترة لا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية.
- : **فرض الوحدة النقدية:** وتعني أن النقود تشكل القاسم المشترك العام للنشاط الاقتصادي وتقدم الأساس المناسب للقياس والتحليل المحاسبي. ومن ثم فرضية الوحدة النقدية الأكثر كفاءة للتعبير عن التغيرات في رأس المال، وفي تبادل السلع والخدمات للأطراف المهتمة. لهذا يمكن اعتبار هذا الفرض قابل للتطبيق عالمياً. إن تطبيق هذه الفرضية يعتمد على فرض أساسي مفاده أن البيانات الكمية مفيدة في إيصال المعلومات الاقتصادية في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- : **افتراض الدورية فرض الدورية:** يتوجب هذا الفرض تقسيم الشركة لأنشطتها الرئيسية إلى دورية تسمى دورية الفترات، قد تكون فترات شهرية، ربع سنوية، نصف سنوية، سنوية. كلما كانت الفترة المالية أقصر كلما أصبح تحديد صافي الدخل أكثر صعوبة. رغبة المستثمرين في معرفة نتيجة عمل الشركة بشكل سريع، يدفع إلى إعداد قوائم مالية شهرية أو ربعية، وفي هذه الحالة قد تكون المعلومات متجهة أو عرضة للتلاعب من قبل القائمين عليها. لذلك يعتبر تحديد المحاسبة المهمة ضرورة ملحة لا سيما وأن دورات الإنتاج أصبحت أقصر، إضافة إلى تقديم المعلومات للمهتمين بها عبر شبكات الانترنت.
- : **أساس الاستحقاق المحاسبي:** يشكل أساس الاستحقاق حجر الزاوي في الممارسة العملية للمحاسبة، وهناك تأكيد للمحاسبة، أن تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي (أو ما يعرف بحساب الاستحقاق) يقدم معلومات مهمة ومفيدة عن حجم نشاط المنشأة وحجم أرباحها، فتلعب هذه المعلومات دوراً مهماً في القدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية. ركزت الهيئات المهنية في المحاسبة على أفضلية المعلومات الناتجة عن تطبيق أساس الاستحقاق مقارنة بالمعلومات الناتجة عن تطبيق الأساس النقدي، فقد عد مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه حتى تحقق البيانات المالية أهدافها فإنها يجب أن تعد وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي، إذ يتم الاعتراف بآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى على الموارد الاقتصادية للمنشأة.
- : **مفاهيم القياس والاعتراف والفتح:** تعتبر كل من مفاهيم القياس والاعتراف والتفتيح مبادئ أساسية في الممارسة العملية للمحاسبة، وهي تعتبر مفاهيم متممة لاكتمال صياغة إطار مفاهيم التقارير المالية، لأنها

تهتم بكيفية تسجيل العمليات وعرضها إضافة إلى الأحداث الاقتصادية الأخرى، ويتم استخدام أربعة مبادئ أساسية عند تسجيل العمليات وهي:

- **1-- أساسيات القياس:** القياس هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية وتظهر بها في الميزانية وقائمة الدخل، ويضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس. لقد حدد إطار مفاهيم التقارير المالية وجود عدد من الأسس المختلفة للقياس تستخدم بدرجات مختلفة في تشكيلات متفاوتة في القوائم المالية وهذه الأسس تشمل:
- **التكلفة التاريخية** يسجل الأصول بالمبلغ النقدي المدفوع أو ما يعادله من النقدية، أو بالقيمة العادلة لما أعطي بالمقابل في تاريخ الحصول عليها. تسجل الالتزامات بقيمة المتحصلات المستلمة في مقابل الالتزام، أو في بعض الحالات (على سبيل المثال، ضريبة الدخل)، المبلغ النقدية أو ما يعادله الذي من المتوقع أن يدفع للوفاء بالتزام ضمن النشاط العادي للشركة. هناك اعتقاد أن المبلغ المدفوع للعنصر معين هو - عن تمثيل صادق لهذا المبلغ. العديد ويفضل من المستخدمين التكلفة التاريخية لأنها توفر لهم معياراً يمكن التحقق منه لقياس الاتجاهات التاريخية.
- **-- القيمة العادلة** تعرف القيمة العادلة بأنها "السعر الذي يتم استلامه لبيع أصل أو يتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس". وبالتالي، فإن القيمة العادلة تعتبر مقياس قائم على السوق. وفي الآونة الأخيرة، دعت المعايير الدولية للتقارير المالية بشكل متزايد إلى استخدام قياسات القيمة العادلة في القوائم المالية. وقد تكون معلومات القيمة العادلة أكثر فائدة من التكلفة التاريخية لأنواع معينة من الأصول والخصوم في بعض الصناعات. على سبيل المثال، تفصح الشركات عن العديد من الأدوات المالية بما في ذلك المشتقات بالقيمة العادلة. بعض الصناعات، وشركات السمسرة وصناديق الاستثمار المشتركة، بإعداد قوائم المالية الأساسية على أساس القيمة العادلة. عند الاستحواذ الأولي، تساوي التكلفة التاريخية القيمة العادلة، في الفترات اللاحقة، مع تغير الظروف السوقية والاقتصادية، تتباعد التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. وبالتالي، غالباً ما توفر مقاييس أو تقديرات القيمة العادلة مزيداً من المعلومات الملائمة حول التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة المتعلقة بالأصل أو الالتزام على سبيل المثال، عندما تنخفض قيمة الأصول طويلة الأجل، يحدد مقياس القيمة العادلة أي خسائر انخفاض في القيمة حدثت. ويك مدخل القيمة العادلة الكثير من التأييد للأسباب التالية:
- أ- يساهم في إدخال معلومات السوق إلى القوائم المالية.
- ب-يساهم في إدخال معلومات أكثر إلى القوائم المالية.
- ج- يحقق متطلبات معايير الإطار المفاهيمي المحدد للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل أفضل من أسس القياس الأخرى.
- وعلى الرغم من ذلك، وعند تطبيق القيمة العادلة، يجب الأخذ بالحسبان العديد من المشاكل التي ترافق تطبيقه

- **2-- مبدأ الاعتراف بالإيرادات** | يتحقق الإيراد في المحاسبة على أساس البيع، ويعبر الإيراد عن الدخل الذي ينشأ عن نطاق ممارسة المنشأة لأنشطتها العادية، ويشار إليه باسميات متعددة مثل المبيعات والفوائد والتعاب ورباح الأسهم والإتاوات. هناك خمس خطوات للاعتراف بالإيراد:

- أ- وجود عقد مع العملاء.
- ب- تحديد كيفية أداء الالتزامات في العقد.
- ج- تحديد سعر الصفقة.
- د- تخصيص سعر الصفقة من أجل الالتزام.

- هـ- الاعتراف بالإيراد عند أداء كل التزام.
- أي يمكن الاعتراف بالإيراد عند تحققه، وتعد الإيرادات المكتسبة عندما تنجز وبال جوهري ماعليها أن تهي
- تصحيح لها الحق بالمنافاة المقدمة من قبل الإيراد
- ٣: مبدأ الاعتراف بالمصاريف تثبت المصروفات في قائمة الدخل عندما ينشأ نقص فيمنافع الاقتصادية المستقبلية، متعلق بنقص في أصل، أو زيادة في التزام، يمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. يعني ذلك - في الواقع - أن إثبات المصروفات يحدث - بشكل متزامن - مع إثبات زيادة في الالتزامات، أو نقص في الأصول (على سبيل على سبيل المثال، استحقاق حقوق الموظفين، أو استهلاك المعدات). وتثبت المصروفات في قائمة الدخل على أساس وجود ارتباط مباشر بين التكاليف التي تم تحميلها والحسب على بنود محددة من الدخل. ويشار إلى هذا الإجراء - عادة - على أنه مقابلة المصاريف بالإيرادات، وينطوي على إثبات -متزامن أو متراف - للإيرادات والمصروفات التي تنتج - بشكل مباشر ومشترك- من نفس المعاملات، أو الأحداث أخرى؛
- مبدأ الإفصاح الكامل. مبدأ الإفصاح الكامل:-مثلت مشكلة الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية والخصائص التي يجب أن تتوفر فيها المعلومات المحاسبية، محورا مهمة في التنظيم والمحاسبي خلال عقود طويلة. ويتعاطم دور الإفصاح في تنمية الثقة بين المستثمرين والشركات المساهمة، مما ينعكس على تطور الاستثمارات وازدهارها. والفصاح يعني أنه يمثل حالة الكشف عن الحقائق بحيث تظهر بشكل شفاف وعادل للوجية يمكن القول أن الإفصاح هو في عملية الكشف عن كل المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية والتي تهم جميع الأطراف ذات الصلة. حيث يقتنص هذا المبدأ على الحاجة إلى شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية

قائمة الدخل

اولامفهوم قائمة الدخل

قائمة الدخل القائمة المالية الاولى التي تعد بعد اقفال مرصدة الحسابات الاسمية الظاهرة في ميزان المراجعة بعد التسويات للوصول إلى نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية خلال الفترة التي تعد عنها هذه القائمة، وهي من القوائم الرئيسية التي التي انتهى المعايير المحاسبية الدولية تعدادها، تهدف إلى بيان نتيجة نشاط الوحدات الاقتصادية .

أن الهدف الرئيسي للوحدات الاقتصادية (عدا الوحدات الحكومية الخدمية أو الوحدات غير الهادفة للربح)

سواء كانت صغيرة أم كبيرة هو تحقق الارباح، فالربح هو كم الزيادة في حقوق الملكية الناتجة عن ممارسة الوحدة لنشاطها الطبيعي، وبالعكس من ذلك يعد بمثابة الخسارة، ويقاس الربح / الخسارة عن طريق إعداد قائمة خاصة يجري وفقها مقابلة إيرادات الفترة المحاسبية بالنفقات التي أنفقت في تحصيل هذه الإيرادات، إذا تمثلت تلك القائمة القائمة الدخل التي تعني في التعكس التقرير عن الإيرادات مقابل المصروفات لفترة معينة من الزمن كعلى أن تكون سنة مالية، فهي تقيس مدى نجاح عمليات الوحدة خلال فترة معينة. تستعمل في تحديد ربحيتها وقيمة الاستثمار فيها وقدرتها الائتمانية، كما توفر للمستثمرين والدينين معلومات تساعد على التنبؤ بمقدار وتوقيت درجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات

النقدية في المستقبل، تخضع عملية تحديد الدخل إلى المبادئ والفرضيات المحاسبية السابقة عرضها، فهي تخضع لفرضية المحاسبة التي تنص على تقسيم عمر الوحدة إلى فترات زمنية متساوية تسمى كل منها

بالمحاسبة، كما تخضع لمبدأ تحقق الإيرادات ومبدأ تحقق المصروفات التي تعني التقرير عن إيرادات فترة محاسبة معينة والمصروفات التي تنفقت تحقق إيرادات الفترة نفسها.

فقائمة الدخل تشمل كل من عناصر الإيرادات وعناصر المصروفات من النشاط الرئيسي للشركة فضلا عن المكاسب والخسائر العرضية الناجمة عن مازنة نشاطات أخرى غير النشاط الرئيسي لها.

ثانياً:- فائدة قائمة الدخل

تأتي فائدة قائمة الدخل من أهمية الأهداف المتوخاة منها، وهي بيان نتيجة نشاط الشركة وإدائها المالي خلال فترة مالية محددة، فمعلومة بيان نتيجة النشاط من نتائج هذه القائمة لها أهمية واضحة فهي:

١- تفيد المستفيدين من الأطراف الخارجية في الحصول على معلومات يمكن عن طريقها:

أ- تحديد عائد الاستثمار المتوقع عن الاستثمارات الحالية أو المستقبلية.

ب-بيان مدى قدرة الشركة على تسديد القروض التي حصلت عليها من أطراف خارجية غير المالكين.

٢- توفر معلومات محاسبية عن:

أ- كيفية استثمار المال الذي تمتلكه في عمليات توليد الدخل (المصارف)

ب-هل استعملت المال في عمليات لن تولد أي دخل (الغسير)؟

ت-ماهي مصادر النقود الناتجة عن تلك المصروفات (الإيرادات)؟

ث-ماهي مصادر المال غير المرتبطة بعملية التشغيل (الأرباح)؟

3- تستخدم قائمة الدخل لتحديد مدى قدرة الشركة على تحقيق الربحية.

٤- تساعد المعلومات الواردة فيها - الإيرادات والمصروفات والرباه والخسائر - المستخدمين على تقييم الأداء السابق ، كما تقدم نظرة ثاقبة على احتمال تحقيق مستوى معين من التدفقات النقدية في المستقبل.

قيود بيان الدخل

ثالثاً :- محددات قائمة الدخل

١. تقوم الشركات بحذف بنودا من قائمة الدخل التي لا يمكن قياسها بموثوقية ،على سبيل المثال لا يجوز للشركة تسجيل المكاسب والخسائر غير المتحققة على بعض الأوراق المالية الاستثمارية في الدخل عندما يكون هناك عدم التحقق من أنها ستحقق التغيرات في القيمة.

٢. يتأثر الدخل بطرق المحاسبة المستخدمة، لذا فان تباين الشركات في اختيار طريقة احتساب الاندثار على سبيل المثال، كأن تكون على أساس الاندثار المعجل، في حين اختيار أخرى أساس اندثار القسط الثابت، بافتراض تساوي جميع العوامل الأخرى، الشركة الأولى ستبلغ عن انخفاض في الدخل في السنوات الأولى من نشاطها.

٣. قائمة الدخل تعتمد على التوقعات والتغيير الشخصي في العديد من الحالات مما يقلل من دقة الدخل، مثل تقدير العمر الاقتصادي للأصل الثابت فمثلا تقدر إحدى الشركات بحسن نية العمر الإنتاجي للأصل ب 20 سنة بينما تستخدم شركة أخرى تقديرا لمدة 15 عاما لنفس النوع الأصل . وبالمثل، قد تقوم بعض الشركات بتقديرات متفائلة لتكاليف الضمان المستقبلية ومكتب الديون المعادمة، مما يؤدي إلى انخفاض النفقات وارتفاع الدخل.

رابعا : شكل قائمة الدخل

عناصر قائمة الدخل

***الدخل :** هو الزيادة في الفوائد الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات أو زيادة في الأيسار أو نقصان في الالتزامات التي تؤدي إلى زيادة في حقوق الملكية بخلاف تلك المتعلقة بمساهمات الملاك.

*** المصروفات :** هي النقص في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو استنفاد في الأصول أو تعهدات التزامات التي ينتج عنها انخفاض في حقوق الملكية ما عدا تلك المتعلقة بتوزيعات الملاك.

يتم الدخل: كل من الإيرادات والمكاسب، فنتائج الإيرادات من الأنشطة العادية للشركة، وتعرف على أنها تدفقات داخلية أو زيادات في أصول شركة معينة أو تسوية لالتزاماتها خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو أي أنشطة تشكل العمليات الأساسية وتستمررة للوحدة ومن أمثلة على حسابات الإيرادات هي المبيعات، إيراد الفوائد، إيراد الرسوم. إيراد الإيجارات، إيراد التوزيعات.

أما المكاسب ربما تنتج عن أنشطة عادية أو غير عادية تعرف على أنها زيادات في حقوق الملكية (صافي الأصول) نتيجة للصفقات طارئة أو عرض للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات الأمل، ومن أمثلة على حسابات المكاسب هي المكاسب عن مبيعات صول طويل الأجل و مكاسب غير متحققة على الأوراق المالية المتاحة للبيع.

تتضمن المصروفات: المصروفات التي تنتج عن الأنشطة العادية للشركة وتعرف على أنها هي تدفقات خارجة أو أي استخدام للأصول أو تحميل التزامات خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلعة أو تقديم خدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للوحدة. ومن الأمثلة على المصروفات هي كلفة البضاعة المباعة، مصروف الإيجار، مصروف الفائدة، مصروف الاندثار ... الخ.

أما الخسائر الناتجة عن أنشطة ربما تكون عادية وربما غير عادياتعارف على أنها هي انخفاض في حقوق الملكية (صافي الأصول) من صفقات طارئة أو عرضية للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن المصروفات والتوزيعات على المالك. ومن الأمثلة عليها، الخسائر الناتجة عن المبيعات، الخسائر الناتجة عن تكاليف إعادة الهيكلة والخسائر غير محققة من الورق المالي المتاح للبيع.

المكونات الوسيطة لقائمة الدخل

١. المبيعات أو الإيرادات : هو جزء فرعي يعرض المبيعات والخصومات والمردودات والمعلومات المتعلقة بها للوصول إلى صافي إيراد المبيعات.
٢. كلفة البضاعة المباعة : وهو جزء فرعي يعرض تكلفة البضائع التي تم بيعها لتوليد إيراد المبيعات.
٣. مجمل الربح : الإيرادات أكبر من كلفة البضائع المباعة، والعكس سيمثل مجمل خسارة.
٤. مصاريف البيع: تقارير النفقات الناتجة عن جهود الشركة لصنع المبيعات
٥. المصروفات الإدارية والعامة : وهي جزء فرعي يقرر عن المصروفات الإدارية العامة.
٦. الإيرادات والمصروفات الأخرى: تشمل معظم المعاملات الأخرى التي لا تتناسب مع الإيرادات والمصروفات للفئات المذكورة أعلاه، يتم الإبلاغ عن بنود مثل الأرباح والخسائر من مبيعات الموجودات

طويل الأجل، و انخفاض قيمة الموجودات، ورسوم إعادة الهيكلة في هذا القسم. وبالإضافة إلى ذلك، يتم الإبلاغ عن إيرادات مثل إيرادات الإيجار، وإيرادات توزيع الأرباح، وإيرادات الفائدة.

٧. الدخل من العمليات: نتائج الشركة من العمليات العادية.
٨. تكاليف التمويل: بند منفصل يحدد تكلفة تمويل الشركة، ويشار إليها فيما يلي باسم الفوائد المصروفة.
٩. الدخل قبل ضريبة الدخل: إجمالي الدخل قبل ضريبة الدخل.
١٠. ضريبة الدخل: يمثل المبلغ الناشئ عن نسبة الضرائب المفروضة على الدخل قبل ضريبة الدخل.

١١. الدخل من العمليات المستمرة : نتائج الشركة قبل أي ربح أو خسارة على العمليات المتوقفة، إذا لم يكن لدى الشركة أية أرباح أو خسائر في العمليات غير المستمرة، لا يتم الإبلاغ عن هذا القسم ويقال هذا المبلغ صافي الدخل.

١٢. العمليات المتوقفة : الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التصرف في أحد مكونات الشركة.

١٣. صافي الدخل : صافي النتائج لأداء الشركة على مدى فترة من الزمن.

خامسا: طريقة اعداد قائمة الدخل في الشركات التجارية

قائمة الدخل في الشركات التجارية بعد طرح كلفة السلعة المباعة من صافي ايراد المبيعات خلال الفترة التي تم فيها تعد قائمة الدخل عنها، وتختلف قائمة الدخل في هذه الشركات منها في الشركات الاخرى بتركيزها على الكلف المرتبطة بشراء البضاعة وتجاويزها للبيع كالرسوم والعمولات وتكاليف التسويق والنقل وغيرها، فضلا عن التكاليف الثابتة المرتبطة باليجارات والالاندثارات، كما أن الشركات التجارية قد تزاوّل بعض الأنشطة الاستثمارية كبيع وشراء العقارات أو الاسهم أو السندات أو بيع اصول ثابتة

أو غيرها.

وفيما يلي المعادلات التالية التي يستفاد منها في استخراج الحسابات المجهولة:

- ١- مجمل الدخل = صافي المبيعات - كلفة البضاعة المباع
 - ٢- الدخل التشغيلي = مجمل الدخل - المصاريف التشغيلية (مصاريف إدارة وابعية)
 - 3- كلفة البضاعة المباع = كلفة البضاعة المعدة للبيع - بضاعة آخر المدة
 - 4_ كلفة البضاعة النقدية للبيع = بضاعة اول المدة + كلفة صافي المشتريات
 - 5_ كلفة صافي المشتريات = اجمالي المشتريات + مصاريف الشراء - مردودات ومسموحات المشتريات - خصم مكتسب
 - 6_ صافي المبيعات = اجمالي المبيعات - مردودات ومسموحات المبيعات - خصم مسموح به
 - 7 -الربح بعد الضريبة = الربح قبل الضريبة - ضريبة الدخل
 - 8-الربح قبل الضريبة = الدخل التشغيلي + ايرادات اخرى - مصاريف اخرى
 - 9_بضاعة اخرى المدة معينة تعد بضاعة اول المدة للسنة الاحراز
- ويمكن تصوير قائمة الدخل للشركة التجارية كالآتي :

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ١٢/٣١

التفاصيل	المبالغ	المبالغ	المبالغ
اجمالي المبيعات		xxx	
يطرح : مردودات ومسموحات المبيعات		(xxx)	
يطرح : خصم مسموح به		(xxx)	
صافي المبيعات			xxxx
تطرح : كلفة البضاعة المباعة :			
بضاعة اول المدة		xxx	
تضاف : كلفة صافي المشتريات:			
اجمالي المشتريات		Xxx	
تضاف :مصاريف الشراء		Xxx	
يطرح :مردودات ومسموحات المشتريات		(xxx)	
يطرح :خصم مكتسب		(xxx)	
كلفة صافي المشتريات		xxx	
كلفة البضاعة المعدة للبيع		xxx	
يطرح : بضاعة اخر المدة		(xxx)	
كلفة البضاعة المباعة			(xxx)
مجمل الدخل			xxxx

تطرح : المصاريف التشغيلية :			
مصاريف بيعية وتسويقية :			
اعلان		xxx	
تغليف وتوزيع		xxx	
مصاريف بيع		xxx	
مجموع المصاريف البيعية والتسويقية		xxxx	
مصاريف ادارية :			
رواتب		xxx	
اجور		xxx	
ايجار		xxx	
اندثار		xxx	
ماء وكهرباء وهاتف		xxx	
مجموع المصاريف الادارية		xxxx	
مجموع المصاريف التشغيلية			(xxx)
الدخل التشغيلي			Xxxx
يضاف : ايرادات ومكاسب اخرى :			
ايراد فائدة		xxx	
ايراد ايجار عقار		xxx	
ارباح بيع موجودات ثابتة		xxx	
مجموع الايرادات الاخرى			Xxx
تطرح : مصروفات وخسائر اخرى :			
مصروف فائدة			
خسائر بيع اوراق مالية			
خسائر الحريق			
خسائر بيع موجودات ثابتة			
مجموع المصاريف الاخرى			Xxx
الربح قبل الضريبة			Xxx
تطرح : ضريبة الدخل			(xxx)
الربح بعد الضريبة			xxxxx

امثلة: توفرت لديك البيانات التالية عن شركة النور التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٥/١٢/٣١

- 1_ إجمالي المبيعات ٦٥٠٠٠٠ دينار.
 - 2- إجمالي المشتريات ٤٢٥٠٠٠ دينار.
 - 3_ الخصم المكتسب ٥٠٠٠ دينار.
 - 4_ خصم مسموح به ٥٪ من إجمالي المبيعات.
 - 5_ بضاعة أول المدة ٦٠٠ دينار.
 - 6_ بضاعة آخر المدة ٩٠٠٠٠ دينار.
 - 7_ مصاريف الشراء تمثل ٥٪ من إجمالي المشتريات.
 - 8_ المصاريف التسويقية ٣٠٠ د. والمصاريف الإدارية ٤٠٠٠ د.
 - 9_ ضريبة الدخل ١٠٪ من الدخل الخاضع للضريبة.
- م/ إعداد كشف الدخل لشركة النور التجارية في ٢٠١٥/١٢/٣١ مبينا طرق الاحتساب.

الحل

شركة النور التجارية في ٢٠١٥/١٢/٣١

1_ صافي المبيعات = اجمالي المبيعات - خصم مسموح به

$$= ٦٥٠٠٠٠ - (٦٥٠٠٠٠ * ٥\%)$$

$$= ٦٥٠٠٠٠ - ٣٢٥٠٠$$

٦١٧٥٠٠٠ صافي المبيعات

2_ صافي المشتريات = اجمالي المشتريات - خصم مكتسب + مصاريف الشراء

$$= ٤٢٥٠٠٠ - ٥٠٠٠ + (٤٢٥٠٠٠ * ٥\%)$$

$$= ٤٢٥٠٠٠ - ٥٠٠٠ + ٢١٢٥٠$$

= ٤٤١٢٥٠ صافي المشتريات

3_ كلفة البضاعة المعدة للبيع = بضاعة أول المدة + صافي المشتريات

$$٤٤١٢٥٠ + ٦٠,٠٠٠ =$$

$$= ٥٠١٢٥٠ \text{ كلفة سلفي المشتريات}$$

4- كلفة البضاعة المباعة - كلفة البضاعة المعدة للبيع - بضاعة آخر المدة

$$90000 - 501250$$

$$= 411150 \text{ كلفة البضاعة المباعة}$$

5 - مجمل الدخل - صافي المبيعات - كلفة البضاعة المباعة

$$411150 - 617500 =$$

$$= 206250 \text{ مجمل الدخل}$$

6 الدخل التشغيلي - مجمل الدخل - المصاريف التشغيلية

المصاريف التشغيلية - المصاريف التسويقية + المصاريف الادارية

$$٧٠,٠٠٠ = ٤٠,٠٠٠ + ٣٠,٠٠٠ =$$

7- الدخل التشغيلي قبل الضريبة = 7000 - 206250

$$= 136250$$

8_ ضريبة الدخل - الدخل التشغيلي قبل الضريبة * نسبة الضريبة

$$= ١٣٦٢٥٠ * ١٠\%$$

$$= 13625$$

9_ صافي الدخل بعد الضريبة - الدخل التشغيلي قبل الضريبة - ضريبة الدخل

$$13625 - 136250$$

$$= 122625$$

كشف الدخل لشركة النور التجارية في ٣١/١٢/٢٠١٥

المبالغ ٣	المبالغ ٢	المبالغ	التفاصيل
		650000	اجمالي المبيعات
		(32500)	خصم مسموح به
617500			صافي المبيعات
			كلفة البضاعة المباعة :
	60000		بضاعة اول المدة
			كلفة المشتريات :
		425000	اجمالي المشتريات
		(5000)	خصم مكتسب
		21250	مصاريف الشراء
	441250		صافي المشتريات
	501250		كلفة البضاعة المعده للبيع
	(90000)		بضاعة اخر المدة
(411250)			كلفة البضاعة المباعة :
206250			مجمل ربح
			مصاريف تشغيلية :
		40000	مصاريف ادارية
		30000	مصاريف تسويقية
(70000)			مجموع المصاريف التشغيلية
136250			صافي الربح التشغيلي قبل الضريبة
(13625)			ضريبة الدخل
122625			صافي الربح التشغيلي بعد الضريبة

تمارين (1،1)

س ١ فيما يلي بعض المعلومات عن شركة الحبوب التجارية التي بدأت في الأشهر الستة الأولى من عام ٢٠١٥

- 1_ صافي المبيعات ١٨٠٠,٠٠٠ د.
- 2_ صافي المشتريات ١٢٦٠,٠٠٠ د.
- 3_ خصم مسموح به ٥٠,٠٠٠ د.
- 4_ خصم مكتسب ٣٠,٠٠٠ د.
- 5_ مردودات ومسموحات المشتريات ٥٠,٠٠٠ د.
- 6_ مردودات ومسموحات المبيعات تعادل 10% من صافي المبيعات.
- 7_ مصاريف الشراء تعادل 5% من صافي المشتريات.
- 8_ المصاريف التشغيلية ٢٥٠,٠٠٠ ثلثها مصاريف تسويقية.
- 9_ بضاعة آخر مدة قدرت بمبلغ ٢٤٠,٠٠٠ د.

م/ إعداد كشف الدخل للشركة في ٢٠١٥/١٢/٣١

س ٢ / توفرت لديك البيانات التالية عن شركة أمير التجارية لسنتها الأولى المنتهية في ٢٠١٥/١٢/٣١

- 1_ إجمالي المبيعات ٦٥٠,٠٠٠ دينار
 - 2_ إجمالي المشتريات ٤٢٥,٠٠٠ دينار.
 - 3_ خصم مكتسب ٥٠,٠٠٠ دينار.
 - 4_ خصم مسموح به مقابل ٥% من إجمالي المبيعات.
 - 5_ إجمالي الربح مقابل ٣٠% من إجمالي المبيعات.
 - 6_ مصاريف الشراء تمثل ٥% من إجمالي المشتريات.
 - 7_ صافي الربح يمثل ٤٠% من إجمالي الربح.
 - 8_ المصاريف التسويقية ٣٠,٠٠٠ د. والمصاريف الإدارية ٤٠,٠٠٠ د.
- م/ إعداد كشف الدخل لشركة النور التجارية في ٢٠١٥/١٢/٣١ مبيناً طرق الاحتساب.**

س 3/ توفرت لديك المعلومات التالية لإحدى الشركات التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٥/١٢/٣١

- 1_ صافي المبيعات هو ٩٥٠,٠٠٠ دينار
خصم مسموح به هو ٥٠,٠٠٠ دينار
- 3_ صافي المشتريات هو ٥٥٠,٠٠٠ دينار.
- 4_ مردود المشتريات ٢٠,٠٠٠ دينار.
- 5_ مصاريف الشراء ٧٠,٠٠٠ دينار.
- 6_ بضاعة اول المدة ٥٠,٠٠٠ دينار.
- 7_ كلفة البضاعة المباعة ٤٥٠,٠٠٠ دينار.
- 8_ المصاريف التسويقية هي ٤٠,٠٠٠ دينار وتمثل ٤٠٪ من المصاريف التشغيلية.
- 9_ إيراد العقار هو ٢٠,٠٠٠ دينار.
- ١٠ - ضريبة الدخل بنسبة ١٠٪ من الربح الخاضع للضريبة.

م /إعداد كشف الدخل للشركة للسنة المنتهية في ٢٠١٥/١٢/٣١

س ٤ ا توفرت لديك المعلومات التالية عن شركة النجاح التجارية لسنة ٢٠١٥ وكما يلي

- ١ - المبيعات ٢٥٠,٠٠٠، المشتريات ١٣٤٦٠٠ دينار.
- 2_ الخصم المسموح به هو ٤٠٠٠ دينار،
- 3_ الخصم المكتسب ٥٠٠٠ دينار.
- 4_ مردودات ومسموحات المشتريات تعادل ٨٪ من صافي المشتريات
- 5_ مردودات ومسموحات المبيعات تعادل ٤٪ من إيراد المبيعات
- 6_ مصاريف الشراء ١٢٠٠٠ دينار، المصاريف التشغيلية ٦٢٠٠٠ دينار.
- 7 - بضاعة اول المدة ٨٥٠٠٠ دينار، وقد خصص في نهاية السنة بنسبة ٤٠٪

م /إعداد كشف الدخل لشركة النجاح التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٥/١٢/٣١، مع بيان طرق الاحتساب

س/٥/ استخراج القيم المجهولة ، اذا علمت ان الشركة تحقق سنويا مجمل ربح بنسبة ٣٠ % من قيمة المبيعات ، وادناه كشف الدخل لعامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ :

التفاصيل	٢٠٠٩	٢٠١٠
المبيعات	٦٢٥٠٠٠	؟
بضاعة ١ / ١	٢٥٠٠٠٠	؟
صافي المشتريات	٢٨١٢٥٠	؟
كلفة بضاعة معدة للبيع	؟	٥٥٠٠٠٠
بضاعة ٣١ / ١٢	(؟)	(٢٠٠٠٠٠)
كلفة المبيعات	(٤٣٧٥٠٠)	؟
مجمل الربح	؟	١٥٠٠٠٠

سادسا: قائمة الارباح المحتجزة ببيان الأرباح المحتجزة

يزيد صافي الدخل من الأرباح المحتجزة، ويؤدي صافي الربح إلى انخفاض الأرباح المحتجزة، كما يؤدي أيضا إلى توزيع الأرباح لنقصان الأرباح المحتجزة، الا ان التغيرات في المبادئ المحاسبية (بشكل عام) وتسويات الفترة السابقة قد تؤدي إلى زيادة أو نقصان في الأرباح المحتجزة. الشركات المسؤولة عن التعديلات في (صافي الضريبة للرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة، صحية عام يمكن التعبير عنها كما ادناه).

ارباح محتجزة اول المدة + (-) صافي الربح (صافي الخسائر) - توزيعات الارباح + (-) التغير في المبادئ المحاسبية او السياسات المحاسبية = الارباح المحتجزة آخر المدة

سابعا : الدخل الشامل الدخل الشامل

الدخل الشامل هو جميع التغيرات في حقوق الملكية خلال فترة باستثناء تلك الناجمة عن الاستثمارات من جانب الملاك والتوزيعات على الملاكات كل الإيرادات والمكاسب ، والمصروفات والخسائر المؤثرة في صافي الدخل وكل المكاسب والخسائر التي تتجاوز صافي الدخل لكنها تؤثر على حقوق الملكية.

اما المكاسب والخسائر غير المحققة عن الأوراق المالية المتاحة للبيع والمكاسب والخسائر الناجمة عن تحويل العملات الاجنبية والتي تعرضت في حقوق الملكية تسمى بالدخل الشامل الآخر.

هناك طريقتان لعرض الدخل الشامل:

1 اسلوب القائمة الواحد

2 اسلوب القائمتين

وتحت أي من الأساليبين ، تعرض الشركات كل مكون من مكونات صافي الدخل وكل مكون من بنود الدخل الشامل الآخر بالإضافة إلى ذلك ، يتم الإبلاغ عن صافي الدخل والدخل الشامل

اسلوب القائمة الواحدة: نهج العبارة الواحدة، يؤدي هذا الاسلوب إلى تحقيق صافي الدخل التقليدي، مع قائمة إجمالي الدخل الشامل، مما يؤدي إلى تحقيق المجموع النهائي. والقائمة المشتركة لها ميزة عدم الاشتراط لإنشاء قائمة مالية جديدة. ومع ذلك، فإن صافي الدخل كمجموع فرعي على القائمة هو خسارة.

اسلوب القائمتين: نهج العبارة الواحدة: إن الإبلاغ عن الدخل الشامل في قائمة منفصلة يشير إلى أن الأرباح والخسائر المحددة كإيرادات شاملة أخرى لها نفس مركز الأرباح والخسائر التقليدية

اولا : مفهوم قائمة المركز المالي واهميتها وعناصرها

١- مفهوم قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)

تعد قائمة المركز المالي بعد اعداد قائمة الدخل للوقوف على المركز المالي للشركة ، اذ تظهر مصادر الاموال (الالتزامات وحقوق الملكية) ، وكيف استثمرت الشركة تلك الأموال (الاصول) فهي تعد من ارصدة الحسابات الحقيقية الظاهرة في ميزان المراجعة بعد التسويات فضلا عن نتيجة النشاط المستخرجة من قائمة الدخل ، وتمثل قائمة المركز المالي القائمة الرئيسية الثانية التي زمت المعايير المحاسبية الدولية اعدادها لبيان المركز المالي للشركة

يتطلب اعداد قائمة المركز المالي عناية فائقة من معديها كونها تعد ذات اهمية كبيرة لمستعملها، فهي تمثل ملخصاً لما بحوزة الشركة من أصول وما عليها من التزامات (خصوم) وطبيعة رأس مالها ومكوناتها فهي تعرض الموارد الاقتصادية المتاحة للشركة، ومصادر الحصول عليها واين استثمرت هذه الموارد وقيمة هذه الاستثمارات (الاصول) وذلك في لحظة زمنية معينة هي لحظة اعدادها التي تتعامل معها بانها لحظة زمنية معينة وهي اللحظة الأخيرة من الفترة المالية التي تعد عنها فهي صورة فوتوغرافية للوضع المالي للشركة في لحظة زمنية معينة.

تسمى قائمة المركز المالي كذلك بالميزانية العمومية العامة لأنها تظهر دائماً توازناً بين جانبين (الاصول) من ناحية و (الالتزامات وحقوق الملكية) من ناحية أخرى، يعكس هذا التوازن مفهوم القيد المزدوج المتبع في معالجة الاحداث الاقتصادية المقاسة بوحدات نقدية والتي تكون الشركة احد طرفيها. ويعبر عن هذا التوازن بمعادلة الميزانية التي تسمى ايضا المعادلة المحاسبية وهي :

الاصول = الالتزامات + حقوق الملكية

٢- اهمية قائمة المركز المالي

تتجسد أهمية قائمة المركز المالي من أهمية الفقرات والعناصر التي تعرضها من جهة والقرارات الاقتصادية المهمة التي يتخذها المستفيدون من معلومات هذه القائمة، ويمكن تحديد نقاط الاهمية بالاتي:

١- تمثل صورة مالية للشركة في تاريخ محدد، تبين ما لهذه الشركة وما عليها

٢- تمثل الهيكل المالي للشركة ورصانة هذا الهيكل ، اذ تشير الى مدى قدرتها على البقاء فقوة الشركة المالية تتمثل بالموارد الاقتصادية المتاحة تحت تصرفها من جهة ومصادر الحصول على هذه الموارد من جهة اخرى .

٣- تستعمل معلومات هذه القائمة لتحديد من اين جاءت اموال الشركة واين استثمرت.

٤- تقيّد معلوماتها جهات عدة فتصنيفات استعمال الاموال على شكل أصول متداولة واخرى غير متداولة من جهة وتصنيفات مصادر الأموال من الالتزامات المتداولة وغير المتداولة وحقوق الملكية من جهة اخرى .

هـ يعتمد التحليل المالي على النسب المالية المشتقة معظمها من قائمة المركز المالي .

٦- تقيّد العديد من معلومات قائمة المركز المالي في التنبؤ بالفشل المالي والقدرة على الاستمرار.

٣. عناصر قائمة المركز المالي

كما هو الحال في القوائم المالية الأخرى فان قائمة المركز المالي لها عناصر معينة تعرضها، فهي تتضمن ثلاث عناصر رئيسية هي:

١- الاصول : تتكون من الاصول المتداولة وغير المتداولة .

٢- الالتزامات : تتكون من الالتزامات المتداولة وغير المتداولة، والالتزامات المحتملة .

٣- حق الملكية : تتكون حقوق الملكية من راس المال والاحتياطيات والارباح المحتجزه .

وكل عنصر من هذه العناصر الثلاث تشتمل على فقرات عديدة ومهمة فقد حدد معيار المحاسبة الدولي (1) عرض البيانات المالية تصنيفات بنود قائمة المركز المالي وطريقة عرضها، وحكمها بالشروط الآتية :

1- يجب عرض الاصول المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة ككفئات منفصلة في صلب قائمة المركز المالي وفي حالة عدم اجراء هذا التصنيف يجب تقديم الاصول والالتزامات بشكل عام على وفق سيولتها.

٢- تصنف الاصول المتداولة على اساس انه :

ا يتوقع ان تحقق نقدا أو يحتفظ بها للبيع أو تنتهي اثناء الدورة التشغيلية العادية ..

ب يحتفظ بها بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة .

ت يتوقع أن تتحقق خلال اثني عشر شهرا من تاريخ قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) او عندما يكون نقدا او اصلا معادلا" للنقد الا اذا كانت هنالك قيد على استعماله عند اعادة تسويته او استعماله في تسديد الالتزامات خلال الفترة نفسها .

٣- تصنف الأصول الأخرى على انها غير متداولة، وتشمل الملموسة وغير الملموسة .

٤- تصنف الالتزامات على انها متداولة:

ا عندما يتوقع تسديدها اثناء الدورة التشغيلية العادية .

ب عندما يكون محتفظ بها للأغراض التجارية .

ت عندما تستحق التسديد خلال اثني عشر شهرا من تاريخ قائمة المركز المالي .

ث ليس للشركة الحق في تأجيل تسويتها على الاقل خلال اثني عشر شهرا بعد تاريخ قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية).

هـ- تصنف الالتزامات الأخرى على انها غير متداولة .

ثانيا : اعداد قائمة المركز المالي

يهتم مستعملو البيانات المالية بالحصول على معلومات تتعلق بالمركز المالي للشركة، وتقع على عاتق المحاسب توفير هذه البيانات عن طريق القوائم المالية التي يعدها نهاية الفترة المالية، وتكون هذه القوائم نافعة المستعملين يتطلب اعدادها بشكل موحد من ناحية العناصر التي تحويها لتسهيل على مستعملها المقارنة والفهم كخاصيتين رئيسيتين من خواص المعلومات المحاسبية الان اعداد هذه القوائم ومنها قائمة المركز المالي يختلف ولاشك باختلاف الشركات والنشاط الذي تمارسه والبلد الذي تنتمي اليه وقد اشارت المعايير المحاسبية الدولية الى الخطوط او الاركان الرئيسة التي ينبغي أن تعرضها هذه القوائم .

اشكال قائمة المركز المالي

فكما تختلف عملية اعداد قائمة الدخل على وفق نشاط الشركة يختلف اعداد قائمة المركز المالي في الشركات التي تمارس نشاطا تجاريا عن الشركات التي تمارس نشاطا صناعيا أو خديما عن غيرها ممن تمارس نوعا آخر من الانشطة الاقتصادية .

اعداد قائمة المركز المالي في الشركات التجارية

عند تصوير قائمة المركز المالي (الميزانية العامة) في الشركات التجارية تبرز الاصول المتداولة والالتزامات المتداولة لهذه الشركات في مقدمة القائمة (الميزانية العامة) وتتسلسل الاصول المتداولة على وفق السيولة النقدية والالتزامات المتداولة على وفق قصر مدة الدين وقوة الدين في الوفاء، وذلك للأسباب الآتية :

١- لغرض بيان امكانية الشركة على تحقيق الربحية المتأتية من دوران راس المال العامل .

٢- لغرض بيان امكانية الشركة على الوفاء بالتزاماتها (خصومها) تجاه الغير ووفاء الديون .

ومن ثم تدرج بعد الاصول المتداولة الاستثمارات طويلة الأجل وترتب على وفق اهميتها ثم الاصول غير المتداولة، وتدرج بعد الالتزامات المتداولة الالتزامات غير المتداولة وطويلة الأمد وترتب على وفق طول مدة الالتزامات ومدى امكانية الاستفادة منها ومن ثم تدرج حقوق الملكية، ويمكن توضيح الميزانية (قائمة المركز المالي) المعدة لاحدى الشركات التجارية كالآتي :

قائمة المركز المالي شركة (س) التجارية 31/12/2017			
الاصول المتداولة :		الالتزامات المتداولة :	
Xxx	النقدية	Xxx	اوراق دفع
Xxx	مدينون	Xxx	دائنون
Xxx	اوراق قبض	Xxx	ايرادات مستلمة مقدما
Xxx	مصاريف مدفوعة مقدما	Xxx	مصاريف مستحقة
Xxx	ايرادات مستحقة	Xxx	مجموع الالتزامات المتداولة x xxx
Xxx	بضاعة اخر المدة	Xxx	الالتزامات غير المتداولة :
Xxx	مجموع الاصول المتداولة xxx x	Xxx	قروض طويلة الاجل
Xxx	الاستثمارات :	Xxx	مجموع الالتزامات غير المتداولة xxxxx
Xxx	استثمارات في اسهم	Xxxx	مجموع الالتزامات
Xxx	استثمارات في سندات		حقوق الملكية :
Xxx	مجموع الاستثمارات xxx x		رأس المال 12/31 Xxx
Xxx	الاصول غير المتداولة :		علاوة اصدار الاسهم Xxx
Xxx	اراضي	Xxx	الارباح المحتجزة 12/31 xxx
Xxx	مباني	Xxx	حق الملكية 12/31 Xxx
Xxx	سيارات		
	الاصول غير الملموسة		
Xxx	الشهرة		
Xxx	براءة الاختراع		
Xxx	مجموع الاصول غير المتداولة x xxx		
Xxxx	مجموع الاصول	Xxxx	مجموع الالتزامات وحق الملكية

مثال // الارصدة التالية مستخرجة من سجلات شركة الرافدين التجارية في 2015/12/31

25000 صندوق، 43000 بنك 40000 مدينون 35000 دائنون 60000 بضاعة آخر المدة

22000 اوراق قبض 75000 قروض طويلة الاجل 31000 اوراق دفع 150000 سيارات،

34000 أثاث، 31000 سندات 120000 رأس مال الاسهم 12/31 14500 توزيعات أرباح

55000 صافي النشاط

م/ إعداد قائمة المركز المالي للشركة كما في 31/12/2015 علماً بأن الأرباح المحتجزة في 41500 2015/1/1 هو 41500

الحل :

قائمة المركز المالي			
شركة الرافدين التجارية كما في 31/12/2015			
الاصول المتداولة :		الالتزامات المتداولة :	
النقدية في الصندوق	25000	دائنون	35000
النقدية في المصرف	43000	اوراق الدفع	31000
مدينون	40000	مجموع الالتزامات المتداولة	66000
اوراق قبض	22000	الالتزامات غير المتداولة :	
بضاعة اخر المدة	60000	قروض طويلة الاجل	75000
مجموع الاصول المتداولة	190000	سندات	31000
الاصول غير المتداولة :		مجموع الالتزامات غير المتداولة	106000
الاصول الملموسة		مجموع الالتزامات	172000
سيارات	150000	حق الملكية :	
اثاث	34000	رأس المال 12/31	120000
مجموع الاصول غير المتداولة	184000	ارباح محتجزة اخر المدة	*82000
		مجموع حق الملكية	202000
مجموع الاصول	374000	مجموع الالتزامات وحق الملكية	374000

*الارباح المحتجزة اخر المدة = ارباح محتجزة ١/١ + صافي الربح - توزيعات الارباح

$$٨٢٠٠٠ = ١٤٥٠٠ - ٥٥٠٠٠ + ٤١٥٠٠ =$$

مثال 2/ توفرت لديك المعلومات الآتية لإحدى الشركات لعام 2018:

النقدية 230000، المدينون 340000، المخزون 401000، الاستثمارات 120000، المباني 570000، المكنن 160000، الاراضي 175000، الشهرة 80000، السيارات 90000، مصاريف مدفوعة مقدما 12000، الدائنون 135000، اوراق الدفع 125000، الايجار المستحق 49000، قروض طويلة الاجل 635000، ايراد مستلم مقدما 25000، حق الملكية في 2018/1/1 890000، الزيادة في رأس المال 260000، توزيعات الارباح 100000، صافي الدخل ؟

المطلوب / اعداد قائمة المركز المالي كما في 2018/12/31 مع استخراج قيمة صافي الدخل.

الحل :

قائمة المركز المالي كما في 2018/12/31			
الاصول المتداولة :		الالتزامات المتداولة :	
النقدية	230000	الدائنون	135000
المدينون	340000	اوراق الدفع	125000
المخزون	401000	ايجار مستحق	49000
مصاريف مدفوعة مقدما	12000	ايراد مستلم مقدما	25000
مجموع اصول متداولة	983000	مجموع الالتزامات المتداولة	334000
الاستثمارات	120000		
الاصول غير المتداولة :		الالتزامات غير المتداولة :	
الاصول الملموسة :		قروض طويلة	635000
مباني	570000	مجموع الالتزامات	969000
اراضي	175000	حق الملكية ٣١ / ١٢ بالفرق	1209000
مكنن	160000		
سيارات	90000		
مجموع اصول ملموسة	995000		
اصول غير ملموسة :			
شهرة المحل	80000		
مجموع الاصول	2178000	مجموع الالتزامات وحق الملكية	2178000

حق الملكية اخر المدة = حق الملكية اول المدة + صافي الدخل - توزيعات الارباح + زيادة رأس المال

$$1209000 = 890000 + 100000 - 890000 + 1209000$$

$$109000 = \text{صافي الدخل}$$

الجزء الثاني : التسويات القيدية

يقوم المحاسب نهاية الفترة المالية باعداد القوائم المالية للشركة التي تبين نتيجة نشاطها ومركزها المالي ولهذا الغرض يقوم بفحص ومراجعة العمليات المالية المتحققة خلال الفترة المالية والتي تؤثر في نتيجة النشاط والمركز المالي بهدف تمييز ما يمثل منافع اقتصادية للشركة وما يمثل التزامات تجاه الغير يتوجب عليها الوفاء بها، والمحاسب معرض في اداءه لهذه العملية تبرز امامه مشكلة تحديد الايرادات الفعلية المتحققة خلال الفترة المالية وما انفق عليها من مصروفات لتحقيق الايرادات .

وتشكل قيود التسوية جزء رئيسا من الاجراءات المحاسبية في نهاية كل فترة محاسبية في سياق الدورة المحاسبية لغرض فك التداخل بين مصروفات وايرادات الشركة للفترة الحالية ومصروفات وايرادات كل من الفترة / الفترات السابقة / او

اللاحقة لكي يخصص لكل فترة مالية نصيبها من الإيرادات والمصروفات بهدف الوصول الى نتيجة النشاط والمركز المالي الصحيح .

والتسويات / المعالجات المحاسبية هي قيود محاسبية (قيود تسوية) لمعالجة النقص / الزيادة في ما يجب ان تتحمله الفترة المالية من مصروفات / إيرادات, وقيود التسوية فهي تعديلات باستحقاق السنة المالية من الإيرادات والمصروفات التي انفقت لتحقيقها تجري على ارصدة الحسابات التي تظهر ضمن ميزان المراجعة قبل اجراء هذه التسويات .

وتسجل قيود التسوية في سجل اليومية ومن ثم ترحل الى سجل الاستاذ العام للوصول الى ارصدة الحسابات الواجب ظهورها في ميزان المراجعة المعدل بعد التسويات ليجري على وفقه اعداد القوائم المالية لتلك الفترة بالشكل الصحيح, تمهيدا للمقابلة السليمة بين إيرادات الفترة والمصروفات المنفقة لتحقيق هذه الإيرادات .

ويستدل المحاسب عند اجراءه لهذه التسويات من تحليل الحسابات الموجودة في سجل الاستاذ في نهاية الفترة المالية, ومراجعة المستندات والقيود المتعلقة بها وغير ذلك, واجراء التسويات اللازمة عليها ومن خلال ذلك يتم التأكد من انه قد خصص للفترة المحاسبية الجارية نصيبها العادل من الإيرادات والمصروفات ويتحقق ذلك في قائمة الدخل لذا يواجه المحاسب نوعين من المشاكل هي :

1- تحديد الإيرادات التي تخص الفترة من المبالغ المستلمة فعلا والواجب تحميلها عليها, والإيرادات المستحقة التحصيل خلال الفترة .

2- تحديد المصروفات التي تخص الفترة من المبالغ المدفوعة فعلا والواجب تحميلها عليها والمصروفات المستحقة الدفع خلال الفترة .

أولا : تسوية المصروفات والإيرادات

تشكل عملية تسوية المصروفات والإيرادات ركنا رئيسا من اركان اعداد القوائم المالية نهاية الفترة المالية, اذ تعد تطبيقا لمبدأين مهمين في اعدادها وهما مبدأي تحقق المصروف وتحقق الإيراد والذي يعد الاساس في اعداد قائم الدخل التي تبين نتيجة نشاط الشركة خلال فترة اعداد القوائم المالية, والتي تعبر تعبيراً " صادقاً عن نتيجة النشاط والمركز المالي للشركة, ويمكن اظهار حسابات المصروفات والإيرادات الخاضعة للتسويات كما في الشكل التالي :



: من الشكل اعلاه يتضح أن المصروفات والايادات التي تستلزم اجراء عملية تسوية هي اما

١- **مصروفات مدفوعة مقدما** : وتظهر عندما يكون رصيد المصروف نهاية الفترة المالية أكبر من الرصيد الحقيقي الواجب تحميله على هذه الفترة، وتحدث هذه الحالة عندما يكون جزء من هذا المصروف قد جرى دفعه مقدما مقابل خدمة ستقدم للشركة في الفترة أو الفترات القادمة أي يكون تسديد الشركة للمصروف سابقا لتحقيق هذا المصروف وتعد المصروفات المدفوعة مقدما بمثابة منافع مستقبلية يتوقع أن تحصل عليه الشركة نتيجة احداث ماضية أي أنها أصول لم يجري الانتفاع منها في تحقيق الايرادات الحالية لذا ينبغي استبعادها من قائمة الدخل، واعتبارها اصولا "ستساهم في تحقيق الايرادات المستقبلية الفائقة / الفترات القادمة.

٢- **المصروفات المستحقة** : عندما يكون رصيد المصروف نهاية الفترة المالية اقل من الرصيد الواجب تحميله لهذه الفترة وتحدث هذه الحالة عند قيام الشركة بتسديد المصروف المتحقق أو جزء منه بينما يستفيد من الخدمة التي يحصلون عليها في الفترة الحالية أي يكون تحقق المصروف سابقا لعملية تسديده مقابل المصروفات المستحقة النهائية منافع مستقبلية يتضمن ان تضحي بها الشركة نتيجة احداث ماضية أي أنها التزام على الشركة سدادها مستقبلا

٣- **ايرادات مستحقة** : تظهر عندما يكون رصيد الايراد أكبر من الرصيد الحقيقي الواجب اظهاره في القوائم المالية وتحدث هذه الحالة عند تحقق ايرادات للشركة الا انها لم تستلمها فعلا خلال الفترة الحالية، ولكنها ستستلمها خلال الفترة أو الفترات القادمة لذا فهي تعني منافع مستقبلية تضمن أن تحصل عليها الشركة نتيجة احداث ماضية فهي اصول او ديون للشركة تستردها من الغير مقابل سلعة أو خدمة قدمتها لهم خلال السنة الحالية ولكنها ستقبضها في المستقبل.

٤- **الايرادات المستلمة مقدما** : تظهر عندما يكون رصيد الايراد أكبر من الرصيد الحقيقي الواجب اظهاره في الحسابات الختامية وتحدث هذه الحالة عند استلام الشركة مبالغ فيها عن خدمات لم تستلمها فعلا خلال الفترة الحالية ولكنها ستستلمها خلال الفترة أو الفترات القادمة، والايرادات المستلمة مقدما تعد تعني منافع مستقبلية تضمن أن تضحي الشركة بها نتيجة احداث ماضية، فهي تعني الالتزام على الشركة الوفاء بها عن طريق تقديم منتج او اداء خدمة في المستقبل.

ثانيا :- تسوية المصروفات

تعرف المصروفات بانها المبالغ المدفوعة أو المستحقة الدفع مقابل الحصول على سلع أو الحصول من خدمة تساعد في اداء النشاط الاعتيادي للشركة. او انها موارد اقتصادية مضحى بها لغرض الحصول على ايرادات خلال الفترة الحالية، ولغرض اظهار القوائم المالية بصورة صحيحة ينبغي معالجة جميع المصروفات بصورة سليمة لغرض تحديد المصروفات التي تتم في تحقيق ايرادات الفترة المالية. وتسوية المصروفات هي تطبيق لكل من مبدا تحقق المصروف وفرض الدورية، واساس الاستحقاق.

وفرض الاستمرار، فلغرض التوصل إلى نتيجة النشاط الصحيحة من صافي الربح أو صافي الاستثمار ينبغي مقابلة الايرادات المتحققة بالمصروفات المنفقة على تحقيقها وذلك باستبعاد المصروفات المدفوعة مقدماً من المبالغ المدفوعة فعلا، والمصروفات المستحقة ولم تدفع للان الى هذه المصروفات، فإنه لا يتحمل قائمة الدخل الا بنصيب الفترة من المصروفات بغض النظر عما دفع أو لم يدفع فعلا من الشركة.

وتقسم قيود التسوية التي تجري على المصروفات كالآتي:

١- **المصروفات:** وهي موارد اقتصادية مضحى بها فعلاً بهدف الحصول على منافع اقتصادية خلال السنة الحالية قد تكون مبالغ مالية أو أي موارد اقتصادية أخرى استحققت ودفعت فعلاً. ويعترف بالمصروفات وتسجل بالدفاتر المحاسبية في قائمة الدخل القسوى الحالية دون غيرها. وتسجل باليومية كالآتي:

XXX من ح/ المصروف

XXX الى ح/ تاريخ الاتفاق

وهذا النوع من المصروفات الذي قد تأكد المحاسب على وفق رايه بالمستندات المؤيدة للاتفاق انه يخص الفترة الحالية ولا تمدد لفترة أو فترات لاحقة ويعترف به فوراً ويجري تسجيله في السجلات المحاسبية.

ومن ثم يقفل رصيدها نهاية الفترة المالية بقائمة الدخل ضمن حساب المصروفات

٢- **المصروفات المدفوعة مقدماً:** وهي المصروفات التي دفعت نقداً ولكنها أو جزء منها لا تخص الفترة الحالية إذ يشكل الجزء المستنفذ منها مصروفاً بينما يشكل الجزء غير المستنفذ اصلاً يظهر نهاية الفترة ضمن الأصول الظاهرة في قائمة المركز المالي تحت بند ارصدة مدينة أخرى، ومن امثلتها مصروف الايجار المدفوع مقدماً ومصروف التأمين المدفوع مقدماً فعندما يقوم المحاسب باعداد المستندات المؤيدة للصرف عليه تأكد من الفترة التي يغطيها هذا المصروف فاذا كانت الفترة تمتد إلى جزء من الفترة القادمة فعلياً أن يعدها في حكم الديون على الغير (اصل) مثل حسابات المدينين، ويسجل كمصروف مدفوع مقدماً يظهر تحت بند ارصدة مدينة أخرى، وعند التسوية يعالج الجزء الذي يخص الفترة المالية الحالية كمصروف، ويجري تسجيل المصروف المدفوع مقدماً عند دفعه كما في قيد الآتي:

XXX المصروف المدفوع مقدماً

XXX النقدية تاريخ الصرف

وفي نهاية الفترة المالية يسجل قيد التسوية في اليوم العام لغرض تخفيض رصيد المصروف المدفوع مقدماً بالمبلغ الذي ينفذ منه خلال الفترة بالقيد الآتي:

XXX المصروف (الجزء الذي يخص الفترة الحالية)

Xxx المصروف المدفوع مقدماً تاريخ 31/12

مثال / بتاريخ 1/8/2013 استاجرت شركة (س) مبنى عائد لشركة (ص) لسنة كاملة بمبلغ 24000 دينار دفعتها نقداً

المطلوب /

1- تسجيل قيد يومي

2- تسجيل قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية .

3- اظهر تأثير هذه القيود في رصد الحسابات ذات العلاقة .

4- عرض قائمة الدخل وقائمة المركز المالي الجزئية .

الحل :

١- مقرر أن الشركة كانت قد سجلت قيد دفع المصروف (مصروف الايجار) لسنة كاملة بتاريخ ٢٠١٣/٨/١ بالقيد الآتي

٢٤٠٠٠ من ح/ مصروف ايجار مدفوع مقدما

١/٨/٢٠١٣ ح/ نقدية. ٢٤٠٠٠

عن دفع مصروف الايجار المبني لمدة سنة كاملة مقدما

٢- في ٢٠١٣/١٢/٣١ أي بعد مرور خمسة أشهر استخدام الشركة (س) من المبني، يسجل قيد التسوية بالبلغ الذي قابل للدفع الفعلي من مصروف الايجار، اي

(١٠٠٠٠) = ٥ * ١٢/٢٤٠٠٠ وهو ما يمثل حصة السنة المالية ٢٠١٣ من هذا المصروف وبالقيد الآتي :

١٠٠٠٠ ح / مصروف الايجار

٣١/١٢/٢٠١٣ ح مصروف الايجار المدفوع مقدما. ١٠٠٠٠

عن تسوية مصروف الايجار (١٠٠٠٠ = ٥ * ١٢/٢٤٠٠٠)

وبترحيل قيد التسوية إلى سجل الاستاذ يظهر ايجار مدفوع مقدما بالشكل التالي:

مصروف مدفوع مقدما					
31/12/2013	مصروف الايجار	10000	1/8/2013	النقدية	24000
31/12/2013	رصيد مرحل	14000			
	12/31	24000		12/31	24000
					14000 رصيد منقول 12/31

فيما يظهر رصيد مصروف الايجار كالآتي :

حساب مصروف الايجار					
31/12/	ملخص الدخل	10000	31/12/	ايجار مدفوع مقدما	10000
		10000			10000

ويظهر مصروف الايجار السنوي ضمن المصروفات التشغيلية في قائمة الدخل كالآتي :

شركة (س) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2013/12/31	
المصروفات التشغيلية :	اجمالي
مصروفات الايجار	10000

فيما يظهر الايجار المدفوع مقدما في قائمة المركز المالي ضمن الارصدة المدينة الاخرى بمبلغ (14000)

شركة (س) قائمة المركز المالي كما في 2013/12/31	
الاصول المتداولة :	
ارصدة مدينة اخرى :	
مصروفات الايجار المدفوع مقدما	14000
	Xxxx

٣- المصروفات المستحقة : وهي مبالغ كبيرة استحققت على الشركة خلال الفترة الحالية نتيجة حصولها على خدمات من الغير، ولكنها لم تسدد بالكامل أو جزء منها بعد ذلك فهي تعد التزامات على الشركة الوفاء بها عن طريق التوضيحية بمواردها الاقتصادية في وقت لاحق، ومن أمثلتها الرواتب والأجور المستحقة والإيجارات المستحقة إذ يقوم المحاسب في نهاية الفترة المالية المالية الأخرى الحسابات المالية ووصلت إلى أرصدها الصحيحة والنهائية التي تتحمل على الفترة الحالية، وأظهارها بالقوائم المالية، مما يوجب عليه القيام بإجراء قيود التسوية. من المصروفات التي تحدث نهاية الفترة المالية المصروفات الى استحقاق على الشركة هذه الفترة ولم تدفع بالكامل أو جزء منها لحد الآن، وعليه ولغرض تحميل الفترة المالية بما يخصها من المصروفات يسجل المحاسب قيد التسوية لتحديد الرصيد الصحيح لهذه المصروفات، ويحمل هذا الرصيد على الفترة المحاسبية باضافة المبلغ المستحق على الشركة والواجب دفعه كمصروف للسنة المالية ضمن حساب المصروفات مقابل تسجيل المصروف المستحق نهاية السنة المالية كالتزام على الشركة تسديده خلال الفترة اللاحقة : كما في القيد الآتي

XXX المصروف (كامل المبلغ او جزء منه غير مدفوع سابقا)

XXX المصروف المستحق تسوية المصروفات المستحقة

مثال / في 2013/12/31 هناك اجور مستحقة للعاملين عن الشهر الأخير من السنة المالية لم تسدد بعد

مقدارها 20000 دينار

المطلوب / اجراء قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالي .

الحل /

ان اجراء التسوية يعني تحميل الفترة المالية بما يخصها من مصروفات، وهذه المصروفات تخص الفترة المالية المنتهية في 2013/12/31 كونها تحققت خلالها ولكنها لم تسدد بعد، وعليه يسجل بتاريخ 2013/12/31 قيد التسوية بالمبلغ المستحق والبالغ 20000 دينار :

20000 ح/ الاجور

20000 ح/ الأجور المستحقة. ٣١/١٢/٢٠١٣

الأجور المستحقة لعام 2013

ويظهر من القيد السابق أمرين :

1- تسجيل التزام على الشركة تجاه العاملين بتسديد ما بذمتها لهم خلال الفترة القادمة بمبلغ الأجور

المستحقة البالغة 20000 دينار .

٢- تحميل الفترة المالية بما يخصها من الأجور .

ثانيا : تسوية الايرادات

تعرف الايرادات على انها المتحصلات الناشئة عن مزاولة النشاط الاعتيادي للشركة, ولغرض اظهار القوائم المالية بصورة صحيحة ينبغي معالجة جميع الايرادات بصورة سليمة لتحديد ايرادات الفترة المالية الفعلية, وتسوية الايرادات هي تطبيق لكل من مبدأ تحقق الايراد, وفرض الاستمرارية, وفرض الدورية . واساس الاستحقاق, واحتساب الايرادات بصورة صحيحة يستلزم اجراء تسويات نهاية الفترة المالية . وتقسم قيود التسوية التي تجري على الايرادات كالآتي :

١- الايرادات : هي المبالغ التي تستحصلها الشركة عن قيامها بنشاطاتها التشغيلية الاعتيادية كتصنيع وبيع المنتجات أو تقديم الخدمات للغير, ويعترف بالاييرادات التي تخص الفترة المالية وتسجل بالدفاتر المحاسبية بالقيد الآتي :

XXXالنقدية

XXX الايرادات. تاريخ التحصيل

عند تسجيل هذا النوع من الايرادات يكون المحاسب قد تأكد فعليا من كونه يخص الفترة المالية الحالية ولا يمتد لفترة او فترات مالية قادمة, ودليل المحاسب على ذلك هو المستندات المعززة للقيد المحاسبي . فهذه الايرادات لا يمتد وقت الاستفادة منها لفترات قادمة, وبالنتيجة يعترف بها فورا وتسجل بالسجلات ويقتل رصيدها نهاية الفترة المالية في قائمة الدخل ضمن الايرادات .

٢- الايرادات المستلمة مقدما " تمثل مبالغ استلمتها الشركة مقابل تقديمها منافع مستقبلية أي أنها لم تحقق فهي لا تخص الفترة المالية الحالية بل تخص فترة او فترات مالية قادمة اذ يقتضي مبدأ تحقق الايراد انه لاقرار تحقق الايراد . والاعتراف به ينبغي ان يكون متعلقا بالفترة المالية ذاتها .

وعليه فعند استلام نقدية قل تحقق الايراد فهذه النقدية لاتعد ايرادا, بل ينبغي تسجيلها كالتزام على الشركة تجاه الغير بتقديم منافع اقتصادية للجهة التي دفعت النقدية مستقبلا نتيجة لهذه الصفقة ويثبت ذلك بسجلات الشركة بالقيد الآتي :

ح النقدية

ح الايراد المستلم مقدما. تاريخ استلام الايراد

ومن امثلة الايرادات المستلمة مقدما استلام ايجار مبنى عائد للشركة مقدما تحصيل فوائد عن أوراق مالية مقدما تحصيل عمولة من الزبائن قبل تقديم الخدمة .

يجري تسوية المبالغ المستلمة مقدما في نهاية الفترة المالية بحصر ما يخص الفترة المالية الحالية والذي يعد ايرادا وما يخص الفترة أو الفترات المالية القادمة والذي يعد التزام على الشركة بتقديم منافع اقتصادية مقابلة في المستقبل، ويثبت ذلك بالقيد التالي :

Xxx ح الايراد المستلم مقدما

Xxx ح الايراد 31/12

وبترحيل القيد السابق الى سجل الاستاذ يظهر رصيد الايراد بالمبلغ الواجب تحميله على الفترة فيما يظهر رصيد الايراد المستلم مقدما بما يساوي التزام الشركة المستقبلي بتقديم المنافع الاقتصادية .

مثال في 2013/9/1 استلمت الشركة مبلغ قدره 90000 دينار كإيراد عن ايجار احدى البنايات العائدة لها عن الأشهر الستة القادمة .

المطلوب /

1- تسجيل قيد اليومية

2- تسجيل قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية .

3- اظهر تأثير هذه القيود في ارصدة الحسابات ذات العلاقة .

4- عرض قائمة الدخل وقائمة المركز المالي الجزئية .

الحل /

بتاريخ 2013/9/1 عن استلام المبلغ 90000 دينار (كإيراد عم تأجير الشركة لعقارها فان عملية استفادة المستاجر من العقار لم تتحقق لذا ينبغي تسجيل عملية استلام النقدية هذه في سجلات الشركة (س) بقيد يومية يثبت هذه الحادثة، اذ يعد المبلغ المستلم كالتزام من الشركة تجاه الغير بتقديم خدمة مستقبلا لذا يسجل المبلغ المستلم كإيراد مستلم مقدما وذلك :

بقيد الآتي

نقدية 90000

90000 ايراد عقار مستلم مقدما 1/9/2013.

استلام مبلغ 90000 دينار عن ايراد عقار

2- في 2013/12/31 وبعد التحقق من الايراد عن استغلال العقار لفترة أربعة أشهر، يكون بذلك قد تحقق

لشركة (س) ايراد مبلغه ((60000)) = 90000*6/4 لذلك يسجل قيد التسوية بتعديل مبلغ الايجار.

المستلم مقدما بما يخص السنة المالية 2013 من هذا المبلغ ويسجل بذلك قيد التسوية الآتية :

60000 / ايراد عقار مستلم مقدما

ايراد عقار مستلم مقدما					
1/9/2013	النقدية	90000	31/12/2013	ايراد عقار	60000
			31/12	رصيد مرحل	30000
		90000			90000
		30000 رصيد منقول 12/31			

فيما يظهر حساب ايراد العقار في سجل الاستاذ بالشكل الاتي :

ايراد عقار					
31/12/	ايراد عقار مستلم مقدما	60000			
			31/12	قائمة الدخل	60000
		60000			60000

ويقلل حساب ايراد عقار الذي يخص الفترة المالية في قائمة الدخل بالقيد الاتي :

60000 ايراد عقار

60000 ملخص الدخل 31/12/2013

60000 / ايراد عقار 31/12/2013.

لذلك يظهر ايراد ايجار العقار المستلم مقدما في سجل الاستاذ بالشكل الآتي

لذا فان قائمة الدخل عن الفترة المنتهية يجري تحميلها بما يخص الاشهر الاربعة التي استغل فيها العقار من قبل المستاجر فقط , ويدرج هذا الحساب ضمن الايرادات المتنوعة وكالاتي :

شركة (س) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 2013/12/31	
ايرادات متنوعة :	اجمالي
ايراد عقار	60000

اما ماتبقى من ايراد ايجار العقار المستلم مقدما البالغ 30000 دينار فيعد كالتزام من الشركة تجاه المستاجر بتمكينه من الاستفادة من المبنى لشهرين قادمين خلال الفترة المحاسبية القادمة , ويظهر اثر ذلك ضمن قائمة المركز المالي كالتزام ضمن بند الارصدة الدائنة الاخرى وكالاتي :

شركة (س) قائمة المركز المالي كما في 2013/12/31	
الالتزامات المتداولة :	30000
ارصدة دائنة اخرى :	
ايراد عقار مستلم مقدما	

١- ايرادات مستحقة غير مستلمة : قد تتحقق ايرادات للشركة خلال الفترة المالية ولكنها لم

تستحصلها من الجهة ذات العلاقة لغاية نهاية السنة المالية، وتسمى هذه الايرادات. بالايرادات المستحقة، وهي الايرادات المستلمة باقل من مبلغ الايرادات الواجب تحققها خلال الفترة المالية، اذ يعد المبلغ المتحقق كإيرادات مستحقة للشركة بذمة الغير ينبغي ادراجه في قائمة الدخل الضريبي عن الفترة، وعليه فالإيرادات المستحقة تعد اصلاً من اصول الشركة بذمة الغير الذين يعدون بحكم المدينين للشركة، لذلك ينبغي تعديل رصيد الايراد لكي يصبح مساوياً لما يخص الفترة المالية، اذ يجري تسجيل الايراد المستحق القبض كاصل عن الجرد في نهاية الفترة المالية كما في قيد الاتي :

XXX الايراد المستحق

XXX الايراد

مثال / في 2013/12/31 وعند قيام محاسب شركة (س) بفحص حسابات ميزان المراجعة قبل التسويات وجد ان الشركة لم تستلم للان ايجار احد عقاراتها المؤجر في 2013/3/1 الى شركة (ص) بمبلغ 120000 دينار سنوياً , تدفع بقسطين 3/1 و 9/1 من كل عام.

المطلوب

إذا علمت ان الشركة قد استلمت في 9/1 مبلغ الايجار المستحق للفترة الماضية وقدره

60000 دينار

فما هي قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية

الحل / تجري تسوية ايراد العقار المستحق غير المستلم في 2013/12/13, اذ يجري تحديد المبلغ الذي يخص الفترة المالية وهي الأشهر الأربعة الأخيرة من عام 2013 والبالغ (120000*12/4=40000 دينار) وهي تخص الفترة من 9/1 لغاية 2013/12/31 لذا يسجل قيد التسوية باضافة المبلغ المتحقق (المستحق) الى ايرادات الفترة المالية الحالية مقابل اثبات قيمته كاصل (كما لو انه حصل نقدا او بورقة قبض او غيرها) بهذا المبلغ وذلك بالقيد الاتي :

40000 / ايراد العقار المستحق

40000 / ايراد العقار. 31/12/2013

تسوية مبلغ ايراد العقار المستحق خلال الفترة

تمارين (٢-١)

س 1/ ظهرت الارصدة التالية في سجلات الاستاذ لإحدى الشركات وكما يلي :

30000 دينار تأمين 40000 دينار عمولة وكلاء البيع, 15000 دينار مصاريف بيع .

وفي نهاية السنة تبين ما يلي :

١-التأمين المدفوع لمدة 10 اشهر ولم ترد قائمة بالشهرين المتبقين .

٢- وردت لنا قائمة من وكيل الشراء بمبلغ 200 دينار لم تدفع بعد لوجود نقص في المرفقات ..

٣- هناك مصاريف بيع مستحقة لم تدفع بعد قدرها 5000 دينار .

م/ تسجيل قيود التسوية اللازمة

س 2 / ظهرت بعض الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لشركة الهدى التجارية لعام 2015 وكما يلي :

ايراد الخدمات الهندسية 4000000 دينار ايراد عقار 3500000 دينار مصاريف ماء وكهرباء 150000 دينار

أجور 700000 دينار وقد توفرت لديك المعلومات الاتية :

١- ايراد العقار الشهري 500000 دينار ابتداء من 2015/4/1

٢- الأجور السنوية 720000 دينار :

٣- ايراد الخدمات الهندسية الشهري 400000 دينار اعتبارا من بداية السنة .

٤- مصاريف الماء والكهرباء السنوية 200000 دينار .

م / تسجيل قيود التسوية في 2015/12/31

س 3 / فيما يلي بعض الأرصدة الظاهرة في سجلات شركة الغدير التجارية في 31/12/2011
150000 التامين المدفوع مقدماً 220000 رواتب 200000 ايراد الفواتير المستلم مقدماً، 275000 ايراد العقار، وقد توفرت المعلومات الاضافية الآتية :

١- مصاريف التامين هي عن سنة اعتبارا من 2011/9/1

٢- الرواتب الشهرية 20000 دينار

٣- ايراد العقار الشهري 25000 دينار

٤- ايراد الفواتير هو عن سنة اعتبارا من 2011/9/1

م /تسجيل قيود التسوية

س 4 / فيما يلي الارصدة الظاهرة في سجلات شركة الايمان التجارية في 2014/12/31

200000 مصارف الايجار المدفوع مقدماً، 225000 ايراد العقار المستلم مقدماً، 110000 رواتب، وقد

توفرت المعلومات التالية:

١- مصارف الايجار هو عن سنة اعتباراً من 2014/1/1

٢- ايراد العقار الشهري هو 25000 دينار

٣- تبلغ الرواتب التي تدفعها الشركة 10000 دينار شهرياً

م / تسجيل قيود التسوية في 2014/12/31

س 5/ فيما يلي بعض الارصدة الظاهرة في سجلات إحدى الشركات التجارية في 2014/12/31.

1200000 ايجار المحل المدفوع مقدماً 1800000 ايراد العقار

في نهاية السنة وعند إجراء عملية التدقيق التالية:

١- عقد الايجار لمدة سنتين ونصف ابتداءً من 2014/7/1

٢- عقد ايراد العقار لمدة ثلاث سنوات ابتداءً من 2014/1/1

م/ اثبات قيود التسوية لسنة 2016 2015 2014 على التوالي

ثانيا : الاعتراف بالايرادات

بعد الايراد أحد القضايا الهامة في الآونة الأخيرة ، حيث يمثل أحد البنود الرئيسة لجذب اهتمام المستثمرين ، كما انه يشكل أحد البنود المهمة في قائمة الدخل والوصول إلى نتيجة النشاط ، وتعد مشكلة الاعتراف بالايراد من اصعب المشاكل التي تواجهها مهنة المحاسبة ، وفي الآونة الأخيرة اصدر مجلس معايير المحاسبة المالية وبالتعاون مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي معيارا جديدا بشأن الاعتراف بالايراد لمعالجة اوجه الضعف والتضارب في المداخل السابقة بما يساهم في تحسين الإبلاغ عن معاملات الايراد ويكون شاملا لمختلف النشاطات والقطاعات والذي تمثل ذلك الجهد باصدار المعيار الدولي لاعداد التقارير المالية ١٥ بعنوان " الايراد من العقود مع الزبائن " الذي يستند الى مدخل الأصول والالتزامات كأساس للاعتراف بالايراد ، اذ يركز على الاعتراف والقياس للوصول والالتزامات ، والتغيرات في تلك الأصول أو الالتزامات على مدى مدة العقد مع الزبائن ، لذا جاءت خطوات الاعتراف بالايراد استنادا لهذا المعيار محددة وفقا لخطوات خمسة تمثلت بكل من :

١- تحديد العقد مع الزبائن .

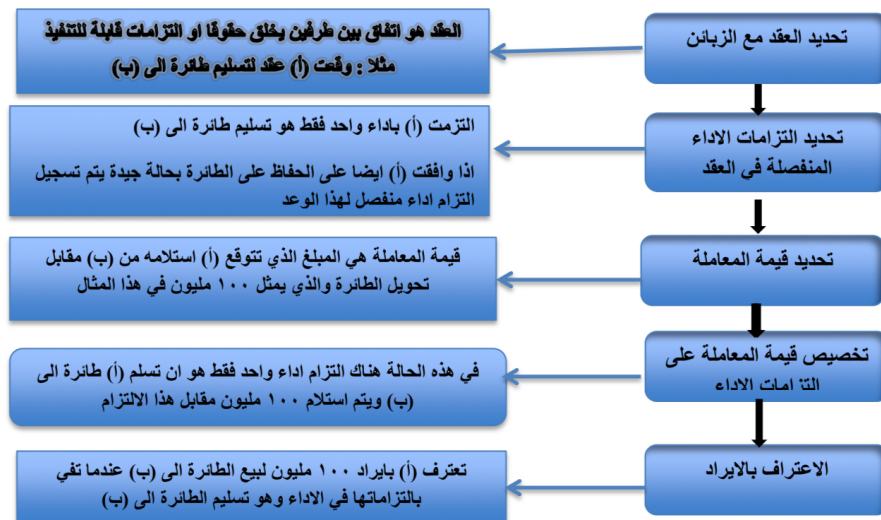
٢- تحديد التزامات الاداء المنفصلة في العقد .

٣- تحديد قيمة المعاملة .

٤- تخصيص قيمة المعاملة على التزامات الاداء .

٥- الاعتراف بالايراد .

مثلا نفترض ان الشركة (أ) وقعت عقد لبيع طائرة الى الشركة (ب) مقابل ١٠٠ مليون دينار ، فان الشركة (أ) تتبع الخطوات الخمسة لتقدير الايراد وكما موضح بالشكل ادناه :



١- تحديد العقد مع الزبائن

بعد العقد اتفاق بين طرفين أو أكثر ينشأ حقوق والتزامات قابلة للتنفيذ ويمكن أن يكون العقد مكتوباً أو شفويًا ، بالإضافة للمعايير المحاسبية فإن العقد يصنف كعقد متى ما كان يصنف في جوهره كعقد تجاري وان يتم التصديق عليه بالموافقة من قبل اطراف العقد باداء الالتزامات الواردة فيه ، ويمكن تحديد حقوق كل طرف من الاطراف محل التعاقد وشروط الدفع إلى جانب تقييم قدرة الزبون على الدفع عند استحقاق العقد نظيفة عام فإن دخول الشركة بعقد مع الزبون يعطي للشركة حقوق للحصول على مقابل من الزبون مع تحملها التزامات نقل السلعة أو الخدمة الى الزبون التزامات اداء ، فاذا تجاوزت الحقوق الالتزامات فإن العقد هو اصل تعاقدى ، اما اذا كان العكس أي ان الالتزامات تجاوزت الاصل فإن العقد هو التزام تعاقدى ، وان الشركة لا تعترف بالأصل أو الالتزام التعاقدى حتى يقوم أحد اطراف التعاقد أو كلاهما باداء العقد

مثال: 2018/4/2/ ابرمت شركة النجف عقد لبيع منتجاتها إلى شركة الكوفة وعلى أن تتم الصفقة في 2018/9/1 ، علماً أن قيمة المبيعات بلغت مليون دينار وكما ينص العقد على أن تسدد قيمة البضاعة من قبل شركة الكوفة بالكامل في 2018/11/1 ، علماً أن كلفة المبيعات بلغت 750 الف دينار وتمت الصفقة وفقاً للعقد ، ما هي المعالجات المحاسبية الواجب اجراءها ؟

الحل:

2018/4/1 لا يسجل قيد لعدم تأدية اي طرف التزاماته لم تستوفي شركة النجف التزاماتها بتسليم البضاعة ، كما لم تستوفي شركة الكوفة التزاماتها بسداد المبلغ).

2018/9/1 طالما أن شركة النجف سلمت البضاعة المباعة في هذا التاريخ أي تتوافق التزاماتها في العقد فإنها ستعترف بالايراد وتسجل ما يأتي:

10 ح/ مدينون (شركة الكوفة)

1000... ح/ مبيعات

٧٥٠٠٠٠ ح / كلفة البضاعة المباعة

٧٥٠٠٠٠ ح / البضاعة

٢٠١٨/١١ ١٠٠٠٠٠٠ ح/ نقدية

١٠٠٠٠٠٠ ح / مدينون (شركة الكوفة)

٢ - تحديد مدة الاداء في العقد :

التزام الاداء هو وعد في العقد لتوفير منتج أو خدمة للزبون ، وقد يكون ضمنيا أو صريحا وهو الذي يخلق توقعا بان الشركة ستزود الزبون بالمنتجات أو الخدمات وقد تكون مطابقة لشروط محددة لذلك فإن كل منتج أو خدمة مستقل في العقد بعد في حد ذاته التزام اداء ، مثلا احدى الشركات باعت أجهزة بمبلغ 5 مليون دينار وتتضمن ضمانا ايضا لاي

خلل في الاجهزة لمدة ٦ اشهر من تاريخ البيع ، لذلك فان التزام الاداء في هذه الحالة يتمثل بالبيع والضمان لمدة ٦ أشهر وهو واحد ، اما اذا تضمن العقد ايضا امكانية الصيانة من العطل ولمدة سنتين بعد الستة الأشهر الأولى من البيع سيعني ذلك وجود نوعين من التزامات الاداء، الأول يتعلق بالبيع والصيانة لمدة ستة اشهر ، والثاني يتعلق بتجديد الضمان بعد الستة اشهر الأولى ويمتد لسنتين لانه خدمة منفصلة ومستقلة يمكن أن يحصل عليها المشتري اذا وافق على شروطها ويمكن ان لا يحصل عليها اذا رفض ذلك فهو مخير بذلك .

٣- تحديد قيمة المعاملة :

يقصد بقيمة المعاملة القيمة التي تتوقع الشركة أن تستلمها من الزبون مقابل نقل السلعة أو الخدمة ، وغالبا ما يمكن تحديد القيمة في العقد بسهولة لان الزبون يوافق على دفع قيمة ثابتة خلال مدة زمنية معينة .

٤- تخصيص قيمة المعاملة للعقد على التزامات الاداء :

غالبا ما تضطر الشركة الى تخصيص قيمة المعاملة لأكثر من التزام اداء واحد في العقد ، وذلك استنادا إلى قيمتها العادلة والذي غالبا ما يمثل سعر البيع الى الزبون بشكل منفصل .

مثال : شركة الزهراء وهي شركة متخصصة بانتاج معدات تستعمل في البناء قررت انتاج العديد منها والتي تتراوح اسعارها من ٢ مليون الى ٨ مليون دينار ، وتتعهد بالتركيب والتدريب عليها ، ووقعت عقد مع شركة بغداد يشتمل على ما يأتي :

١- تشتري شركة بغداد المعدات من شركة الزهراء بسعر ٤ مليون دينار ، وتقوم شركة الزهراء بالتركيب للمعدات وتتقاضى نفس سعر المعدات سواء تم تركيبها من قبلهم ام لا . علما أن القيمة العادلة للتركيب تبلغ ٤٠٠٠٠ دينار .

٢- تقدر القيمة العادلة للتدريب مبلغ ١٠٠٠٠٠ دينار ، كما يمكن لمكتب او شركة أخرى القيام بالتدريب .

٣- تلتزم شركة بغداد بدفع مبلغ 4 مليون دينار الى شركة الزهراء عند استلام وتركيب المعدات .

٤- تلتزم شركة الزهراء بتسليم المعدات في ٢٠١٩ / ٩ / ١ ، وعلى ان يستكمل التركيب في ٢٠١٩ / ١١ / ١ ليبدأ التدريب بمجرد اكتمال التركيب ويستمر لمدة سنة واحدة ، علما أن العمر الانتاجي للمعدات يقدر بعشر سنوات ...

المطلوب : ١- ماهي التزامات الاداء لأغراض المحاسبة عن بيع المعدات ؟

٢- اذا كان هناك أكثر من التزام اداء كيف يتم تخصيص ٤ مليون دينار لمختلف المكونات ؟

الحل :

١ - الوفاء بالشرط الأول وهو منفصل داخل وحدة مستقلة (المعدات) فالمعدات والتركيب والتدريب متميزة ومستقلة ، ولكل منها سعر بيع مستقل .

ب - لذا ينبغي تخصيص اجمالي الايراد مصور 4 مليون دينار على الوحدات الثلاث للنشاط استناداً إلى ساعات الدورات ، ومجموع القيم الدورات ستكون 4140000 دينار (4 مليون المعدات 40000 تركيب 1000 تدريب) ، ثم التخصيص ذلك كما يأتي

الالات	$3864734 = 400000 \times (4140000 \div 400000)$
التركيب	$38648 = 400000 \times (4140000 \div 400000)$
التدريب	$96618 = 400000 \times (4140000 \div 100000)$

لذا فإن شركة الزهراء ستعترف بالإيراد من بيع المعدات بمجرد انتهاء التركيب في 2019/11/1 وكذلك إيراد التركيب لأن هذه الخدمات قد تم تنفيذها ، كما تعترف بإيراد التدريب على أساس القسط الثابت أي اعتبارا من 11/1/2019 وعلى أساس شهري ، لذا ستسجل المعاملات كما يأتي

2019/11/1

4000000 ح/ نقدية

إلى مذكورين

3864734 ح/ مبيعات إيراد

38648 ح/ خدمات إيراد (التركيب)

96618 ح/ خدمات إيراد غير متحققة (تدريب)

وعلى افتراض أن كلفة المعدات المباعة بلغت 3 مليون دينار فانه سيسجل القيد الاتي :

3000000 ح/ كلفة البضاعة المباعة

3000000 ح/ البضاعة

كما تسجل في 12/31/2019 القيد الاتي عن الاعتراف بإيراد التدريب وعن مدة شهرين فقط :

$١٦١٠٤ = ٢ * (١٢ / ٩٦٦١٨)$ عن أجور التدريب لمدة شهرين

٢٠١٩/١٢/٣١

١٦١٠٤ ح / إيراد خدمات غير متحققة

١٦١٠٤ ح / إيراد خدمات (تدريب)

هـ- الاعتراف بالإيراد :

تقي الشركة بالتزامات ادائها عندما يكون الزبون من السيطرة على السلعة أو الخدمة ، ويعد مفهوم نقل السيطرة هو العامل الحاسم في تحديد متى يستوفي التزام الاداء ، ويتحكم الزبون في السلعة أو الخدمة عندما يكون لديه القدرة على توجيه استخدام جميع المنافع للسلعة أو الخدمة وتقديمها عليها بشكل جوهري ، اذ تتلخص مؤشرات السيطرة في نشأة التزام بالدفع الى البائع ، نقل ملكية الاصل قانونيا النقل المادي للاصل انتقال المخاطر والمنافع الخاصة بالملكية للزبون ، وقبول الزبون للاصل ، ويمكن تلخيص بعض حالات الاعتراف بالإيراد من بيع البضاعة أو تقديم الخدمة وكما يأتي:

اولا : حالات الاعتراف بالإيراد من بيع البضاعة

- ١- عملية البيع تخضع لشروط فحص وتركيب بسيطة بطبيعتها ، كما في تركيب جهاز تلفزيون سبق ان تم اختباره بالمصنع لذا فان اخراجه من العبوة وتوصيله بالطاقة الكهربائية بعد الاساس فقط للاعتراف بالايراد عند التسليم
- ٢- عملية البيع تخضع لشروط فحص وتركيب معقدة وطويلة بطبيعتها ، كما في تركيب جهاز تكييف اذ يتم الاعتراف بالايراد بعد الفحص والتركيب.
- ٣- بيع بضاعة مشروطة بموافقة الزبون مع حق الزبون لرفض البضاعة ، لذا يتم الاعتراف بالايراد عند قبول الزبون للبضاعة أو انتهاء المدة الزمنية التي حق للزبون الرفض المقترح.

ثانيا: حالات الاعتراف بالايراد من تقديم الخدمة

- ١- عندما يتضمن سعر بيع منتج معين قيمة محددة كمقابل لخدمة ذلك المنتج لاحقا (مثل خدمات ما بعد البيع) فانه من الانسب تأجيل هذه القيمة ويعترف بها كايراد على مدار المدة التي سيتم تنفيذ الخدمة خلالها
- ٢- يتم الاعتراف بايراد وسائل الاعلام عندما يتم بث الاعلان للجمهور
- ٣- رسوم الاشتراك في الاصدارات والنشرات وما شابه، فاذا كانت المواد التي يغطيها الاشتراك غير متماثلة في كل مدة زمنية من الاشتراك عندئذ يتم الاعتراف بالايراد بطريقة القسط الثابت على مدار المدة التي يتم فيها ارسال تلك الاصدارات أو النشرات، اما اذا كانت تلك المواد تتراوح في تلك المدة لآخرى فانه يتطلب الاعتراف بالايراد على اساس القيمة البيعية التي تتخذها المرسلة منسوبة الى اجمالي قيمة المبيعات المقدرة لكل المواد التي يغطيها الاشتراك.
- ٤- يتم الاعتراف بالرسوم المستلمة عن اعطاء الحق لاستعمال الاصول كالعلامة التجارية وبراءة الاختراع وحقوق الطبع للموسيقى والنسخ الأصلية للأفلام السينمائية والتسجيلات وفقا لجوهر الاتفاقيات التي يتحكم بها، وفي التطبيق العملي يتم الاعتراف بالايراد بطريقة القسط الثابت على مدار مدة التعاقد

التدفقات النقدية

اولا : مفهوم قائمة التدفقات النقدية

توفر قائمة التدفقات النقدية معلومات عن قدرة الشركة على توليد النقد وحاجتها إلى التدفقات النقدية ومصادر النقد واستعمالاتها خلال فترة زمنية معينة هي فترة اعداد قائمة الدخل نفسها، فهي تقوم على اساس تحديد التدفقات النقدية الداخلة والخارجة في الشركة على وفق الاساس النقدي وخلال الفترة المالية عن طريق تقسيم هذه التدفقات الى انواع ثلاثة هي :

- ١- التدفقات النقدية عن العمليات التشغيلية : تمثل التدفقات النقدية الخارجة والداخلية للوحدة الاقتصادية نتيجة ممارسة النشاط الطبيعي لها .
- ٢- التدفقات النقدية عن العمليات الاستثمارية : تمثل التدفقات النقدية الخارجة والداخلية للوحدة الاقتصادية نتيجة العمليات الاستثمارية كامتلاك الأصول غير المتداولة أو التخلص منها .
- ٣- التدفقات النقدية عن العمليات التمويلية : تمثل التدفقات النقدية الخارجة والداخلية للوحدة الاقتصادية نتيجة العمليات التمويلية، وتشتمل على جميع العمليات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية راس المال وعمليات الاقتراض .

تفصح قائمة التدفقات النقدية عن المعلومات الآتية :

١- الأثر النقدي لعمليات الشركة خلال الفترة المالية .

٢- عمليات الاستثمار

٣- التعاملات المالية للوحدة الاقتصادية

٤- صافي الزيادة / النقص في النقدية خلال الفترة المالية

٥- كمية النقد نهاية الفترة المالية

فالإفصاح عن مصادر الأموال واستعمالاتها والتغيرات الحاصلة على النقدية تفيد جهات عدة كالمستثمرين والدائنين، وكل من يحتاج الى معرفة ما حصل لأكثر المصادر سيولة في الشركة (النقد) فهو يوفر اجابات عن اسئلة كثيرة أهمها :

١- من اين جاء النقد خلال الفترة المالية ؟

٢- ماهي استعمالات النقد خلال الفترة المالية ؟

٣- ماهي التغيرات في رصيد النقدية خلال الفترة المالية ؟

ثانيا : اهمية قائمة التدفقات النقدية

تأتي أهمية قائمة التدفقات النقدية في توفير المعلومات عن المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية خلال فترة مالية معينة هي فترة قائمة الدخل نفسها، كما انها تساهم في تحقيق اغراض عدة اهمها :

١- بيان طبيعية الأثر النقدي لعمليات الشركة خلال الفترة المالية من حيث كونه تدفقا " نقديا " داخلا " ام تدفقا " نقدا " خارجا "

٢- تقسيم التدفقات النقدية على وفق نشاطات الشركة يساعد على تحديد الأثر النقدي لكل نشاط من الانشطة التي تمارسها الوحدة

٣- يساعد المستثمرين والادارة على التعرف على نقاط القوة والضعف من حيث قدرة الشركة على توليد النقد الذي سيسعمل في تسديد التزامات الشركة وتمويل توسعتها المستقبلية وتوزيعات الارباح .

٤- يوفر معلومات على وفق الاساس النقدي عن كل من الانشطة التشغيلية والانشطة الاستثمارية والانشطة التمويلية .

فضلا عن نقاط الأهمية السابقة، تحقق قائمة التدفقات النقدية العديد من المنافع المستعملها منها :

١- توفر عند استعمالها مع غيرها من القوائم المالية معلومات تساعد في تقييم التغيرات في صافي اصول الشركة، هيكلها المالي وقدرتها على التأثير في مبالغ وتوقيتات التدفقات النقدية لغرض التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة .

٢- معلومات قائمة التدفقات النقدية مفيدة في تقييم قدرة الشركة على توليد النقد، وتساعد في تطوير نماذج تقييم ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لشركات مختلفة .

٣- تعزز امكانية المقارنة بين تقارير الاداء التشغيلي لشركات مختلفة لانها تزيل اثر استعمال المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس المعاملات والاحداث .

٤- تساعد في تحقيق التوازن بين التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة مع الأخذ بعين الاعتبار مدى الاستجابة للتغيرات في الظروف المحيطة . فضلا عن التحقق من دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية والتحقق من العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وتأثيرها على التغير في الاسعار .

ثالثا : عناصر قائمة التدفقات النقدية

تتكون قائمة التدفقات النقدية من ثلاثة اقسام رئيسية هي :

١- **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية :** وهي التدفقات الناتجة عن الأنشطة الرئيسية التي تمارسها الشركة وتتضمن نتيجة النشاط مع الأخذ بنظر الاعتبار التغيرات الحاصلة في الأصول المتداولة (عدا النقدية ومكافئاتها) والالتزامات المتداولة ، مع الأخذ بنظر الاعتبار ايضا المصاريف غير النقدية كالاندثار والاطفاء والخسائر والارباح والمكاسب .

2- **التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية :** وتمثل التدفقات النقدية عن عمليات الاستثمار في بيع وشراء الأصول طويلة الأجل وتتضمن :

* التدفقات النقدية الداخلة من العمليات الاستثمارية وتنتج عن : المقبوضات النقدية من بيع الأصول غير المتداولة بما في ذلك الأصول غير الملموسة والاستثمارات المالية.

* التدفقات النقدية الخارجة عن العمليات الاستثمارية وتنتج عن: المدفوعات النقدية لشراء الأصول غير المتداولة بما في ذلك الأصول غير الملموسة والاستثمارات المالية.

3- **التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:** وتمثل التدفقات النقدية المتعلقة بالعمليات على الأموال من الملاك او المقرضين وتزويدها لهم

* التدفقات النقدية الداخلية من العمليات التمويلية وتنتج عن : المتحصلات النقدية عن اصدار اسهم جديدة او زيادة راس المال، وهو ما يمثل حقوق المالكين والمتحصلات النقدية عن اصدار سندات تدعم القروض طويلة الاجل

* التدفقات النقدية الخارجية من العمليات التمويلية وتنتج عن : المدفوعات النقدية عن توزيعات الأرباح للملاك ، والمدفوعات النقدية المدفوعة" للسندات والقروض طويلة الأجل وفوائدها

الا ان الشركات لا تتعرض ضمن قائمة التدفقات النقدية عمليات تمويل واستثمار مهمة كونها لا تحدث نقدا ولا تعيش في النقد اذ يجري الافصاح عنها في جداول منفصلة ضمن القوائم المالية ايفاء" الهندسية الافصاح الكامل، ومن هذه العمليات غير النقدية الآتية:

١- تسديد قيمة شراء أصول عن طريق اصدار اسهم اعتيادية

٢- تحويل القروض الى اسهم عادية

٣- تحويل المدينون أو أوراق القبض بشكل مباشر كتسديد شراء أصول

٤- استبدال أصول المصنع بأصول أخرى على وفق أي طريقة من طرق الاستبدال التي لا يقابلها تسديد أو استلام نقدية

رابعا: اعداد قائمة التدفقات النقدية

لاتحدد معايير المحاسبة الدولية ولا معايير اعداد التقارير المالية عنصرا من عناصر القوائم المالية الخاصة قائمة التدفقات النقدية، وانما تستقى بياناتها من القوائم المالية الأخرى اذ تعد قائمة التدفقات النقدية من مصادر ثلاث هي:

١- الميزانيات المقارنة: توفر معلومات عن كمية التغيرات الحاصلة في عناصرها (الاصول والالتزام وحقوق الملكية) من بداية الفترة الى

٢- قائمة الدخل عن الفترة: توفر معلومات عن كمية النقدية التي المتحصل عليها من أو المنفقة على العمليات خلال الفترة المالية

٣- بيانات عن معاهدات من سجل الاستاذ العام: توفر معلومات عن كيفية الحصول على النقود واستعمالاتها خلال الفترة المالية ومن أمثلتها هذه المعاملات وتوزيع الأرباح

خامسا : خطوات اعداد قائمة التدفقات النقدية

١.. استخراج التغير في النقدية النقدية = رصيد اخر المدة _ رصيد أول المدة

٢. استخراج صافي التدفقات النقدية التشغيلية : ويتم استخراجه وفقا للطريقة غير المباشرة التي

نصت عليها المعايير من خلال الاتي :

صافي الدخل XXX

يضاف النقصان في الموجودات المتداولة (عدا النقدية) XXX

يطرح الزيادة في الموجودات المتداولة (XXX)

يطرح النقصان في المطلوبات القصيرة (XXX)

يضاف الزيادة في المطلوبات القصيرة XXX

يضاف الاندثارات ديون معدومة خسائر البيع XXX

يطرح مكاسب بيع الموجودات الثابتة (XXX)

صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيليةXXXX

3- استخراج صافي التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية

تدفقات داخلية :

مبلغ مستلم عن بيع موجودات ثابتة أو استثمارات طويلةXXX

تدفقات خارجية :

شراء موجودات ثابتة (XXX)

شراء استثمارات طويلة نقدا"(XXX)

صافي التدفقات النقدية من الانشطة الاستثماريةXXXXX

4- استخراج صافي التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية

تدفقات داخلية :

زيادة رأس المال xxx

إصدار أسهم جديدة xxx

إصدار سندات طويلة xxx

الحصول على قرض xxx

تدفقات خارجية :

توزيعات أرباح نقدية (xxx)

سداد القروض أو السندات وفوائدها (xxx)

إعادة شراء أسهم مصدرة مسبقاً " (xxx)

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية xxxxx

بعد أن يتم استخراج الخطوات السابقة يتم التوصل إلى صافي زيادة (النقص) بالنقدية من خلال جمع صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية في الخطوة الثانية وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية في الخطوة الثالثة وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة

قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المنتهية في 12/31 / الطريقة غير المباشرة		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
	xxx	صافي الدخل
		يضاف النقصان في الموجودات المتداولة (عدا النقدية)
	(xxx)	يطرح الزيادة في الموجودات المتداولة
	(xxx)	يطرح النقصان في المطلوبات القصيرة
	xxx	يضاف الزيادة في المطلوبات القصيرة
	xxx	يضاف الاندثارات , ديون معدومة , خسائر البيع
	(xxx)	يطرح مكاسب بيع الموجودات الثابتة
Xxxxx		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
		تدفقات داخلية :
	xxxx	مبلغ مستلم عن بيع موجودات ثابتة أو استثمارات طويلة
		تدفقات خارجية :
	(xxx)	شراء موجودات ثابتة
	(xxx)	شراء استثمارات طويلة نقداً
xxxx		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
		تدفقات داخلية :
	Xxx	زيادة رأس المال
	Xxx	إصدار أسهم جديدة
	Xxx	إصدار سندات طويلة
	Xxx	الحصول على قرض
		تدفقات خارجية :
	(xxx)	توزيعات أرباح نقدية
	(xxx)	سداد القروض أو السندات وفوائدها
	(xxx)	إعادة شراء أسهم مصدرة مسبقاً "
xxxx		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
Xxxxx		صافي الزيادة (النقص) في النقدية

المثال الاول / توفرت لديك المعلومات التالية عن احدى الشركات وكما يلي :

العناصر	عام 2007	عام 2008
نقدية	18000	22000
مدينون	15000	14000
مخزون	8000	10000
مصاريف مدفوعة مقدما	2000	1000
اراضي	30000	38000
سيارات	15000	18000
مخصص اندثار متراكم	10000	12000
مج الموجودات	78000	91000
دائنون	10000	6500
مصاريف مستحقة	3000	3500
اسهم عادية	50000	58000
ارباح محتجزة	15000	23000
مج المطلوبات وحق الملكية	78000	91000

والاتي كشف الدخل عن السنة المنتهية في 2008/12/31:

المبيعات	100000
كلفة البضاعة المباعة	(60000)
مجمل الربح	40000
مصاريف تشغيلية	(25000)
صافي الربح	15000

معلومات اضافية :

- ١ - شراء قطعة ارض عن طريق اصدار اسهم عادية بلغت 8000 دينار
 - ٢ - بيع سيارة كلفتها 8000 دينار ومخصص اندثارها المتراكم 5000 دينار لغاية تاريخ البيع تم بيعها ببلغ 2000 دينار
 - ٣ - دفع مقسوم ارباح نقدي 7000 دينار
- المطلوب / اعداد قائمة التدفقات النقدية

اجابة المثال الاول :

اولا: Δ النقدية = ٢٢٠٠٠ - ١٨٠٠٠ = ٤٠٠٠ زيادة في النقدية

ثانيا : استخراج صافي التدفق النقدي التشغيلي :

١٥٠٠٠	صافي الدخل
١٠٠٠	+ نقصان المدينون
(٢٠٠٠)	- زيادة المخزون
١٠٠٠	+ نقصان م. مدفوعة مقدما
*٧٠٠٠	+ الاندثار
(٣٥٠٠)	-نقصان الدائنون
٥٠٠	+ زيادة م. مستحقة
**١٠٠٠	خسائر بيع سيارة
٢٠٠٠٠	صافي التدفق النقدي التشغيلي

ثالثا: استخراج صافي التدفق النقدي الاستثماري :

تدفقات داخلية

٢٠٠٠ بيع سيارة

تدفقات خارجة

(١١٠٠٠) شراء سيارة

صافي التدفق النقدي الاستثماري (٩٠٠٠)

رابعا : استخراج صافي التدفق النقدي التمويلي :

تدفقات داخلية

صفر

تدفقات خارجة

(٧٠٠٠) توزيعات ارباح نقدية

صافي التدفق النقدي التمويلي (٧٠٠٠)

لذا Δ النقدية = ٢٠٠٠٠ - ٩٠٠٠ - ٧٠٠٠ = ٤٠٠٠

زيادة النقدية

وان اداء الشركة كان جيدا" لان صافي تدفقاتها النقدية التشغيلية موجبة

*** ح/ سيارات	* ح/ مخصص اندثار متراكم سيارات
١٥٠٠٠ رصيد ١/١	٥٠٠٠ مخصص مباع
١١٠٠٠ شراء	١٢٠٠٠ رصيد ١٢/٣١
٨٠٠٠ كلفة المباع	٧٠٠٠ اندثار سنوي
١٨٠٠٠ رصيد مرحل	
٢٦٠٠٠	١٧٠٠٠

** سعر البيع - القيمة الدفترية للموجود الثابت المباع = مكاسب (خسائر) البيع

٢٠٠٠ - (٨٠٠٠ - ٥٠٠٠) = (١٠٠٠) خسائر البيع

**** لن يظهر شراء اراضي ضمن التدفقات الخارجة للنشاط الاستثماري لانه تم من خلال اصدار اسهم، كما لن يظهر اصدار أسهم ضمن التدفقات الداخلة للنشاط التمويلي لانه تم شراء ارض بمبلغ الاصدار.

العناصر	عام ٢٠٠٧	عام ٢٠٠٨
نقدية	١٢٥٠٠	٢٥٠٠
مدينون	٣٧٥٠٠	٧٥٠٠
مخزون	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
م . ثابتة	٤٨٠٠٠	٥٥٥٠٠٠
مخصص اندثار متراكم	(٦٠٠٠٠)	(١٦٥٠٠٠)
مج الموجودات	٥٧٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠
دائنون	١٥٠٠٠	٨٠٠٠
إ.د. مستحقة	١٠٠٠٠	٢٠٠٠
قرض برهن	١٤٥٠٠٠	٥٠٠٠
أسهم عادية	٢٠٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠
أرباح محتجزه	٢٠٠٠٠٠	٢٢٥٠٠٠
مج المطلوبات وحق الملكية	٥٧٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠

معلومات إضافية :

١. شراء م . ثابتة قيمتها ٧٥٠٠٠ دينار نقداً.
 ٢. يتعلق قيد اليومية الذي تم إثباته في حساب الأرباح المحتجزة بصافي الدخل والذي بلغ ٧٥٠٠٠ دينار تم توزيع جزء منه كأرباح نقدية بلغت ٥٠٠٠٠ دينار .
 ٣. تم زيادة رأس المال من خلال طرح الأسهم للمساهمين بالقيمة الاسمية .
- المطلوب : توضيح أسباب نقصان النقدية من خلال إعداد كشف التدفق النقدي مع بيان مدى كفاءة اداء الشركة .

=====

اجابة مثال (٢)

اولاً: Δ النقدية = ٢٥٠٠ - ١٢٥٠٠ = (١٠٠٠٠) نقصان في النقدية

ثانياً : استخراج صافي التدفق النقدي التشغيلي:	ثالثاً: استخراج صافي التدفق النقدي الاستثماري :
صافي الدخل	تدفقات داخلية
٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠
+ نقصان المدينون	بيع م. ثابتة
٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
+نقصان المخزون	تدفقات خارجة
٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
+ الاندثار	شراء م . ثابتة
١٠٥٠٠٠	(٧٥٠٠٠)
-نقصان الدائنون	صافي التدفق النقدي الاستثماري
(٧٠٠٠)	(٧٥٠٠٠)
-نقصان أ.د مستحقة	
(٨٠٠٠)	
صافي التدفق النقدي التشغيلي	
٢٤٥٠٠٠	

رابعاً : استخراج صافي التدفق النقدي التمويلي :

تدفقات داخلية	اصدار اسهم عادية
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
تدفقات خارجة	توزيعات ارباح نقدية
(٥٠٠٠٠)	(٥٠٠٠٠)
سداد قرض برهن	(١٤٠٠٠٠)
صافي التدفق النقدي التمويلي	(١٨٠٠٠٠)

*صافي الدخل = ارباح محتجزة ٣١ / ١٢ - ارباح محتجزة ١ / ١ + توزيعات الارباح = ٢٠٠٠٠٠ - ٢٢٥٠٠٠ = ٥٠٠٠٠٠ + ٧٥٠٠٠٠ صافي الدخل

تمارين (١-٣)

السؤال الاول:- توفرت لديك المعلومات التالية عن إحدى الشركات وكما يلي :

نقصان النقدية ٤٢٠٠٠ دينار ، زيادة المدينون ٢٠٠٠٠ دينار ، نقصان المخزون ١٠٠٠٠ دينار ، زيادة مصاريف مدفوعة مقدما ٢٠٠٠ دينار ، نقصان دائنون ١٧٠٠٠ دينار ، زيادة الأسهم العادية ٥٠٠٠٠ دينار ، زيادة مصاريف مستحقة ٢٠٠٠ دينار ، نقصان أراضي ٣٠٠٠٠ دينار ، نقصان القروض ٣٠٠٠٠ ، زيادة أرباح محتجزة ٢٥٠٠٠ دينار ، زيادة أثاث ١٢٠٠٠٠ دينار ، زيادة مخصص اندثار متراكم أثاث ١٥٠٠٠ ، زيادة مخصص اندثار متراكم المباني ١٥٠٠٠ .

معلومات إضافية :

- ١ . يبلغ الاندثار السنوي للموجودات الثابتة ككل مبلغ ٣٥٠٠٠ دينار .
 - ٢ . يبلغ صافي الدخل ١٢٠٠٠٠ دينار والذي تم احتجاز جزء منه وتوزيع الجزء الآخر منه كأرباح نقدية بلغت ٩٥٠٠٠ دينار .
 - ٣ . لم يتم شراء أراضي أو مباني خلال المدة .
 - ٤ . شراء أثاث بلغت قيمته ١٩٠٠٠٠ من خلال دفع مبلغ ١٤٠٠٠٠ نقدا وإصدار ٥٠٠٠ سهم عادي وبالقائمة الاسمية البالغة ١٠ دينار / سهم .
 - ٥ . بيع أثاث كلفته ٧٠٠٠٠ دينار ومخصص اندثاره المتراكم ٥٠٠٠ بخسارة مقدارها ٣٠٠٠ .
- المطلوب : بيان أسباب انخفاض النقدية من خلال إعداد كشف التدفق النقدي ووفقا للطريقة غير المباشرة.

السؤال الثاني:- توفرت لديك المعلومات التالية عن إحدى الشركات وكما يلي :

العناصر	عام ٢٠٠٧	عام ٢٠٠٨
نقدية	١٢٥٠٠	٨٢٥٠٠
مدينون	٣٧٥٠٠	٦٧٥٠٠
مخزون	١٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
م . ثابتة بالقيمة الدفترية	٣٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
مج الموجودات	٤٩٠٠٠٠	٥٣٠٠٠٠
دائنون	٢٥٠٠٠	٢٢٠٠٠
قرض برهن	١١٥٠٠٠	٨٣٠٠٠
أسهم عادية	١٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٢٠٠٠٠٠	٢٢٥٠٠٠
مج المطلوبات وحق الملكية	٤٩٠٠٠٠	٥٣٠٠٠٠

والاتي كشف الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٨ / ١٢ / ٣١

المبيعات	١١٠٠٠٠
كلفة البضاعة المباعة	(٢٥٠٠٠)
مجمل الربح	٨٥٠٠٠
مصاريف تشغيلية	(٤٥٠٠٠)
صافي الربح	٤٠٠٠٠

- ١ . شراء م . ثابتة قيمتها ٧٥٠٠٠ دينار نقدا، علما إن الاندثار السنوي يبلغ ٣٥٠٠٠ دينار .
 - ٢ . تم توزيع مقسوم ارباح نقدي بلغ ١٥٠٠٠ دينار ولم يتم توزيع أرباح أسهم .
 - ٣ . تم زيادة رأس المال من خلال طرح الأسهم للمساهمين بالقيمة الاسمية .
- المطلوب : توضيح أسباب زيادة النقدية من خلال إعداد كشف التدفق النقدي .

السؤال الثالث:- توفرت لديك المعلومات التالية عن إحدى الشركات وكما يلي :

العناصر	عام ٢٠٠٧	عام ٢٠٠٨
نقدية	١٨٠٠٠	٢٢٠٠٠
مدينون	١٥٠٠٠	١٤٠٠٠
مخزون	٨٠٠٠	١٠٠٠٠
مصاريف مدفوعة مقدما	٢٠٠٠	١٠٠٠
اراضي	٣٠٠٠٠	٣٨٠٠٠
سيارات	١٥٠٠٠	١٨٠٠٠
مخصص اندثار متراكم	(١٢٠٠٠)	(١٠٠٠٠)
مج الموجودات	٧٦٠٠٠	٩٣٠٠٠
دائنون	١٠٠٠	٢٥٠٠
مصاريف مستحقة	٢٠٠٠	١٥٠٠
أسهم عادية	٥٠٠٠٠	٥٨٠٠٠
أرباح محتجزة	٢٣٠٠٠	٣١٠٠٠
مج المطلوبات وحق الملكية	٧٦٠٠٠	٩٣٠٠٠

والاتي كشف الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٨ / ١٢ / ٣١

المبيعات	١٠٠٠٠٠
كلفة البضاعة المباعة	(٦٠٠٠٠)
مجم الربح	٤٠٠٠٠
مصاريف تشغيلية	(٢٥٠٠٠)
صافي الربح	١٥٠٠٠

١. شراء قطعة ارض عن طريق اصدار اسهم عادية بلغت ٨٠٠٠ دينار .
 - ٢ . بيع سيارة كلفتها ٨٠٠٠ دينار ومخصص اندثارها المتراكم ٥٠٠٠ دينار لغاية تاريخ البيع تم بيعها بمبلغ ٢٠٠٠ دينار .
 - ٣- دفع مقسوم ارباح نقدي بلغ ٧٠٠٠ دينار .
- المطلوب : توضيح أسباب زيادة النقدية من خلال إعداد كشف التدفق النقدي .

السؤال الرابع / توفرت لديك المعلومات التالية عن إحدى الشركات وكما يلي:

قائمة المركز المالي كما هي في ٢٠١٥/١٢/٣١

الاصول	عام ٢٠١٤	عام ٢٠١٥	الالتزامات وحقوق الملكية	عام ٢٠١٤	عام ٢٠١٥
الاصول المتداولة			الالتزامات المتداولة :		
النقدية	15000	22000	الدائنون	37500	40000
المدينون	19000	24500	مصاريف مستحقة	7500	5000
المخزون	35000	33000	مج الالتزامات المتداولة	45000	45000
فوائد مدفوعة مقدما	1000	1500	التزامات غير متداولة :		
مج الاصول المتداولة	70000	81000	قرض طويل الاجل	15000	7500
الاصول غير المتداولة:			مجموع الالتزامات :	60000	52500
استثمارات	21000	10000	حقوق الملكية :		
الات ومعدات	27500	43000	راس المال	40000	50000
مخصص اندثار الات والمعدات المتراكم	7500	13000	الارباح المحتجزه	11000	18500
مج الاصول غير المتداولة	41000	40000	مجموع حقوق الملكية	51000	68500
مجموع الاصول	111000	121000	مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	111000	121000

وقد حصلت على المعلومات الإضافية الآتية:

١. يتعلق قيد اليومية الذي تم إثباته في حساب الأرباح المحتجزة بصافي الدخل البالغ ٣٣٥٠٠ دينار، والذي تم توزيع جزء منه كأرباح نقدية بلغت ٢٦٠٠٠ دينار
 ٢. تم بيع الات كلفتها ٦٠٠٠ ومخصص اندثارها المتراكم ٢٠٠٠ دينار لغاية تاريخ البيع بمبلغ ٥٠٠٠ دينار.
 ٣. ضمن الاصول غير المتداولة الات جديدة اشترت عام ٢٠١٥ سدد جزء من قيمتها نقدا وسدد باقي الثمن ١١٠٠٠ دينار عن طريق التنازل عن استثمارات تساويها
- المطلوب/ توضيح أسباب زيادة النقدية من خلال إعداد كشف التدفق النقدي.

كشف مطابقة حساب البنك

يعكس الواقع العملي اهمية لجوء الوحدة الى وسيط تتم من خلاله استلام ودفع المبالغ وغالبا ما يتمثل ذلك الوسيط بالبنك حيث يستخدم الصكوك بدلا من العملة الورقية أو المعدنية ومن الضروري ان تكون هناك عملية تماثل بين حركة الحسابات المتعلقة باستلام المبالغ بصكوك (الايداعات) لدى البنك وسداد المبالغ بصكوك والتي يتم اثباتها في سجلات الوحدة مع ما ظهر من تلك المعاملات في سجلات المصرف والخاص بتلك المنشأة . الا ان واقع الحال يعكس اختلاف بين رصيد البنك بموجب سجلات الوحدة وبين رصيده الوارد بموجب كشف المطابقة من المصرف وتعدد اسباب هذا

الاختلاف الى ما يلي :-

١- وجود عمليات ظهرت في سجلات الوحدة ولم تظهر في كشف المطابقة الوارد من المصرف

والتي تتمثل :-

- ١ - تحرير الوحدة صكوك المستفيدين الا ان بعض المستفيدين لم يتقدموا إلى المصرف لاستلام مستحقاتهم مما يعني انها ظهرت في السجلات ولم تظهر لدى المصرف وتعرف هذه الانواع من الصكوك بالموقوفة

ب - تقوم الوحدة بأيداع مبالغ لدى المصرف وقد لا تظهر جميع ابداعاتها في نفس يوم الايداع بل يظهر في اليوم التالي وتظهر المشكلة عندما تقع (عندما يكون اليوم التالي يمثل شهر جديد) مما يظهر اختلاف الرصيدين ويسمى هذا الفرق بالابداعات بالطريق

ج - قد تنشأ هناك اخطاء يتسبب عنها اختلاف بين الرصيدين

د - صكوك مرفوضة -: ويقصد بها أن تستلم الوحدة صكوك من الغير وتقوم بإيداعها لدى البنك الا ان البنك عند محاولته لتحصيل تلك المبالغ لا يتمكن من ذلك . وتعود اسباب عدم التحصيل الى (وجود اخطاء في الصكوك ، عدم كفاية رصيد محرر الصك)

٢- وجود عمليات ظاهرة في الكشف ولم تظهر في السجلات والتي تتمثل ما يلي :-

ا - كمبيالة تم تحصيلها من البنك ولم يرسل الاشعار من قبل البنك للوحدة بعد

ب- سداد قيمة الكمبيالة (ورقة الدفع) وعمولتها من قبل المصرف وبتحويلها من الوحدة الا انه لم يرسل الاشعار بعد للوحدة

ج- عمولة المصرف واية مصاريف تترتب لصالح المصرف ولم يرسل الاشعار للوحدة بعد

د - سحب او ايداع مبلغ بالخطأ من سجلات الوحدة

هـ- اية اخطاء أخرى تحصل في الكشف

نتيجة الاختلاف بين الرصيدين والتي ذكرت اسبابها اعلاه فإنه من الضروري اللجوء الى طريقة

المعالجة الاختلاف بين الرصيدين وهناك عدة طرق في هذا المجال منها :-

1 - تعديل رصيد البنك بموجب السجلات للوصول الى الرصيد بموجب الكشف الوارد من البنك بموجب هذه الطريقة يتم الاعتماد على

ا - الرصيد بموجب السجلات

ب - الاخذ بنظر الاعتبار كافة العمليات التي التي تظهر في السجلات فقط ويتم حذفها أو الغائها (فكافة الايداعات الظاهرة في السجلات فقط ستخفف والمدفوعات الظاهرة فقط بالسجلات يتم اضافتها)

ج- تظهر العمليات الظاهرة فقط في الكشف ولم تظهر في السجلات ومعاملتها بشكا اعتيادي

د- الوصول الى النتيجة النهائية وهي الرصيد بموجب الكشف

٢- تعديل الرصيد بموجب الكشف الى الرصيد بموجب السجلات

ا- يتم الاعتماد على الرصيد بموجب الكشف

- ب - عكس كافة العمليات الظاهرة فقط بالكشف ولم تظهر في السجلات
- ج- تثبيت جميع العمليات التي ظهرت في السجلات فقط ولم تظهر في الكشف
- د- الوصول الى النتيجة النهائية وهي الرصيد بموجب السجلات
- ٣- تعديل الرصيد للوصول الى الرصيد الصحيح . تعتمد هذه الطريقة على الخطوات التالية
- أ-
- * تثبيت الرصيد بموجب السجلات
- * الأخذ بنظر الاعتبار كافة العمليات التي ظهرت في الكشف فقط ولم تظهر في السجلات ..
- * الوصول الى الرصيد الصحيح
- ب-
- * تثبيت الرصيد بموجب الكشف
- * الاخذ بنظر الاعتبار كافة العمليات التي ظهرت في السجلات فقط ولم تظهر في الكشف
- * الوصول الى الرصيد الصحيح
- ملاحظة : من الضروري بموجب هذه الطريقة أن تكون النتيجة النهائية المتمثلة بالرصيد الصحيح متطابقة .

-: مثال ١ فيما يلي المعلومات المستخرجة من سجلات احدى الشركات وكما يلي

- ١- الرصيد البنك ٢٠٠٠ / ١٢ / ٣١ بلغ ٢٣٠٠٠,٠٠٠
- ٢- الرصيد الوارد بموجب كشف البنك في ٢٠٠٠ / ١٢ / ٣١ بلغ ٢٢٧٠٠,٠٠٠
- ٣- هناك عمولة للمصرف مقدارها ٥٠,٠٠٠ دينار لم يرسل الاشعار الخاص بها للمنشأة بعد .
- ٤- ابداعات لم تسجل في الكشف وارسلت للمصرف في ٣١ / ٢٠٠٠ / ١٢ مقدارها ٦٠٠٠,٠
- ٥- حصل البنك كمبيالة مقدارها ٧٥٠,٠٠٠ دينار و اضاف قيمتها في حساب المنشأة الا انه لم يرسل الاشعار بذلك
- ٦- هناك صكوك مسحوبة ولم يتقدم بها المستفيدين الى البنك لصرفها بلغت ما مجموعه

٥٠٠٠,٠٠٠ دينار

المطلوب : اعداد مذكرة تسوية حساب البنك بموجب

(١) طريقة ائصال رصيد البنك بموجب السجلات الى الرصيد بموجب الكشف

(٢) طريقة ائصال رصيد البنك بموجب الكشف الى الرصيد بموجب السجلات

(٣) طريقة ائصال الرصيد الى الرصيد الصحيح

تعديل الرصدين للوصول الى الرصيد الصحيح

XX	الرصيد بموجب الكشف	XX	الرصيد بموجب السجلات
XX	كافة العمليات التي لم تظهر في الكشف		كافة العمليات التي لم تظهر في السجلات
الرصيد الصحيح		الرصيد الصحيح	

مثال ٢ // كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة النور التجارية في ٢٠١٧/١٢/٣١ قد بلغ ٣٥٣٤٠٠ دينار ، في الوقت الذي اظهر الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا بمبلغ ٤٦٧٩٦٠ دينار وعند دراسة اسباب الاختلاف بين الرصدين اتضح ما يلي :

حصل المصرف ورقة قبض لصالح الشركة بلغت ٨٠٠٠٠ دينار ولم يصل اشعار للشركة بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة ٢٠٠ دينار ، ولم يرد الاشعار للشركة بعد

اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ صكوك مقدارها ١٣٨٠٠ دينار لم

تظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور .

حرر محاسب الشركة صك بمبلغ ٣٦٠٠ دينار عن قائمة المدفوعات لاحد المجهزين الا انه سجله بالخطا في سجلات الشركة بمبلغ ٣٩٦٠ دينار ، وقد تم سحب المبلغ الصحيح من المصرف .

رفض المصرف صك بمبلغ ١٦٠٠ دينار ولذلك لوجد خطأ فيه وتم واعدته الى الشركة .

بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته ٥٢٨٠٠ دينار .

قام المصرف بسحب صك بالخطا من رصيد من رصيد الشركة بمبلغ ٣٠٠٠ دينار .

المطلوب // اعداد كشف مطابقة حساب البنك في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ للوصول الى الرصيد الصحيح الواجب اظهاره في القوائم من خلال تعديل الرصدين مع اعداد قيود التسوية

الحل :

١- ايصال الرصيد بموجب السجلات الى الرصيد بموجب الكشف

الرصيد بموجب السجلات ٢٣٠٠٠,٠٠٠

** عكس العمليات الظاهرة في السجلات فقط :

عكس ايداعات بالطريق (٦٠٠٠,٠٠٠)

عكس صكوك موقوفة ٥٠٠٠,٠٠٠

** تثبيت العمليات الظاهرة في الكشف فقط :

عمولة المصرف (٥٠,٠٠٠)

تحصيل كمبيالة (١٠ ق) ٧٥٠,٠٠٠

الرصيد بموجب الكشف ٢٢٧٠٠,٠٠٠

٢- ايصال الرصيد بموجب الكشف الى الرصيد بموجب السجلات

الرصيد بموجب الكشف ٢٢٧٠٠,٠٠٠

** عكس العمليات الظاهرة في الكشف فقط

+ عكس عمولة المصرف ٥٠,٠٠٠

- عكس كمبيالة محصلة (١٠ ق) (٧٥٠,٠٠٠)

** تثبيت العمليات الظاهرة في السجلات فقط :

+ ايداعات بالطريق ٦٠٠٠,٠٠٠

- صكوك موقوفة (٥٠٠٠,٠٠٠)

الرصيد بموجب السجلات ٢٣٠٠٠,٠٠٠

(٣) تعديل الرصيدين للوصول الى الرصيد الصحيح

٢٢٧٠٠٠٠٠	الرصيد بموجب الكشف	٢٣٠٠٠,٠٠٠	الرصيد بموجب السجلات
٦٠٠٠,٠٠٠	+ ايداعات بالطريق	- عمولة المصرف (٥٠,٠٠٠)	
(٥٠٠٠,٠٠٠)	- صكوك موقوفة	+ تحصيل كمبيالة ٧٥٠,٠٠٠	
٢٣٧٠٠,٠٠٠	الرصيد الصحيح	٢٣٧٠٠,٠٠٠	الرصيد الصحيح
٥٠٠,٠٠٠ ح / عمولة بنك		٧٥٠,٠٠٠ من ح / بنك	
٥٠٠,٠٠٠ ح / بنك		٧٥٠,٠٠٠ الى ح / ١٠ ق	

ملاحظة :-

دائماً قيود التسوية تتعلق فقط بالعمليات التي تظهر مسبقاً في السجلات مثل (عمولة مصرف ، اوراق دفع مسددة ، صكوك مرفوضة ، اخطاء حدثت في السجلات ، اوراق قبض محصلة) مع مراعاة انه في حالة اضافة المبلغ الى الرصيد بموجب السجلات فان تلك المعاملة سيكون طرفها المدين حساب البنك وطرفها الدائن يتمثل بالحساب الذي ثبت كانه يكون اوراق قبض محصلة اما اذا كانت العملية الظاهرة مخفضة من الرصيد بموجب السجلات فان القيد سيكون البنك فيه دائناً وذلك الحساب في تلك العملية مديناً

// الحل

كشف مطابقة البنك لشركة النور في ٢٠١٧/١٢/٣١	
رصيد البنك بموجب السجلات ٣٥٣٤٠٠	رصيد البنك بموجب الكشف ٤٦٧٩٦٠
<u>يضاف :</u>	<u>يضاف :</u>
أ. ق محصلة ٨٠٠٠٠	إيداعات بالطريق ١٣٨٠٠
خطا في التسجيل ٣٦٠	مسحوبات بالخطا من قبل المصرف ٣٠٠٠
٨٠٣٦٠	١٦٨٠٠
<u>يطرح :</u>	<u>يطرح :</u>
صك مرفوض ١٦٠٠	صكوك موقوفة ٥٢٨٠٠
مصاريف وعمولة البنك ٢٠٠	(٥٢٨٠٠)
(١٨٠٠)	
الرصيد الصحيح ٤٣١٩٦٠	الرصيد الصحيح ٤٣١٩٦٠

قيود التسوية

٨٠٣٦٠ ح / البنك

٨٠٠٠٠ ح / أ. ق محصلة

٣٦٠ ح / قائمة المدفوعات (المجهزين)

١٦٠٠ ح / المدينون (صكوك مرفوضه)

٢٠٠ ح / م. و عمولات البنك

١٨٠٠ ح / البنك

:- ملاحظات

في حالة وجود اخطاء حسابية في سجلات الشركة واثرت تلك الخطاء على حساب البنك بموجب السجلات فانه من الضروري مراعاة مايلي :

١- فيما اذا كان الخطا يمثل خطأ في المقبوضات مبالغ مستلمة (او خطأ في مبالغ مدفوعة او صك محرر اذ تختلف المعالجة المحاسبية استنادا لذلك .

٢- التميز فيما اذا كان الخطا اقل مما يجب او اكثر مما يجب ، فهناك اربعة حالات تتمثل بما يلي :

ا هناك خطأ بالمدفوعات وكان الخطا اقل مما يجب سيترتب على ذلك ضرورة تنزيل المبلغ الفرق من الرصيد بموجب السجلات من اجل الوصول الى الرصيد الصحيح

ب هناك خطأ بالمدفوعات وكان الخطا اكثر مما يجب سيترتب على ذلك ضرورة اضافة المبلغ الفرق الى الرصيد بموجب السجلات من اجل الوصول الى الرصيد الصحيح

ت هناك خطأ بالمقبوضات وكان الخطا اقل مما يجب سيترتب على ذلك ضرورة اضافة المبلغ الفرق الى الرصيد بموجب السجلات من اجل الوصول الى الرصيد الصحيح

ت هناك خطأ بالمقبوضات وكان الخطا اكثر مما يجب سيترتب على ذلك ضرورة تنزيل المبلغ الفرق من الرصيد بموجب السجلات من اجل الوصول الى الرصيد الصحيح

تمارين (١-٤)

س 1 // كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة النور التجارية في ٢٠١٧/١٢/٣١ قد بلغ ٣٥٣٤٠٠ دينار ، في الوقت الذي اظهر الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا بمبلغ ٤٦٧٩٦٠ دينار وعند دراسة اسباب الاختلاف بين الرصدين اتضح ما يلي :

١- حصل المصرف ورقة قبض لصالح الشركة بلغت ٨٠٠٠٠ دينار ولم يصل اشعار للشركة -١ بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة ٢٠٠ دينار ، ولم يرد الاشعار للشركة بعد

٢- اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ صكوك مقدارها ١٣٨٠٠ دينار لم تظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور .

٣- حرر محاسب الشركة صك بمبلغ ٣٦٠٠ دينار عن قائمة المدفوعات لاحد المجهزين الا انه سجله بالخطا في سجلات الشركة بمبلغ ٣٩٦٠ دينار ، وقد تم سحب المبلغ الصحيح من المصرف .

٤- رفض المصرف صك بمبلغ ١٦٠٠ دينار ولذلك لوجد خطأ فيه وتم واعدته الى الشركة -٤

٥- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته ٥٢٨٠٠ دينار

٦- قام المصرف بسحب صك بالخطا من رصيد من رصيد الشركة بمبلغ ٣٠٠٠ دينار .

المطلوب // اعداد كشف مطابقة حساب البنك في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ للوصول الى الرصيد الصحيح الواجب اظاهاه في القوائم من خلال تعديل الرصدين مع اعداد قيود التسوية.

س ٢ // كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة الانوار التجارية في ٢٠١٧/١٢/٣١ قد بلغ ٩٩٧٤٥٠ دينار ، في الوقت الذي اظهر الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا بمبلغ ١٢٣٥١٠٠ دينار وعند دراسة اسباب الاختلاف بين الرصدين اتضح ما يلي :

١- حررت الشركة صك بمبلغ ٤٥٠٠٠ دينار عن شراء بضاعة ، الا ان المحاسب سجل المبلغ خطأ بمبلغ ٥٤٠٠٠ دينار ، وظهر في كشف المصرف بالمبلغ الصحيح .

٢- اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ ٢٠١٧/١٢/٣١ صكوك مقدارها ٥٣٤٠٠ دينار لم تظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور .

٣- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته ٢٧٨٠٠٠ دينار

٤- سجلت ايداعات بالخطا بمبلغ ٣٦٠٠٠ دينار في سجلات الشركة عن ايرادات مستلمة مقدارها ٦٣٠٠٠ دينار وسجلت بصورة صحيحة في المصرف .

٥- حصل المصرف ورقة قبض لصالح الشركة بلغت ٧٩٠٠ دينار ولم يصل اشعار للشركة بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة ٣٥٠ دينار ، ولم يرد الاشعار للشركة بعد

٦- سدد المصرف نيابة عن الشركة وبتحويل منها ورقة دفع مستحقة عليها بمبلغ ٣٠٠٠٠ دينار كما استقطع المصرف عمولته البالغة ٥٠٠ دينار ، ولم يرد الاشعار المدين للشركة بعد . ٦-

المطلوب اعداد كشف مطابقة حساب البنك في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ للوصول الى الرصيد الصحيح الواجب اظهاره في القوائم من خلال تعديل الرصدين مع اعداد قيود التسوية.

س / كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة المصطفى التجارية في 2017/12/31 قد بلغ 934850 دينار ، في الوقت الذي أظهر الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا بمبلغ 1230100 دينار وعند دراسة أسباب الاختلاف بين الرصدين الأعلى ما يلي :

١- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته 32500

٢- حصل المصرف ورقة قبض لصالح الشركة بلغت 28500 دينار ولم يصل اشعار للشركة بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة 2750 دينار ، ولم يرد الاشعار للشركة بعد

٣- سجلت ابداعات بالخطا بمبلغ 94000 دينار في سجلات الشركة عن ايرادات مستلمة مقدارها 49000 دينار وسجلت بصورة صحيحة في المصرف .

٤- بلغت مصاريف المصرف مقابل الصكوك ومصاريف اخرى 7200 دينار

٥- حررت الشركة صك بمبلغ ٥٩٠٠ دينار عن شراء بضاعة ، الا ان المحاسب سجل المبلغ خطأ بمبلغ ٩٥٠٠٠ دينار، وظهر في كشف المصرف بالمبلغ الصحيح.

٦- اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ ٢٠١٧/١٢/٣١ صكوك كمياتها ٣٨٨٠٠ دينار لم يظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور.

المطلوب // اعداد كشف مطابقة حساب البنك في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ للوصول إلى الرصيد الصحيح الواجب اظهاره في القوائم من خلال تعديل الرصدين مع اعداد قيود التسوية.

س // كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة النور التجارية في ٢٠١٧/١٢/٣١ قد بلغ ٨٠٦٧٥٠ دينار ، في الوقت الذي ظهر فيه الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا ٦١٤٩٠٠ دينار وعند دراسة اسباب الاختلاف بين الرصدين الزائدة ما يلي :

١- هناك صكوك اعادها المصرف للشركة لتعذر تحصيلها لعدم كفاية الأرصدة مبلغها 72000

٢- سدد المصرف نيابة عن الشركة وبتحويل منها ورقة دفع مستحقة عليها بمبلغ 83500 دينار ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة 2750 دينارًا ، ولم يرد الاشعار المدين للشركة بعد.

٣- أودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ 2017/12/31 صكوك كمياتها 18860 دينار لم يظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور.

4- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته 128000

٥- سجلت ابداعات بالخطا بمبلغ 36000 دينار في سجلات الشركة عن ايرادات مستلمة كمياتها 13000 دينار وسجلت بصورة صحيحة في المصرف

المطلوب // اعداد كشف مطابقة حساب البنك في 2017/12/31 للوصول إلى الرصيد الصحيح الواجب اظهاره في القوائم من خلال تعديل الرصدين مع ضبط قيود التسوية

س ٥ / فيما يلي المعلومات المأخوذة من كشف المصرف لاحدى الشركات لشهر اب 2017
١- بلغ الرصيد الصحيح للمصرف 13503300

٢- اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ 2017/8/31 صكوك كمياتها 21802000 دينار لم يظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور.

٣- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته 1554450

٤- هناك صكوك اعادها المصرف للشركة لتعذر تحصيلها لعدم كفاية الأرصدة مبلغها

٥- حصل المصرف ورقة قبض لصالح الشركة بلغت ٣٨٦٢٥٠٠ دينار ولم يصل اشعار للشركة بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة للشركة بعد ، كما استقطع المصرف عمولته البالغة ٧٠ دينار ، ولم يرد الاشعار للشركة بعد

المطلوب // اعداد كشف مطابقة المصرف لشهر اب واستخراج الرصيد مع اعداد قيود التسوية اللازمة في سجلات الشركة .

س ٦// كان رصيد حساب المصرف في سجلات شركة الهدى التجارية في ٢٠١٧/١٢/٣١ قد بلغ ٢٧٠٠ دينار في الوقت الذي اظهر الكشف المرسل من قبل المصرف في التاريخ ذاته رسيدا بمبلغ

٢٥٥٠٠ دينار وعند دراسة اسباب الاختلاف بين الرصدين اتضح ما يلي :

١- حررت الشركة صك بمبلغ ٩٦١٨٠ دينار عن شراء بضاعة ، الا ان المحاسب سجل المبلغ خطأ بمبلغ ٩١٩٨٠ دينار، وظهر في كشف المصرف بالمبلغ الصحيح .

٢- اودعت الشركة في حسابها الجاري بتاريخ ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ صكوك مقدارها ١٠٥٠٠٠ دينار لم تظهر في كشف المصرف للتاريخ المذكور .

٣- بلغت الصكوك المسحوبة من قبل الشركة ولم يتقدم اصحابها للمصرف ما قيمته ١٣٢٩٠٠ دينار

٤- بلغت مصاريف المصرف مقابل الصكوك ومصاريف أخرى ٦٠٠ دينار .

المطلوب / اعداد كشف مطابقة حساب البنك في ٢٠١٧/١٢/٣١ بطريقة ايصال الرصيد بموجب السجلات والرصيد بموجب الكشف الى الرصيد الصحيح مع اعداد قيود التسوية اللازمة في الشركة.

المدينون

المدينون هي من الأصول وهي حقوق مترتبة على الزبائن وغيرهم لقاء اموال او بضائع أو خدمات مقدمة لهم . مثلاً بضائع تباع بالأجل الى احد الزبائن ، او مبلغ من المال يتم اقراضه لأحد الشركات الزميلة او احد الاشخاص، أو تقديم خدمات الى الزبائن ويكون تاريخ استلام ثمن هذه الخدمات في تاريخ لاحق أي بعد تقديم الخدمات بفترة معينة) .

ويعرض حساب المدينون في قائمة المركز المالي ضمن الأصول المتداولة عادة ، الا انه يعرض في الأصول طويلة الأجل اذا كان استلام هذا المبلغ يتم بعد فترة طويلة (أكثر من سنة) .

تتوقع الشركات تحصيل حساب المدينون قصير الأجل خلال السنة أو خلال الدورة المحاسبية الحالية أو السنة القادمة ، كما تصنف الى المدينين التجاريين مدينين غير تجاريين. وقد يتم تصنيف المدينون التجاريون الى حساب المدينون وحساب أوراق القبض .

المدينون						
المدينون غير التجاريين				المدينون التجاريون		
المطالبات المستحقة للشركة تجاه كل من	الضمانات المقدمة للسداد او الاداء	دفعات لتغطية خسائر او اضرار محتملة	الشركات التابعة	السلف للعاملين	حساب اوراق القبض	حساب المدينون
شركات التأمين					ح/ أ.ق. طويلة الاجل	ح/ مدينون طويلة الاجل
الجهات القضائية					ح/ أ.ق. قصيرة الاجل	ح/ مدينون قصيرة الاجل
الجهات الحكومية						
الدائنون						
الزبائن						

اولاً: حساب المدينون : يمثل وعوداً شفوية من المشتري بسداد ثمن البضاعة أو الخدمة المقدمة . وهو حساب مفتوح ينتج عن الثقة بالزبون بالسداد قصير الأجل ، وعادة ما تحصل الشركات تلك الديون خلال ٣٠ الى ٦٠ يوماً .

ثانياً: حساب اوراق القبض (أ ق) هي وعود مكتوبة لسداد مبلغ معين من المال في تاريخ مستقبلي محدد . وقد ينشأ هذا الحساب من المبيعات الأجلة ، التمويل (او الاقراض) ، او غيرها من المعاملات . وقد تكون اوراق قبض قصيرة الأجل أو طويلة الأجل .

اما المدينون غير التجاريون فينشأ هذا الحساب من مجموعة من المعاملات مثلاً :

* دفعات مقدمة للمدراء أو العاملين (سلف) .

* دفعات مقدمة إلى الشركات التابعة .

* دفعات مقدمة لتغطية اضرار أو خسائر محتملة .

* دفعات مقدمة كضمانات للاداء أو السداد .

* توزيعات او فوائد مستحقة الدفع .

مطالبات مستحقة عن :-

ا- مطالبات الى شركات التأمين عن الاصابات الحاصلة.

ب- المطالبات القضائية .

ت:- الجهات الحكومية عن الضرائب المستردة .

ث- الدائنون عن السلع التالفة أو المفقودة أو المسترجعة .

ج- الزبائن عن المواد القابلة للاعادة (الصناديق أو الحاويات).

وبسبب الطبيعة الخاصة للمدينين غير التجاريين ، عادة ما تعرض الشركات هذا الحساب في فقرة مستقلة في قائمة المركز المالي .

-وتواجه عملية استلام المبالغ من المدينين الحالات الآتية

1- يتم استلام المبلغ بالكامل دون وجود مشاكل في حساب المدينون

٢- هناك بعض المدينون يتلكؤون في السداد ويتأخرون عنه مما يثير الشك في إمكانية تحصيل الديون التي بذمتهم، وعليه يتم عمل مخصص للديون المشكوك في الحصول عليها لمواجهة الخسائر المحتملة في ذلك.

٣- هناك مبالغ لا يمكن تحصيلها من المدينين بسبب الدورة الشهرية أو الافلاس مما يؤدي إلى ضرورة شطب تلك الديون في حساب الديون المعدومة.

٤- حالة تحصيل دين تم شطبه سابقاً بسبب ظهور مستجدات مكنت الزبون من السداد

هـ - في حالة اعتماد الشركات وسائل التشجيع اللازمة للمدينين بالسداد المبكر، تسعى إلى منح المدين خصم نقدي (او مسموح به) مما يؤدي إلى تغيير حساب المدينون عند السداد

وبالإضافة إلى هذه الحالات، هناك معالجات قيدية ومشاكل قد تظهر على المحاسب أن يتعامل معها وسنعرض هذه الحالات تباعاً.

الحالة الأولى: سداد المدين لاصل الدين وبكامل المبلغ:

مثال: قامت شركة الغدير المحدودة ببيع حديد متنوع الاحجام الى الزبون (هيثم محمد) بمبلغ (٥٠٠٠٠٠٠ دينار) بالاجل بتاريخ ٢٠١٧/٧/١ ، واستلم المبلغ من هيثم على دفعتين: الأولى بتاريخ ٢٠١٧/٧/١٥ بمبلغ (٢٠٠٠٠٠ دينار) البريطانية بتاريخ ٢٠١٧/٧/٢١ بمبلغ (٣٠٠٠٠٠٠ دينار).

المطلوب: تسجيل القيود اليومية اللازمة في سجلات شركة الغدير.

الحل بتاريخ ٢٠١٧/٧/١ :

٥٠٠٠٠٠ / المدينون (هيثم محمد)

٥٠٠٠٠٠ / المبيعات

عن بيع حديد متنوع الى الزبون هيثم محمد بالاجل

بتاريخ ٢٠١٧/٧/١٥:

٢٠٠٠٠٠ / النقدية

٢٠٠٠٠٠ / المدينون (هيثم محمد)

عن سداد جزء من الدين بذمة الزبون

بتاريخ ٢٠١٧/٧/٢١ :

٣٠٠٠٠٠ ج / النقدية

٣٠٠٠٠٠ ج / المدينون (هيثم محمد) عن سداد المتبقي بذمة الزبون (هيثم محمد)

الحالة الثانية عمل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها :-

طريقة عمل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها تتطلب تقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل في نهاية كل فترة محاسبية . وهذا سيوفر مقياسا افضل للدخل كما سيظهر حساب المدينون في قائمة المركز المالي بصافي القيمة القابلة للتحصيل .

والقيمة القابلة للتحصيل تمثل صافي المبالغ التي تتوقع الشركة استلامها نقدا " . وهي تستبعد أي مبالغ تتوقع عدم تحصيلها

وهناك عدة طرق أو سياسات يمكن للشركة ان تتبعها لتحديد مبلغ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وهي كما سيأتي :

1- نسبة من المبيعات الاجلة : وتتحدد بموجبها مخصص الديون المشكوك في تحصيلها كنسبة من المبيعات الاجلة فقط (ان ان المبيعات النقدية لا تحتاج الى عمل مخصص لأن ثمنها سيستلم نقدا ")

نسبة من رصيد المدينون اخر المدة : واستنادا الى خبرة الشركة تضع نسبة معينة من رصيد المدينون اخر المدة كمخصص للديون المشكوك في تحصيلها .

استنادا الى تحليل اعمار المدينون : أي ان الديون تصنف حسب اعمارها وكلما تأخر سداد الدين ادى ذلك الى زيادة الشك في امكانية التحصيل .

وايما كانت طريقة تحديد المخصص فأن قيد تسجيل المبلغ المحدد لن يختلف وهو كما يلي :-

XXX / الديون المشكوك في تحصيلها

XXX / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

ويغلق ح/ الديون المشكوك في تحصيلها كمصروف في حساب ملخص الدخل ، بينما يظهر حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها مطروحا من حساب المدينون في قائمة المركز المالي .

مثال :- بلغت المبيعات الاجلة لشركة النور الساطع لتجارة الاثاث مبلغ (٦٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار) خلال سنة ٢٠١٧ ، فيما بلغ رصيد حساب المدينون في ٢٠١٧/١٢/٣١ (١٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار)

المطلوب :-

١- اجراء القيد المحاسبي اللازم لتسجيل الديون المشكوك في تحصيلها ولكل من الافتراضين المستقلين الاتيين :-

ا تحدد الشركة نسبة قدرها (٢) من المبيعات الاجلة كمخصص للديون المشكوك فيها .

ب تحدد الشركة نسبة قدرها (10%) من رصيد المدينون اخر المدة كمخصص للديون المشكوك فيها .

ج- اتضح للشركة وخلال عام ٢٠١٨ بعدم امكانية تحصيل مبلغ (٧٥٠٠٠٠ دينار عن الديون التي نشأت في عام ٢٠١٧ بسبب افلاس احد المدينون ، فما هي المعالجة اللازمة لهذه الحالة في ضوء الافتراض (1) .

الحل :-

(1) / قيمة المخصص = المبيعات الاجلة * ٢%

= ٦٠٠٠٠٠٠٠٠ * ٢%

= ١٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار

٢٠١٧/١٢/٣١*

١٢٠٠٠٠٠٠٠ / الديون المشكوك في تحصيلها

١٢٠٠٠٠٠٠٠ / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

1- (ب) قيمة المخصص = رصيد المدينون آخر المدة * ١٠%

= ١٥٠٠٠٠٠٠٠ * ١٠%

١٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار

٢٠١٧/١٢/٣١

١٥٠٠٠٠٠٠٠ ج/ الديون المشكوك في تحصيلها

١٥٠٠٠٠٠٠٠ / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٢- باعتماد الافتراض (أ) : (وحتى اذا كان الافتراض (ب) فلن يتغير الفيد مادام هناك رصيد للمخصص الديون المشكوك في تحصيلها يفوق المبلغ الذي لا يمكن تحصيله)

خلال ٢٠١٨ :-

٧٥٠٠٠٠ ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٧٥٠٠٠ ح/ المدينون

عن شطب دين بذمة (س) ولذلك لعدم امكانية التحصيل

ومتلما اسلفنا يتم اظهار رصيد المخصص في قائمة المركز المالي ويدور الى السنة اللاحقة واي دين يثبت عدم امكانية تحصيله وهو يخص العام السابق فيخفض من حساب المخصص . وفي نهاية السنة يحدد المبلغ وفقا لسياسة الشركة الذي سيحتفظ به كرصيد ويؤخذ الرصيد السابق للمخصص المدور من السنة السابقة والتعديلات التي اجريت عليه) . بنظر الاعتبار في تسجيل القيد المحاسبي اللازم لتسوية حساب المخصص لهذه السنة

مثال :- استكمالا" للمثال السابق الافتراض (أ) وعلى اساس ان المبيعات الأجلة لنفس الشركة خلال عام ٢٠١٨ بلغت (٧٠٠٠٠٠٠٠ دينار) فما هو القيد المحاسبي اللازم لتسجيل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في ٢٠١٨/١٢/٣١ ؟

الحل /

٢٠١٨/١٢/٣١ :

قيمة المخصص = المبيعات الاجلة * ٢٪

= ٢ * ٧٠٠٠٠٠٠٠ = ١٤٠٠٠٠٠٠٠ دينار المخصص المطلوب (١٢/٣١)

رصيد المخصص السابق وتعديلاته بلغت (١٢٠٠٠٠٠٠ - ٧٥٠٠٠٠٠ ١١٢٥٠٠٠٠) (الرصيد المتوفر) لذا فان المبلغ الواجب اجراء قيد التسوية به = المخصص المطلوب (١٢/٣١) - (الرصيد المتوفر)
= ١٤٠٠٠٠٠٠ - ١١٢٥٠٠٠٠ = ٢٧٥٠٠٠٠ دينار

٢٧٥٠٠٠٠ ح / الديون المشكوك في تحصيلها

٢٧٥٠٠٠٠ ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

اما في حالة عدم الحاجة لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها او اذا كان رصيد المخصص المطلوب اقل من الرصيد المدور من السنة السابقة (المتوفر) فيتم اغلاق الفرق في حساب الارباح المحتجزة

وحسب القيد التالي :-

XXX / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

XXX ح / الارباح المحتجزة

الحالة الثالثة : حالة عدم امكانية التحصيل :-

قد تواجه الشركة حقيقة عدم امكانية تحصيل بعض الديون من المدينون لا سبب عديده منها وفاة المدين وعدم وجود تركة ، او افلاس الزبون ، او اي حالة اخرى يتعذر معها تحصيل الديون فينبغي على المحاسب أن يثبت ذلك الحدث في السجلات المحاسبية واطهاره في القوائم المالية كونه يحدث طبيعيا وهو ضروري كخطر مصاحب لاعتماد سياسة البيع الاجل . ويمكن ان يكون ذلك متحققا كما ادناه

١- اعدام (شطب) دين في نفس سنة تسجيله ، ويكون القيد كالآتي

XXX الديون المدومة

XXX المدينون

٢ - شطب ديون تحققت في سنة مالية سابقة ، ويكون القيد كالآتي :

XXX / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

XXX / المدينون

الحالة الرابعة تحصيل دين تم شطبه سابقا في حالة تحصيل دين تم شطبه سابقا بسبب ظهور مستجدات مكنت الزبون من السداد ، او الغاء افلاس احد الزبائن فتكون المعالجة المحاسبية كالآتي :-

١- تحصيل دين معدوم تم شطبه خلال نفس السنة :-

XXX / النقدية

XXX / الديون المدومة

٢- تحصيل دين معدوم تم شطبه خلال السنة ولكنه يخص ديون تحققت في سنة سابقة :-

XXX / النقدية

XXX مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٣- تحصيل دين تم شطبه في سنة سابقة :-

XXX / النقدية

XXX / الارباح المحتجزة

الحالة الخامسة :- الخصم الممنوح (الخصم المسموح به) :-

الخصم النقدي : تعرض الشركات الخصم النقدي أو الخصم على المبيعات ، أو الخصم المسموح به ، أو الخصم الممنوح للزبائن او العملاء (لتشجيعهم على سداد ثمن المبيعات بأسرع وقت ممكن وعادة ما يعرض كالآتي : (٢/١٠ ١/٣٠٠) اي يمنح خصم نقدي % اذا سدد خلال (١٠ ايام) ، و لا يمنح خصم اذا سدد خلال (٣٠ يوم) مع ضرورة السداد خلال تلك المدة . وعادة ما تسجل الشركات المدينون والمبيعات والخصم النقدي على المبيعات على حساب المبيعات والمدينون بالاجمالي. ومن ثم اذا استفاد الزبون من الخصم النقدي يتم تسجيله حسب القيد التالي :

عند البيع : يسجل المبلغ الاجمالي

XXX المدينون

XXX / المبيعات

عند استلام المبلغ ومنح الخصم للاستفادة منه ضمن المدة: يسجل القيد التالي

XXX / النقدية

XXX الخصم المسموح به

xxx / المدينون

ويتم عرض الخصم المسموح به في قائمة الدخل مطروحا من اجمالي المبيعات ولكن في بعض الحالات تواجه الشركة حالة ان تمتد شروط الخصم النقدي للسنة اللاحقة) عندما تبيع الشركة في الايام الاخيرة من السنة (بالتالي فان الشركة لا تكون على يقين تام فيما اذا كان المشتري سيستفيد من شروط الخصم او لا ، وعليه فإن الشركة ستقوم بعمل مخصص للخصم المسموح به وحسب الشروط التي يمكن ان يستفيد منها المشتري ويعمل القيد الآتي :

XXX الخصم المسموح به

XXX / مخصص الخصم المسموح به

اذ يغلق الخصم المسموح به في ملخص الدخل ويظهر مطروحا من المبيعات ، بينما يظهر رصيد المخصص مطروحا من حساب المدينون في قائمة المركز المالي ويدور للسنة اللاحقة .

وعند الاستفادة من الخصم في السنة اللاحقة يتم تسجيل قيد الاستلام من المدينين كالاتي :

XXX / النقدية

XXX / مخصص الخصم المسموح به

XXX / المدينون

اما اذا لم يستفد المشتري من شروط الدفع فانه سيلغى المخصص بالقيد الاتي :

XXX / مخصص الخصم المسموح به

XXX / الارباح المحتجزة

تمارين (١-٥)

س ١ تتبع شركة الشرق التجارية سياسة منح خصم نقدي بنسبة 3% من قيمة البضاعة اذا تم السداد خلال ١٥ يوم ، وتحتاط بعمل مخصص لذلك ، وتعد عام ٢٠١٦ السنة الأولى للنشاط ، واليك المعاملات التي تمت خلال المدة :

٢٠١٦/١٢/٢٠ باعث بضاعة على الحساب الى حسين بمبلغ ٣٠٠٠٠ دينار .

٢٠١٧/١/١٥ سدد حسين ما بذمته نقداً .

المطلوب : تسجيل المعاملات اعلاه ، مع قيد التسوية في ٢٠١٦/١٢/٣١

س ٢ /تتبع شركة الشرق التجارية سياسة منح خصم نقدي بنسبة 5% من قيمة البضاعة اذا تم السداد خلال ١٠ ايام ، وتحتاط بعمل مخصص لذلك ، وتعد عام ٢٠١٦ السنة الأولى للنشاط ، واليك المعاملات التي تمت

خلال المدة :

٢٠١٦/٢٨/١٢ باعت بضاعة على الحساب حسين مبلغ ٢٠٠٠٠ دينار .

٢٠١٧/١/٥ سند حسين ما بذمته نقداً

المطلوب : تسجيل المعاملات اعلاه ، مع قيد التسوية في ٢٠١٦/١٢/٣١

س ٣ / بلغت المبيعات الاجلة ٦٠٠٠٠ دينار ، والمتحصلات من المدينين ٣٠٠٠٠ دينار ، تم شطب ديون ٥٠٠٠ دينار (منها ٣٠٠٠ دينار تخص السنة الحالية ، والمتبقي يخص سنة سابقة) .

المطلوب : تسجيل المعاملات اعلاه

س ٤ / كانت المبيعات الأجلة قد بلغت ٨٠٠٠٠٠ دينار ، تم تحصيل ٣٠% منها نقداً ، كما تم تحصيل ديون سبق شطبها بمبلغ ١٢٠٠٠ دينار (منها ٨٠٠٠ دينار تخص السنة الحالية ، والمتبقي يخص السنة السابقة) .

المطلوب : تسجيل المعاملات اعلاه

س ٥ كان رصيد المدينون في ٢٠١٧/١/١ قد بلغ ٣٤٥,٠٠٠ دينار، ورصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ٣٤,٥٠٠ وكانت العمليات التالية قد تمت خلال عام ٢٠١٧

1- المبيعات الأجلة ٤٦٧,٠٠٠ دينار

٢- المتحصلات من المدينين ١٨٩,٠٠٠ دينار.

٣- شطب دين من الديون التي نشأت في السنة الماضية بمبلغ ٦.٥٠٠ دينار، ومن الديون التي نشأت في السنة الحالية بمبلغ ٣.٥٠٠ دينار.

٤- تحصيل مبلغ ١٢.٣٠٠ دينار عن ديون سبق شطبها وكانت تخص سنة سابقة، ومبلغ ٢,٥٠٠ عن ديون سبق شطبها وكانت تخص سنة حالية.

المطلوب /

١ - تسجيل قيود اليومية اللازمة اعلاه

٢ - ما هو قيد التسوية الخاصة بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها في ٢٠١٧/١٢/٣١ إذا علمت أن الشركة ترغب بان يكون المخصص المطلوب في

٢٠١٧/١٢/٣١ بمبلغ ٣٥.٠٠٠ دينار.

س ٦ بلغ رصيد المدينون في ٢٠١٧/١/١ مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ دينار رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ٢٥.٠٠٠، مخصص الخصم المسموح به ٢٢.٥٠٠ دينار، وقد جرت خلال عام ٢٠١٧ العمليات الآتية

١-المبيعات الآجلة ١٥٠.٠٠٠ دينار

٢- المتحصلات من المدينين ٨٥.٠٠٠ دينار.

٣- شطب دين من الديون التي نشأت في السنة الماضية بمبلغ ٩.٠٠٠ دينار.

٤- مجموع الخصم المسموح به الذي تم منحه عن ديون نشأت في السنة الحالية قد بلغ ٣,٥٠٠ دينار.

٥ - تحصيل مبلغ ٧.٠٠٠ دينار عن ديون سبق شطبها وكانت تخص سنة سابقة.

المطلوب /

١- تسجيل قيود اليومية اللازمة أعلاه.

٢- .. ما هو قيد التسوية الخاص بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها إذا علمت أن الشركة ترغب بان يكون المخصص المطلوب في ٢٠١٧/١٢/٣١ بمبلغ ٣٠,٠٠٠ دينار.



محاسبة متوسطة

المرحلة الثانية

كلية الادارة والاقتصاد

قسم ادارة وتسويق النفط والغاز

اعداد م.م وفاء الديوان

