

# دورة أعداد محاسب مالي محترف

## أهداف الدورة

تأهيل المحاسب للحياة العملية  
وإعطاء الثقة بالنفس للعمل  
كمحاسب متمرس من خلال  
إلمامة بإصول المحاسبة . وإتقان  
اللغة الإنجليزية ، أسأل الله ان  
تنال إعجاب الجميع وإن نستفيد  
منها جميعاً .



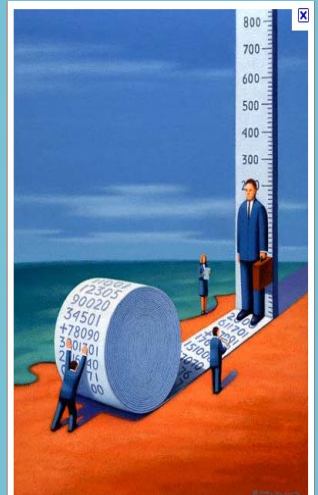
يتراجعون  
ينجحون

لا  
لا

الناجحون  
والمترجعون

تم الإنتهاء من هذا العمل  
20/12/2010

إعداد / وائل Mourad



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ (1)

الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ (2) الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ (3) مَالِكِ يَوْمِ الدِّينِ  
(4) إِيَّاكَ نَعْبُدُ وَإِيَّاكَ نَسْتَعِينُ (5) اهْدِنَا الصِّرَاطَ الْمُسْتَقِيمَ (6)  
صِرَاطَ الَّذِينَ أَنْعَمْتَ عَلَيْهِمْ غَيْرِ الْمَغْضُوبِ عَلَيْهِمْ وَلَا الضَّالِّينَ (7)

الحمد لله الكريم الوهاب ، خلق خلقه من تراب ، غافر الذنب وقابل التوب شديد العقاب ، ذي الطول لا إله إلا هو إليه المصير، وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له، وأشهد أن محمداً عبده ورسوله، صاحب الوجه الأنور والجبين الأزهر، إمام الأنبياء وسيد الحنفاء، صلوات الله وسلامه عليه وعلى آله وأصحابه وأتباعه، الذين آمنوا وهدوا إلى الطيب من القول ، وهدوا إلى صراط العزيز الحميد .

وبعد

إخواني وأخواتي الكرام كيف الحال إن شاء الله تكونوا في أحسن حال ، أثناء تجولي عبر صفحات الإنترنت وخاصة في المواقع المحاسبية كنت كلما وجدت عنوان لموضوع ، دورة إعداد محاسبين ، دورة إعداد محاسب مالي محترف ، دبلومة المحاسب المالي المحترف ، تدريب محاسبين ، او دورة لغير المحاسبين.... إلخ من عناوين المواضيع التي كانت تسعدني عندما أقرأها وسرعان ما أدخل الموضوع لكي أجد الدورة ولكني بعد الدخول أصدم أنه إعلان لمركز تدريب أو إعلان لمعهد ومن هنا قررت أن أعد هذه المادة لكي يستفيد منها كل المحاسبين وايضاً إخواني غيرالمحاسبين إن شاء الله ، كما أرجو من الله أن تتال إعجابكم وأن يستفيد منها الجميع بإذن الله ، وأن يكون هذا العمل خالص لوجهة الكريم إبتغاء مرضاته



	1- طريقة تصميم الدليل المحاسبي مع شرح لكل حساب	
	2- العمليات التمويلية	
4	✓ رأس المال	
6	✓ زيادة رأس المال	
6	✓ تخفيض رأس المال	
7	✓ المسحوبات	
7	✓ القروض	
	3- العمليات الراسمالية	
8	✓ الأصول	
8	Y الأصول الثابتة	
8	◀ أصول ملموسة	
11	✓ إهلاك الأصول الثابتة	
11	◀ طبيعة الإهلاك	
12	◀ أسباب الإهلاك	
13	◀ العوامل التي تؤثر على حساب الإهلاك	
14	◀ الهدف من المحاسبة عن الإهلاك	
14	◀ طرق تحديد الإهلاك	
17	◀ المعالجة المحاسبية لقسط الإهلاك	
18	◀ مشكلات خاصة مرتبطة بالإهلاك	
18	◀ الإستغناء عن الأصل الثابت	
20	◀ أصول غير ملموسة	
22	Y الأصول المتداولة	
22	◀ النقدية	
26	◀ البضاعة	
29	◀ المخزون ( بضاعة آخر المدة )	
32	◀ حساب العملاء	
34	◀ الأوراق المالية	
35	◀ أوراق القبض	
	✓ الحسابات الإسمية	
35	◀ المصروفات	
38	◀ الإيرادات	
	✓ القوائم المالية	
39	◀ مقدمة قبل البدء في القوائم المالية ( ميزان المراجعة )	
40	◀ قائمة الدخل	
42	◀ الميزانية	
46	الخاتمة	

## رأس المال : Capital

- 1- هو قيمة المبالغ المملوكة لصاحب المشروع والتي خصصها للاستثمار في هذا المشروع .
- 2- هو قيمة الأموال التي يري التاجر استثمارها في مشروع معين ويفتح له حساب مستقل في الدفاتر ( هو قيمة ما علي المنشأة لصاحبها ) .

**رأس المال** هو مصطلح اقتصادي يقصد به الأموال والمواد والأدوات اللازمة لإنشاء نشاط اقتصادي بهدف أو تجاري ويكون الهدف من المشروع الربح أو الإعلام أو الأعمال الإنسانية ويقسم رأس المال إلى :

- **رأس المال الثابت** وهي المواد التي لا تتغير ولا تدخل في التبادل التجاري أو الاستهلاك ضمن دورات الإنتاج ومن أهم أمثلة **رأس المال الثابت** في معظم النشاطات الاقتصادية هو **الأرض**، والبناء، والمنشآت، والآلات، والتجهيزات الضرورية، والطاقة المحركة.
- **رأس المال المتحرك** وهو كل المواد **والسلع** التي تدخل في الإنتاج ولها قيمة مباشرة في قيمة السلعة المنتجة وبشكل مختصر هو كل المواد التي تدخل في دروة اقتصادية متجددة وأهم أمثلة رأس المال في مجال الصناعة مثلا هو المواد الخام التي سيتم تصنيعها والأيدي العاملة.
- **رأس المال الكلي** وهو قيمة كافة المواد والوسائل والأدوات والأيدي العاملة الثابتة والمتحركة اللازمة لإنتاج دورة اقتصادية كاملة والدورة الاقتصادية هي الفترة الزمنية اللازمة لإعادة تجديد رأس المال المتحرك .

و يعتبر رأس المال هو المحرك الأساسي لأي مشروع أو عمل استثماري يهدف لزيادة القدرة الإنتاجية لأي جهة ويتكون من مجموعات أساسية غير متجانسة يتفرع من كل منها أشكال فرعية من المستخدمة القادرة على الإنتاج مثل الأدوات والمواد الخام، وربما القدرات البشرية النادرة، والمواد المساعدة في الإنتاج.

يمكن **تعريف رأس المال** أيضا بأنه : سلع تم إنتاجها سابقاً وسيتم استخدامها لاحقاً في العملية الإنتاجية...سعر رأس المال هو سعر الفائدة. (١)

### مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال كما هو في إطار إعداد وعرض القوائم المالية الفقرة 102 ، 103

#### مفاهيم رأس المال

**102** – تتبع معظم المنشآت المفهوم المالي لرأس المال عند إعداد قوائمها المالية ، وبموجب المفهوم المالي لرأس المال – مثل الأموال المستثمرة أو القوة الشرائية – فإن رأس المال يعتبر مرادفاً لصافي الأصول وحقوق الملكية في المنشأة . أما بموجب المفهوم المادي لرأس المال – مثل القدرة على التشغيلية – فإن رأس المال يعتبر بمثابة الطاقة الإنتاجية للمنشأة المتمثلة – على سبيل المثال - في وحدات الإنتاج اليومية .

**103** – يتم إختيار المفهوم المناسب لرأس مال المنشأة على أساس حاجات مستخدمي قوائمها المالية . وهذا يجب تبني المفهوم المالي لرأس المال إذا كان مستخدموا القوائم المالية مهتمين أساساً بالحفاظ على رأس المال الأسمي المستثمر أو بالقوة الشرائية لرأس المال المستثمر . أما إذا كان إهتمامهم الرئيسي بالقدرة الإنتاجية للمنشأة فإن المفهوم المادي لرأس المال يجب أن يستخدم . ويدك المفهوم الذي يتم إختياره على الهدف الذي يتم السعي لتحقيقه من تحديد الربح ، حتى لو كان هناك بعض الصعوبات في القياس عند تطبيق المفهوم .

#### أما عن مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح سأكتفي فقط بالفقرة رقم 104

**104** – ينجم عن مفاهيم رأس المال المشار إليها في الفقرة " 102 " المفاهيم التالية للحفاظ على رأس المال :

- ( أ ) الحفاظ على القيمة المالية لرأس المال : وتحت هذا المفهوم يكتسب الربح فقط إذا كان المبلغ المالي ( النقدي ) لصافي الأصول في نهاية الفترة يتجاوز المبلغ المالي ( او النقدي ) لصافي الأصول في بداية الفترة بعد إستبعاد أية توزيعات لأصحاب رأس المال ، أو مساهمات منهم أثناء الفترة ويمكن قياس الحفاظ المالي على رأس المال بالوحدات النقدية الأسمية أو بوحدات ذات قوة شرائية ثابتة .
- ( ب ) الحفاظ على لاقيمة المادية لرأس المال : وتحت هذا المفهوم يكتسب الربح فقط إذا كانت الطاقو الإنتاجية المادية ( أو القدرة التشغيلية ) للمنشأة ( أو الموارد أو الأموال المطلوبة لتحقيق تلك الطاقة ) في نهاية الترة تتجاوز الطاقة الإنتاجية المادية في بداية الفترة بعد إستبعاد أية توزيعات إلى أصحاب رأس المال ، أو مساهمات منهم أثناء الفترة . إنتهى

<sup>1</sup> موسوعة ويكيبيديا



ما هي طبيعة حساب رأس المال / هل هو مدين أم دائن ؟

طبيعة حساب رأس المال هي " دائن "

النتيجة مدين أو دائن	الأثر (زيادة +) أو نقصان (-)
دائن	عند الزيادة
مدين	عند النقصان

في أي القوائم المالية يتم إدراج حساب رأس المال ؟

يتم إدراج حساب رأس المال في الميزانية العمومية جانب الخصوم تحت بند حقوق الشركاء .

### حالات إثبات رأس المال في المؤسسات أو الشركات أو نشاط

كيف يتم إثبات رأس المال وما هي الحالات التي يتم إثبات رأس المال بها

يتم تقديم رأس المال المنشأة بعدة طرق منها

- ✓ تقديم رأس المال بطريقة نقدية
- ✓ تقديم رأس المال نقدي وعيني
- ✓ تقديم رأس المال بأصول وخصوم

#### أولاً : - تقديم رأس المال نقداً

- بدأ وائل مراد ، جهاد الفلسطيني ، وسامر خلف عملهم التجاري برأس مال وقدره 300,000 ، " ثلاثمائة الف جنية مصري نقداً بصندوق الشركة بالتساوي لكل شريك 100,000 جنية مصري

300,000 من حـ / الصندوق  
300,000 من حـ / رأس المال

#### إثبات بداية العمل

- بدأ وائل مراد ، جهاد الفلسطيني ، وسامر خلف عملهم التجاري برأس مال وقدره 300,000 ، " ثلاثمائة الف جنية مصري نقداً ، تم إيداع 250,000 جنية بالبنك و50,000 بصندوق الشركة

250,000 من حـ / البنك  
50,000 من حـ / الصندوق

300,000 من حـ / رأس المال

#### إثبات بداية العمل

- في 1/5 إقترض وائل مراد من البنك مبلغ 100,000 جنية وقدمها إلى صندوق الشركة ك رأس مال ، وإشترط أن تقوم الشركة بسداد القسط الشهري للبنك .

سقوم بإثبات رأس المال طبيعي حيث انه قدم المبلغ نقداً إلى صندوق الشركة

100,000 من حـ / الصندوق  
100,000 إلى حـ رأس المال

#### إثبات رأس المال

أما في حال سداد الأقساط الشهرية للبنك فيتم تحميل جاري الشريك بكل مبلغ تقوم بسداده للبنك مقابل القسط الشهري

- في 2/5 قامت الشركة بسداد القسط الأول من القرض إلى البنك نقداً

1000 من حـ / جاري الشريك وائل  
1000 إلى حـ / الصندوق

سداد القسط الأول من القرض

يغلق يجعل حساب جاري الشريك دائناً بقيمة الربح المحقق خلال العام ويتم تسويته مع الأقساط المسددة للبنك ، حتى الإنهاء من قيمة القرض .

### ثانياً : - تقديم رأس المال نقدي وعيني

- بدأ وائل مراد أعماله التجارية بتقديم الأصول التالية  
20,000 الصندوق 30,000 البنك 50,000 الآلات 25,000 أثاث  
20,000 من حـ / الصندوق  
30,000 من حـ / البنك  
50,000 من حـ / الآلات  
25,000 من حـ / أثاث

125,000 إلى حـ / رأس المال  
إثبات بداية العمل

### ثالثاً : - تقديم رأس المال بأصول وخصوم

- في هذه الحالة يكون رأس المال هو الفرق بين الأصول والخصوم  
بدأ وائل مراد أعماله التجارية بتقديم الأصول والخصوم التالية  
20,000 الصندوق 30,000 البنك 50,000 الآلات 25,000 دائنين ( سامر خلف )  
20,000 من حـ / الصندوق  
30,000 من حـ / البنك  
50,000 من حـ / الآلات

25,000 إلى حـ / دائنين ( سامر خلف )  
75,000 إلى حـ / رأس المال  
إثبات بداية العمل

### زيادة رأس المال

- ✓ زيادة من الأرباح التي حققتها طوال العام ( تمويل ذاتي )  
✓ زيادة رأس المال بطريقة نقدية  
✓ زيادة رأس المال نقدي وعيني  
✓ زيادة رأس المال بأصول وخصوم  
اولاً : - زيادة من الأرباح التي حققتها طوال العام ( تمويل ذاتي ) يكون القيد كالتالي  
XXXX من حـ / أرباح وخصائر  
XXXX إلى حـ / رأس المال

زيادة رأس المال من أرباح العام

أما عن

- ✓ زيادة رأس المال بطريقة نقدية  
✓ زيادة رأس المال نقدي وعيني  
✓ زيادة رأس المال بأصول وخصوم  
فتعالج بنفس الطرق السابق ذكرها في رأس المال

### تخفيض رأس المال

- في بعض الأحيان تجد أن صاحب المنشأة يرغب في تخفيض رأس المال أما لأن هذا الجزء غير مستخدم أي مجمد في البنوك أو أن يكون هناك خسارة فيقوم بتخفيض رأس المال بنسبة الخسارة  
في حال أنه رأى أن المبلغ مجمد وغير مستغل

- قرر وائل مراد بتخفيض رأس المال بقيمة 25,000 جنية نظراً لما راه من تجمد هذا المبلغ في البنك وعدم إستغلاله  
25,000 من حـ / رأس المال  
25,000 إلى حـ / البنك

تخفيض رأس المال



## • أما عن التخفيض من خسارة الشركة

بعد الإتهام من القوائم المالية تبين أن هناك خسارة بقيمة 10,000 جنية فقرر وائل مراد تخفيض رأس المال بقيمة الخسارة

10,000 من حـ / رأس المال  
10,000 إلى حـ / أرباح وخسائر  
تخفيض رأس المال ( خسارة )

## المسحوبات الشخصية

قد يضطر صاحب الشركة خلال الفترة المالية إلى أخذ بعض المبالغ النقدية أو البضاعة أما بسعر التكلفة أو بسعر البيع ، في حال قام صاحب الشركة أو المنشأة بأخذ مسحوبات يجب التفرقة بين ما يقوم بسحبه لأهل بيته أو لأعماله الشخصية أي مصاريف يأخذها لا تخص المنشأة يتوجب على المحاسب ان يفتح حساب ويسميه مسحوبات شخصية ، يتم تحميل كل المسحوبات خلال الفترة على هذا الحساب وفي نهاية السنة المالية

## صور المسحوبات

- 1- مسحوبات نقدية
- 2- مسحوبات بضاعة بسعر البيع
- 3- مسحوبات بضاعة بسعر التكلفة

مثال

• في 2/10 سحب وائل مراد مبلغ 5000 جنية نقداً ، بشيك

5000 من حـ / المسحوبات الشخصية  
5000 إلى حـ / الصندوق ( البنك )

مسحوبات نقدية أو بشيك

مثال

• في 10/5 سحب وائل مراد من الشركة بضاعة بمبلغ 2000 جنية بسعر البيع لإستخداماتة الشخصية

2000 من حـ / المسحوبات الشخصية  
2000 إلى حـ / المبيعات

مسحوبات بضاعة بسعر البيع

مثال

• في 11 / 5 سحب وائل مراد بضاعة من الشركة بمبلغ 1500 جنية بسعر التكلفة لإستخداماتة الشخصية  
1500 من حـ / المسحوبات الشخصية  
1500 إلى حـ / المشتريات

مسحوبات شخصية بضاعة بسعر التكلفة

## القروض

أحياناً تلجأ الشركة إلى المال ولكن صاحب المنشأة لا يملك المال فتلجأ الشركة إلى أخذ قرض من البنك طبعاً قرض ربوي وهذا محرم في الشريعة الإسلامية .

مثال

• في 12/12 إقترضت شركة المراد للمواد الغذائية من البنك مبلغ 35,000 جنية .

35,000 من حـ / الصندوق  
35,000 إلى حـ / القروض ( بنك مصر )

الإقتراض من البنك

مثال

• في 1/1 سددت شركة المراد فائدة القرض نقداً

5000 من حـ / فوائد القرض ( فوائد مدينة )  
5000 إلى حـ / الصندوق

سداد فوائد القرض نقداً



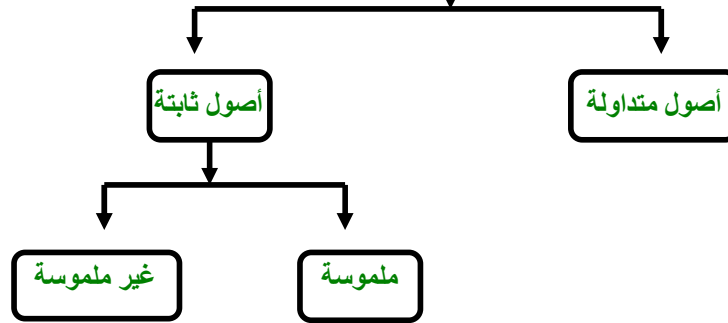
ما هي طبيعة الأصول وفي أي القوائم المالية يتم إدراجها ؟

الأصول أصلها مدينة ، عند الزيادة مدينة وعند النقص دائنة ، ويتم إدراجها في الميزانية جانب الأصول .

**الأصول :-** (بالإنجليزية: **asset**) في الأعمال التجارية والمحاسبة، هي الموارد الاقتصادية التي يملكها رجال الأعمال أو شركة ما. وهي أي ملكية ملموسة أو غير ملموسة ملائمة لسداد الديون يمكن اعتبارها أحد الأصول.

أيضا عرفت لجنة المصطلحات التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكي (AICPA) الأصول بأنها "شي ما يمثل رصيد مدين قابل للترحيل للفترة التالية لقفل الحسابات تبعا للمبادئ المحاسبية على أساس أنه يمثل إما حق ملكية أو قيمة يمكن الحصول عليها ونفقة تمت وأوجدت حق ملكية أو من المحتمل إيجادها مستقبلا".  
وعرفت لجنة المفاهيم والمعايير التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية (FASB) بأنها "هي الموارد الاقتصادية المخصصة لأغراض المشروع خلال وحدة محاسبية محددة فهي تجمعات للخدمات المتوقع الحصول عليها مستقبلا".

- تصنف الأصول إلى صنفين رئيسيين



**الأصول الثابتة :-** هي الأصول التي تمتلكها الشركة بهدف إستخدامها وليس بهدف الإتجار فيها .

**وتعرف** بأنها أصول طويلة الأجل حيث أن فترة تواجدها والخدمات التي تعود منها تمدد لفترات طويلة الأجل تزيد عن سنة مالية وتستمر لسنوات عديدة ، تستخدم في مساعدة المنشأة للقيام بأعمالها وتحقيق أهدافها والوصول إلى الأرباح ، وليس بغرض إعادة بيعها ، إلا إن هذا لا يمنع التصرف ببيعها أو المبادلة بعد الإستخدام بغرض الاحلال .

كما ونظراً لطول فترة الإستخدام فيتم إستهلاكها عبر عمرها الإنتاجي والمقدر من قبل منتجها ، على أن تتحمل كل فترة جزء من قيمتها .

يمكن تقسيم الأصول الثابتة إلى نوعين من الأصول .



كما أولاً : الأصول الثابتة الملموسة

**تعرف الثابتة الملموسة :-** هي أصول ذات وجود مادي ملموس

تنقسم الأصول الثابتة الملموسة إلى

- أصول ثابتة قابلة للإهلاك

← المعدات والالات

← الديكورات

← سيارات بغرض الإستخدام

← أثاث ومكاتب

← مباني

- أصول ثابتة غير قابلة للإهلاك ، وهي أصول ملموسة غير قابلة للإهلاك وهي تضم الإصول التي ليس لها عمر إنتاجي محدد مثل الأراضي .



## المعالجة المحاسبية

### حالات الحصول على الأصل :-

طبقاً للمبادئ المحاسبية يسجل الأصل الثابت في الدفاتر عند الحصول عليه بالتكلفة التاريخية والتي تتضمن كل المصاريف التي تم دفعها حتى إستخدام ذلك الأصل .

- الحصول عليه بالشراء
- الحصول عليه بالتصنيع الداخلي
- الحصول عليه في " هدية أو تبرع "

### أولاً : الحصول عليه بالشراء

عند شراء أي أصل يتم تحديد الأصل وهي ثمن الشراء وجميع المصاريف التي صرفت على الأصل حتى يصبح جاهز للإستخدام مع مراعاة إستبعاد جميع الخصومات التي يمكن الحصول عليها .

فمثلاً عند شراء سيارة

- ثمن الشراء
- مصروفات الفحص الفني والتسجيل والترخيص
- الرسوم الجمركية إن كانت مستوردة
- الإصلاحات أو أي إضافات حتى تكون جاهزة للإستخدام

وقس على ذلك مع جميع الأصول طويلة الأجل

مثال - في 1-1 قام شركة المراد للمواد الغذائية بشراء سيارة بمبلغ 50,000 جنية نقداً والنصف الآخر بشيك مؤجل من مؤسسة سامر وجهاد ، وتم دفع مصاريف التسجيل 1000 جنية نقداً وتم دفع مصاريف تركيب تسجيل ومرايا بمبلغ 500 جنية نقداً

51,500 من حـ / السيارات

25,750 إلى حـ / الصندوق

25,750 إلى حـ / الدائنين " مؤسسة سامر وجهاد "

مثال

ملاحظة

قيمة شراء سيارة وسداد مصاريف التسجيل وبعض التصليحات يسجل الأصل بإسمة هذا في حال كان أصل ثابت طويل الأجل " الآت ، سيارات ، أثاث " ، أما إذا كان شراء بضاعة تسجل مشتريات .

### ثانياً : الحصول عليه بالتصنيع الداخلي

في هذه الحالة تقوم الشركة بالتصنيع وبعدها يتم المفاضلة بين الشراء والتصنيع وفقاً لمعيار التكلفة والوقت والمواصفات - في حال قيام المنشأة بإنتاج الأصل بصورة ذاتية ، فإن تكلفته في هذه الحالة تتضمن تكلفة المواد والأجور والتكاليف الصناعية الأخرى ، ولا شك أن تحديد تكلفة المواد والأجور المستخدمة في الإنتاج داخلياً لا تمثل مشكلة كبيرة للمحاسب حيث يمكن تحميلها مباشرة على تكلفة الأصل ، ولكن المشكلة الرئيسية تمكن أساس في تحديد ذلك الجزء من التكلفة غير المباشرة التي يتم تحميلها على الأصل المنتج داخلياً .

• وفي الفكر المحاسبي يمكن التمييز بين ثلاثة مداخل يتم من خلالها توزيع التكاليف غير المباشرة وهي :-

✓ **مدخل التكلفة المباشر** : ويقضي بتحميل الأصل المنتج بمعرفة المنشأة التكاليف غير المباشرة فقط والتي ربطها بالأصل المنتج داخلياً .

✓ **مدخل التكلفة الكلية** : وهو يقتضي بضرورة تحميل الأصل المنتج داخلياً بكافة التكاليف غير المباشرة مهما كان مسلكها .

✓ **مدخل تكلفة الفرص البديلة** : ويقضي بتحميل الأصل المنتج داخلياً بالأرباح التي من الممكن تحقيقها من العمليات العادية وفقدت بسبب نقص في الإنتاج نتيجة لتوجيه جزء من الطاقة المستغلة بالكامل لإنتاج الأصل الجديد داخلياً .

من الملاحظ أن مدخل التكلفة المباشر بالرغم من ملائمة للأغراض الداخلية ، إلا إنه لا يتسق مع المبادئ المحاسبية حيث لا يحقق مبدأ المقابلة بسبب تجاهله للعلاقات بين مقدار التكلفة وحجم الإستفادة ، أما عن مدخل تكلفة الفرص البديلة فإنه يفقد الموضوعية بسبب إعتداده على التقرير في تحديد التكلفة وهو ما يجعله مدخل غير علمي ، أيضاً غير قابل للتعميم لأن قبوله من الناحية النظرية وصلاحيته تطبيقية من الناحية العملية مرهون بوجود حالة من التشغيل الكامل للكافة المتاحة للمنشأة . فمن الواضح أن الانسب هو مدخل التكلفة الكلية .

مثال

قامت شركة الوليد للمواد الغذائية بتصنيع آلة للتغليف وكانت التكلفة كالتالي : -  
10,000 مواد خام ، 5000 أجور ورواتب ، 1500 تكاليف دهان للآلة وكان السداد بشيك وقد أنتهى التصنيع من الآلة في 5-5-2010

16,500 من ح / الآت

16,500 إلى ح / البنك

تصنيع آله داخلياً للإستخدام

**ثالثاً : الحصول عليه في " هدية أو تبرع "**

في حال أنه تم الحصول على أصل عن طريق الهدايا أو التبرع ، فإنك بهذه الطريقة تكون قد حصلت على أصل دون مقابل ، وعن كيفية معالجته محاسبياً فيتم إثباته بسعر السوق ، كما يجب أيضاً أن تضاف إليه جميع المصاريف حتى تقوم الشركة باستخدامه .

مثال

- قامت شركة الوليد لمواد الغذائية بإهداء شركة المــــرد للمواد الغذائية ميكنة للتغليف وكان السعر النقدي لهذه الآلة 15,000 وتم صرف 100 مصاريف نقل تم دفعها نقداً .

15,100 من ح / الآت

100 إلى ح / الصندوق

15,000 إلى ح / رأس المال

الحصول على آله هدية ودفع مصاريف النقل

سؤال

**ماذا عن المصاريف التي تدفع على صيانة الأصل بعد فترة من إستهلاكه وكيفية معالجتها محاسبياً ؟**

بعد الحصول على الأصل وإستهلاكه لفترة قد تحتاج هذه الإصول إلى صيانه وهذه الصيانة تنقسم إلى نوعين : -

الاول : تسمى مصاريف إيرادية

والثاني تسمى مصاريف رأسمالية

**أما عن النوع الأول : وهي المصاريف الإيرادية**

فهي تنفق بغرض المحافظة على الطاقة الإنتاجية ، مثال ذلك التشحيم والتنظيف والصيانة فتحمل هذه على إيرادات السنة

التي صرفت منها ، وتسجل في الدفاتر بإسمها .

**النوع الثاني : المصاريف الرأسمالية**

وهي التي تنفق بغرض زيادة الطاقة الإنتاجية ، مثل إجراء تعديلات على بعض الإصول كتركيب موتور للسيارة ،

وهذه المصروفات توزع على السنوات المستفيد وبالتالي فهي تسجل على الأصل .

ملاحظة

1- إذا كانت المؤسسة تستفيد من المصروف لمدة تلي السنة التي صرف فيها فيعتبر مصروف رأس مالي ، أما إذا كانت

الإستفادة تخص السنة التي صرف فيها فيعتبر مصروف إيرادي .

2- إذا زاد المصروف عن قيمة الأصل يعتبر مصروف رأسمالي ، أما إذا كانت الزيادة نسبية فيعتبر مصروف إيرادي .

3- إذا كان المصروف سيزيد من العمر الإنتاجي للأصل فإنه يكون مصروف رأسمالي ، أما إذا كان المصروف لا يؤثر على

عمر الأصل كثيراً فإنه يعتبر مصروف إيرادي .

• وقبل أن نتكلم عن أهلاك الأصول ، يرجى العلم بأن الأصول الثابتة تتعدد في المنشأة ويخصص لكل نوع من أنواع هذه الأصول

حساب خاص به ، ولكي تتحقق الرقابة على تلك الأصول يجب على المنشأة الاحتفاظ بسجلات تحليلية بيانية لكل نوع منها ، ويعتبر

هذا السجل بمثابة تحليل للحساب العام الموجود في دفتر الأستاذ العام ويمكن عرض السجل في الشكل التالي بالنسبة للآلات :

ملاحظات	إصلاحات جارية	مجمع الإهلاك	الإهلاك السنتوي	تخريد	إضافات رأسمالية	الحركة			تاريخ
						الرصيد	له	منه	

رقم الآلة .....

مكان الوجود .....

الحياة الإنتاجية المقدره .....

تكاليف الحصول على الأصل .....

طريقة الإهلاك .....

قسط الإهلاك .....

تاريخ الحصول عليه .....

ومن أهم مزايا الإحتفاظ بمثل هذه السجلات

- توفير الحماية المادية للإصول وعدم تسريبها أو سرقتها أو الضياع
- تساعد في جرد الأصول في حال طلبها من المدقق " مراجع الحسابات "
- التحقق من الصحة المحاسبية لقيم الأصول من خلال المطابقة بين الرصيد الظاهر في السجل ورصيد حساب الأصل بدفتر الأستاذ العام .

### إهلاك الأصول الثابتة

هناك بعض الأمور التي يجب التركيز عليها عند التكلم عن الإهلاك وهي :-

- 1- طبيعة الإهلاك
- 2- أسباب الإهلاك
- 3- العوامل التي تؤثر على حساب الإهلاك
- 4- الهدف من المحاسبة عن الإهلاك
- 5- طرق تحديد الإهلاك
- 6- المعالجة المحاسبية لقسط الإهلاك
- 7- مشكلات خاصة مرتبطة بالإهلاك

### أولاً : طبيعة الإهلاك

- تعتبر الأصول بمثابة خدمات ومنافع إقتصادية مجمعة تستفيد منها فترات محاسبية متتالية .
- يقصد بالإهلاك عملية توزيع تكلفة الأصل على عدد سنوات عمرة الإقتصادي أو الإنتاجي .

الإهلاك يتمثل في العملية التي يتم بمقتضاها توزيع تكلفة الأصل الثابت على الفترات التي يتوقع أن تستفيد من خدمات الأصل وذلك تطبيقاً لمبدأ المقابلة

الإهلاك هو توزيع لتكلفة الأصل على حياة الإنتاجية على أساس أن تكلفة أي أصل بمثابة تكاليف الخدمات التي يؤديها الأصل خلال حياة الإنتاجية من الناحية الإقتصادية

الإهلاك هو التحميل المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك من الأصل الثابت على فترات العمر الإفتراضي له

مثال

بدأت منشأة سارة أعمالها التجارية بالإصول التالية :-

6000 ج م أثاث 10,000 بضاعة 8000 خزينة

وخلال العام قامت المنشأة بالآتي

- بيع نصف البضاعة بمبلغ 8000 نصفها نقداً والباقي على الحساب
- سداد المصروفات المختلفة الخاصة بالمنشأة 2000 ج م
- لو قمنا بتصوير الميزانية في نهاية العام ستكون على النحو التالي

منشأة سارة

الميزانية في 2010/12/31

حقوق ملكية	أصول ثابتة
رأس المال	أثاث 6000
صافي الربح	أصول متداولة
24000	بضاعة 5000
1000	خزينة 10,000
	مدينون 4000
25,000	25,000

لو نظرنا إلى هذه الميزانية سنجد أن هناك ربح بمبلغ 1000 ج م . لكن لو نظرنا فعلياً سنجد أن الربح ليس 1000 ولكن لو خصمنا قيمة إهلاك الأثاث بفرض أن عمر الأثاث 10 سنوات سيكون الإهلاك لهذا الأصل خلال العام 600 وبالتالي فإن الربح أصبح 400 ج م بدل 1000 ج م . وسيكون هذا شكل الميزانية بعد حساب الإهلاك



منشأة سارة  
الميزانية في 2010/12/31

حقوق ملكية		أصول ثابتة	
رأس المال	24000	أثاث	6000
صافي الربح	400	- إهلاك	600
		أصول متداولة	5400
		بضاعة	5000
		خزينة	10,000
		مدينون	4000
			19,000
	24,400		24,400

ثانياً : أسباب الإهلاك

تنقسم الأسباب إلى



العوامل الداخلية

تتمثل في استخدام الأصل في العمر والإنتاج مما يؤدي إلى تدهور الأصل على مدار الزمن ، بسبب الاستخدام من جهة وبسبب العوامل الطبيعية والجوية من جهة أخرى ، في مثل الأصول المتناقصة كالمناجم وأبار البترول التي يتم إستهلاكها على أساس معدل النفاذ . أي ان النفاذ من أسباب الإهلاك لأنها كلما إستغلت وإستخرج جزء من محتوياتها كلما أدى ذلك إلى نقص في هذه الأصول .

العوامل الخارجية

وهي العوامل التي تحدث بعيدة عن استخدام الأصل

تنقسم الأسباب إلى



مضي المدة

يمكن النظر إلى هذا السبب من زاويتين : -

- هذا في حال أن الشركة مثلا تملك مباني على أرض يمتلكها الغير ، في هذه الحالة قيمة المبنى تتناقص بإنقضاء المدة وبعدها تؤول الأرض إلى المؤجر ، من أجل ذلك تحتسب إهلاك المباني على أساس توزيع تكلفتها على المدة المنصوص عليها في عقد الإيجار .
- والحالة الثانية هي عدم استخدام الأصل يؤدي إلى إهلاك نتيجة العوامل الطبيعية التي يتعرض لها ، فقد تصدأ الآلات ويصبح من غير الممكن إستعمالها بالرغم من عدم إستخدامها في الإنتاج ولكن مجرد مرور الوقت وتعرضها للعوامل الطبيعية ، ويراعي في هذه الحالة أن يكون قسط الإهلاك الناتج عن مرور الوقت بمعدل أقل من المعدل العادي الذي يحسب في حالة الإستعمال .

التقادم

يقصد بالتقادم أن الأصل يصبح إستخدامة غير إقتصادي نظراً لظهور إكتشافات أو إختراعات جديدة لها كفاية إنتاجية أكبر إلى درجة يكون من الأفضل للوحدة ان تضحى بالأصل القديم الذي من الممكن إستعماله لمدة طويلة مقبلة ، ففي هذه الحالة يحسب الإهلاك لتغطية هذا السبب وتضاف نسبة معدل الإهلاك العادي الذي يغطي الإستعمال ، فمثلاً إذا كان معدل نسبة الإهلاك للآلات 20% فيجب أن ترتفع النسبة لمواجهة التقادم وتكون 30 %

في مثل هذه الحالة يجب الأخذ في الإعتبار مجموعة من العوامل مثل ظروف الأصل ، ظروف المنشأة ، ظروف الدولة ، التي توجد بها المنشأة

أيضاً قد يلحق التقادم بالإصل نتيجة إنخفاض الطلب على السلع التي تقوم بإنتاجها المنشأة بواسطة هذا الأصل يساعد التقادم بدرجة كبيرة على وضع لحياة عديد من الأصول التالفة للإهلاك بدرجة أكبر من الإستخدام ، هذا ولا تحاول الإجراءات المحاسبية الحالية فصل الإهلاك الناتج عن الإستخدام وذلك الناتج عن التقادم ومضي المدة ذلك لأن تلك الإجراءات تهدف إلى تخصيص تكلفة الأصل على الفترات التي يؤدي فيها خدمات ، وذلك دون النظر إلى ما إذا كان التقادم أو مضي المدة أو الإستخدام هو العامل الحاسم في وضع حد لنهاية حياة الأصل .

## ثالثاً : - العوامل التي تؤثر في حساب الإهلاك

توجد أربعة عوامل تؤثر في احتساب قسط الإهلاك السنوي للأصل الثابت وهي :-

- تكلفة الأصل .
- العمر الإقتصادي للأصل .
- قيمة الخردة .
- الطريقة المستخدمة لتوزيع التكلفة على العمر الإنتاجي .

### تكلفة الأصل .

أساس حساب الأهلاك هو تكلفة الأصل ، وهي تشمل كما أشرنا سابقاً في الحصول على الأصل بالشرء يرجى الرجوع إليه للتذكر بما أشرنا إليه سابقاً .

### العمر الإقتصادي للأصل .

يقصد به عدد السنوات أو الساعات المقدرة لإستمرار الأصل في الإنتاج إنتاجاً إقتصادياً ، ويعني ذلك أن العبرة في تحديد العمر الإقتصادي ليس بالوجود المادي للأصل ولكن بالقدرة على الأداء بكفاءة .

### **ما يجب الإنتباه له عند تحديد العمر الإقتصادي للأصل :**

- الصيانة والعناية التي ستعطي للأصل " لأنها ستطيل في عمر الأصل "
- مراعاة عنصر التقادم أي إنتهاء صيانتته الإقتصادية

وقد ذكر **المعيار المصري رقم 10** العوامل التي يجب أخذها في الحسبان عند تحديد العمر الإقتصادي للأصل وهي على النحو التالي :-

- الإستخدم المتوقع للأصل من قبل المنشأة ، ويقدر هذا الإستخدم في ضوء الطاقة والمخرجات المتوقعة من الأصل
- التأكد المادي المتوقع الذي يعتمد على عوامل التشغيل مثل عدد الورديات التي تستخدم فيها الأصل وبرامج المنشأة للإصلاح والصيانة والمحافظة على الأصل في حالة عدم إستخدمه للإنتاج
- التقادم الفني الناتج عن التعيير و التقدم في الإنتاج أو تغيير الطلب على المنتج أو الخدمة الناتجة عن إستخدم الأصل .
- القيود القانونية أو ما في حكمها على إستخدم الأصل مثل تاريخ إنتهاء إستخدم الأصول المستأجرة .

### الخردة .

يقصد بها قيمة الأصل في نهاية عمرة الإقتصادي ، إذ إنه مهما إستهلك الأصل وأصبح إستخدمه في الإنتاج عديم الفائدة إلا إنه يظل له قيمة ضئيلة " خردة أو نفاية "

- تعددت الآراء بشأن أخذ قيمة الخردة في الحسبان عند حساب قسط الإهلاك السنوي ، لكني سأكتفي بما ذكره المعيار المصري رقم ( 10 ) والذي يقوم على الإسس التالية :

**Y** تحسب قيمة الإهلاك بعد خصم القيمة التخريدية له ، وفي الحياة العملية غالباً ما تكون القيمة التخريدية للأصل غير ذات قيمة ولذا لا تؤثر على حساب قيمة الأهلاك ، وعند إستخدم المعالجة القياسية لتقييم الأصول الثابتة وتكون القيمة التخريدية ذات قيمة مؤثرة فيتم حسابها عند تاريخ إقتنا الأصل ولا يتم زيادتها لاحقاً نتيجة لزيادة الاسعار ، أما عن إستخدم المعالجة المحاسبية البديلة والمسموح بها يتم إعادة إحتساب القيمة التخريدية على القيمة المقدرة في هذا التاريخ للأصول المماثلة التي وصلت إلى نهاية عمرها الإفتراضي والتي إستخدمت في ظروف مماثلة للأصل وموضوع التقييم .

**Y** إذا نتج عن شراء الأصل إلتزام المنشأة بتكاليف فك الأصل أو إعادة الحال إلى ما كان عليه عند إنتهاء العمر الإنتاجي للأصل فيتم معالجة هذه التكاليف على أنها مصروفات تحمل على مدار عمل الأصل من خلال : إما خصم التكلفة المقدرة عند تحديد القيمة التخريدية للأصل وبالتالي زيادة مصروف الأهلاك السنوي وإما تحميل التكلفة كمصروف مستقل بطريقة منتظمة على مدار عمر الأصل الإفتراضي بحيث يتم إظهار الإلتزام بهذه التكاليف بالكامل في نهاية العمر الإفتراضي للأصل .

**Y** وفي النهاية نود الإشارة إلى أنه عند تحديد القيمة القابلة للإهلاك يجب إستبعاد الإيرادات الناتجة عن الأصل كخردة من تكلفة الأصل ، وأنه في حال تحمل المنشأة لنفقات معينة للتخلص منه فإنه يجب خصمها عن القيمة المقدرة للأصل كخردة وبحيث يكون الناتج هو صافي قيمة الخردة .

## الطريقة المستخدمة لتوزيع التكلفة على العمر الإنتاجي .

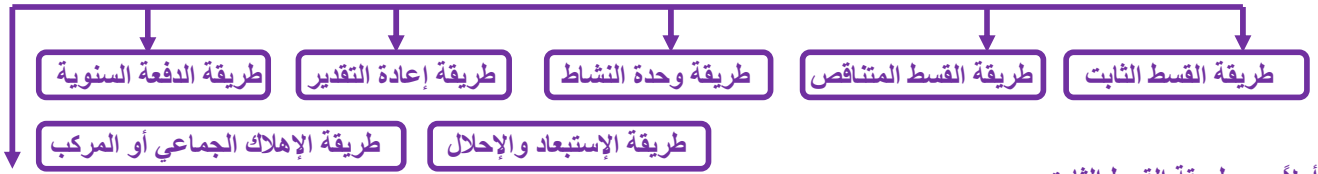
هذا الجزء سنتكلم عنه بالتفصيل في البند الخامس من إهلاك الأصول الثابتة  
رابعاً : - الهدف من المحاسبة عن الإهلاك

الأهلاك يعتبر تكلفة من التكاليف الخاصة بالإنتاج مقابل النقص التدريجي المستمر في قيمة الأصل الثابت نتيجة الإستعمال أو مضي المدة أو ظهور إختراعات حديثة ، بالرغم من ذلك إلا أن هناك أهداف أساسية لإحتساب الإهلاك من أهمها :-

- 1- إحتساب الأعباء الحقيقية التي تحملتها المنشأة خلال السنة المالية بصرف النظر عن نتيجة عمليات المنشأة من ربح وخسارة وذلك عن طريق تحميل الحسابات الختامية خلال السنوات المتتالية بقيمة الأقساط الأصول التي تملكها المنشأة .
- 2- تدبير الأموال اللازمة لإستبدال الأصول الثابتة : فالأصل الثابت الصحيح يصبح في نهاية عمرة الإنتاج غير صالح للعمل والإنتاج وتحقيق الربح .

### خامساً : طرق حساب قسط الإهلاك

يوجد 7 طرق لحساب قسط الإهلاك وهي كالتالي :-



### أولاً : - طريقة القسط الثابت

تعتبر طريقة القسط الثابت من أسهل طرق الإهلاك ومن أكثرها إستخداماً في الحياة العملية ، وفي هذه الطريقة يتم تخصيص تكلفة الأصل على سنوات الحياة الإنتاجية بالتساوي

$$\frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{القيمة المقدرة للخردة}}{\text{العمر الإنتاجي}} = \text{القسط السنوي}$$

ويمكن تحديد قسط الإهلاك في صورة نسبة مئوية من خلال :-

$$\text{النسبة المئوية لقسط الإهلاك} = \frac{\text{القسط}}{\text{التكلفة}} \times 100$$



إشترت شركة المراد للمواد الغذائية في 1/1 2000 آلة بمبلغ 35,000 ج.م ، وبلغت مصاريف السمسة 1000 ج.م ، وتم دفع مصاريف تركيب 4000 ج.م ، وقد قدر العمر الإنتاجي أو الإقتصادي للآلة **بخمسة** سنوات ، كما تقدر الخردة في نهاية العمر الإنتاجي بمبلغ 10,000 ج.م .

المطلوب

تحديد قسط الإهلاك السنوي للآلة بطريقة القسط الثابت وكذلك النسبة المئوية .

$$\text{تكلفة الآلة} = 4000 + 1000 + 35,000 = 40,000$$

$$\frac{10,000 - 40,000}{5} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{القيمة المقدرة للخردة}}{\text{العمر الإنتاجي}} = \text{القسط السنوي}$$

5

15 %

$$= 100 \times \frac{6000}{40,000} = \text{النسبة المئوية لقسط الإهلاك}$$



وباستخدام قسط الإهلاك على أساس النسبة المئوية فإن ما يتبقى من الأصل في نهاية العمر الإنتاجي سيكون مساوياً لقيمة الخردة

$$\begin{aligned} \text{قسط الإهلاك السنوي} &= 15\% \times 40,000 = 6000 \text{ ج.م} \\ \text{مجموع أقساط الإهلاك} &= 5 \times 6000 = 30,000 \text{ ج.م} \end{aligned}$$

$$\text{قيمة الآلة في نهاية العمر الإنتاجي} = 40,000 - 30,000 = 10,000 \text{ ج.م}$$

ملاحظة - أما إذا لم يكن هناك خردة للأصل فسيوزع تكلفة الأصل بالكامل على عدد سنوات العمر الإنتاجي



جدول إهلاك الآلة

السنة	أساس الإستهلاك	المعدل %	القسط	القيمة الدفترية آخر العام
2000	40,000.000	15%	6,000.000	34,000.000
2001	40,000.000	15%	6,000.000	28,000.000
2002	40,000.000	15%	6,000.000	22,000.000
2003	40,000.000	15%	6,000.000	16,000.000
2004	40,000.000	15%	6,000.000	10,000.000

ملاحظات على استخدام القسط الثابت

- إسناد الإهلاك لا يتغير طوال فترة العمر الإنتاجي ما لم يتم إضافات على الأصل .
- أن المعدل ، والقسط ثابت ما لم يتم إضافات على الأصول .

بعض المزايا

- سهولة إجراءاتها .
- سهولة فهمها من قبل معدي القوائم المالية وكذلك مستخدميها .
- مناسبتها للإصول التي يتعرض فيها الأصول للتقدم التدريجي بمرور الزمن والذي يؤدي إلى تناقص الخدمات المتوقعة منه بمعدل ثابت خلال عمرة الإنتاج كما في حالة المباني .
- تحقيق العدالة في توزيع عبء الإهلاك حيث يتم تحميل الحسابات الختامية بمبلغ ثابت .

الانتقادات الموجبة لهذا هذه الطريقة

- عدم واقعية الافتراضات التي تقوم عليها ، فهذه الطريقة تفرض ثبات المنافع التي يحققها الأصل ، وهذا بلا شك غير واقعي .
- صعوبة التطبيق في حالة زيادة الأصل أو النقص ، حيث إنه يجب حساب إهلاك الأصل على حدة وزيادة على حدة .

ثانياً : - طريقة القسط المتناقص

يتم إحتساب الإهلاك بطريقة القسط المتناقص كنسبة ثابتة من صافي القيمة الدفترية لأصل في بداية الفترة المالية ، ونظراً لتناقص صافي القيمة من سنة إلى أخرى نتيجة الإهلاك فإن قيمة قسط الإهلاك السنوي في السنة الأولى تكون أكبر من السنوات التي تليها .

مثال

إشترت منشأة سيارة بمبلغ 95,000 ج.م ، وبلغت مصاريف التسجيل والترخيص 3000 ج.م ، ومصاريف تركيب صندوق عليها لإستخدامها في نقل البضاعة 2000 ج.م فإذا افترض أنها تستهلك بـ 20% قسط متناقص .

المطلوب

إحتساب أقساط الإهلاك عن السنوات الأربعة الأولى : -

$$\begin{aligned} \text{قسط إهلاك السنة الأولى} &= 20\% \times 100,000 = 20,000 \text{ ج.م} \\ \text{قسط إهلاك السنة الثانية} &= 20\% \times (100,000 - 20,000) = 16,000 \text{ ج.م} \\ \text{قسط إهلاك السنة الثالثة} &= 20\% \times (80,000 - 16,000) = 12,800 \text{ ج.م} \\ \text{قسط إهلاك السنة الرابعة} &= 20\% \times (64,000 - 12,800) = 10,240 \text{ ج.م} \end{aligned}$$

### ثالثاً : - طريقة وحدة النشاط

تقوم هذه الطريقة غيبى فرض مواد إرتباطية قيمة الإهلاك بنشاط الأصل وليس بالفترة الزمنية ، من المعروف أن هناك العديد من الأسس التي يمكن من خلالها التعبير عن نشاط الأصل مثل عدد الوحدات التي ينتجها الأصل أو عدد ساعات التشغيل . وطبقاً لهذه الطريقة يتم تحديد قسط الغهلاك كالتالي :

قسط الإهلاك = معدل الإهلاك لوحدة النشاط x عدد وحدات النشاط الفعلية خلال الفترة

معدل الإهلاك لوحدة النشاط =  $\frac{\text{تكلفة الأصل - القيمة المقدرة للخردة}}{\text{إجمالي وحدات النشاط المقدرة خلال عمر الأصل الإنتاجي}}$

مثال  
إشترت إحد المنشآت الصناعية آلة بتكلفة قدرها 250,000 ج.م وقدره القيمة التخريدية لها 50,000 ج.م ، وعمرها الإنتاجي 5 سنوات والعمر الإنتاجي لساعات التشغيل 10,000 ساعة موزعة على السنوات الخمس كالتالي :-

3000 ، 2500 ، 2000 ، 1500 ، 1000 ساعة على التوالي . وهنا يتم إحتساب الإهلاك لكل سنة على النحو التالي :

$$\text{معدل إهلاك ساعة التشغيل} = \frac{25,000 - 50,000}{100,000} = 20 \text{ جنية / ساعة}$$

السنة	معدل الإهلاك لوحدة النشاط	وحدة النشاط الفعلية	قسط الإهلاك
1	20	3000	60000
2	20	2500	50000
3	20	2000	40000
4	20	1500	30000
5	20	1000	20000
		10000	200000

بالرغم من منطقية الفكرة التي تقوم عليها هذه الطريقة ، إلا أن تطبيقها يتطلب مجموعة من الظروف والشروط من أهمها :

- إرتباط النقص في خدمات الأصل بمعدلات إستخدامه .
- إختلاف معدلات إستخدام الأصل بصورة ملموسة من فترة إلى أخرى .
- إمكانية تقدير إجمالي وحدات النشاط المتوقعة من الأصل خلال عمرة الإنتاجي بصورة سليمة .
- وجود سجلات كافية ودقيقة لحصر الإستهلاك الفعلي للأصل لكل فترة .

### رابعاً : - طريقة إعادة التقدير :

تستخدم هذه الطريقة بالنسبة للإصول التي يصعب وضع معدلات إهلاك ثابتة ، مثال ذلك العدد والأدوات الصغيرة التي تتميز بتعدد مفرداتها وضآلة قيمتها ومن ثم صعوبة وضع معدلات لإهلاكها ، وبمقتضى هذه الطريقة يعاد تقدير قيمة الأصل في نهاية كل سنة والفرق بين قيمته التي تم تقديرها وقيمة الأصل في نهاية كل سنة والفرق بين قيمته التي تم تقديرها وقيمة الأصل في أول السنة يمثل قسط الإهلاك السنوي ، ويجب أن نلاحظ أن القيمة المقدرة للأصل في نهاية السنة تعد بمثابة قيمة الأصل للسنوات التالية .

ويتم إحتساب الإهلاك السنوي كالتالي بالنسبة للعدد والأدوات

قيمة العدد والأدوات أول المدة  
يضاف : قيمة العدد والأدوات المشتراه خلال العام  
XXX =  
XXX =  
قيمة العدد والأدوات المتاحة  
يخصم : قيمة العدد والأدوات آخر المدة  
XXX =  
XXX =  
إهلاك العدد والأدوات عن الفترة  
XXX =



## خامساً : - طريقة الدفعة السنوية

طبقاً لهذه الطريقة ينظر إلى شراء أو إقتناء الأصل الثابت على إنه استثمار لجزء من أموال المنشأة في هذا الأصل ، وبالتالي لو أن هذا الاستثمار كان في وجهة أخرى لتحقيق للمنشأة فائدة بمعدل معين ، وعى ذلك يتم إحتساب فائدة بمعدل الاستثمار السائد في السوق على القيمة الدفترية للأصل في أول كل عام على أن تستهلك قيمة الأصل والفوائد بأقساط متساوية خلال العمر الإنتاجي .

$$\text{قسط الإهلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل - القيمة الحالية للخرده}}{\text{معامل القيمة الحالية لدفعة سنوات عادية لعدد من السنوات وبمعدل خصم 4 \%}}$$

## سادساً : طريقة الاستبعاد والإحلال

تستخدم هذه الطريقة عادة في المرافق العامة ، وذلك لإهلاك الأصول كثيرة العدد قليلة مثل عدادا الكهرباء والمياه ، وتختلف طريقة الاستبعاد والإحلال عن الطرق السابق الإشارة إليها للإهلاك في كونهما لا يتصفان بالرقابة المنطقية في توزيع الأصل على سنوات عمرة الإقتصادي ، إذ يتم إثبات الإهلاك عند إستبعاد الأصل من الخدمة ( عن طريق الإستبعاد ) او عن عند إستبدال بأصل آخر ( طريقة الإحلال ) .

يتم الإعتراف بالإهلاك في ظل طريقة الإستبعاد مرة واحدة عند إستبعاد الأصل من الخدمة ، ويتحدد بتكلفة إقتناء الأصل الذي تم إستبعادة مخصوصاً منها أي مبالغ تم الحصول عليها عند التخلص من منه ، وعند إقتناء أصل بديل ليحل محل الأصل الذي تم الإستغناء عنه فإنه يتم إثبات هذا الأصل الجديد بتكلفة إقتناءة .

وفي طريقة الأحلال يتم الإعتراف بالإهلاك عند إحلال أصل محل أصل آخر قديم ، أي يكون إحلال الأصل هو المنشئ للإعتراف بالإهلاك ، ويتحدد الإهلاك في هذه الطريقة بالفرق بين تكلفة الإقتناء الخاصة بالأصل الجديد وأي مبالغ يتم الحصول عليها عند التخلص من الأصل القديم

## سابعاً : طريقة الإهلاك الجماعي أو المركب

بالرغم من طرق الإهلاك تطبق عادةً على الأصول كل على حدة ، إلا أن هناك بعض المنشآت التي ترى أنه يمكن تجميع الأصول في مجموعات وإستخدام معدل متوسط للإهلاك يطبق على جميع الأصول في المجموعة ، وقد تكون الأصول التي تتضمنها المجموعة متماثلة وفي هذه الحالة يطلق على طريقة الإهلاك المستخدمة " طريقة الإهلاك الجماعي " أما إذا كانت الأصول في المجموعة غير متماثلة فإننا نطلق على الإهلاك " طريقة الإهلاك المركب "

## سادساً : المعالجة المحاسبية لقسط الإهلاك

يوجد طريقتين لإثبات قسط الإهلاك في الدفاتر

- 1- إثبات قسط الإهلاك في حساب الأصل
- 2- توسيط مجمع الإهلاك

وفيما يلي نتناول هذه الطرق :-

### (1) إثبات قسط الإهلاك في حساب الأصل

يطلقه على هذه الطريقة الطريقة المباشرة في حساب الإهلاك حيث يتم إثبات قسط الإهلاك بعد تحديده بأحدى الطرق السابقة في حساب الأصل مباشرة

يتم إقبال حساب الإهلاك في حساب الأصل كالتالي

$$\begin{array}{l} \text{XXXX من د / قسط الإهلاك} \\ \text{XXXX إلى د / الأصل} \end{array}$$

ثم يتم إقبال حساب أو ترحيل قسط الإهلاك السنوي إلى الحساب الختامي المختص كالأتي

$$\begin{array}{l} \text{XXXX من د / أ.خ} \\ \text{XXXX إلى د / قسط الأهلاك} \end{array}$$

### (2) توسيط حساب مجمع الإهلاك

تسمى هذه الطريقة بالطريقة غير المباشرة ،

$$\text{XXXX من د / قسط الإهلاك}$$

$$\text{XXXX إلى د / مجمع الإهلاك}$$



يقفل حساب قسط الإهلاك في الحسابات الختامية

ويتم تطبيق الطريقة على النحو التالي :-

- ◀ تحميل الحسابات الختامية بقيمة قسط الإهلاك السنوي للأصل طوال حياة الإنتاجية .
- ◀ تكوين حـ / مجمع الإهلاك يجعل دائماً بقسط الإهلاك السنوي ويزيد هذا الحساب سنوياً بقيمة قسط الإهلاك السنوي .
- ◀ في نهاية السنة المالية وعند إعداد الميزانية يظهر في الأصل في جانب الأصول ضمن الأصول الثابتة بالتكلفة ويظهر في مجمع الأهلاك في جانب الألتزامات وإن كنا نفضل طرح مجمع الأهلاك من الأصل في جانب الخصوم .
- ◀ في نهاية العمر الإنتاجي أو الإقتصادي للأصل يقفل حساب مجمع الأهلاك بترحيل رصيدة إلى حساب الأصل المختص .

#### سابعاً : - مشكلات خاصة مرتبطة بالإهلاك

يوجد بعض المشاكل التي تواجه المحاسب عند احتساب الإهلاك

- ◀ احتساب الإهلاك عن جزء من السنة .
- ◀ تعديل الإهلاك .

#### أولاً : احتساب الإهلاك عن جزء من السنة

نادراً ما يتم إقفاء الأصل أول السنة وكذلك نادراً ما يتم التخلص من الأصل نهاية السنة وهنا يأتي التساؤل حول مقدار الإهلاك لجزء من السنة

#### في ظل طريقة القسط الثابت

$$\text{مصرف الإهلاك لعام} = \frac{\text{تكلفة الأصل - القيمة الحالية للخردة}}{\text{عدد سنوات الإستهلاك}} \times \frac{\text{عدد أشهر الإستهلاك}}{\text{عدد أشهر العام}}$$

#### ثانياً : تعديل الإهلاك

عند إقضاء الأصل الثابت يتم تحديد معدلات الإهلاك بدقة على ضوء الخبرة السابقة في استخدام مثل هذا النوع من الأصول ، ونظراً لكون المعادلات تقديرات بنيت على معلومات وظروف معينة فقد تضطر المنشأة إلى تعديل معدلات الإهلاك خلال العمر الإنتاجي عما كان متوقعاً أو زيادة العمر الإنتاجي نتيجة لإجراء تحسينات على الأصل نتيجة لتغيير تقدير قيمة الخردة . وعلى الرغم من تعدد الإراء في المعالجة المحاسبية لما سبق إلا أننا نفضل إتباع طريقة تحميل السنوات القادمة بالزيادة في قسط الإهلاك ، وذلك دون معالجة الانخفاض في قيمة الإهلاك في السنوات السابقة .

#### الإستغناء عن الأصل الثابت

قد تقرر الشركة في بعض الاوقات الإستغناء عن الأصل الثابت بأحدى الطرق التالية :-

- البيع
- الإستبدال
- التخريد

يجب احتساب الإهلاك عنه حتى ذلك التاريخ ، وتستبعد جميع الحسابات المتعلقة بالأصل من الدفاتر . وفي أغلب الأوقات تتساوى القيمة الدفترية للأصل مع القيمة البيعية الصافية ، وقد تختلف القيمة الدفترية عن القيمة البيعية الصافية ويترتب في هذه الحالة إما أرباح أو خسائر عن بيع ذلك الأصل .

يتضح لنا أن التوصل للأرباح أو الخسائر من بيع ذلك الأصل يتم من خلال المقارنة بين صافي القيمة الدفترية للأصل المباع والقيمة البيعية الصافية ، ولا بد التفرة بين نوعين من الأصول .

أ- الأصول لا قابلة للإهلاك مثل المباني ، والآلات ..... الخ ويتم تحديد صافي القيمة الدفترية لها عن طريق إستبعاد الإهلاك الذي يخص الأصل المباع ابتداء من تاريخ الحصول عليه حتى تاريخ البيع .

ب- الأصول غير القابلة للإهلاك مثل الأراضي وفي هذه الحالة لا توجد مشكلة في تحديد القيمة الدفترية للأصل حيث تتمثل في التكلفة الخاصة بها

المعالجة المحاسبية للأصل المستبعد .

يرجى العلم قبل إجراء القيد المحاسبي لا بد من وجود المطعيات التالية :

صافي القيمة الدفترية = XXX

صافي سعر البيع = XXX

خسائر أو أرباح بيع الأصل = XXX

إذا كان هناك الخسائر عند الإستغناء عن الأصل يكون القيد كالتالي :-

- في حال ما إذا تم البيع عن طريق حساب الأصل

XXX من د / مجمع الإهلاك

XXX من د / قسط الإهلاك

XXX من د / الخزينة

XXX من د / خسائر بيع الأصل

XXX إلى د / مجمع الإهلاك

- في حال ما إذا تم البيع في حساب وسيط وهو د / الآلات المباعة

• في البداية يتم إقفال د / الآلات في د / الآلات المباعة

XXX من د / الآلات المباعة

XXX إلى د / الآلات

• ثم يتم ترحيل مجمع الإهلاك إلى د / الآلات المباعة

XXX من د / مجمع إهلاك الآلات

XXX إلى د / الآلات المباعة

• ثم يتم ترحيل قسط الإهلاك من بداية العام حتى تاريخ البيع وثمان البيع .

من مذكورين

XXX د / قسط الإهلاك

XXX د / الخزينة

XXX إلى د / الآلات المباعة

• من خلال ترصيد د / الآلات المباعة يتضح أن هناك خسائر بيع الآلات يتم تسجيلها بالقيد التالي

XXX من د / خسائر بيع الآلات

XXX إلى د / الآلات المباعة

إذا كان هناك أرباح عند الإستغناء عن الأصل يكون القيد كالتالي :-

- في حال ما إذا تم البيع عن طريق حساب الأصل

XXX من د / مجمع الإهلاك

XXX من د / قسط الإهلاك

XXX من د / الخزينة

XXX إلى د / مجمع الإهلاك

XXX من د / أرباح بيع الأصل

- في حال ما إذا تم البيع في حساب وسيط وهو د / الآلات المباعة

• في البداية يتم إقفال د / الآلات في د / الآلات المباعة

XXX من د / الآلات المباعة

XXX إلى د / الآلات

• ثم يتم ترحيل مجمع الإهلاك إلى د / الآلات المباعة

XXX من د / مجمع إهلاك الآلات

XXX إلى د / الآلات المباعة

• ثم يتم ترحيل قسط الإهلاك من بداية العام حتى تاريخ البيع وثمان البيع .

من مذكورين

XXX د / قسط الإهلاك

XXX د / الخزينة

XXX إلى د / الآلات المباعة

• من خلال ترصيد د / الآلات المباعة يتضح أن هناك خسائر بيع الآلات يتم تسجيلها بالقيد التالي

XXX من د / الآلات المباعة

XXX إلى د / أرباح بيع الآلات

## كـه ثانياً : الأصول الثابتة غير الملموسة

هي أصول ليس لها وجود مادي ملموس ، مثل حقوق الإختراع والعلامات التجارية ، الشهرة

**أيضاً هي** موارد وحقوق غير مادية ذات قيمة للشركة لأنها تعطي للشركة نوعاً من الميزة في السوق التجاري. وكأمثلة عن الأصول غير الملموسة الاسم التجاري، وحقوق التأليف والنشر، والعلامات التجارية، وبراءات الإختراع، وبرامج الحاسوب .  
عرف المعيار المصري رقم ( 23 ) الأصل غير الملموس بأنه أصل ذات طبيعة غير نقدية قابلة للتحديد ، وليس له وجود مادي ويحتفظ به للإستخدام في الإنتاج أو لتوفير السلع والخدمات أو للتأجير للغير ، أو للأغراض الإدارية ، ويعد أصلاً عندما :

- تتحكم فيه المنشأة كنتيجة لأحداث سابقة
- يتوقع أن تتدفق منه منافع إقتصادية مستقبلية للمنشأة
- كان من الممكن قياس تكلفة الأصول بصورة موثوق فيها

سنستلم بإذن الله في هذا الجزء عن



## أنواع الأصول غير الملموسة

تم تصنيف أنواع الأصول الغير ملموسة إلى أربع أصناف

- أولاً : يمكن التمييز بينها بحسب إمكانية تمييزها عن غيرها من الأصول إلى :

- 1- أصول يمكن تمييزها بصفة منفردة مثل حقوق الإختراع ، وحقوق الحكر ، وحقوق النشر .
- 2- أصول لا يمكن تمييزها بصفة منفردة مثل شهرة المحل .

- ثانياً : يمكن تمييزها بحسب الإقتناء إلى :

- 1- أصول مشتراه : هي الأصول التي يتم شراؤها من الغير بصفة منفردة أو نتيجة إدماج مجموعة من المنشأة من " شهرة المحل "
- 2- أصول يتم تكوينها داخلياً : وهي التي يتم توينها داخل معامل المنشأة ومن أمثلتها حقوق الإختراع .

### • وقد حدد المعيار المصري التكلفة في البنود التالية

- النفقات الخاصة بالمواد والخدمات المستخدمة أو المستهلكة في إنتاج الأصل غير الملموس
- المرتبات والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة بالعاملين في إنشاء والأصل غير الملموس
- المصروفات غير المباشرة الضرورية لإنشاء الأصل

### • وقد إستبعد المعيار

- نفقات البيع والنفقات الإدارية والنفقات العامة الأخرى
- الخسائر الناتجة من عدم الكفاءة وخسائر التشغيل الأولية
- النفقات المتعلقة بتدريب العاملين من أجل تشغيل الأصل

- 3- أصول يتم الحصول عليها كمنحة حكومية :

- ثالثاً : يمكن التمييز على أساس الفترة الزمنية التي تغطي المنافع المتوقعة

- 1- أصول تستفيد منها فترات معينة أو تحديد عمرها عن طريق نصوص قانونية ، مثل حقوق الحكر أو إستخدام أسماء تجارية .
- 2- أصول يرتبط عمرها بعوامل إنسانية مثل حقوق التأليف أو النشر
- 3- أصول ليس لها عمر محدد مثل الشهرة

- رابعاً : يمكن من خلال مدى إمكانية فصل الأصل عن المنشأة التمييز بين الأنواع التالية

- 1- أصول تعبر عن حقوق يمكن تحويل ملكيتها للغير مثل حقوق التأليف والنشر والأصول القابلة للبيع مثل حقوق الإختراع .
- 2- أصول لا يمكن فصلها بذاتها عن المنشأة مثل الشهرة .

كما انه يوجد أيضاً أصول لا يمكن تمييزها بصورة منفردة عن غيرها من الأصول مثل

**حقوق الإختراع** : يعطي حق الإختراع لحاملة جميع الحقوق التي تخول له إستخدام ، وإنتاج ، وبيع منتج معين أو عملية معينة وذلك في خلال فترة معينة ، مجرد وجود حق إختراع لا يعني وجود أصل لدى الشركة حيث يشترط لإعتبارة أصلاً من وجهة النظر المحاسبية .

**العلامات التجارية** : - هي كلمات أو رموز أو شكل غير متجانساً معيناً ، وتعامل هذه الحقوق معاملة تختلف عن الأصول غير الملموسة حيث تتم رسمة أي نفقات تتعلق بالحصول عليها وتستفيد تكلفتها خلال العمر القانوني أو العمر الإقتصادي المحدد أيهما أقصر على الأترديد فترة الإستنفاد عن أربعين عام

**حق الإمتياز :** - عبارة عن ترتيب يعطي بمقتضاه طرف يسمى مانح الحق لطرف آخر يسمى المتمتع بالحق يعطي له الحق المطلق في تسويق منتج أو خدمة في حدود منطقة جغرافية معينة ، مثل التنقيب عن البترول في منطقة معينة .

**الشهرة :** - تختلف الشهرة عن الأصول السابقة كونها ترتبط بوجود وحدة إقتصادية قائمة ، وهي تعبر عن قدرة المنشأة على تحقيق أرباح غير عادية أو تزيد عن المعدل العادي للعائد على رأس المال المستثمر في هذا النوع من النشاط الذي تعمل فيه المنشأة

من العوامل التي تترتب عليها الشهرة

- كفاءة إدارة المنشأة
- فاعلية السياسات الغلانية
- إستخدام مواصفات أو عمليات خاصة في إنتاج المنتج
- القدرة الإئتمانية
- وغيرها ..... مما تعطى سمعة طيبة عن المنشأة .

ملاحظة

تثبت الشهرة في الدفاتر عند شراء منشأة قائمة فقط .

### إهلاك الأصول غير الملموسة

يتوقف استهلاك الأصول غير الملموسة على أربع عوامل وهي كالتالي :

- العمر الافتراضي للأصل
- القيمة المتبقية
- طريقة الاستهلاك
- إعادة النظر في فترة الاستهلاك وطريقته

### أولا : - العمر الافتراضي للأصل

يرجى النظر في هذا الجزء في استهلاك الأصول الملموسة ، هذا ويتوقف تحديد العمر الافتراضي للأصل غير الملموس على العديد من العوامل مثل

- الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة .
- دورات العمر الافتراضي للمنتج والمعلومات المتاحة عن تقديرات الأعمار الافتراضية لمنتجات أخرى مماثلة
- التقادم الفني والتكنولوجي أو أي تقادم آخر
- استقرار الصناعة ، التغيير في الطلب على المنتجات التي ينتجها الأصل
- تصرفات المنافسين الحاليين والمحتملين
- نفقات الصيانة المطلوبة للحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من الأصل .
- فترة التحكم في الأصل
- ما إذا كان العمر الافتراضي للأصل يعتمد على العمر الافتراضي لأصول أخرى

أنفق المعيار المصري والدولي على أن العمر الافتراضي المسموح به 20 سنة ، إلا إذا وجد دليل مقنع بأن العم الافتراضي أطول من 20 سنة تقوم المنشأة بالآتي :-

- تستهلك الأصل غير الملموس على مدى هذه الفترة الأصول
- تحديد المبلغ القابل للاسترداد من الأصل الملموس مرة على الأقل سنويا بهدف تحديد أي خسائر قد تنتج عن نقص للقيمة .
- الإفصاح عن الأسباب التي أدت إلى زيادة العمر الافتراضي لمدة تزيد عن الـ 20 سنة

ولمراجعة تفاصيل أكثر قم بمراجعة المعيار المصري رقم ( 23 )

### ثانياً : - القيمة المتبقية

في أغلب الأحيان يكون للأصول الملموسة قيمة موجبة عند التصرف في الأصل فيها بعد انتهاء العمر الإنتاجي أو الاقتصادي بها ، أما الوضع في الأصول غير الملموسة فتختلف حيث يفترض أن القيمة المتبقية تساوي صفر إلا في حالة :

- تعهد والتزام من طرف ثالث بشراء الأصل في نهاية عمره الافتراضي .
- تواجد سوق نشط للأصل وانه يمكن تحديد القيمة المتبقية بما يتفق مع تلك السوق النشطة ، وأنه من المحتمل أن توجد مثل تلك السوق النشطة في نهاية العمر الافتراضي للأصل .

## ثالثاً : - طريقة الاستهلاك

يجب أن تعكس طريقة الاستهلاك المستخدمة على النمط الذي تستهلك به المنفعة الاقتصادية للأصل بمعرفة المنشأة ، ويجب أن يبدأ الاستهلاك عندما يتاح الأصل للاستخدام ن ولا بد من الاعتراف بعبء الاستهلاك لكل فترة كمصروف .

## رابعاً :- إعادة النظر في العمر الافتراضي للأصل وطريق الاستهلاك

إذا اختلف العمر الافتراضي المتوقع للأصل عن التقديرات السابقة بصورة مؤثرة ، يتم تغيير العمر الافتراضي وفقاً لذلك ، وإن كان هناك تغيير في نمط المنافع الاقتصادية الموقعة من الأصل ، ويتم تغيير طريقة الاستهلاك طريقة الاستهلاك لتعكس النمط الجديد ، وبمرور الوقت يتغير نمط تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة .

## في هذه الطريقة القسط المتناقص أكثر ملائمة من طريقة القسط الثابت

## التصرف في الأصول غير الملموسة

يتم استبعاد الأصل غير الملموس من الميزانية عند التصرف فيه ، أو عندما يكون من غير المتوقع تحقيق منافع مستقبلية من الاستخدام أو التصرف فيه مستقبلاً ، هذا وتحدد الأرباح أو الخسائر الناتجة من توقف استغلال هذا الأصل ، أو التصرف فيه على أساس الفرق بين صافي عائد عند التصرف وصافي القيمة الدفترية للأصل وتدرج هذه الأرباح أو الخسائر في السابغات الختامية .

**الأصول المتداولة :** **(بالإنجليزية: current assets)** حسب تعريف لجنة المصطلحات التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكي (AICPA) هي "النقدية أو الأصول الأخرى القابلة للتحويل إلى نقدية أو التي ستباع أو تستخدم في الإنتاج خلال دورة العمليات أو السنة المالية أيهما أطول". إذن هي النقد (cash) والموارد التي يسهل تحويلها إلى نقد خلال سنة مالية مثل: موجودات المخزون (inventory) والتكاليف المدفوعة مسبقاً (المدينون)، وأوراق القبض، والأوراق المالية (الأسهم)، والمصروفات المدفوعة مقدماً والاستثمارات قصيرة الأجل.

**الأصول المتداولة:** هي كل أصل تقوم المنشأة باقتنائه وذلك بهدف إستخدامه خلال السنة المالية وكل حق للمنشأة لدي الغير .... ومثال ذلك:

**تعرف أيضاً الأصول المتداولة :-** هي الأصول التي تشارك مباشرة في دور النشاط التجاري للمنشأة التي تبدأ باستخدام النقدية في شراء البضاعة بفرض إعادة بيعها نقداً أو على الحساب لتحويل النقدية مرة أخرى في الأجل القصير ، وترتب الأصول المتداولة حسب سيولتها أو سرعة تحويلها إلى سيولة نقدية .

تتكون الأصول المتداولة من العناصر النقدية أو الأصول التي يمكن تحويلها إلى نقدية على المدى القصير .  
سننكلم بإذن الله في هذا الجزء عن :-

- النقدية
- المخزون ( بضاعة آخر المدة )
- حساب العملاء
- الأوراق المالية
- أوراق القبض

## النقدية

يقصد بالنقدية في المحاسبة العملات الورقية والمعدنية والشيكات وأوامر الدفع والأموال الموجودة بالبنوك .  
- يجب التفرقة بين النقدية الموجودة بخزينة أو صندوق المنشأة وبين النقدية بالبنوك وذلك للأهمية عند إعداد الميزانية آخر العام

## ● بعض المبادئ عامة الخاصة بالمبالغ المحصلة نقداً

- يجب فصل وظيفة استلام النقدية عن وظيفة صرف النقدية ، أي أنه لا يكون شخص واحد المسئول عن الصرف والاستلام
- يجب سرعة التسجيل في الدفاتر لأي عملية تطرأ على الصندوق .
- يجب فصل عمليات الاحتفاظ بالنقدية وتداولها عن عمليات الاحتفاظ بالسجلات المتعلقة بها .
- يجب إيداع جميع المبالغ التي تم تحصيلها خلال اليوم كما هي بالبنك .

## ● بعض المبادئ الخاصة بالمدفوعات

- جميع المدفوعات يجب أن تكون بشيكات وليس عن طريق المتصلات النقدية .
- استخدام أرقام سلسلة للشيكات وأن تكون هناك معالجة سليمة للشيكات غير الصالحة للاستخدام .
- يجب أن يتم توقيع الشيكات من أشخاص مسئولين بعد التأكد من صحة الفواتير المرفقة التي سيتم بموجبها الصرف ، كما أنه يرجى الأخذ بعين الاعتبار بأن يكون التوقيع على الشيك مطابق لنقس التوقيع بالبنك .
- يجب توقيع الشيك من شخصين على الأقل .



## • مبادئ عامة لأرصدة النقدية

- مراعاة إعداد تسوية البنك من قبل شخص لا يستلم النقدية ولا يوقع على الشيكات .
- استلام كشف حساب البنك والشيكات المدفوعة في خطاب مغلق بواسطة الشخص الذي سعد مذكرة تسوية البنك
- مراقبة جميع المبالغ التي بالصندوق وعدها فجائياً أو دفترياً

## • جرد النقدية بالخبزينة أو الصندوق

عند جرد النقدية توجد ثلاث حالات لا رابع لهما كالتالي

- 1- إما أن يوجد تطابق بالصندوق ، أي أن المبالغ الموجودة بالخبزينة تتطابق مع المبالغ الموجودة بالدفاتر .
- 2- أو أن يكون هناك عجز بالصندوق .
- 3- أو أن يكون هناك زيادة بالصندوق .

## أولاً : في حالة وجود عجز بالصندوق

في هذه الحالة يرجى التفرقة بين حالتين

- أن يكون الصراف هو نفسه صاحب الشركة
- أن يكون الصراف موظف بالشركة

### الصراف هو نفسه صاحب الشركة.

تتم معالجة عجز الصندوق في هذه الحالة بثلاث طرق  
الحالة الأولى أن يتم التسجيل العجز مسحوبات شخصية ويكون القيد كالتالي : بعاً تبين العجز بعد الجرد

XXX من د / المسحوبات الشخصية

XXX إلى د / الخبزينة

عجز بالصندوق تم إضافته على المسحوبات الشخصية الخاصة بصاحب الشركة

الحالة الثانية اعتبار العجز عجزاً طبيعياً ناتج أساساً من عد النقدية ، يتم فتح حساب باسم عجز الخبزينة ويكون القيد كالتالي

XXX من د / عجز الخبزينة

XXX إلى د / الخبزينة

عجز طبيعي بالخبزينة " الصندوق "

## يقفل حساب العجز في الحسابات الختامية على إنه مصروف

الحالة الثالثة : أن يكون العجز خطأ دفتري لم يتم اكتشافه .

يتم فتح حساب باسم حساب معلق ويتم ترحيل العجز إليه ، كما يرجى العلم أنه في حال جاء موعد إعداد الميزانية فإن الحساب المعلق سوف يظهر بها وهذا بلا شك سوف يعني ضعف الشركة مما يؤثر على علاقتها بالأطراف الأخرى المهمة كالموردين والعملاء وغيرهم .

### الصراف موظف بالشركة

يتم تسجيل العجز على الموظف حتى يشعر بالمسئولية ، كما إنه يرجى ملاحظة إنه إذا قام الصراف بسداد العجز نقداً وفور اكتشاف العجز هنا الأمر لا يحتاج إلى تسوية أو قيود ، أما إذا لم يقوم الموظف بالسداد فإن العجز يعتبر دين عليه إلى أن يقوم بسداده ويكون كالتالي

XXX من د / الصراف

XXX إلى د / الخبزينة

عجز بالصندوق تم تحميله على الصراف

يرجى العلم بأن حساب الصراف " الموظف " سوف يظهر بالميزانية إلى أن يقوم الموظف بالسداد

### ثانياً : في حالة وجود زيادة بالصندوق

في حال وجود زيادة بالصندوق يعني ذلك أن هناك عمليات لم تسجل بالدفاتر فيتم البحث عن هذه العمليات وعند اكتشافه تسجل

كالتالي

XXX من د / الخبزينة " الصندوق

XXX إلى د / المبيعات

أما إذا لم يتم اكتشاف الزيادة فيتم فتح حساب زيادة بالخبزينة يجعل دائماً بالزيادة ويقفل نهاية العام في الحسابات الختامية ، كما أنه يرى البعض أن يتم فتح حساب معلق لحين اكتشاف الخطأ وظهر الحساب المعلق بالميزانية جانب الالتزامات .





## النقدية بالبنك

تتعامل الشركة مع البنك من خلال الحسابات الجارية بصفة أساسية علاوة على حسابات أخرى ذات طبيعة خاصة البعض منها يظهر ي جانب الأصول مثل البنك - إيداع ، البنك توفير شهادات إيداع وغيرها وتظهر جميعاً ضمن الأصول المتداولة ، وبعضها يظهر ضمن الالتزامات المتداولة مثل البنك سحب على المكشوف وحساب الاعتماد

كشف حساب المنشأة لدى البنك يوضح الأتي

- الرصيد الافتتاحي
  - الإبداعات التي تمت خلال الشهر ، والفوائد المستحقة للمنشأة إن وجدت .
  - الشيكات التي تم سدادها والمسحوبات خلال الشهر
  - الرصيد الختامي في نهاية الفترة أشهر أو غيرها .
- يفترض أن يتطابق كشف الحساب بالبنك مع الدفاتر ، لكن في أغلب الأحيان تكون هناك اختلافات بين الدفاتر وبين كشف حساب البنك وهذه الخلافات ترجع إلى :-
- أولاً : - عمليات أثبتتها البنك ولم تسجلها المنشأة مثل .**

- أتعاب ومصروفات البنك وهي لا تعرف إلا بعد استلام كشف الحساب وتشمل أتعاب الخدمات الشهرية ، تكاليف طباعة الشيكات ، أتعاب التوقف عن الدفع .
- الشيكات المودعة بالبنك ولم تحصل . وهي الشيكات التي تقوم الشركة بإيداعها ولم تحصل إلى تاريخه وهذه يجب أن تخفض من القيمة الدفترية
- المتحصلات نيابة عن المنشأة : مثل أتعاب رمزية ، إيرادات المتحصلات ناقصاً الأتعاب ينبغي إضافتها للرصيد
- الفائدة : - الفائدة الدائنة التي يضيفها البنك إلى حساب الشركة .

### يُثبت ما سبق إلى د / البنك بدفاتر الشركة

ورد بكشف البنك أن هناك أتعاب مستحقة للبنك

XXX من د / أتعاب البنك  
XXX إلى د / البنك

### يتم إقفال حساب الأتعاب في الحسابات الختامية

ورد بكشف البنك مصروفات للبنك

XXX من د / مصاريف البنك  
XXX إلى د / البنك

### يتم إقفال حساب مصاريف البنك في الحسابات الختامية

ورد في حساب البنك فوائد دائنة مستحقة للمنشأة

XXX من د / البنك  
XXX إلى د / الفوائد الدائنة

### تعتبر الفوائد الدائنة إيراد للشركة يقفل في الحسابات الختامية ( أ.خ )

**ثانياً : - عمليات أثبتتها المنشأة بدفاترها ولم يسجلها البنك**

- شيكات لم تصرف بعد : - وهي الشيكات التي صدرتها الشركة للغير ولكنه لم يتقدم إلى البنك حتى تاريخ إعداد التسوية البنكية مما يؤدي إلى زيادة رصيد البنك عن الدفاتر
- الشيكات التي أرسلت للبنك ولم يتم تحصيلها : -
- الإبداعات النقدية : - وهي المبالغ التي تم تحصيلها من الغير ومن ثم تم إرسالها إلى البنك ولكنها لم تودع حتى تاريخ إعداد التسوية

يتم عمل قائمة التسوية البنكية على شكل كشف يقسم إلى قسمين



الأول : - يبدأ بالرصيد طبقاً لكشف الحساب ثم يثبت بطريقة الخصم والإضافة العمليات التي أثبتتها المنشأة ولم ترد بكشف الحساب  
 الثاني : - ويبدأ بالرصيد طبقاً لدفاتر المنشأة ثم يثبت بطريقة الخصم والإضافة العمليات التي أثبتتها البنك وورد بكشف الحساب ولم تثبتها المنشأة بعد .

شكل نموذج التسوية البنكية

XXX	الرصيد طبقاً لكشف الحساب الوارد من البنك
	يضاف
X	شيكات مرسلة للتحويل لم تحصل
X	إداعات بريدية لم تصل بعد البنك
X	أخطاء البنك التي تقلل من الرصيد
XXXX	المجموع
	يخصم
X	شيكات مسحوبة على البنك ولم تصرف بعد
X	أخطاء البنك التي تزيد من الرصيد
XXXX	الرصيد الصحيح ( المعدل ) للنقدي
XXX	الرصيد طبقاً لدفاتر المنشأة
	يضاف
X	إضافات ومحصلات ( أ.ق ) أثبتتها البنك ولم تثبتها الشركة
X	الفوائد الدائنة
X	أخطاء دفترية تقلل من الرصيد الدفترية
XXXX	المجموع
	يخصم
X	أتعاب البنك ومصرفات البنك
X	أخطاء دفترية تزيد الرصيد الدفترية
XXXX	الرصيد الصحيح ( المعدل ) للنقدية

لا بد أن يتطابقوا

## البضاعة

عمليات الشراء في الشركات الكبرى تمر بمراحل عدة والتي تنتج منها مجموعة من المستندات التي تسهل عملية القيد المحاسبي : -

- 1- طلب الشراء  
هذا الطلب تقوم به إدارة المخازن أو أقسام البيع هذا الكشف يتضمن أصناف البضاعة المطلوبة ثم يقدم إلى إدارة المشتريات
- 2- أمر التوريد  
هذا الكشف تعدد إدارة المشتريات بناء على الطلبات التي جاءت من الأقسام المعنية وتقوم هذه الإدارة بدراسة السوف ومقارنة أسعار الموردين ثم تقوم بإرسال الكشف للمورد بالإصناف التي تريدها الشركة ، ويوجد به الكميات المطلوبة والمواصفات الواجب توافرها في البضاعة المشتراه وكذا شروط التسليم .
- 3- فاتورة الشركاء  
يقوم بإعدادها المورد متضمنة الكمية المطلوبة والمواصفات ثم ترسل إلى الشركة مع البضاعة متضمنة فواتير الشحن والتأمين على الضاعة إذا قام المورد بالتأمين على البضاعة نيابة عن المشتري
- 4- تقرير الإستلام والفحص  
تقوم إدارة المخازن عند وصول البضاعة بفحص البضاعة الواردة من المورد فحص الكميات ومطابقتها من حيث المواصفات المطلوبة ..... إلخ
- 5- حوفظ صرف النقدية والشيكات  
هذا بعد الفحص وعلى أي إتفاق سستم طريقة الدفع وعلية يتم الدفع

### • معالجة المشتريات في حالة الشراء النقدي

XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / الصندوق  
XXX إلى د / البنك  
شراء بضاعة نقداً أو بشيك

### • معالجة المشتريات في حالة الشراء على الحساب

XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( وائل مراد )  
شراء بضاعة على الحساب

### • معالجة المشتريات بأوراق تجارية

XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( وليد مراد )  
شراء بضاعة على الحساب من المورد

في تاريخ إستحقاق الورقة التجارية  
XXX إلى د / دائنون ( وائل مراد )  
XXX إلى د / أوراق دفع  
تحويل الدين إلى ورقة تجارية

أو يمكن التسجيل في خطوة واحدة  
XXX إلى د / المشتريات  
XXX إلى د / أوراق دفع  
شراء بضاعة بورقة تجارية

### • معالجة مصروفات الشراء

XXX من د / المصروف ( يذكر اسم المصروف )  
XXX إلى د / الخزينة  
XXX إلى د / البنك  
XXX إلى د / دائنون  
سداد مصروفات الشراء  
على حسب الإتفاق بين البائع والمشتري يتم التسجيل

دورة إعداد محاسب مالي محترف ، من إعداد / وائل مراد

• سداد المصروف على أن يتحملة المشتري

XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( سامر خلف )  
شراء بضاعة على الحساب

\*\*\*\*\*

XXX من د / مصاريف نقل المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( سامر خلف )  
إثبات مصروف المشتريات مع سدادها من البائع

• سداد مصروفات المشتريات من المشتري على أن يتحملها البائع

XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( سامر خلف )  
شراء بضاعة على الحساب

\*\*\*\*\*

XXX من د / دائنون ( سامر خلف )  
XXX إلى د / الخزينة  
سداد مصروفات المشتريات نيابة عن البائع

• معالجة مردودات وسموحات المشتريات

في أغلب الأحيان تكون البضاعة بها عيب أو مخالفة للمواصفات ، إلا أن المشتري يتفق مع البائع مقابل تخفيض في سعر المشتريات وفي هذه الحالة تكون القيود كالتالي :-

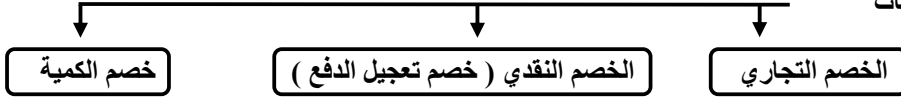
XXX من د / المشتريات  
XXX إلى د / دائنون ( سامر خلف )  
شراء بضاعة على الحساب

\*\*\*\*\*

XXX من د / دائنون ( سامر خلف )  
إلى مذكورين  
XXX د / مردودات المشتريات  
XXX د / مسموحات المشتريات

• المعالجة المحاسبية لخصومات المشتريات

يوجد ثلاث أنواع من الخصومات



أولاً الخصم التجاري :-

هو خصم عن السعر المعلن للبضاعة ، تقوم به الشركة لأسباب ترويج البضاعة أو لعلاقات تجارية وشخصية ، ولا يتم إثباتها في الدفاتر فلا يوجد حساب يسمى بالخصم التجاري ، ولكن يبدو تأثيره واضح في القيد المحاسبي حيث إنه سيتم تسجيل القيد بصافي سعر الشراء بعد إستبعاد نسبة الخصم المعلن

ثانياً الخصم النقدي ( خصم تعجيل الدفع ) :-

هو خصم يكتسبه المشتري حال الشراء على الحساب مقابل تعجيل الدفع عن الموعد المتفق عليه ، فهذا الخصم لا يحسب إلا إذا تم السداد قبل الموعد المتفق عليه خلال مدة معين وإلا بعدها يسقط حق المشتري في الإستفادة بهذا الخصم ، ويسمى الخصم المكتسب بالنسبة للمشتري فهو بمثابة إيراد له .

ثالثاً : خصم الكمية :-

هو خصم يحصل عليه المشتري في حال قيامه بشراء كمية كبيرة سواء صفقة واحدة أو من خلال فترة ، ممكن أن يحسب بنسبة معينة على إجمالي المشتريات أو إذا زادت عن عن قيمة معينة يحسب الخصم وهو وارد في جميع حالات الشراء النقدي أو الأجل أو بأوراق تجارية ، فهو يسمى بخصم كمية دائن .



• المعالجة المحاسبية لعمليات المبيعات  
عمليات المبيعات هي الصورة العكسية لعمليات المشتريات

• المعالجة المحاسبية للبيع النقدي

XXX من د / الصندوق

XXX من د / البنك

XXX إلى د / المبيعات

بيع البضاعة نقداً أو بشيك

• معالجة البيع على الحساب

XXX من د / مدينون ( وائل مراد )

XXX إلى د / المبيعات

بيع بضاعة على الحساب

• معالجة البيع بالأوراق التجارية

XXX من د / أوراق قبض ( أ.ق )

XXX إلى د / المبيعات

بيع البضاعة بأوراق تجارية

• المعالجة المحاسبية لمصرفات البيع

وهي جميع المصرفات التي تصرف لتسويق وعرض وبيع البضاعة مثل ( عمولة البيع ، مصاريف النقل ، الدعاية ، الإعلان ، ... الخ )

XXX من د / المصرف ( يذكر اسم المصرف )

XXX إلى د / الخزينة ، البنك ، دائنون

سداد المصرفات أو الإلتزام بها

• البائع سدد المصرفات على أن يتحملها البائع

XXX من د / م. نقل المبيعات

XXX إلى د / الخزينة

سداد مصرفات البيع نقدي

• سدادها المشتري على أن يتحملها البائع

XXX من د / مدينون ( سامر خلف )

XXX إلى د / المبيعات

بيع على الحساب

\*\*\*\*\*

XXX من د / م. نقل مبيعات

XXX إلى د / مدينون ( سامر خلف )

تحميل وتسديد م. النقل بمعرفة سامر

• سدادها من البائع على أن يتحملها المشتري

XXX إلى د / مدينون ( سامر خلف )

XXX إلى د / الخزينة

سداد مصرفات نقل البضاعة نيابة عن سامر خلف

• معالجة مردودات ومسموحات المبيعات

XXX من د / مدينون ( وائل مراد )

XXX إلى د / المبيعات

بيع بضاعة على الحساب

من مذكورين

XXX د / مردودات المبيعات

XXX د / مسموحات المبيعات

XXX إلى د / مدينون ( وائل مراد )

رد بضاعة مبيعة والسماح مقابل عدم الرد

• الخصومات على المبيعات

كما تم شرحها في المشتريات مع إختلاف طبيعة الحساب

دورة إعداد محاسب مالي محترف ، من إعداد / وائل مراد

## بضاعة آخر المدة

مكونات بضاعة آخر المدة

### ما هي بضاعة آخر المدة ؟

- هي عناصر بضاعة التي تملكها المنشآت وهي معدة للبيع وبما أن البضاعة ستحول إلى النقدية خلال السنة فإنها تظهر في الميزانية ضمن الأصول المتداولة بعد أرصدة العملاء لأن الأخير أقرب إلى التحويل إلى نقدية من بضاعة آخر المدة .
- في المنشآت الصناعية يطلق عليها بالمخزون السلعي
  - تعتبر بضاعة آخر المدة من أهم الأصول المتداولة وذلك لكبر حجمها بالنسبة لباقي الأصول الأخرى

### ما هي الآثار المترتبة على الخطأ في تحديد بضاعة آخر المدة ؟

- إذا حدث **تخفيض** في بضاعة آخر المدة فإنه يترتب عليه **زيادة** تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي يتم **تخفيض** أرباح هذه الفترة .
- إذا حدث **زيادة** في بضاعة آخر المدة فإنه يترتب عليه **تخفيض** تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي يتم **زيادة** أرباح هذه الفترة .
- إذا حدث **تخفيض** في بضاعة أول المدة فإنه يترتب عليه **تخفيض** تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي يتم **زيادة** أرباح هذه الفترة .
- إذا حدث **زيادة** في بضاعة أول المدة فإنه يترتب عليه **زيادة** في تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي يتم **تخفيض** أرباح هذه الفترة .

### ما هي مكونات بضاعة آخر المدة ؟

تتضمن بضاعة آخر المدة العناصر التالية :-

- 1- البضاعة المملوكة للمنشأة والموجودة بمخازنها وفروعها ومعارضها .
- 2- البضاعة الباقية دون بيع لدى وكلاء الشركة للبيع بالعمولة .
- 3- البضاعة التي بالطريق والمشتراة فعلاً وسجلت بالدفاتر ولكن لم تصل إلى مخازن المنشأة بعد .
- 4- البضاعة الموجودة بالجمارك والمستوردة من الخارج وتم إثباتها بالدفاتر ولكنها لم تصل إلى المخازن الخاصة بالشركة بعد .
- 5- البضاعة المرسله للعملاء برسم البيع أو الرد ، ولكن لم يتم رد بفيدي قبول العملاء شراء البضاعة وفي نفس الوقت فإن المحدد للعملاء والتي يمكن بعدها اعتبار البضاعة مباعة لهم ، هذه المدة لم تنته بعد .

ملاحظة

يوجد بعض العناصر يجب أن تستبعد من بضاعة آخر المدة باعتبارها غير مملوكة للشركة أو المنشأة

- 1- بضاعة الأمانة الموجودة بمخازن الشركة .
- 2- البضاعة المباعة للعملاء والتي تم تسجيلها بالدفاتر ولم يستلمها أصحابها بعد .
- 3- البضاعة الموجودة بمخازن الشركة والمودعة كتأمين أو رهن

### تقييم بضاعة آخر المدة

تؤثر بضاعة آخر المدة على الأرباح التي تحققها المنشأة في نهاية العام ، ومن نا كان لا بد من وجود أسس معينة لتقييم بضاعة آخر المدة ، إلا أن أكثر هذه الأسس استخداماً أساس التكلفة ، بالإضافة إلى طريقة التكلفة أ ، السوق أيهما أقل .

### أولاً : التكلفة كأساس لتقييم بضاعة آخر المدة

تتكون تكلفة بضاعة آخر المدة من الثمن المدفوع في سبيل الحصول عليها مضاف إليه مصاريف الشراء حتى تصل البضاعة إلى المنشأة مثل مصاريف الشحن / مصاريف التأمين على المشتريات ، الرسوم الجمركية ، مصاريف النقل وغيرها من المصاريف ..... هذا في المنشآت التجارية

أما في المنشآت الصناعية حيث تختلف مكونات بضاعة آخر المدة عن المكونات السابقة حيث تتكون بضاعة آخر المدة من مواد أولية وإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام ، أما بالنسبة للمواد الأولية فتمثل سعر الشراء مضافاً إليه المصاريف اللازمة حتى تصل إلى مخازن الشركة ، أما **الإنتاج غير التام** فتمثل تكلفتها في تكلفة المواد الأولية مضافاً إليها ما أنفق من أجور ومصروفات مباشرة مضافاً إليها المصروفات الصناعية غير المباشرة ، أما عن **الإنتاج التام** هو تكلفة المواد الأولية مضافاً إليها المصروفات المباشرة والمصروفات غير المباشرة ونصيبها من المصروفات الإدارية .

- **وضع المعيار المصري رقم ( 2 ) إلى أن تكلفة ( بضاعة آخر المدة ) جميع تكاليف الشراء و تكاليف التشكيل والتكاليف الأخرى التي تتحملها المنشأة للوصول بالمخزون إلى موقعة وحالته .**

### تكلفة الشراء :-

هي التكاليف التي يتم إنفاقها على البضاعة حتى تصل إلى المخازن والتي تم ذكرها سابقاً ، وتشمل تكاليف الشراء فروق العملة والتي تنشأ مباشرة عن اقتناء حديث للمخزون .

## تكاليف الشراء : -

التكاليف التي ترتبط مباشرة بالوحدات المنتجة مثل العمالة المباشرة كذلك الجزء المحمل من التكاليف غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي تتحملها المنشأة في سبيل تشكيل المواد الخام .

ما هي تكاليف الإنتاج غير المباشرة والثابتة ؟

هي تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي تبقى ثابتة نسبياً بغض النظر عن حجم الإنتاج مثل الإهلاك وصيانة المباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع .

## التكاليف الأخرى : -

هي التكاليف الأخرى التي يتم تحميلها للوصول بالمخزون إلى موقعة وحالته الراهنة .

### ومن أمثلة التكاليف التي لا تحمل على تكلفة المخزون وتعتبر مصروف لفترة معينة

- الفاقد غير الطبيعي في المواد أو العمالية أو تكاليف الإنتاج الأخرى .
- تكلفة التخزين إلا إذا كانت ضرورية لعملية الإنتاج قبل مرحلة إنتاج أخرى
- المصاريف الإدارية التي تسهم في الوصول بالمخزون إلى موقعة وحالته الراهنة .
- تكاليف البيع .

**هنا تساؤل هام وهو إذا اشترت المنشأة صنف واحد عدة مرات خلال العام لكن بأسعار مختلفة فكيف يتم تقييم البضاعة في آخر السنة**

أشار المعيار المصري رقم ( 2 ) إلى أنه يمكن استخدام المعالجات التالية :

- 1- في حالة بنود المخزون المحدد بذاتها والمنتجات والخدمات التي يمكن فصلها ويتم ربطها بمشروعات معينة بعناصر التكاليف الخاصة بكل منهما على حدة وتلك الطريقة غير مناسبة في حال عدد وجود بنود كثيرة من بنود المخزون
- 2- المعالجة القياسية يجب استخدام ( طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً ) أو طريقة المتوسط المرجح للتكلفة المعالجة البديلة : يمكن من خلالها استخدام ( طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً )

### أولاً : طريقة الوارد أولاً صادر أولاً

- يكون البيع من أقدم أرصدة المخزون ، وبالتالي إن البنود التي تبقى في المخازن في نهاية الفترة هي تلك التي تم شراؤها أو إنتاجها حديثاً .
- يمكن استخدام هذه الطريقة في أي نوع من أنواع المنشآت .
  - هذه الطريقة بمثابة طرق تقييم وليست طرق للتخزين

### **تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة القابلة للبيع – تكلفة بضاعة آخر المدة**

#### ثانياً :- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً

تقوم هذه الطريقة على أن بنود بضاعة آخر المدة التي تم شراؤها أو إنتاجها أخيراً يتم بيعها أولاً ،

- بضاعة آخر المدة تتكون من أقدم العناصر المشتراة .
- لا يتفق هذا الافتراض مع التدفق الحقيقي للسلع في كثير من الأحيان
- كلما باعت الشركة بضاعة لا بد وأن يقوموا إلى إحلال بضاعة أخرى جديدة .
- يتطلب التحديد السليم للربح إلى ضرورة التدفق الطبيعي للسلع والبضاعة المسلمة إلى العملاء .

### **تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع – تكلفة بضاعة آخر المدة**

#### ثالثاً :- طريقة المتوسط المرجح للتكلفة

إذا كانت البضاعة غير قابلة للتمييز ، يمكن استخدام متوسط التكلفة المرجح بالأوزان كأساس لتقييم المخزون ، ويمكن التوصل إلى متوسط تكلفة المخزون عن طريق قسمة إجمالي تكلفة البضاعة القابلة للبيع على عدد وحدات البضاعة القابلة للبيع .

### **متوسط تكلفة الوحدة = تكلفة البضاعة القابلة للبيع ÷ عدد الوحدات القابلة للبيع**

#### ما هي أفضل طريقة لتحديد تكلفة بضاعة آخر المدة ؟

تلك الطرق كلها صحيحة من الناحية المحاسبية والضريبية ، ولا نستطيع أن نفضل طريقة على أخرى ، إنما يوجد بعض المتغيرات التي تفرض على الشركة استخدام طريقة معينة عن الأخرى ومن أهمها : -



## 1- ارتفاع الأسعار

عند ارتفاع الأسعار يفضل استخدام طريقة الوارد أخيراً صاعداً أولاً، هذا لأنها تعمل على مقابلة الإيرادات بالأسعار الجارية على المصروفات مقومة بأسعار آخر المشتريات وهي تكون قريبة من الأسعار الجارية وأسعار الإحلال .  
في هذه الطريقة تظهر بضاعة آخر المدة في الميزانية بأسعار تبعد عن الأسعار الجارية بعكس الحال في طريقة الوارد أولاً صاعداً أولاً .

## 2- أسعار الضرائب

كلما كان اتجاه أسعار الضرائب نحو الارتفاع يكون من الأفضل للمنشأة استخدام طريقة الوارد أخيراً بصرف أولاً لتخفيض الضرائب السنوية المستحقة في الفترة الحالية من خلال حجم الربح ومن صافي الربح

### ثانياً : - التكلفة أو السوق أيهما أقل

بالرغم من أن التكلفة هي أساس تقييم بضاعة آخر المدة قد تكون هناك ظروف تجعل من المناسب تقييم بضاعة آخر المدة بقيمة أقل من تكلفتها مثل القدم ، التدهور الطبيعي في قيمته أو انخفاض مستوى الأسعار .

وقد حدد المعيار المصري رقم ( 2 ) بعض المبررات مثل :-

- قد لا يمكن استرداد تكلفة بضاعة آخر المدة إذا ما تعرضت للتلف أو التقادم الكلي أو الجزئي أو إذا انخفض سعر بيعها .
- إن هذه الطريقة تتوافق مع الحيطة والحذر حيث يترتب على استخدامها استبعاد الأرباح المحتملة أي التي لم تتحقق بعد ولأخذ في الحسبان الخسائر المتوقعة .

يجب مراعاة بعض الاعتبارات عن تطبيق هذه الطريقة منها :-

- 1- عند تحديد سعر البيع أو القيمة البيعية يجب أن يؤخذ في الحسبان الغرض من الاحتفاظ ببضاعة آخر المدة .
- 2- يعتمد تقرير صافي القيمة على الدلائل المتاحة التي يمكن أن يعتمد بها في وقت إعداد هذا التقرير والتي يكون من المتوقع أن تحققها بنود بضاعة آخر المدة .
- 3- عند تحديد أحد السعرين يتم على أساس كل بند على حدة إلا في بعض الأحوال يكون مناسب تجميع البنود المتجانسة أو المتعلقة ببعضها في مجموعات .
- 4- لا يتم تخفيض قيمة المواد والمهمات الأخرى المحتفظ بها بغرض الاستخدام في عملية إنتاج لأقل من التكلفة إذا ما كانت المنتجات التامة التي تدخل فيها تلك المواد والمهمات من المتوقع أن تباع بسعر لا يقل عن التكلفة أو أعلى منها ، إلا أنه عندما تتبين أن الانخفاض في سعر المواد سوف يترتب عليه أن تزيد تكلفة المنتجات التامة عن صافي قيمتها البيعية ، فيجب أن تخفض قيمة هذه المواد إلى صافي القيمة التي يمكن أن يحققها .

### معرفة المزيد يرجى مراجعة المعيار رقم ( 2 )

يتم تطبيق التكلفة أو السوق أيهما أقل من خلال أسلوبين

- الأسلوب الأول :- يتم تطبيق التكلفة أو السوق أيهما أقل وذلك بالنسبة لكل عنصر من عناصر المخزون ، واستخدام القيمة الأقل بالنسبة لكل حالة على حدة .
- الأسلوب الثاني :- يستخدم في بعض الحالات حيث يتم مقارنة مجموع التكلفة ومجموع القيمة المحددة على أساس سعر السوق بالنسبة لجميع عناصر المخزون

المعالجة المحاسبية لبضاعة آخر المدة

يتم تسجيل بضاعة آخر المدة في قوائم الجرد في نهاية السنة المالية طبقاً لأقل السعرين وذلك بطريقتين

- إثبات أقل الأسعار مباشرة
- إثبات التكلفة وتكوين مخصص هبوط أسعار بضاعة بالفرق

### أولاً : - إثبات بضاعة آخر المدة بأقل الأسعار مباشرة

حساب آخر المدة يظهر في الميزانية ضمن الأصول المتداولة

- في المنشآت التجارية  
XXX من /د بضاعة آخر المدة  
XXX إلى /د المتاجرة

- في المنشآت الصناعية

من مذكورين

- XXX من /د مواد أولية آخر المدة
- XXX من /د إنتاج غير تام آخر المدة
- XXX إلى /د التشغيل

XXX من /د إنتاج تام آخر المدة  
XXX إلى /د المتاجرة

د إنتاج غير تام آخر المدة و /د إنتاج تام آخر المدة و /د مواد أولية آخر المدة كلها يظهر في الميزانية ضمن الأصول المتداولة

ثانياً : - إثبات بضاعة آخر المدة بسعر التكلفة وتكوين مخصص هبوط أسعار البضاعة

### 1- بضاعة آخر المدة

XXX من حـ/ بضاعة آخر المدة  
XXX إلى حـ / المتاجرة

### 2- مخصص هبوط أسعار البضاعة

عند حساب مخصص هبوط أسعار البضاعة تكون أمام خيارين

**الأول :-** التكلفة أقل من سعر السوق وهنا تسجل بضاعة آخر المدة بالتكلفة وتمهل الزيادة في سعر السوق ، بمعنى آخر يتم تكوين مخصص **الثاني :-** سعر السوق من التكلفة وهنا تسجل البضاعة بالتكلفة والتي تزيد عن السوق ، وهنا يتم تكوين مخصص بالفرق بينهما حتى نصل إلى التطبيق السليم لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل .

XXX من حـ/ بضاعة آخر المدة  
XXX إلى حـ / المتاجرة  
( إثبات البضاعة في نهاية السنة )  
XXX من حـ/ أ.خ  
XXX إلى حـ / مخصص هبوط أسعار بضاعة  
( تكوين مخصص بالفرق )

### حساب العملاء ( المدينين )

تمثل مبالغ المدينين الظاهرة في ميزان الرابطة مجموع أرصدة العملاء الناتجة من عمليات البيع الآجلة ، وتمثل إجراءات تسوية حساب المدينين التالي :

- التحقق من صحة ترصيد حسابات العملاء
- التأكد من صحة أرصدة العملاء بإرسال كشوفات حساب لكل عميل للتصديق عليه .
- فحص أرصدة العملاء للتحقق من مدى جودة الديون واحتمالات التحصيل واحتمال عدم التحصيل .

يترتب على مراجعة حسابات العملاء أن يتم تقسيمها إلى ما يلي :-

### 1- الديون المعدومة

وهي الدين التي من المؤكد عدم تحصيلها أو التحصيل بعضها لأحد الأسباب الآتية :

- إفلاس المدينين وعدم كفاية أمواله لسداد كل أو بعض الديون المستحقة عليه .
- سوء حال المدينين وموافقة المنشأة على التنازل عن جزء من الدين وقد يتم هذا التنازل ودياً أو قانونياً .
- وفاة المدينين وعدم كفاية تركته للوفاء بالتزاماته .
- سقوط الحق بالتقادم لمضي المدة القانونية .

يجب أن نفرق بين نوعين من الديون المعدومة

أ- الديون التي تعدم أثناء الفترة المالية .

ب- الديون التي تعدم في نهاية الفترة المالية وعند إعداد الحسابات الختامية .

بالنسبة للنوع الأول أي الديون التي أعدمتم أثناء السنة فهذه تثبت وقت حدوثها ويخفض بها رصيد المدينين ، ويظهر لها حساب حـ / د.م يتم ترصيده ويظهر بميزان المراجعة في نهاية السنة ولذلك فإن الذي يعيننا هو النوع الثاني أي الديون التي أعدمتم عند الجرد في نهاية السنة المالية .

مثل هذه الديون يتبع معها :-

أ- يستبعد الدين الذي تقرر إعدامه من رصيد المدينين الظاهرة بميزان المراجعة كالتالي

XXX من حـ / د.م

XXX إلى حـ / المدينين

إثبات الديون التي أعدمتم عند الجرد

يتم تخفيض حساب المدين بالدين الذي تم إعدامه

ب- يقلل حساب الديون المعدومة في حساب أرباح وخسائر

XXX من حـ / أ.خ

XXX إلى حـ / د.م

إقفال حساب الديون المعدومة





## 2- ديون مشكوك في تحصيلها

- وهي الديون التي تستحق للمنشأة على عملاء يعانون من اضطراب في أحوالهم المالية وقد تتحسن أحوالهم المالية فيسدون ما عليهم أو تسوء حالتهم المالية ومن ثم يتوقفون عن السداد ومثل هؤلاء العملاء ديونهم مشكوك في تحصيلها .
- وتتمثل الديون المشكوك في تحصيلها هي الديون التي تعذر على الشركة تحصيلها من العملاء ، وطبقاً لمبدأ الحيطة والحذر فإن الشركة تقوم بعمل مخصص للديون المشكوك في تحصيلها وفي هذه الحالة لم يتم خصمها من إجمالي المدينين في الميزانية .

### كيف يتم تكوين المخصص المشكوك في تحصيلها ؟

- 1- عند تكوين المخصص كنسبة مئوية من إجمالي المدين أو من المبيعات أو كقيمة محددة ، فإن قيمة هذا المخصص يحمل على حساب أرباح وخسائر .

XXX من د / أ.خ

XXX إلى د / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

( تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها كنسبة مئوية )

- 2- إذا كان هناك مخصص مرحل من السنوات السابقة وظاهر معي في ميزان المراجعة ، فإنه يتم التسوية معه مع المخصص المراد تكوينه لها العام وفي هذه الحالة أما أن يكون المخصص القديم أكبر من المخصص المطلوب تكوينه أو أن يكون أقل من المخصص المراد تكوينه .

- في حال كان رصيد المخصص القديم أقل من المخصص المطلوب تكوينه ، الفرق بينهم يحمل في حساب أرباح وخسائر

XXX من د / أ.خ

XXX إلى د / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

- في حال كان رصيد المخصص المنقول أكبر من المخصص المراد تكوينه ، فإن الفرق بينهم يرد إلى حساب أرباح وخسائر

XXX من د / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

XXX إلى د / أ.خ

- في حال كان الرصيد المنقول مساوي للرصيد المراد تكوينه ، لا يتم تحميل حساب الأرباح والخسائر بأي شيء
- 3- في حال وجود مخصص قديم مراحل وقد رأت إدارة الشركة عدم تكوين مخصص فإنه ، يتم إلغاء المخصص القديم ويثبت بكامل القيمة في الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر .
- 4- يتم تحديد المخصص الديون المشكوك فيها على أساس المدينين مخصوماً منها الديون المدومة خلال السنة
- 5- في كل الأحوال يظهر صافي المدينين بالميزانية في جانب الأصول مخصوماً منه مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، ومن الممكن أن يوضع حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالميزانية جانب الخصوم ولكن في هذه الحالة يتم وضع المدينين بالكامل دون خصم .

### 3- الديون الجديدة ومخصص الخصم المسموح به

- الديون الجديدة لا يمكن أن تظهر في حساب مستقل ولن يمكن تحديدها بخصم الديون المشكوك في تحصيلها من إجمالي رصيد المدينين بعد استبعاد الديون التي أعدمتم في نهاية السنة المالية .
- من المحتمل أن يقوم بعض هؤلاء العملاء بدفع إجمالي المديونية قبل موعدها وفي هذه الحالة يحصل العميل على (خصم مسموح به)
- ولما كان هذا الخصم يعطى في سنة معينة عن ديون مكونة من سنوات سابقة وتطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر لا بد من أخذ هذا الخصم في الاعتبار عند تحديد نتيجة أعمال المنشأة في نهاية الفترة المالية ، باحتجاز جزء من أرباح السنة مقابل الخصم المسموح به .

### كيف يتم تكوين مخصص الخصم المسموح به ؟

تقدر نسبة معينة من إجمالي المدينين

- 1- عند تكوين المخصص لأول مرة

XXX من د / أ.خ

XXX إلى د / مخصص الخصم المسموح به

- 2- في حال وجود مخصص خصم مسموح به قديم في ميزان المراجعة يوجد ثلاث احتمالات .

a. المخصص المرحل أقل من المخصص المراد تكوينه

XXX من د / أ.خ

XXX إلى د / مخصص الخصم المسموح به

b. المخصص المرحل أكبر من المخصص المراد تكوينه

XXX من د / مخصص الخصم المسموح به

XXX إلى د / أ.خ

c. المخصص المرحل مساوي للمخصص المراد تكوينه في هذه الحالة لا يحمل حساب الأرباح والخسائر بأي مبلغ .

- 3- في حال وجود مخصص قديم ويراد تكون مخصص جديد فإنه يتم إلغاء المخصص القديم بترحيلة إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر
- 4- يتم تحديد المخصص المسموح به على أساس المدينين مخصصاً منها المخصص الذي تم تكوينه خلال الفترة محل القياس
- 5- في كل الأحوال يظهر صافي المدينين بالميزانية في **جانب الأصول** مخصصاً منه مخصص الخصم المسموح به ، ومن الممكن أن يوضع حساب مخصص الخصم المسموح به بالميزانية **جانب الخصوم** ولكن في هذه الحالة يتم وضع المدينين بالكامل دون خصم .

### الأوراق المالية :-

#### ما هي الأوراق المالية ؟

الأوراق المالية هي الأسهم والسندات التي تصدرها الشركات المساهمة والدولة والتي تقتنيها المنشأة بقصد الحصول على عائد يتمثل في نسبة من الربح بالنسبة للأسهم أو الفائدة السنوية بالنسبة للسندات .  
- تقسم الأوراق المالية إلى أوراق مالية قصيرة الأجل ، وأوراق مالية طويلة الأجل .

#### ما هي الأوراق المالية طويلة الأجل ؟

هي التي تشتري كاستثمار دائم وليس بقصد بيعها وتظهر هذه الأوراق ضمن **الأصول الثابتة** أي سعر التكلفة بغض النظر عن سعر السوق بالنسبة لها ويفضل أن تذكر قاعدة التقويم صراحة فيقال قومت الأوراق المالية بسعر التكلفة .  
وعادة لا ينظر إلى أوراق إلى التقلبات السوقية العارضة التي تطرأ على قيمة هذه الأوراق المالية ، ذلك لأنها لا تكون عادة مستمرة ولا تكون عادة في اتجاه واحد ، ويفضل أن يشار في الإيضاحات للميزانية إلى القيمة السوقية لهذه الأوراق .

#### ما هي الأوراق المالية قصيرة الأجل ؟

وهي التي تقتني بقصد بيعها بعد فترة قصيرة من الزمن والتي تعتبر أصلاً متداولاً فإنه تتبع في تقويمها نفس القاعدة المتبعة عند تقويم الأصول المتداولة " سعر التكلفة أو السوق أيهما أقل " .

#### كيف يتم جرد الأوراق المالية كأصل متداول ؟

- 1- تحديد نوع وعدد الأوراق المالية التي تمتلكها المنشأة في هذا التاريخ وهذه إما أن تكون لدية في محفظة الأوراق المالية أو تكون لدى الغير كضمان لقرض أو مودعة في البنك كأمانة .
- 2- تحديد القيمة السوقية لهذه الأوراق المالية في تاريخ الجرد .
- 3- مقارنة القيمة السوقية مع القيمة الدفترية للأوراق المالية .
- 4- يترتب على ما سبق ثلاث حالات :-

#### الحالة الأولى :-

أن تتساوى القيمة السوقية مع القيمة الدفترية في هذه الحالة لا توجد أي مشاكل وتثبت الأوراق المالية في الميزانية العمومية بجانب الأصول بقيمتها الدفترية .

#### الحالة الثانية :-

نقص القيمة السوقية عن القيمة الدفترية في مثل هذه الحالة يتم عمل مخصص بالفرق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية ويثبت هذا في حساب الأرباح والخسائر .

يتم طرح مخصص أ. مالية من حساب الأوراق المالية الدفترية بجانب الأصول في الميزانية

XXX من د / أ.خ

XXX إلى د / مخصص هبوط أوراق مالية

إثبات المخصص في د / أرباح وخسائر

- بعد ذلك يتم تسوية هذا المخصص في السنوات التالية ويترتب عليه ثلاث حالات

- 1- أن تتساوى وفي هذه الحالة لا يثبت أي قيود في حساب الأرباح والخسائر ، أما في الميزانية فيطرح المخصص من الأوراق المالية بجانب الأصول .
- 2- زيادة المخصص الجديد عن المخصص القديم مثلاً كان الجديد 400 ج.م والقديم 300 ج.م فالزيادة 100 ، وتثبت هذه الزيادة في الجانب المدين من د / أ.خ ، أما في جانب الأصول في الميزانية فيطرح المخصص الجديد 400 من القيمة الدفترية للأوراق المالية .

100 من د / أ.خ

100 إلى د / مخصص هبوط أ. مالية

3- نقص المخصص الجديد عن المخصص القديم وفي هذه الحالة يتم إثبات النقص في الجانب الدائن من د / أ.خ ، أما في جانب الأصول بالميزانية العمومية فيطرح المخصص الجديد من القيمة الدفترية للأوراق المالية .

XXX من د / مخصص هبوط أ. مالية

XXX إلى د / أ.خ



### الحالة الثالثة : -

زيادة القيمة السوقية عن القيمة الدفترية للأوراق المالية ، وهنا يتم تقويم الأوراق المالية بالقيمة الدفترية وتهمل الزيادة في القيمة السوقية وذلك طبقاً لمبدأ الحيطة والحذر ، وبناء على ما سبق لا يتأثر حد أرباح والخسائر ما لم يكن هناك مخصص قم يتم إلغاؤه ويثبت بكامل قيمته بالجانب الدائن بحساب الأرباح والخسائر .

### أوراق القبض

#### ما هي أوراق القبض ؟

هي الكمبيالات والسندات الإذنية الواردة من العملاء والتي تمتلكها المنشأة في تاريخ جرد الحسابات وإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية سواء كانت موجودة بالمنشأة أم لدى البنك للحصول أم مودعة برسم التأمين ، ولم يحل ميعاد استحقاقها بعد .

- وقد تتعرض هذه الأوراق لنفس الطرو التي تتعرض لها أرصدة المدينين من حيث احتمال عدم تحصيلها .

ولهذا يجب مراجعة هذه الأوراق من خلال التركيز على تحديد عددها وقيمتها في تاريخ الجرد وذلك من خلال :

1- إعداد قائمة يبين بها الكمبيالات المسحوبة لصالح المنشأة أو المحولة لأمرها ، وكذلك السندات سواء أكانت موجودة بالمنشأة أو

مرسلة للبنك للحصول أو برسم التأمين وتشمل هذه القائمة على البيانات التالية : -

- رقم الورقة

- نوع الورقة

- اسم العميل معطي الورقة

- اسم المسحوب عليه

- تاريخ الاستحقاق

- المبلغ

2- إيجاد القيمة الحالية لهذه الأوراق : حيث يرى البعض إظهار أوراق القبض بالميزانية على أساس قيمتها الحالية وليست قيمتها

الاسمية ، ولتحديد القيمة الحالية يتم تحديد قيمة الفائدة عن المدة من تاريخ إعداد الميزانية حتى تاريخ استحقاق الورقة

#### كيف يتم حساب الفائدة ؟

القيمة الاسمية لورقة القبض X معدل الفائدة X المدة من تاريخ الميزانية حتى تاريخ الاستحقاق

### المصرفيات

هو عبارة عن مبلغ تم إنفاقه ويتم الاستفادة منه تدريجياً مثل ثمن الأصول الثابتة التي تهلك حيث ثمن الأصل مصروف ، قسط الإهلاك السنوي منه تكلفة إذا تمت الاستفادة منه أو خسارة إذا لم تحدث الاستفادة .

#### إن من هذا المصطلح يتضح لنا الفرق بين التكلفة والخسارة والمصرف

التكلفة :- هي كل مبلغ تنفقة وتستفيد منه طبقاً للمعيار المحدد له مسبقاً .

الخسارة :- هي مبلغ ينفق ولا يستفيد به ، أو أن يكون أعلى من المعيار المحدد مسبقاً .

#### ما هي طبيعة المصرفيات ؟

سؤال

طبيعة البند	الأثر (زيادة +) أو نقصان (-)	النتيجة مدين أو دائن
المصرفيات	زيادة	مدين
	نقصان	دائن

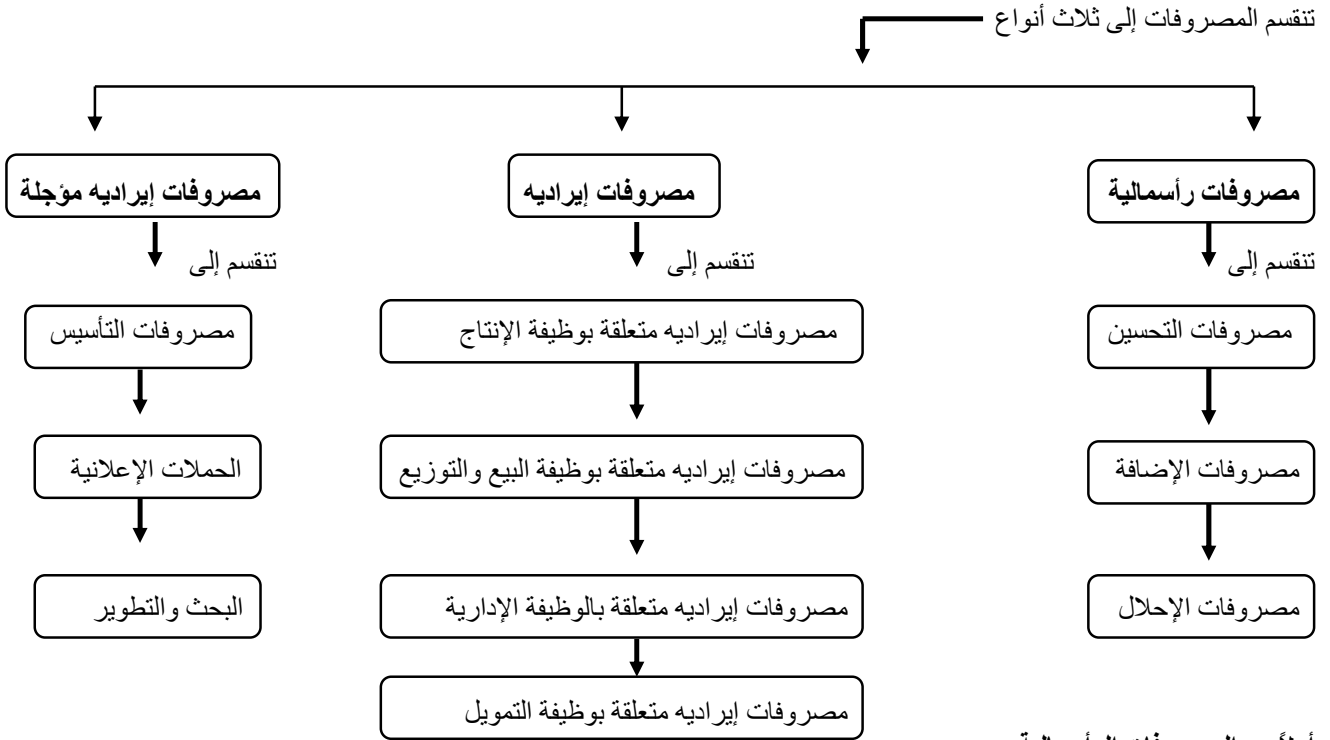
#### في أي القوائم يتم وضع حسابات المصاريف ؟

سؤال

يتم وضع حسابات المصاريف في قائمة الدخل وذلك لمعرفة هل الشركة حققت أرباح أو خسائر أو غير ذلك من لا خسارة ولا ربح ، طبقاً لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصرفيات . إنتهى

- تدرج المصرفيات تحت ما يسمى بالحسابات الاسمية

- يجب أن يحمل المصروف في الفترة الخاصة به و وإن كان هناك مصاريف تدفع مقدماً أي عن سنوات أو فترات مقدماً .



### أولاً : - المصروفات الرأسمالية

المصروفات الرأسمالية هي المصروفات لاتي تدفعها المنشأة في سبيل زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل الثابت .

• مصرفات التحسين  
هذه المصروفات تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي للأصل المشترك أو إلى زيادة الطاقة الإنتاجية العادية أو في تخفيض تكاليف الإنتاج مما يؤدي إلى الزيادة في المنافع التي ستحصل عليها المنشأة من الأصل .

مثال إستبدال جزء من الأصل بجزء آخر يؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي والكفاية الإنتاجية للأصل .

• مصرفات الإضافة  
هي إستثمار جديد لرأس المال عن طريق زيادة الطاقة المستغلة والتوسع في شراء الأصول الثابتة .

• مصرفات الإحلال

هي المصروفات التي تصرف من أجل إستبدال أصل بجزء آخر مثال تغيير موتور السيارة أو الإطارات التي تقود إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل .

- هناك شروط قد حددها المعيار المصري رقم ( 10 ) يجب توافرها في المصروفات الرأسمالية

### ثانياً : - المصروفات الإيرادية

#### خصائص المصروفات الإيرادية

- الغرض منها الحصول على خدمات فورية ، فالمصروف الإيرادي يرتبط بدورة واحدة .
- وجود علاقة بين المصروف ووظائف المنشأة المختلفة كالإنتاج والبيع والتوزيع والإدارة .
- أن تكون دورية ومتكررة ترافق المنشأة وتستمر معها طالما أنها مستمرة في مزاوله النشاط

أقسام المصروفات الإيرادية على حسب الوظائف المختلفة في المنشآت

- 1- مصروفات إيرادية متعلقة بوظائف الإنتاج :- الإيجور ، المصروفات الصناعية المستهلكة في الإنتاج ، صيانة الآت ، مصاريف شراء المواد الخام ..... الخ .
- 2- مصروفات إيرادية متعلقة بوظيفة البيع والتوزيع :- مصروفات التخزين والنقل والإعلان وعمولات البيع ومصروفات إدارة البيع المتمثلة في الإيجور الخاصة بموظفين المبيعات وكذا مصاريف تنقلهم ..... الخ .
- 3- مصروفات إيرادية متعلقة بالوظيفة الإدارية :- وهي المصروفات الخاصة بالإدارة مثل إيجار مكتب الإدارة ومرتبات الموظفين الإداريين ..... الخ .
- 4- مصروفات إيرادية متعلقة بوظيفة التمويل :- من أهم هذه الوظائف هي الفوائد التي تدفعها الشركة على الأموال التي تم إقترضها من المؤسسات المالية ..... الخ .

### ثالثاً :- المصروفات الإيرادية المؤجلة

- هي المبالغ التي تدفع من أجل الحصول على خدمات يستفاد منها في أكثر من دورة مالية واحدة .
- تهدف إلى تحقيق إيراد
- هناك علاقة سببية بين المصروفات الإيرادية والإيرادات .

#### صفات المصروفات الإيرادية المؤجلة

- الغرض منها الحصول على خدمات قصيرة الأجل تستفيد منها المنشأة لأكثر من فترة مالية وحدة .
- كبر حجم المصروف بالمقارنة مع المصروفات الإيرادية .
- وجود علاقة بين المصروفات والإيرادات المتعلقة بأكثر من فترة .

#### 1- مصروفات التأسيس

هي المبالغ التي ينفقها صاحب المشروع لأجل التأسيس وتشمل نفقات الأبحاث الأولية اللازمة لمدى جدوى المشروع وأي مصاريف أخرى .

#### 2- الحملات الإعلانية

وهي المبالغ التي تدفعها المنشأة بقصد ترويج مبيعاتها وإيجاد طلب جديد على السلعة ، ويكون حجم هذه الإعلانات كبير بحيث تستفيد منه أكثر من دورة مالية واحدة .

#### 3- البحث والتطوير

يقصد بالتطوير ترجمة ما يتم التوصل إليه عن طريق البحث عن خطة أو تصميم لإنتاج جديد أو تحسين جوهري لمواد أو سلع أو خدمات أو عمليات .

وقد نص المعيار المصري رقم ( 6 ) على تحميل جميع مصاريف البحث والتطوير في الفترة الخاصة بها بإستثناء مصاريف البث والتطوير التي يمكن تأجيلها إلى فترات مستقبلية إذا توفرت هذه الشروط

- أ- أن تكون السلعة أو العملية محددة وبوضوح ، وبسهولة فصل المصروفات الخاصة بها عن المصروفات الأخرى
- ب- أن يكون هناك برهان حول الجدوى الفنية للسلعة أو العملية التي تم تطويرها .
- ت- أن تكون لدى إدارة الشركة في إنتاج وتسويق أو استخدام السلعة أو العملية المطورة .
- ث- أن يكون هناك مؤشر واضح حول السوق بالنسبة للسلعة أو العملية .
- ج- أن توجد موارد كافية أو من المتوقع توافرها لتسويق السلعة أو العملية .

#### ملاحظة

يجب عدم الخلط بين الأنواع المصروفات الثلاثة حيث أن الخطأ في أحدها يؤثر على صافي الربح التي يتم تحديده في نهاية الفترة المالية ، فالمصروف الرأسمالي والمصروف الإيراد المؤجل لا بد أن توزع على السنوات التي سيستفاد منه ، أما المصروف الإيرادي فتقتصر الإستفاده على الفترة المالية التي إنفق فيها ويتم تسويتها مباشرة في الحسابات الختامية .

سؤال

ما هي المصروفات المقدمة ؟

هي مصروفات مدفوعة تخص الفترة المالية القادمة وليس الحالية فيعتبر مصروف مقدم لانه يعتبر سدد بالزيادة ، يتم تسجيلها بالميزانية في جانب الأصول " أرصدة مدينة أخرى " .

سؤال

ما هي المصروفات المستحقة ؟

هي مصروفات تخص الفترة المالية الحالية ولكن لم تسدد حتى نهاية السنة يعتبر التزام على الشركة ، يتم تسجيلها بالميزانية في جانب الخصوم " أرصدة دائنة أخرى "

### الإيرادات

يعرف الدخل في إطار إعداد وعرض القوائم المالية بأنة الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تتمثل في التدفقات الداخلة أو الزيادة في قيم الأصول ، أو النقص في الإلتزامات التي ينتج عنها زيادة حقوق الملكية بخلاف الزيادة الناتجة عن مساهمات الشركاء .  
وتجب عبارة الدخل كل من الإيرادات والأرباح .

**الإيراد :** - هو الدخل الذي ينشأ في نطاق ممارسة المنشأة لأنشطتها العادية ويشار إليه بمسميات عديدة منها المبيعات والأتعاب والعوائد وتوزيعات الأرباح والأتاوات ، ويهدف المعيار المصري رقم 11 إلى شرح المعالجة المحاسبية للإيراد الناتج عن أنواع محددة من المعاملات والأحداث .

**الإيراد هو :** - إجمالي تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة للمنشأة خلال الفترة المالية والتي تنشأ من ممارسة المنشأة لأنشطتها العادية وينتج عن تلك التدفقات زيادة في حقوق الملكية بخلاف الزيادة الناتجة عن مساهمات المشاركين في رأس المال .

سؤال

ما هي طبيعة حساب الإيرادات ؟

طبيعة البند	الأثر (زيادة +) أو نقصان (-)	النتيجة مدين أو دائن
الإيرادات	زيادة	دائن
	نقصان	مدين

سؤال

في أي القوائم يتم وضع حسابات الإيرادات ؟

يتم وضع حساب الإيرادات في قائمة الدخل لمقابلة المصروفات الخاصة بالفترة المالية لمعرفة ما إذا كان هناك ربح أو خسارة .

- سنتكلم بإذن الله عن نوعين من الإيرادات وهم كالتالي



أولاً: - الإيرادات العادية

هذه الإيرادات تنشأ من عمليات بيع السلع والخدمات التي تمثل النشاط الأساسي للشركة أو المنشأة

### صفات الإيرادات العادية

- إن هذه الإيرادات تتعلق بالفترة المحاسبية التي تعد الحسابات عنها .
  - تكون متكررة من فترة مالية إلى أخرى ولهذا يمكن التنبؤ بها
  - توجد علاقة سببية بينها وبين التكاليف التي أنشأتها .
- لا توجد أي مشاكل بين هذا النوع من الإيرادات والإيرادات المقدمة ولا الإيرادات المستحقة

ثانياً: الإيرادات الغير عادية

هي الإيرادات الغير متعلقة بنشاط الشركة التجاري أو النشاط العادي من امثلة هذه الإيرادات ، إيرادات أوراق مالية ، الخصم المكتسب ، الديون المعدومة المحصلة ، فوائد الإيداعات في البنوك - إيجار عقارات مملوكة للمنشأة

سؤال

كيف يتم قياس الإيراد ؟

- 1- يتم قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو المستحق للمنشأة .
- 2- وفي بعض الأحيان يتم تحديد الإيراد الناتج عن المعاملات باتفاق مشترك بين المنشأة والمشتري أو مستخدم الأصل موضوع الإتفاق ، ويقاس أيضاً بالقيمة العادلة المقابل المستلم أو المستحق مع الأخذ في الإعتبار قيمة أي خصم تجاري أو خصم كمية تسمح به المنشأة

سؤال

**ما هي القيمة العادية ؟**

هي القيمة التي يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية إلتزام بين أطراف كل منهم لدية الرغبة في التبادل .

سؤال

**ما هي الإيرادات المقدمة ؟**

هي إيرادات محصلة فعلاً ولكنها لا تخص السنة المالية الالية ولكنها تخص سنوات قادمة وتعتبر هذه الإيرادات إلتزام على الشركة يتم تسجيلها بالميزانية في جانب الخصوم " أرصدة دائنة أخرى " . ويتم إقفال هذا الحساب في السنة التي تخصه .

سؤال

**ما هي الإيرادات المستحقة ؟**

هي ايراد يخص الفترة المالية الحالية ولم يحصل حتى تاريخ اعداد الميزانية فيعتبر ايراد مستحق للشركة . يتم تسجيلها بالميزانية في جانب الأصول " أرصدة مدينة أخرى " .

### القوائم المالية

طبقاً لفرض الاستمرارية في نشاط الشركات والمنشآت مستمر ما لم توجد عوامل لها صفة الدوام تؤدي إلى هذا التوقف ، يتم تقسيم حياة المنشأة طبقاً لفرض الدورية إلى فترات زمنية تعد في نهايتها قوائم مالية لبيان نتيجة الأعمال والمركز المالي .

قبل أن نتكلم عن القوائم المالية لا بد أن نتعرف على ميزان المراجعة

### ميزان المراجعة

في نهاية كل فترة مالية يتم إعداد ميزان المراجعة

**ما هو ميزان المراجعة ؟**

هو كشف خارج عن المجموعة الدفترية المحاسبية وليس حساباً ولا يعتبر من القوائم المالي الأساسية ولذلك لا يتم توزيعه على أصحاب المنشأة والمستثمرين ، بل هي ورقة عمل تفيد المحاسب في التأكد من الدقة الحسابية فقط .

سؤال

**ما هي محتويات ميزان المراجعة ؟**

يحتوي ميزان المراجعة على جميع الحسابات المفتوحة بدفتر الأستاذ من أصول أو خصوم أو حقوق ملكية أو إيرادات ومن الضروري أن يميز الميزان ، وليس من الضروري أن تكون العمليات المحاسبية صحيحة بتوازن ميزان المراجعة

سؤال

**ما هي أنواع ميزان المراجعة ؟**

يوجد نوعين هما

- 1- ميزان المراجعة بالأرصدة .
- 2- ميزان المراجعة بالمجاميع .

### ميزان المراجعة بالأرصدة .

الأصول والمصروفات حسابات بطبيعتها مدينة ولذا يجب أن تكون أرصدها المنقولة مدينة والخصوم وحقوق الملكية والإيرادات حسابات طبيعتها دائنة ولذا يجب أن تكون أرصدها المنقولة دائنة ويتم إعداد ميزان المراجعة تمهيداً لإعداد القوائم المالية وتحديد نتيجة الأعمال من أرباح أو خسائر وتحديد مركزها المالي .

سؤال

**ما هي فوائد ميزان المراجعة بالأرصدة ؟**

إن ميزان المراجعة بالأرصدة يوفر إثبات لتوازن الحسابات بدفتر الأستاذ وذا التوافق بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة يؤكد ما يلي

- 1- أن العمليات المالية المسجلة تتساوى مع الجانب المدين والجانب الدائن .
- 2- الرصيد الدائن والمدين لكل حساب يتم تحديده بطريقة صحيحة .
- 3- أن أرصدة الحسابات مي الميزان تم بطريقة صحيحة .

سؤال

**ما هي مكونات ميزان المراجعة ؟**

يتكون ميزان المراجعة من ثلاث أعمدة ، الأول يتمن الأرصدة المدينة والعمود الثاني الأرصدة الدائنة ، العمود الثالث يمثل أسماء الحسابات التي تظهر أرصدها في ميزان المراجعة .

### ميزان المراجعة بالمجاميع

هو كشف أو قائمة بمجموع المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة المرحلة إلى كل حساب من الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ ثم المجموع الكلي للمبالغ المدينة والدائنة .

### شكل ميزان المراجعة

إسم الحساب	ميزان المراجعة بالمجاميع		ميزان المراجعة بالأرصدة	
	دائن	مدين	دائن	مدين
الخزينة	150000	360000	-	210000
رأس المال	300000	-	300000	-
المشتريات	-	150000	-	150000
المبيعات	90000	-	90000	-
دائنون ( ماجد )	25000	25000	-	-
بنك	20000	20000	-	-
مدينون ( وائل )	30000	40000	-	10000
سيارات	-	35000	-	35000
أوراق دفع	15000	-	15000	-
	630000	630000	405000	405000

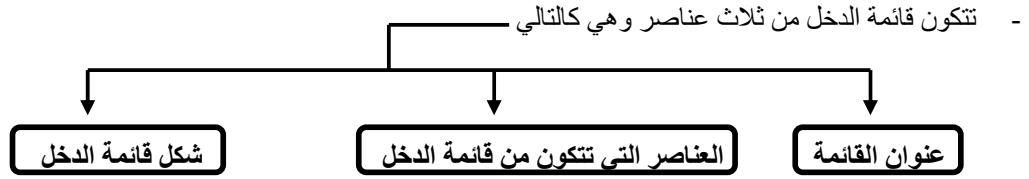
### قائمة الدخل

#### قائمة الدخل في المنشآت التجارية :-

صافي الربح الذي تحققه المنشأة خلال فترة مالية معينة يمثل الفرق بين الإيرادات التي تحققها المنشأة خلال الفترة ومصروفات هذه الفترة التي تمثل تكلفة الحصول على الإيرادات . فإذا زادت الإيرادات على المصروفات كانت النتيجة تحقيق أرباح أما إذا إنخفضت الإيرادات عن المصروفات كانت النتيجة خسارة .

تعريف قائمة الدخل :-

هي قائمة توضح نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة مالية محددة . يتم تحديد نتيجة الأعمال في المنشآت التجارية من خلال المقابلة بين المصروفات والإيرادات من خلال إتباع أساس الاستحقاق



#### أولاً :- عنوان قائمة الدخل

عنوان القائمة يشمل على ثلاث عناصر أساسية وهي كالتالي

- الاسم القانوني
  - اسم وعنوان قائمة الدخل وذلك ليتم التمييز بينها وبين القوائم المالية الأخرى مثل قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية .
  - الفترة الزمنية التي تغطيها قائمة الدخل .
- ثانياً :- العناصر التي تتكون منها قائمة الدخل
- تتكون قائمة الدخل من أرفع عناصر أساسية وهي الإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر التي من خلالها يمكن التوصل إلى صافي الدخل .

#### الإيرادات Revenues

تتمثل في التدفقات الداخلة أو زيادة في الأصول أو تسويان الالتزامات ( أو ضبط منهما ) الناشئة نتيجة تسلم أو إنتاج بضائع أو تقديم خدمات أو القيام بأي أنشطة أخرى ضمن النشاط الرئيسي للمنشأة .

#### المصروفات Expenses

هي عبارة عن التدفقات خارجية أو استخدام للإصول أو نشوء التزامات ( أو خليط منهما ) نتيجة تسليم أو إنتاج بضائع وتقديم خدمات أو القيام بأي أنشطة أخرى ضمن النشاط الرئيسي للمنشأة .

#### المكاسب Gains

تتمثل في الزيادة في حقوق الملكية ( صافي الأصول ) الناتجة عن المعاملات العرضية المؤقتة وكذلك الناتجة من جميع المعاملات والأحداث والظروف الأخرى والتي تؤثر على المنشأة أثناء الفترة باستثناء العمليات الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات من قبل الملاك .

#### الخسائر Losses

وتتمثل في النقص في حقوق الملكية ( صافي الأصول ) الناتجة من المعاملات العرضية المؤقتة وكذلك الناتجة من جميع المعاملات والأحداث والظروف الأخرى والتي تؤثر على المنشأة باستثناء المصروفات أو التوزيعات الخاصة بالملاك .



ثالثاً : شكل قائمة الدخل

يتم مقابلة الإيرادات والمكاسب من ناحية والخسائر والمصروفات من ناحية أخرى ويتم تحديد مجمل الربح وتحديد الربح وتحديد الربح قبل ضرائب الدخل والمفردات الغير عادية .

منشأة وائل مــــراد للمواد الغائية  
قائمة الدخل

عن السنة المنتحية في 2010/12/31

Xxx			إجمالي المبيعات
			يخصم : المردودات والمسموحات
			صافي الربح
	Xxx		تكلفة البضاعة المباعة
		xxx	بضاعة أول المدة
		xxx	مشتريات
		xxx	مصاريف الشراء
		xxx	تكاليفه المشتريات
	xxx	Xxx	يخصم : المردودات والمسموحات
	Xxx		إجمالي البضاعة المتاحة للبيع
	Xxx		يخصم بضاعة آخر المدة
			تكلفة البضاعة المباعة
			<b>مجمل الربح أو مجمل الخسارة</b>
			مصروفات التشغيل
			مصروفات التوزيع
		xxx	مصروفات إدارية
		Xxx	الإهلاك
		xxx	إجمالي مصروفات التشغيل
			الأرباح الناتجة من التشغيل
			إيرادات ومكاسب
		Xxx	إيجار دائن
		Xxx	فوائد دائنة
		xxx	مكاسب من بيع أصول
		xxx	مصروفات أخرى
	Xxx	xxx	الفوائد المدينة
		xxx	التأمين على المنشأة
		Xxx	المرتببات خلاف ما سبق
		xxx	خسارة بيع أصول ثابتة
			الأرباح قبل الضرائب
			ضريبة الدخل
			الأرباح قبل البنود غير العادية
			البنود غير العادية
			<b>صافي ربح الفترة</b>

حدد المعيار المصري رقم ( 1 ) بعض البيانات الواجب توافرها في قائمة الدخل وهي كالتالي :

- الإيرادات
- نتائج أنشطة التشغيل
- تكلفة التمويل
- نصيب المنشأة من أرباح وخسائر الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة والتي يتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية
- الضرائب
- الربح والخسارة من الأنشطة العادية
- البنود العادية
- نصيب الأقلية
- صافي الربح أو خسارة الفترة .



## الميزانية

سؤال

**ما هي قائمة المركز المالي ؟**

- هي بيان بالوضع المالي في تاريخ معين يظهر أصول المنشأة ( الموجودات التي تمتلكها المنشأة والتي تعبر عن أوجه توظيف أموال المنشأة ) ومصادر تمويل هذه الأصول والتي تتمثل في الالتزامات ( مصادر التمويل من الاقتراض ) وحقوق الملكية .
- الكشف الذي يستخرج من دفاتر المنشأة في نهاية السنة المالية لبيان أصولا وخصومها في هذا التاريخ .

سؤال

**ما هي عناصر الميزانية ؟**

- 1- الأصول
- 2- الالتزامات
- 3- حقوق الملكية

أولاً : الأصول

- يجب أن يوفر الأصل للشركة منفعة اقتصادية في المستقبل وتوفير تدفقات نقدية صافية في المستقبل وهذا بالطرق التالية
- أن يتم إستخدامه بصفة منفردة أو مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات تباع من قبل المنشأة .
  - أن يستبدل مع أصول أخرى
  - أن يستخدم لسداد الإلتزام
  - أن يوزع على ملاك المنشأة .
- يجب أن تكون المنشأة قادرة على الصول على المنافع من الأصل .

ثانياً : الإلتزامات

- هي بعض التضحيات المستقبلية محتملة لتحويل أصول أو توفير خدمات للآخرين نتيجة تعهدات قائمة على الوحدة لهؤلاء كنتيجة لمعاملات أو أحداث حدثت فعلاً في الماضي .
- لمعرفة المزيد على الإلتزامات يرجى مراجعة الجزء الخاص بالإلتزامات .

ثالثاً : حقوق الملكية

- هي الحصص المتبقية من الأصول بعد إستبعاد الخصوم ، وفي منشآت الأعمال تكون حقوق الملكية هي حصة الملاك في المنشأة وتنشأ حقوق الملكية من علاقات الملكية على أساس توزيع الربح على الملاك ، ويتم تزايد حقوق الملكية من خلال إستثمارات الملاك والدخل الصافي ، وتقل حقوق الملكية بواسطة التوزيعات على الملاك .
- حدد المعيار المصري رقم ( 1 ) بعض العناصر المكونة لحقوق الملكية

- رأس المال
- الإحتياطيات
- أرباح أو ( خسائر ) مرحلة
- أرباح أو ( خسائر ) العام قبل التصرف فيها .

سؤال

**كيف يتم تبويب هذه العناصر في الميزانية ؟**

1- الأصول

**أ- الأصول طويلة الأجل**

الأوراق المالية بغرض الاحتفاظ

المنشأة تقوم بشراء أوراق مالية بغرض الاحتفاظ بها والاستفادة من العائد الخاص ، وليس بغرض إعادة بيعها خلال دورة النشاط العائد للمنشأة

الممتلكات والمعدات والآلات

هي أصول مادية تمتلكها المنشأة للاستخدام في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو تأجيرها للغير . أو من أُل بعض الأغراض التي تساعد الإدارة  
مثل : الأراضي ، المباني ، والآلات ، المعدات ، والآثاث ، والتجهيزات ، والسيارات ،

دورة إعداد محاسب مالي محترف ، من إعداد / وائل مـــــــرراد

## الأصول المعنوية

هي الأصول غير الملموسة مثل الشهرة ، والعلامات التجارية ، وبراءات الاختراع ، وحقوق التأليف والنشر ، ومصاريف التأسيس

### ب- الأصول المتداولة

- أي أصول يتم الاقتناء بها بغرض البيع أو الاتجار فيها
- الأصول النقدية أو ما يشابهها
- الاستثمارات قصيرة الأجل
- مثل :- الأسهم والسندات
- الحسابات الدينة
- مثل :- المدينين ، أوراق القبض ، المبالغ واجبة التحصيل من المسؤولين والإداريين والموظفين
- المخزون
- ويقصد ب بضاعة آخر المدة
- المصروفات المدفوعة مقدماً

سؤال

### ما المقصود بالمصروفات المدفوعة مقدماً ؟

هي أصول يتم إيجادها عن طريق دفع نقدية مقدماً أو تكبد إلزام ،

### ج- أصول أخرى

هذا العنوان ستخدم للحسابات التي تتفق بدقة مع مجموعات الأصول الأخرى ومن أمثلتها للمصروفات الإدارية المؤجلة ن تكلفة إصدار الأسهم والسندات المؤجلة والحسابات غير المتداولة .

## 2- الالتزامات

### أ- الالتزامات طويلة الأجل ( خصوم طويلة الأجل )

هي الالتزامات التي لا يتوقع سدادها خلال الدورة المالية وهي اثني عشر شهر من تاريخ الميزانية

### ب- الالتزامات المتداولة

يقصد بالالتزامات المتداولة الالتزامات التي يتوقع أن يتطلب تصفيته استخدام الموارد القائمة المبوبة على إنها أصول متداولة أو خلق التزامات متداولة أخرى ، أو الالتزامات المستحقة عند الطلب أو التي قد يطلب المقرض بخصوص الطلب المبكر للسداد .

مثل :- الدائون ، أوراق الدفع قصيرة الأجل ن، الأجور مستحقة الدفع ، الضرائب المستحقة الدفع ، والمبالغ الإخرى المتنوعة المستحقة الدفع .

- المبالغ النقدية المحصلة مقدماً نظير أداء الخدمة مستقبلاً مثل الإيجار المحصل مقدماً .
- الالتزامات الأخرى التي تستحق خلال دورة التشغيل المتداولة ويتطلب الوفاء بها استخداماً أصول متداولة
- مثل :- الاستحقاق الجاري للسندات أو الأوراق المالية طويلة الأجل .

### ج- الالتزامات الأخرى

هي البنود التي لا ينطبق عليها تعريف الالتزام مثل ضرائب الدخل المؤجلة والائتمان الضريبي الاستثماري المؤجل .

## 3- حقوق الملكية

في شركات المساهمة يتم توييب حقوق الملكية كالتالي :-

- أسهم رأس المال
- رأس المال المدفوع الإضافي
- رأس المال الموهوب
- الأرباح المحتجزة أو المرحلة وهي الأرباح المتراكمة من سنوات سابقة ولم يتم توزيعها
- الإحتياطيات
- أرباح العام قبل التوزيع

حقوق الملكية في المنشآت الفردية تأخذ الشكل التالي :-

- رأس المال
- + صافي أرباح ( صافي خسارة ) الفترة
- جاري صاحب المنشأة
- المسحوبات

سؤال

كيف هو الشكل العام للميزانية ؟

عنوان القائمة يتضمن العناصر الثلاثة الرئيسية وهي إسم المنشأة ثم إسم القائمة ثم تاريخ إعداد القائمة والفترة المنتهية لسنة إعداد القائمة

أما عن الشكل فهي كالتالي ( شكل حساب )

منشأة وائل مراد للمواد الغذائية  
الميزانية

الميزانية العمومية في 2010/12/31

الخصوم وحقوق الملكية

الأصول

حقوق الملكية		أصول طويلة الأجل	
رأس المال	XXX	الشهرة	XXX
+ صافي الربح	XXX	الأراضي	XXX
- المسحوبات	XXX	المباني	XXX
		العد والآلات	XXX
الإلتزامات طويلة الأجل		الأثاث ..... الخ	XXX
قروض طويلة الأجل	XXX	أصول متداولة	
		بضاعة آخر المدة	XXX
إلتزامات متداولة		أوراق مالية	XXX
دائنون	XXX	أوراق قبض	XXX
أوراق دفع	XXX	مدينون	XXX
قروض قصيرة الأجل	XXX	نقدية بالخرينة	XXX
إيراد محصل مقدماً	XXX	نقدية بالبنك	XXX
مصروف مستحق	XXX	مصروف مدفوع مقدماً	XXX
		إيراد مستحق	XXX
	XXX		XXX



هل الميزانية حساب ؟


قائمة المركز المالي ليست حساب وهذا خطأ كبير ولكنها شكلها شكل الحساب فقط .  
فهي كشف يعد في قائمة خارجية وليست حساب يظهر بالدفاتر ولذلك لا يعنون الجانب الأيمن منها بكلمة مدين ولا الجانب الأيسر بكلمة دائن، وإنما يكتب في الجانب الأيمن الأصول وفي الجانب الأيسر الخصوم وحقوق الملكية


الأصول الموجودة في الجانب الأيمن لا تسبف بكلمة من د / وكذلك الجانب الأيسر لا تسبقة كلمة إلى د /

الميزانية  
منشأة وائل مراد للمواد الغذائية  
الميزانية العمومية في 2010/12/31


الأصول :		
X	X	الأصول طويلة الأجل
X	X	الأصول الثابتة
X	X	مشروعات تحت التنفيذ
X	X	الشهرة
X	X	إستثمارات في شركات شقيقة وتابعة
X	X	أصول أخرى
X	X	مجموع الأصول طويلة الأجل
X	X	الإصول المتداولة
X	X	المخزون
X	X	عملاء ومدينون وأوراق قبض
X	X	حسابات مدينة لدى الشركات القابضة
X	X	دفعة مقدماً
X	X	إستثمارات متداولة
X	X	النقدية وما في حكمها
X X X	X X X	مجموع الإصول المتداولة
X	X	الإلتزامات المتداولة
X	X	مخصصات
X	X	بنوك سحب على المكشوف
X	X	الموردون وأرصدة دائنة أخرى
X	X	حسابات دائنة مستحقة للشركات القابضة
X	X	قروض قصيرة الأجل
X	X	الجزء المستحق خلال سنة من القروض طويلة الأجل
X X X	X X X	مجموع الإلتزامات المتداولة
X	X	رأس المال العامل ( صافي الأصول أو الإلتزامات المتداولة )
X X X	X X X	إجمالي الإستثمارات
		يتم تمويله على النحو التالي
		حقوق المساهمين
X	X	رأس المال المدفوع
X	X	الإحتياطيات
X	X	أرباح أو ( خسائر ) مرحلة ( )
X	X	أرباح أو ( خسائر ) العام قبل التوزيع
X X X	X X X	إجمالي حقوق المساهمين
X	X	الإلتزامات طويلة الأجل
X	X	قروض من البنك
X	X	قروض من شركات أخرى
X	X	أخرى
X X X X X X	X X X X X X	


أي نظام محاسبي يتكون من البنود التالية وإلجم طبيعة كل بند من هذه البنوك

الأصول 

الخصوم " الإلتزامات " 

المصروفات 

الإيرادات 

حقوق الملكية 

ولكل من هذه الحسابات طبيعة ، ونصيحة مني يرجى فهمها جيداً وهي كالتالي :-

طبيعة البند	الأثر (زيادة +) أو نقصان (-)	النتيجة مدين أو دائن
الأصول	زيادة	مدين
	نقصان	دائن
المصروفات	زيادة	مدين
	نقصان	دائن
الخصوم	زيادة	دائن
	نقصان	مدين
حقوق الملكية	زيادة	دائن
	نقصان	مدين
الإيرادات	زيادة	دائن
	نقصان	مدين

### الخاتمة

وفي الختام أتمنى لك أخي أتمنى لكي أحتي دوام التوفيق وأرجو ان أكون قد وفقت في سرد المعلومات الكافية لتصبح محاسب مالي محترف ، كما أرجو من كل من يقرأ هذه المادة ويجد بها أي أخطاء محاسبية أو إملائية أخبرني حتى أقوم بالتصحيح " رحم الله امرءاً أهدي إلي عيوبي " وأن يدعوا لوالدي بالرحمة ولي وإلسرتي وللمسلمين بالهداية والمغفرة من الله وأن يحشرنا ربنا مع حبيبنا محمد صلى الله عليه وسلم

وائل مراد

2010/12/20

هاتف رقم 0096597484057

[Elmosaly7@gmail.com](mailto:Elmosaly7@gmail.com)

المراجع

1- كتاب أصول المحاسبة المالية - للدكتور صفا محمود السيد إستاذ مساعد كلية التجارة جامعة جنوب الوادي

2- معايير المحاسبة المصرية

3- أصول المحاسبة المالية في المنشآت الفردية - دكتور خالد الأنصاري

دورة إعداد محاسب مالي محترف ، من إعداد / وائل مراد