

١١

الجزء  
الثاني

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دولة فلسطين  
وَأَذِلَّةَ لِتَرْبِيتِهِ وَالتَّجْلِيهِ

# المحاسبة

## (فرع الريادة والأعمال)

فريق التأليف:

أ. محمود الزهور

د. شاكر الشلالة

أ. محمد سالم "منسقاً"

د. صبري مُشتهي

د. ساهر عقل



## قررت وزارة التربية والتعليم في دولة فلسطين

تدريس هذا الكتاب في مدارسها بدءاً من العام الدراسي ٢٠١٨ / ٢٠١٩ م

### الإشراف العام

رئيس لجنة المناهج  
نائب رئيس لجنة المناهج  
رئيس مركز المناهج

د. صبري صيدم  
د. بصري صالح  
أ. ثروت زيد

الدائرة الفنية: إشراف فني  
تصميم فني

كمال فحماوي  
أسحار حروب

تحكيم علمي  
تحرير لغوي  
متابعة المحافظات الجنوبية

د. مروان أبو هلال  
أ. وفاء الجبوسي  
د. سميرة النخالة

### الطبعة الأولى

٢٠١٩ م / ١٤٤٠ هـ

جميع حقوق الطبع محفوظة ©

دولة فلسطين  
وزارة التربية والتعليم



مركز المناهج

mohe.ps | mohe.pna.ps | moehe.gov.ps

facebook.com/MinistryOfEducationWzartAltrbytWaltlym

هاتف +970-2-2983280 | فاكس +970-2-2983250

حي الماصيون، شارع المعاهد

ص. ب 719 - رام الله - فلسطين

pcdc.edu.ps | pcdc.mohe@gmail.com

يتصف الإصلاح التربوي بأنه المدخل العقلاني العلمي التابع من ضرورات الحالة، المستند إلى واقعية النشأة، الأمر الذي انعكس على الرؤية الوطنية المطورة للنظام التعليمي الفلسطيني في محاكاة الخصوصية الفلسطينية والاحتياجات الاجتماعية، والعمل على إرساء قيم تعزز مفهوم المواطنة والمشاركة في بناء دولة القانون، من خلال عقد اجتماعي قائم على الحقوق والواجبات، يتفاعل المواطن معها، ويعي تراكيبها وأدواتها، ويسهم في صياغة برنامج إصلاح يحقق الآمال، ويلامس الأماني، ويرنو لتحقيق الغايات والأهداف.

ولما كانت المناهج أداة التربية في تطوير المشهد التربوي، بوصفها علماً له قواعده ومفاهيمه، فقد جاءت ضمن خطة متكاملة عالجت أركان العملية التعليمية التعلمية بجميع جوانبها، بما يسهم في تجاوز تحديات النوعية بكل اقتدار، والإعداد لجيل قادر على مواجهة متطلبات عصر المعرفة، دون التورط بإشكالية التشتت بين العولمة والبحث عن الأصالة والانتماء، والانتقال إلى المشاركة الفاعلة في عالم يكون العيش فيه أكثر إنسانية وعدالة، وينعم بالرفاهية في وطن نحمله ونُعظمه.

ومن منطلق الحرص على تجاوز نمطية تلقّي المعرفة، وصولاً لما يجب أن يكون من إنتاجها، وباستحضار وإعٍ لعدد من المنطلقات التي تحكم رؤيتنا للطالب الذي نريد، وللبنية المعرفية والفكرية المتوخّاة، جاء تطوير المناهج الفلسطينية وفق رؤية محكومة بإطار قوامه الوصول إلى مجتمع فلسطيني ممتلك للقيم، والعلم، والثقافة، والتكنولوجيا، وتلبية المتطلبات الكفيلة بجعل تحقيق هذه الرؤية حقيقة واقعة، وهو ما كان له ليكون لولا التناغم بين الأهداف والغايات والمنطلقات والمرجعيات، فقد تألفت وتكاملت؛ ليكون النتاج تعبيراً عن توليفة تحقق المطلوب معرفياً وتربوياً وفكرياً.

ثمّة مرجعيات توطّر لهذا التطوير، بما يعزّز أخذ جزئية الكتب المقرّرة من المنهاج دورها المأمول في التأسيس؛ لتوازن إبداعي خلاق بين المطلوب معرفياً، وفكرياً، ووطنياً، وفي هذا الإطار جاءت المرجعيات التي تم الاستناد إليها، وفي طبيعتها وثيقة الاستقلال والقانون الأساسي الفلسطيني، بالإضافة إلى وثيقة المنهاج الوطني الأول؛ لتوجّه الجهد، وتعكس ذاتها على مجمل المخرجات.

ومع إنجاز هذه المرحلة من الجهد، يغدو إزجاء الشكر للطواقم العاملة جميعها؛ من فرق التأليف والمراجعة، والتدقيق، والإشراف، والتصميم، واللجنة العليا أقل ما يمكن تقديمه، فقد تجاوزنا مرحلة الحديث عن التطوير، ونحن واثقون من تواصل هذه الحالة من العمل.

## وزارة التربية والتعليم

مركز المناهج الفلسطينية

آذار / ٢٠١٨ م

يُعدّ منهاج المحاسبة من المناهج الضرورية لفرع الرّيادة والأعمال، وقد أتى ضمن منظومة تحديث المناهج الفلسطينية وتطويرها؛ نظراً لأهمية موضوعاته في الحياة العملية؛ لذا فقد تم تحديث منهاج المحاسبة للصف الحادي عشر لهذا الفرع، وقد روعي ربط ذلك بسوق العمل والمعايير الدوليّة، وآخر التطورات بعلم المحاسبة، وأنظمة المعلومات الحديثة.

لقد تمّ تأليف هذا الكتاب بتنظيم منطقيّ لمحتواه العلمي، ويتوازن في عدد وحداته والدروس التي تتضمنها كل وحدة، وتم عرض محتواه؛ بأسلوب مُبسّط وسلس، تاركين للطالب مساحةً للتفكير، وعرض وجهة نظره، من خلال تضمينه بعض الحالات الدراسية، والأنشطة، وقضايا التفكير والمناقشة؛ بحيث يكون الطالب مُنتجاً للمعرفة لا مُستهلكاً لها، وبما يعكس فلسفة وتوجهات المناهج الفلسطينية الحديثة، إذ راعينا من خلال الأنشطة إمكانية تنفيذ الطلبة لها، مُراعين في الوقت نفسه الفروق الفردية بينهم، مع تضمين المحتوى صور ورسومات توضيحيّة مُعبّرة، تعكس طبيعة الموضوع الذي تم تداوله، كما تم التركيز على أهمية اكتساب الطالب منهجيه علمية في التفكير والعمل، وتنمية مهاراته العقلية والعلمية والعملية، كما تم التركيز على البيئة الفلسطينية وخصوصيتها عند طرح الموضوعات وربطها بواقع الحياة المعاصر، تجلّي ذلك من خلال الأمثلة العملية لمُنشآت الأعمال، والمشروع الطلابي المأمول تنفيذه.

لقد تم توزيع مادة الكتاب الذي بين أيدينا على الفصل الدراسي الثاني على وحدتين، فقد جاءت المادة متممة لمادة الفصل الأول، فقد احتوت الوحدة الثالثة من الكتاب المقرر، التي تناولت التسويات الجردية، حيث تم التعرض من خلالها لآليات الجرد وقيود التسوية الجردية لكلّ من: النقدية، والحسابات الوهميّة، والأصول غير المتداولة، والذمم المدينة، والمخزون، في حين تطرقت الوحدة الرابعة إلى الحسابات الختامية، والقوائم المالية للمُنشأة، التي من خلالها تمّ تناول إجراءات وقواعد إعداد كلّ من: قائمة الدخل، وقائمة التغيّر في حقوق المُلكيّة، وقائمة المركز المالي للمُنشأة، استكمالاً لما بدأ به الطلبة في الفصل الدراسي الأول، فيما يتعلق بالمشروع الطلابي، فقد اقترحنا أن تستمر عمل الشركة الطلابية في الفصل الدراسي الثاني، لتعميق الفكرة وترسيخها لدى الطلبة، وليتم ممارسة أعمال تطبيقها وفقاً للقواعد المالية والمحاسبية السليمة.

والله نسأل، أن نكون قد وُفقنا في عرض موضوعات هذا الكتاب، بما يراعي قدرات الطلبة، ومستواهم الفكري، وميولهم وحاجاتهم النفسية والوجدانية والاجتماعية، وبما يحقّق طموحات وحاجات الإخوة المعلمين والمُشرفين التربويين ومستخدمي هذا الكتاب، وكلنا أمل بتزويدنا بملحوظاتهم البناءة على هذا العمل؛ ليتم إدخال التعديلات والإضافات الضرورية في الطبعة اللاحقة، ليصبح هذا الجهد تاماً ومتكاملاً وخالياً من أي عيب أو نقص قدر الإمكان، وهذا والله وليّ التوفيق.

فريق التأليف

# المحتويات

## Adjustment Entries

## الوحدة الثالثة: التسويات الجردية

|    |                                    |                            |               |
|----|------------------------------------|----------------------------|---------------|
| 4  | Adjustment Entries for Cash        | التسوية الجردية للنقدية    | الدرس الأول:  |
| 17 | Nominal Accounts Adjustment        | تسوية الحسابات الوهمية     | الدرس الثاني: |
| 31 | Non-Current Assets Adjustment      | تسوية الأصول غير المتداولة | الدرس الثالث: |
| 39 | Adjustment for Accounts Receivable | تسوية الذمم المدينة        | الدرس الرابع: |
| 47 | Inventory Adjustment               | جرد المخزون                | الدرس الخامس: |

## Financial Statements

## الوحدة الرابعة: القوائم المالية

|    |                                 |                              |               |
|----|---------------------------------|------------------------------|---------------|
| 64 | Income Statement                | قائمة الدخل                  | الدرس الأول:  |
| 73 | Statement of Change in Equity   | قائمة التغير في حقوق الملكية | الدرس الثاني: |
| 79 | Statement of Financial Position | قائمة المركز المالي          | الدرس الثالث: |
| 95 | Project                         | المشروع                      |               |
| 99 |                                 | المراجع                      |               |

## الوحدة الثالثة:

### التسويات الجردية

Adjustment Entries



نَتأمَلُّ ثم نناقِشُ: كيف يمكن أن أحصلَ على نتيجة عملٍ حقيقيّة  
لنشاط مشروعِي الرّياضيّ؟

يُتوقَّع من الطلبة بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، أن يكونوا قادرين على إعداد تسويات جردية لحسابات منشأة صغيرة؛ بدقة وفاعلية، ويتحقَّق ذلك من خلال المهام الآتية:



- تنفيذ أنشطة عن أساس الاستحقاق وحالة الجرد وجرد الصندوق.
- تنفيذ نشاط رياضي عن المعالجة المحاسبية لجرد الصندوق.
- الإجابة عن أسئلة اختبارية عن الجرد وقيد تسوية المطلوبة.
- تنفيذ أنشطة رياضية وأمثلة عن الزيادة والعجز في الصندوق.
- حل أمثلة وأنشطة وأسئلة رياضية عن أسباب اختلاف عدم التطابق في حساب البنك، وإعداد مذكرة التسوية وكتابة القيود المتعلقة بها.
- تنفيذ أنشطة وحل أمثلة رياضية عن تصنيف وجرد الحسابات الوهمية.
- تنفيذ أنشطة وحل أمثلة وأسئلة رياضية عن جرد الإيرادات.
- تنفيذ أنشطة عن تصنيف الأصول وأسباب الاستهلاك وطرقه.
- حل أنشطة وأسئلة رياضية عن المعالجة المحاسبية لجرد الأصول غير المتداولة، بطريقة القسط الثابت.
- تنفيذ أنشطة وحل أمثلة وأسئلة رياضية عن جرد الذمم المدينة، بالطريقة المباشرة والغير مباشرة.
- تحليل حالة دراسية عن المخزون.
- حل أسئلة وأمثلة رياضية وتنفيذ أنشطة عن تقييم المخزون، والمعالجة المحاسبية لذلك.
- حل أنشطة وأمثلة رياضية عن طرق جرد المخزون، واختيار طريقة جرد المناسبة للمشروع.

يُعدّ عمل التسوية الجردية خطوة مهمة قبل عمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمُنشأة؛ ذلك أن نتيجة عمل المُنشأة بدون عمل هذه التسويات، ستكون مُضَلِّلَةً؛ لذا يجب إجراء التسويات الجردية اللازمة؛ للوقوف على القيم الحقيقية والصحيحة لأصول المُنشأة والتزاماتها، وكذلك إيراداتها ومصروفاتها، بهدف التوصل إلى النتيجة الحقيقية لعمل المُنشأة؛ من ربح أو خسارة، إذ إن الهدف الأساس لها، هو التحقق من تطبيق المبادئ والقواعد المحاسبية، وبالذات أساس الاستحقاق (Accrual Basis)، فما المقصود بأساس الاستحقاق في المحاسبة؟ وما الحالات التي تُفضي إليها عمليات الجرد؟ وما المقصود بجرد النقدية؟ وكيف يتم معالجتها محاسبياً؟ هذا ما سيتم تناوله في هذا الدرس، كما يأتي:

### أساس الاستحقاق Accrual Basis:

يتطلب أساس الاستحقاق تطبيق مبدأ الاعتراف بالمصروفات؛ بمعنى مقابلة إيرادات السنة المالية مع المصروفات التي أسهمت في تحقيقها، وكذلك تطبيق مبدأ تحقُّق الإيراد؛ سواءً عند عمليات البيع أو تقديم الخدمة، وليس عند قبض هذا الإيراد نقداً أو بموجب شيكات، ولتوضيح ذلك نتناول النشاط الآتي:

#### نشاط (1): أساس الاستحقاق:



انتشر في الآونة الأخيرة استخدام الخلايا الشمسية المُخزَنة للطاقة، والمُسماة بالبطارية الشمسية، المستثمر الفلسطيني آدم شيد مصنعاً في مدينة صفد الفلسطينية، لتصنيع أجهزة تحويل الطاقة الشمسية مباشرة إلى طاقة كهربائية، حيث يتضمن الجدول الآتي عمليات مالية مُفترضة، ومُحتملة الحدوث في المصنع، والمطلوب: تحديد أيها يشير إلى أساس الاستحقاق في المحاسبة؛ بوضع (✓) في المكان المناسب:

| الرقم | العمليات المالية محتملة الحدوث  | الإجابة |
|-------|---|---------|
| 1     | شراء أجهزة تحكُّم للشحن في 5/15، بقيمة (37000) دينار، ولكن سُجلت في 11/15، عندما تم دفع ثمن الخلايا الشمسية نقداً.                    |         |
| 2     | تسجيل إيراد مبيعات خلايا أحادية البلورة، بقيمة (50000) دينار، رغم أن هذا المبلغ لم يُقبض بعد.   |         |
| 3     | تم تسجيل ثمن مشتريات عواكس أشعة بقيمة (40000) دينار، عندما دُفع ثمنها نقداً، بتاريخ 11/11، رغم أنها مُشتراة بتاريخ 9/1 من العام نفسه. |         |

| الرقم | العمليات المالية محتملة الحدوث   | الإجابة |
|-------|--|---------|
| 4     | تم شراء مادة الفسفور لغايات طلاء الخلايا، بقيمة (20000) دينار، وتم تسجيلها في الحال، علماً أن الدفع تم بعد ساعتين من عملية الشراء. |         |
| 5     | تسجيل ثمن مادة سليكون، بقيمة (28000) دينار، رغم أن المنشأة لم تدفع ثمنها بعد.  |         |
| 6     | تم تسجيل ثمن عمليات بيع لخلايا شمسية متعددة البلورة، بقيمة (30000) دينار، رغم أنها بيعت على الحساب.                                |         |
| 7     | لم يُقّم المحاسب بتسجيل مصروف الاستهلاك السنوي للآلات، والبالغ (12000) دينار؛ لعدم الاعتراف بأنه مصروف.                            |         |

### ⚠️ تنبيه!!!

- ليس بالضرورة أن تكون السنة المالية تبدأ في 1/1 وتنتهي بتاريخ 12/31، بل تختلف السنة المالية من منشأة لأخرى، حسب طبيعة عملها، فقد تبدأ المنشأة عملها في أي يوم من أيام السنة.
- السنة المالية عادةً (12) شهراً ميلادياً.

**نلاحظ،** أن الأساس النقدي (Cash Basis)، يستند إلى وجوب تسجيل العملية المالية عند قبض الإيراد أو دفع المصروف فعلاً، في حين أن أساس الاستحقاق هو الأساس المقبول في المحاسبة، والذي ينص على: وجوب تسجيل المنشأة للعمليات المالية في الفترة المالية التي تحدث فيها، بغض النظر عن قبض الإيراد أو دفع المصروف.

### ? سؤال: ماذا يحدث في كل حالة من الحالات الآتية:

- لو تم تحميل جميع الإيرادات المقبوضة عن سنتين، للسنة التي قبضت فيها؟
- لو تم تحميل السنة المالية جزءاً من المصروفات التي تخصها؟

### تسوية النقدية Cash Adjustment :

تمثل نقدية المنشأة، الأصول السائلة فيها؛ كالعملة الورقية أو المعدنية بجميع فئاتها، وكذلك الشيكات بجميع أنواعها، والحسابات البنكية التي تخصها؛ إذ تؤدي النقدية وظيفة الوساطة في التبادل بين البائعين والمشتريين في السوق، ووظيفة القياس للعمليات المالية، حيث تُعدّ النقدية من أكثر الأصول تداولاً في المنشأة، وأكثرها عرضة للتلاعب؛ فنسبة كبيرة من عمليات المنشأة تطوي، إما على تسليم نقود أو دفع لها؛ لذا كان من الضروري فصل عمليات تسليم النقدية عن عمليات دفعها، عند تسجيلها في الدفاتر، مع الحاجة المستمرة للجرد الدوري لها.

### أتعلم:

أي أصول يقبلها المصرف للإيداع لديه، تُعدّ أصولاً نقدية.

يُقصد بجرد نقدية المنشأة، عمل مطابقة بين الموجود الفعلي منها والمُسجّل في الدفاتر المحاسبية، إذ تنقسم عملية الجرد هذه إلى قسمين، هما:

### أولاً: جرد الصندوق Adjustment Cash:

يُعَدّ الصندوق أكثر الأصول سيولةً، وأكثرها عُرضة للتلاعب، وهذا يقتضي مراقبة حركاته باستمرار؛ من خلال الجرد المستمر له، عبر مراقب الحسابات وباشترك أمين الصندوق في المنشأة، ف**جرد الصندوق يعني: معرفة الرصيد الفعلي للنقدية فيه، ومقارنتها مع الرصيد الدفترية له**، والنشاط الآتي يبين ذلك:

#### نشاط (2): جرد الصندوق:

قامت منشأة النهر البارد لتجارة قطع السيارات، بجرد صندوقها في 5/15، وتبيّن وجود رصيد فعلي مقداره (9550) ديناراً، وأجرت مقارنة له مع الرصيد المُسجّل في الدفاتر، وكانت كما في الجدول الآتي، **والمطلوب:** تحديد احتمالات الجرد، ومدى حاجتها لإجراء قيود تسوية جردية:

| رقم الحالة | مُسَمّى حالة الجرد | الرصيد الدفترية | وصف الحالة | الحاجة لقيود تسوية جردية |
|------------|--------------------|-----------------|------------|--------------------------|
| 1          |                    | 9550            |            |                          |
| 2          |                    | 9000            |            |                          |
| 3          |                    | 10000           |            |                          |

يُنْتج عن عملية جرد النقدية، معرفة الرصيد الفعلي للنقدية الموجودة في صندوق المنشأة، لمقارنته برصيد الصندوق في الدفاتر، فقد نجد تطابقاً بينهما؛ وهذا يُعدّ أمراً طبيعياً، وفي هذه الحالة لا يتم تسجيل قيود تسوية جردية، وقد نجد الرصيد الفعلي للصندوق أقلّ من الرصيد الدفترية له، فيُسمّى الفارق عجزاً، يتحمّله أمين الصندوق عادةً، أما في حالة كان الرصيد الفعلي أكبر من الرصيد الدفترية للصندوق، فيُسمّى الفارق فائضاً أو زيادةً في الصندوق، وفي حالتها؛ الزيادة والنقص، لا بُدّ من تسجيل قيود التسوية الجردية اللازمة.

### المعالجة المحاسبية للعجز في الصندوق Accounting Treatment for Deficit in Cash:

تختلف المعالجة المحاسبية للعجز في الصندوق من منشأة إلى أخرى، بحسب السياسة المحاسبية التي تتبعها لتسديد هذا العجز؛ فقد تتحمّل المنشأة جزءاً معلوماً من العجز، وفي نهاية الفترة المالية يُعالج رصيد العجز في الصندوق، باعتباره مصروفاً كأى مصروف آخر تتحمّله المنشأة، والباقي يتم تحميله لأمين الصندوق، يُطالب بسداده نقداً أو يُحسّم من راتبه الشهري، أو يتم التأمين على العجز في الصندوق لدى إحدى شركات التأمين؛ لتخفيف حجم المخاطرة، وهنا تدفع المنشأة قسطاً سنوياً للتأمين فقط، ولا تتحمل أي شيء من العجز في الصندوق، لكن الحالة الدارجة لدى المنشآت، هي: تحميل أمين الصندوق كامل قيمة العجز، وهو الأمر الذي اتبعناه في هذا الكتاب؛ ذلك من باب التيسيط على الطلبة، ولتوضيح ذلك، نتناول النشاط الآتي:

### نشاط (3): العجز في الصندوق:



لدى جرد صندوق شركة عراق المُنشِية الفلسطينية، بتاريخ 2018/2/10م، بلغ الرصيد الدفترى للصندوق (8650) ديناراً، في حين كانت نتيجة الجرد الفعلي (8450) ديناراً، لحظة عملية الجرد، علماً بأن راتب أمين الصندوق (800) دينار شهرياً، ويُدفع نقداً من صندوق المُنشأة، والمطلوب:

تسجيل قيود التسوية الجردية اللازمة، لكل حالة من الحالات الواردة في الجدول الآتي:

| الرقم | الحالة  | قيد التسوية الواجب إجراؤه  |
|-------|---|--|
| 1     | حالة اكتشاف العجز بتاريخ 2/10، لكن تم سداده نقداً بتاريخ 2018/2/20م.  | ..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/2/10<br>(تحميل العجز في الصندوق، لحظة اكتشافه)<br>..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/2/20<br>(إثبات دفع قيمة العجز في الصندوق نقداً)  |
| 2     | حالة سداد أمين الصندوق (40%) من قيمة العجز في الصندوق، لحظة اكتشافه في 2/10، والباقي حُسم من الراتب، عند استلامه في 2018/2/28م. | ..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/2/10<br>(إثبات قيمة العجز في الصندوق عند اكتشافه)<br>..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/2/10<br>(إثبات سداد جزء من قيمة العجز في الصندوق نقداً عند اكتشافه)<br>..... من ح/ .....<br>إلى مذكورين:<br>..... ح/ .....<br>..... ح/ ..... 2018/2/28<br>(دفع راتب أمين الصندوق، بعد حسم الجزء المتبقي عليه من العجز في الصندوق) |

**سؤال:** ما قيد التسوية الجردية؟ لو كان العجز في الصندوق (150) ديناراً، وراتب أمين الصندوق (600) دينار، وتم كشف ذلك في يوم تسليم الرواتب للعاملين في المُنشأة، بتاريخ 2/28، علماً بأن الرواتب في المُنشأة تُصرف بشيكات مسحوبة على المصرف (البنك).

**من هنا نلاحظ،** أنه في حالة تحميل أمين الصندوق كامل قيمة العجز في الصندوق، فإنه يُجَعَل حساب أمين الصندوق مديناً بقيمة العجز كاملاً، وحساب الصندوق دائناً به، وعند دفع أمين الصندوق لمبلغ العجز كاملاً أو لجزء منه، يُجَعَل حساب الصندوق مديناً وحساب أمين الصندوق دائناً، وأما إذا حُسم مبلغ العجز أو جزء منه من راتب أمين الصندوق، فإنه يُسجل قيد مركب من طرفه الدائن؛ يُجَعَل الراتب مديناً بكامل قيمة الراتب الشهري، وحساب كل من: أمين الصندوق مديناً بقيمة العجز، والصندوق مديناً بقيمة التكملة للراتب.

## المعالجة المحاسبية للزيادة في الصندوق في Surplus in Cash:

تنشأ الزيادة في صندوق المنشأة عن عدة أسباب تحدث فيها، وعندما يكون الرصيد الفعلي لجرد الصندوق أكبر من الرصيد الدفترى له، لحظة الجرد، وفي ذلك قد تكون سياسة المنشأة فتح حساب مؤقت يُسمّى حساباً معلقاً، لحين معرفة سبب الزيادة؛ إذ قد تكون الزيادة لأحد زبائن المنشأة، ولم يتم إرجاعها له نسياناً أو بالخطأ، أو قد تكون بسبب نسيان ترحيل قيد محاسبي، كان الصندوق طرفاً مدينياً فيه، لكن أغلب المنشآت تفتح حساباً تسميه حساب الزيادة في الصندوق، والنشاط الآتي يبين ذلك:

### نشاط (4): الزيادة في الصندوق:

لدى جرد صندوق محلات عَجُور للأسمك الطازجة، في مدينة الرملة الفلسطينية، بتاريخ 2018/11/15م، تبين أن الرصيد الفعلي للصندوق يساوي (2000) دينار، في حين أن الرصيد الدفترى له (1870) دينار، لحظة عملية الجرد، والمطلوب: كتابة قيود التسوية الجردية اللازمة:

| الحالة  | قيد التسوية الواجب إجراؤه   |
|---|---|
| في حال أن المحلات تتبّع سياسة فتح حساب خاص للزيادة في الصندوق . | ..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/11 /15 م.<br><u>(إثبات قيمة الزيادة في الصندوق لحظة اكتشافها)</u><br>..... من ح/ .....<br>..... إلى ح/ ..... 2018/12/31 م.<br><u>(إقفال حساب الزيادة في الصندوق)</u> |

**سؤال:** ما قيد التسوية الجردية المتعلق بالصندوق؟ لو كانت الزيادة في الصندوق (200) ديناراً، بتاريخ 11 / 11، ولكن في 12/20 من الفترة المالية نفسها، تم معرفة سببها، فكانت حالة الزيادة ناتجة عن:  
أ- غفلة أمين الصندوق، في عدم إرجاع هذا المبلغ للزبون تغريداً، وعُرف السبب في السنة المالية نفسها، علماً بأن الزيادة مثبتة في حساب معلق.  
ب- عدم إثبات قيد محاسبي باستلام أمين الصندوق ثمن مبيعات صندوقين من السمك الطازج، بمقدار الزيادة.



في 2018/11/30م، بلغ الرصيد الدفترى لصندوق محلات الياسين التجارية (800) دينار، وتبين من خلال الجرد الفعلي له، أن الرصيد بلغ (900) دينار، والمطلوب: عمل قيود التسوية الجردية اللازمة، علماً بأن المحلات تتبّع سياسة فتح حساب خاص للزيادة في الصندوق، وأن الزيادة ناتجة عن وجود إيراد مبيعات، قُبِضَ نقداً، ولم تُثبت في الدفاتر، وتم كشف الزيادة، بتاريخ 2018/ 12/15م.

### الحل:

الزيادة في الصندوق = الرصيد الفعلي - الرصيد الدفترى، وبذلك هناك زيادة في الصندوق تساوي (100) دينار؛ وهي: (900 - 800) = 100 دينار.

الزيادة ناتجة عن وجود إيراد مبيعات، قُبِضَ نقداً، ولم يُثبت في الدفاتر، وتم كشفه بتاريخ 12/15؛ لذا سيكون المحاسب غير مسجل لقبض إيراد المبيعات، رغم أنه دخل إلى صندوقه؛ لذا سيُسجَل أمين الصندوق لحظة وجود الفائض بتاريخ: 2018 /11/30م، القيد الآتي:

100 من ح/ الصندوق.

100 إلى ح/ الزيادة في الصندوق. 2018/11/30م

(إثبات حدوث زيادة في الصندوق)

100 من ح/ الزيادة في الصندوق.

100 إلى ح/ الصندوق. 2018/12/15م

(عكس القيد المسجل لحظة حدوث الزيادة في الصندوق)

100 من ح/ الصندوق.

100 إلى ح/ المبيعات. 2018/12/15م

(إثبات قيد اليومية غير المثبت في الدفاتر، والمتعلق بإيراد المبيعات)

نستنتج مما سبق، أنه من الضروري معرفة سبب الزيادة في الصندوق؛ ليتمكن المحاسب من إجراء القيود المحاسبية اللازمة؛ فقد يكون مبلغ الزيادة لأحد الزبائن، ولم يتم إرجاعه له بالخطأ، فأغلب المنشآت تفتح حساب تسميه الزيادة في الصندوق، يُجعل دائماً بالزيادة، والصندوق مدينياً به، وبذلك فإن القيد المحاسبي لإثبات الزيادة، هو:

xxx من ح/ الصندوق.

xxx إلى ح/ الزيادة في الصندوق.

وإذا لم يُعرف سبب الزيادة خلال العام، يتم إقفال مبلغ الزيادة في الصندوق في حساب ملخص الدخل، باعتباره إيراداً يُسهم في زيادة ربح المنشأة.

ما قيد التسوية المتعلق بالصندوق؟ في حالة كون الزيادة في الصندوق، ناتجة عن وجود قيد محاسبي خطأ؛ لعملية مشتريات نقدية بقيمة (200) دينار، جعل فيه الصندوق بالخطأ دائناً بمقدار (600) دينار، وحساب المشتريات مدينياً بـ (600) دينار، علماً بأنه لم يتم معرفة سبب الزيادة، إلا في 1/8 من السنة الجديدة.

### ثانياً: جرد البنك: Bank Adjustment

يقلل استعمال الحسابات البنكية، من وجود أخطاء في استلام وتسليم النقدية، والتعمد في التلاعب بها؛ فوجود النقدية في خزائن المصرف، يقلل من تكلفة حراستها أو الاحتفاظ بها في صناديق وخزائن ضد الحريق، وهذا ما يمكن تفسيره لسلك المنشآت في الاحتفاظ بالحد الأدنى من النقدية في خزائنها، وباقي المبالغ توضع في حساباتها في المصارف، إذ يتم جرد حساب المنشأة لدى المصرف؛ عبر إعداد مذكرة تسوية البنك.

### مذكرة تسوية البنك Bank Reconciliation:

يطلب محاسب المنشأة في نهاية كل شهر عادةً، كشف حساب المنشأة لدى المصرف؛ بهدف مطابقته مع حركات حساب البنك في دفاتر المنشأة، علماً بأنه من النادر تطابق الرصيدين، ولكن ما الأسباب في عدم التطابق بينهما، وللتعرف إلى ذلك لا بُد من عمل مذكرة تسوية البنك، كما في النشاط الآتي:

### نشاط (5): أسباب اختلاف رصيد حساب البنك في المنشأة عن المصرف:

تعمل محلات دلال المغربي في مجال تصنيع الشراب المصنوع من البرتقال الطبيعي، في مدينة تلّ الربيع الفلسطينية، وكان المحاسب عادل يقوم بإرسال جميع إيرادات مبيعاتها ومنتجاتها من الزبائن أولاً بأول للمصرف، ولكن نادراً ما يحدث تطابق بين رصيد حساب البنك في دفاترها والرصيد لدى المصرف، والجدول الآتي يحتوي على أسباب محتملة لعدم التطابق بينهما، والمطلوب: تحديد أيهم يُشكل عاملاً في حدوث الفارق؛ بوضع إشارة (✓) في المكان المناسب، علماً بأن حركات الكشف الوارد هي عن شهر كانون ثاني:

| الرقم | الأسباب المحتملة لعدم التطابق في رصيد حساب البنك  | الإجابة |
|-------|---|---------|
| 1     | حُرر شيك بتاريخ 1/25، وتأخر حامله في تقديمه للمصرف بتاريخ 2/20.   |         |
| 2     | تسجيل المصرف فوائد دائنة لحساب المحلات، دون ورود إشعار من المصرف بذلك.  |         |
| 3     | حسم المصرف أثمان دفاتر شيكات، دون إرسال إشعار بذلك.   |         |
| 4     | ورود إشعار من المصرف بتحصيل قيمة كميالية، سجلها المحاسب بتاريخ الإشعار في الدفاتر.                                |         |
| 5     | تسجيل المحاسب في المنشأة شيكاً قيمته (5000) دينار، سُجل بمبلغ (500) دينار في دفاتر المنشأة.                       |         |
| 6     | تسجيل محاسب المنشأة إيداعات نقدية بدفاترها، في نهاية دوام آخر يوم في الشهر.                                       |         |
| 7     | عدم تسجيل المحاسب قيمة شيك محرر برواتب العاملين لشهر كانون ثاني في دفاتر المنشأة، ولم يُقدم للمصرف في الشهر نفسه. |         |
| 8     | تسجيل محاسب المصرف دفعات نقدية تخص المنشأة، سُجلت في حساب منشأة أخرى خطأً.  |         |



مذكرة التسوية: مذكرة يُعدّها التاجر(المُنشأة) في دفاتره؛ ليوفّق بين رصيد حساب المُنشأة في سجلات المصرف ورصيد حساب البنك في دفاترها، فنادرًا ما يتساوي الرصيدان؛ بسبب الفترة الزمنية الفاصلة بين التسجيلين، إضافة إلى احتمالية وجود أخطاء في التسجيلين؛ لدى المصرف أو لدى التاجر.

**نلاحظ،** أن الفترة الزمنية الفاصلة بين تسجيل المُنشأة أو التاجر للعمليات المالية، وتسجيل المصرف لها، يُسهم في وجود فروق بين رصيد حساب البنك في دفاتر المصرف ورصيده في دفاتر التاجر أو المُنشأة، علماً بأنه قد يكون التسجيلان صحيحان، ولكن بسبب العامل الزمني، يحدث الاختلاف في الأرصدة، كما أن الأخطاء الناتجة عن التسجيل في دفاتر أحد الطرفين دون الآخر، يُسهم في ذلك؛ لذا على إدارة المُنشأة الوقوف على هذه الأسباب، وعمل مذكرة تسوية البنك، والمثال الآتي يبين ذلك:



لا يوجد طريقة واحدة في إعداد مذكرة تسوية البنك، فقد نبدأ بالرصيد بدفاتر المُنشأة وننتهي بالرصيد المُعدل، أو قد نبدأ بالرصيد لدى المصرف لنصل إلى الرصيد المُعدل.



اكتشف المحاسب عمرو لدى مطابقتة رصيد حساب البنك في سجلات محلات تاشفين التجارية، العمليات الآتية، والتي كانت سبباً في حدوث فارق بين الرصيد الدفترى لحساب البنك ورصيده لدى أحد المصارف الفلسطينية، وهي:

أ- الرصيد بتاريخ 2018/10/31م، طبقاً لكشف المصرف (6000)، في حين كان الرصيد حسب دفاتر محلات يوسف بن تاشفين (2224) ديناراً.

ب- قامت المحلات بإيداع (3200) دينار نقداً بالحساب في 10/31، في نهاية دوام المصرف، وهذا المبلغ لم يظهر في كشف حساب المصرف.

ج- الشيكات المحررة الآتية من قبل محاسب المحلات، لم تُقدم للمصرف بعد، وهي:

- شيك رقم (1111) بمبلغ (5000) دينار. - شيك رقم (1112) بمبلغ (1200) دينار.

د- ورد إشعار من المصرف بتحصيل قيمة كمبيالة بمبلغ (800) دينار، في 10/30، إلا أن المحلات لم تُسجل ذلك في الدفاتر.

هـ- ورد في كشف المصرف تقييد المصرف لمبلغ (6) دنانير، ثمناً لدفتر شيكات مُصدّر في 10/25، وهذا غير ظاهر في دفاتر المحلات.

و- ورود تسجيل خاطئ في دفاتر المحلات، لقيمة الشيك رقم (1109) بمبلغ (714) دينار، مسجلة بدلاً من (732) دينار، لأمر شركة الوليد التجارية، في 10/25.

### المطلوب:

- أ- مساعدة المحاسب في الوصول إلى الرصيد الحقيقي لحساب البنك؛ من خلال تعبئة نموذج مذكرة تسوية البنك بتاريخ 10/31.
- ب- كتابة قيود التسوية الجردية في دفاتر محلات تاشفين التجارية؛ لضمان تطابق رصيد حساب البنك في دفاترها مع رصيده لدى المصرف.

### الحل:

نموذج لمذكرة تسوية البنك في محلات يوسف بن تاشفين التجارية، بتاريخ 2018/10/31م.

| الحركات المالية  | المبالغ   |          |
|--|-----------|----------|
|  | مبلغ جزئي | مبلغ كلي |
| رصيد حساب البنك لدى المصرف الفلسطيني.  |           | 6000     |
| <b>يُضاف:</b> إيداعات وإضافات لمحلات تاشفين، لم ترد في كشف المصرف.   | 3200      |          |
| <b>يُضاف:</b> أخطاء المصرف لصالح محلات تاشفين.   | ×××       |          |
| مجموع الإضافات   |           | 3200     |
| صافي المجموع   |           | 9200     |
| <b>يُطرح:</b> شيكات صادرة ولم تُقدّم للمصرف بعد: (شيك رقم (1111) بقيمة 5000 دينار، وشيك رقم (1112) بقيمة 1200 دينار.         | 6200      |          |
| <b>يُطرح:</b> أخطاء المصرف لصالح المصرف.   | ×××       |          |
| مجموع المطروحات  |           | (6200)   |
| الرصيد المعدل  |           | 3000     |
| رصيد حساب البنك، كما هو في دفاتر محلات تاشفين:   |           | 2224     |
| <b>يُضاف:</b> إضافات سجلها المصرف لحساب محلات تاشفين، لم يسجلها محاسب المحلات بعد: (تحصيل كمبيالة في 10/30) بقيمة 800 دينار. | 800       |          |
| <b>يُضاف:</b> أخطاء محاسب محلات تاشفين لصالح المصرف.   | ×××       |          |

| الحركات المالية  | المبالغ   |          |
|--|-----------|----------|
|  | مبلغ جزئي | مبلغ كلي |
| مجموع الإضافات.  |           | 800      |
| صافي المجموع   |           | 3024     |
| <b>يُطرح:</b> مبالغ سجلها المصرف على حساب محلات تاشفين، لكن لم يسجلها محاسب المحلات في الدفاتر بعد؛ (حسم ثمن دفتر شيكات) | 6         |          |
| <b>يُطرح:</b> أخطاء محاسب محلات تاشفين لصالح المحلات؛ (فرق شيك رقم 1109).  | 18        |          |
| مجموع المطروحات  |           | (24)     |
| الرصيد المعدل.   |           | 3000     |

أما قيود التسوية الجردية، فهي:

من مذكورين:

6 ح/ مصاريف بنكية.

18 ح/ شركة الوليد التجارية

24 إلى ح/ البنك. 2018/10 / 25م

(إثبات مصاريف ثمن دفتر شيكات، وفرق تسجيل شيك رقم 1109 )

800 من ح/ البنك.

800 إلى ح/ أ. قبض برسم التحصيل. 2018/10/30م

( إثبات تحصيل الكمبيالة المُرسلة للتحصيل )

**نستنتج مما سبق، أن الرصيد المعدل لحساب البنك هو (3000) دينار، وأن هذا الرصيد قد لا يكون رصيد المصرف أو رصيد المنشأة (التاجر)، وأن إعداد مذكرة تسوية البنك، يُساعد في اكتشاف أخطاء ارتكبت؛ مثل: تسجيل مبالغ بالخطأ لشيكات صرفها المصرف قبل تاريخ التسوية، أو عدم تثبيت شيك صرفه المصرف، أو عدم تسجيل مُتحصلات أرسلت للمصرف لتحصيها.**

**تنبيه!!!**

قيود التسوية الجردية التي يتم كتابتها في دفاتر المنشأة، هي لجميع العمليات التي سجلها المصرف للمنشأة أو عليها، ولكن المنشأة لم تثبتها في دفاترها.

إن التطابق بين رصيد حساب البنك بدفاتر المنشأة، ورصيده حسب كشف الحساب الوارد من المصرف، يتم بعد عمل التسويات الجردية اللازمة، ويكون هذا التطابق نظرياً فقط، حيث سيَبقى الرصيدين عملياً مختلفين وفي أغلب الأوقات، في حالة كانت الحركة على الحساب نشطة.

### هل تعلم؟

أنّ بعض الدراسات العالمية، أثبتت أن (88%) من الاختلاسات، وقعت على النقدية؛ حيث إن: (74%) منها كانت ضمن المدفوعات، و(14%) منها كانت ضمن المقبوضات؛ لسهولة اختلاس النقدية، وصعوبة توفير الإجراءات المادية للرقابة عليها، وأن النسبة الباقية (12%)، وقعت على المخزون السلعي، أما اختلاس الأصول غير المتداولة، فهو أمر نادر الحدوث.

### قضية للبحث:



ابحث في أساليب وأشكال الاعتداء على المال العام في فلسطين، واعرضها أمام زملائك، ثم حدد دورك تجاهها.

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- 1- ما الأمر الطبيعي الذي نجده، عند مطابقة صندوق مُنشأة ما؟
  - أ- الرصيد الفعلي يساوي الرصيد الدفترى.
  - ب- الرصيد الفعلي أكبر من الرصيد الدفترى.
  - ج- الرصيد الدفترى أقل من الرصيد الفعلي.
  - د- الرصيد الفعلي أقل من الرصيد الدفترى.
- 2- ما قيد إثبات حدوث زيادة في صندوق المُنشأة؟
  - أ- من ح/ الصندوق. إلى ح/ الزيادة أو النقص في الصندوق.
  - ب- من ح/ مُعلّق. إلى ح/ الزيادة في الصندوق.
  - ج- من ح/ ملخص الدخل. إلى ح/ الزيادة في الصندوق.
  - د- من ح/ الزيادة في الصندوق. إلى ح/ ملخص الدخل.
- 3- ما الذي يحدث في حالة تحصيل المصرف لكمبيالة لحساب التاجر، قبل إرسال إشعار بذلك؟
  - أ- تُضاف قيمة الكمبيالة إلى الرصيد في دفاتر التاجر.
  - ب- تُحسم قيمة الكمبيالة من الرصيد في دفاتر التاجر.
  - ج- تُضاف إلى رصيد حساب التاجر في المصرف.
  - د- تُحسم من رصيد حساب التاجر في المصرف.
- 4- ماذا تمثل نقدية المُنشأة؟
  - أ- كل ما هو موجود في الصندوق والمصرف من نقد وشيكات.
  - ب- العملة الورقية أو المعدنية.
  - ج- الشيكات بجميع أنواعها.
  - د- الحسابات البنكية التي تخصصها.

س2: ما المقصود بتسوية النقدية؟

س3: ماذا نعني بعجز الصندوق؟ وما السياسات المحتملة لتسويته؟

س4: علل لكل مما يأتي:

- أ- " يُعدّ عمل التسوية الجردية خطوة مهمة من خطوات العمل المالي في المُنشأة "
- ب- " تُعدّ النقدية من أكثر أصول المُنشأة تداولاً "

س5: ما الفرق بين مبدأ الاستحقاق والمبدأ النقدي في المحاسبة؟

س6: كيف يمكن إحكام الرقابة الداخلية على نقدية المنشأة؟

س7: تبين من عملية جرد صندوق منشأة صامد التجارية، في مدينة أم الرشراش الفلسطينية، أن الجرد الفعلي للصندوق بتاريخ 2018/7/18م، أظهر وجود مبلغ (14700) دينار، بينما الرصيد الدفترى له (12700) دينار، والمطلوب: اكتب قيد التسوية المتعلقة بجرد الصندوق؛ في حالة اكتشاف النقص أو الزيادة، بتاريخ 2018/10/27م من العام نفسه.

س8: فيما يأتي العمليات المالية المتعلقة بتسوية حساب البنك في دفاتر محلات جهاد للتجهيزات الصناعية، وهي:

أ- في 2018/5/31م، بلغ رصيد حساب المحلات لدى المصرف (13500) دينار، في حين بلغ رصيد حساب البنك في دفاتر محلات جهاد (8700) دينار.

ب- قامت المحلات بإيداع (600) دينار نقداً بالحساب في 2018/5/31م، في نهاية دوام المصرف، وهذا المبلغ لم يظهر في كشف حساب المصرف.

ج- الشيكات المحررة الآتية من قبل محاسب المحلات، لم تُقدم للصرف بعد، وهي:

- شيك رقم (2325) بمبلغ 3000 دينار. - شيك رقم (1112) بمبلغ 2100 دينار.

د- ورد إشعار من المصرف بتحصيل قيمة كمبالة بمبلغ (1000) دينار، في 2018/5/30م، إلا أن المحلات لم تسجل ذلك في الدفاتر.

هـ - أعاد المصرف شيكاً للزبون روان بمبلغ (726) ديناراً؛ لعدم كفاية الرصيد، كانت محلات جهاد أودعته بحسابها في تاريخ سابق، وورد في كشف المصرف تقييد المصرف لمبلغ (10) دينار، ثمناً لدفتر شيكات مُصدر في 2018/5/25م، علماً بأن هذه البنود لم تُسجل بدفاتر محلات جهاد.

و- ورد تسجيل خاطئ في دفاتر المحلات، لقيمة الشيك رقم (564)، حيث سُجل بمبلغ (1262) ديناراً، بدلاً من (1226) دينار، وهي قيمته الصحيحة.

المطلوب: أ- إعداد مذكرة تسوية البنك بتاريخ 2018/5/31م.

ب- كتابة قيود التسوية الجردية؛ لضمان تطابق رصيد حساب البنك في دفاتر محلات جهاد،

مع رصيده الوارد في كشف المصرف.

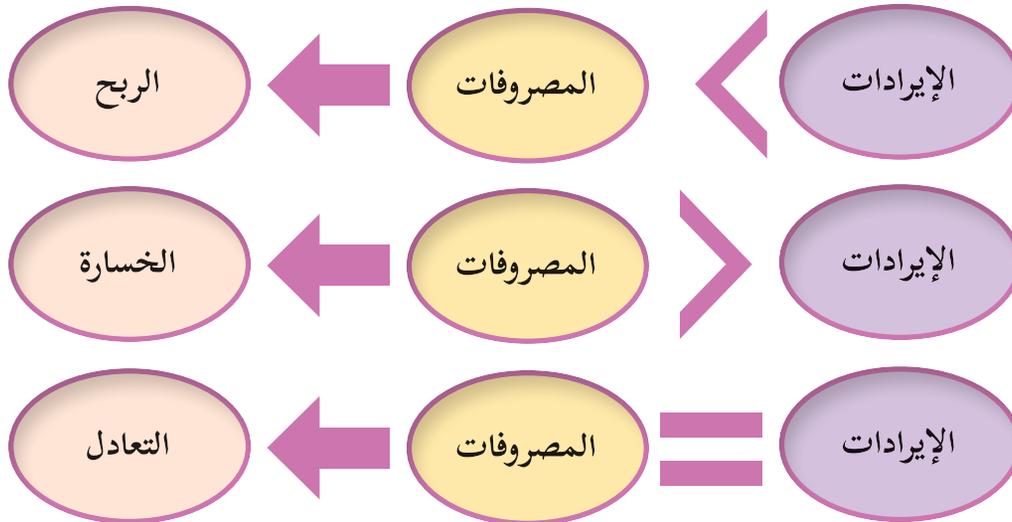
## تسوية الحسابات الوهيمية

## Nominal Accounts Adjustment

تشمل عملية جرد الحسابات الوهيمية، جرد مصروفات المنشأة وإيراداتها، التي تتصف بأنها حسابات مؤقتة، وتدخل أرصدها في قائمة الدخل للمنشأة؛ إلا أن بعض هذه الأرصدة أو جزءاً منها، قد لا يخص الفترة المالية الحالية؛ لذا من الضروري عمل التسويات الجردية لها؛ بهدف الوقوف على ما يخص الفترة المالية من إيرادات ومصروفات، واستبعاد ما لا يخصها؛ عبر قيود محاسبية تُسمى قيود التسوية الجردية، وذلك طبقاً لمبدأ الاستحقاق ومبدأ المقابلة في تسجيل الأحداث المالية في المنشأة، للوصول إلى نتيجة عمل صحيحة ودقيقة، فما المقصود بالحسابات الوهيمية؟ وكيف تتم عملية كتابة القيود المحاسبية الخاصة بتسويتها؟ وما تأثير ذلك على ملخص الدخل والمركز المالي للمنشأة؟ هذا ما تم توضيحه في هذا الدرس، كما يأتي:

### مفهوم الحسابات الوهيمية: Nominal Accounts Concept

تُقَسَّم عمليات المنشأة، مهما كان حجمها أو طبيعة عملها، إلى **عمليات إنفاق** و**عمليات تحقيق للإيرادات**، ولتسهيل قياس المنشأة لنتيجة عملها في كل سنة وبشكل سليم، تم تقسيم حياتها إلى فترات مالية؛ حيث تجري عملية مقابلة إيرادات السنة المالية بمصروفاتها التي أسهمت في تحقيقها، وهنا نجد أحد الاحتمالات الآتية:



وللتفريق بين الحسابات الوهيمية والحسابات غير الوهيمية، نتناول النشاط الآتي:

### نشاط (1): الحسابات الوهيمية:



يحتوي الشكل الآتي على أسماء بعض الحسابات الواردة في سجلات محلات السلطان، لصاحبها صلاح الدين في مدينة يافا الفلسطينية، **والمطلوب:** أيها يُعدّ حساباً وهمياً، وأيها لا يُعدّ؛ بوضع اسم الحساب في المكان المناسب:

(إيراد عقار، إيجار محل، رواتب عمال، م. مياه وكهرباء، عمولة مكتسبة، م. دعاية وإعلان، الأراضي، العقارات، م. استئجار آلات، ثمن قرطاسية مستهلكة، فوائد مدينة، فوائد دائرة، إيراد أوراق مالية، سلفة مدفوعة مقدماً للموظفين، إيرادات مستحقة، النقدية، أوراق القبض، أوراق الدفع، الذمم المدينة، مصروفات مدفوعة مقدماً، إيجار مستحق).

| حسابات غير وهمية: |   |
|-------------------|---|
| -                 | - |
| -                 | - |
| -                 | - |
| -                 | - |
| -                 | - |

| حسابات وهمية: |   |
|---------------|---|
| -             | - |
| -             | - |
| -             | - |
| -             | - |
| -             | - |

**نستنتج،** أن الحسابات الوهيمية، هي جميع **المصروفات** التي تنفقها المنشأة في سبيل تحقيق إيرادات أو تسيير العمل فيها، إذ يتم فتحها في بداية الدورة التشغيلية لها، وتُقفل في حساب ملخص الدخل في نهايتها؛ كرواتب العاملين، وعمولات البيع والشراء، ومصاريف النقل، والديون المعدومة، وغيرها من المصاريف التي تخص الفترة المالية، كما تشمل كذلك **الإيرادات** المتأتية للمنشأة من جراء ممارستها أعمالها الرئيسية أو الثانوية؛ كإيراد المبيعات، والفوائد الدائنة، وأرباح بيع الأصول، وغيرها من مصادر أخرى، التي تخص الفترة المالية الحالية، من هنا تم تناول تسوية الحسابات الوهيمية، كما يأتي:

### أتعلم:



- الحسابات الوهيمية: حسابات مؤقتة تُفتح خلال السنة، وتُقفل في نهايتها.
- الحسابات المستحقة أو المدفوعة مقدماً؛ سواءً كانت إيرادات أو مصروفات، لا تُعد حسابات وهمية.

## حالات عملية الجرد Adjustment Entries Cases:

تهدف عملية الجرد إلى الوقوف على ما يخص الفترة المالية الحالية؛ من إيرادات ومصروفات، واستبعاد ما لا يخصها للسنوات اللاحقة، وهنا نجد إحدى ثلاثة احتمالات، والنشاط الآتي يبين ذلك:

### نشاط (2): حالات الجرد:

يتضمن الجدول الآتي ثلاث حالات لعملية جرد الحسابات في منشأة دير ياسين، في العاصمة القدس، والمطلوب: تحديد مُسمّى المصروف والإيراد فيها، ومكان ظهور كل منهما في القوائم المالية للمنشأة (قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي):

| رقم الحالة | حالات عملية الجرد للحسابات                 | الإجابة                       |                               |                               |
|------------|--|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
|            |  | تسمية المصروف                 | مكان ظهوره في القوائم المالية | تسمية الإيراد                 |
| الأولى     | القيمة الدفترية = القيمة الفعلية المستحقة. | مكان ظهوره في القوائم المالية | تسمية الإيراد                 | مكان ظهوره في القوائم المالية |
| الثانية    | القيمة الدفترية > القيمة الفعلية المستحقة. |                               |                               |                               |
| الثالثة    | القيمة الدفترية < القيمة الفعلية المستحقة. |                               |                               |                               |

من هنا نلاحظ، أن عملية الجرد تُظهر إحدى ثلاث حالات للحساب؛ فإذا كانت **القيمة الدفترية تساوي القيمة الفعلية المجردة** للحساب، سواءً كان؛ إيراداً أو مصروفاً، فإن الفارق هنا يساوي صفرًا؛ لذا فإن أرصدة حسابات المصروفات وأرصدة حسابات الإيرادات، كلها تخص السنة المالية الحالية، عندئذ يُسمّى المصروف بالمصروف والإيراد بالإيراد، ويظهر كلاهما في قائمة الدخل.

أما إذا كانت **القيمة الدفترية أقل من القيمة الفعلية المستحقة** للحساب، فإن الفارق في المصروف يُسمّى المصروف المستحق، مثل: الرواتب المستحقة للعاملين (المتأخرة الدفع)، والإيجارات المستحقة الدفع، ويظهر في الميزانية ضمن الالتزامات، أما الفرق في الإيراد فيُسمّى الإيراد المستحق، مثل: إيراد استثمار أوراق مالية للمنشأة، حيث يظهر في قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) ضمن الأصول المتداولة في المنشأة.

في حين لو كانت **القيمة الدفترية أكبر من القيمة الفعلية المستحقة**، فإن الفرق في المصروفات يُسمّى المصروف المدفوع مقدماً، مثل: مصروف إيجار عقار مدفوع مقدماً، ويظهر ضمن الأصول المتداولة، أما الفرق في الإيرادات، فيُسمّى بالإيراد المقبوض مقدماً، مثل: قبض ثمن استشارات جدوى اقتصادية لم نخدم بها الزبون بعد، ويظهر ضمن الالتزامات في قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) للمنشأة.

## أولاً: تسوية المصروفات Expenses Adjustment:

يُقصد **بالمصروفات**، هي المبالغ التي تم دفعها من قبل المنشأة، مقابل السلع والخدمات التي تم تقديمها لها؛ لتتمكّنها من ممارسة أعمالها؛ كإيجار المحل، ورواتب العاملين، ومصاريف التأمين وغيرها، ويمثل رصيد كل نوع من أنواع المصروفات في آخر السنة المالية، مجموعة المبالغ المدفوعة خلال تلك السنة، على هذا النشاط من أنشطة المنشأة؛ سواءً أكانت هذه المبالغ المدفوعة تخص السنة المالية أم لا، ففي عملية الجرد، يتم مراعاة مبدئي؛ **الاستحقاق والمقابلة**؛ لذا يتم الوقوف على ما يخص السنة المالية من ذلك المصروف، ونقوم باستبعاد الجزء الذي لا يخص الفترة المالية الحالية، ويُسمّى المصروف المدفوع مقدماً، أما في حالة عدم دفع كامل المصروف أو جزء منه خلال الفترة المالية، يُسمّى في هذه الحالة المصروف المستحق، ولتوضيح ذلك نتناول الأنشطة الآتية:

### نشاط (3): تسوية مصروف الرواتب:



ظهر في ميزان مراجعة محلات جنة الأسماك الطازجة في مدينة غزة، رصيد الرواتب في 2017/12/31م، بقيمة (14000) دينار، فإذا علمت أن عمليات الجرد أظهرت، أن أمين الصندوق يحيى قد حصل على راتب شهر كانون ثانٍ من السنة اللاحقة، والبالغ 600 دينار؛ كسلفة مقدمة له بمناسبة زواجه، **والمطلوب:** أجب عن التساؤلات الآتية:

- أ- كم يخص السنة الحالية من الرواتب؟ وما قيمة مصروف الرواتب الذي لا يخص السنة؟
- ب- كتابة قيود التسوية الجردية المتعلقة بالرواتب.
- ج- صور حساب الرواتب، وحساب الرواتب المدفوعة مقدماً.
- د- قارن بين رصيد حساب الرواتب قبل الجرد وبعده، ماذا تلاحظ؟
- هـ- بيان أثر هذه العملية على كلّ من: ملخص الدخل وقائمة المركز المالي للمحلات؛ من خلال التصوير البسيط لها.

### الحل:

- أ- .....
- ب- .....

ج- تصوير حسابات الرواتب:

له ..... ح/

منه

| المبلغ  | البيان | المبلغ  | البيان |
|---------|--------|---------|--------|
|         |        |         |        |
|         |        |         |        |
| المجموع |        | المجموع |        |

له ..... ح/

منه

| المبلغ  | البيان | المبلغ  | البيان |
|---------|--------|---------|--------|
|         |        |         |        |
|         |        |         |        |
| المجموع |        | المجموع |        |

د- بيان الأثر على ملخص الدخل وقائمة المركز المالي:

| الأثر على قائمة المركز المالي: | الأثر على ملخص الدخل: |
|--------------------------------|-----------------------|
| .....                          | .....                 |
| .....                          | .....                 |
| .....                          | .....                 |
| .....                          | .....                 |

نستنتج مما سبق، أنّ هناك (600) دينار لا تخص السنة المالية الحالية، وأن حساب الرواتب بدون إجراء التسوية الجردية، ستكون السنة المالية الحالية مُحَمَّلَةً لعبء راتب شهر كانون ثانٍ من السنة اللاحقة، لذا لا بد من استبعاد هذا المبلغ من الرصيد الكلي للرواتب، ليتبقى مبلغ (13400) دينار، وهو المبلغ الفعلي لمصرف الرواتب عن السنة المالية الحالية.

مثال (1):



دفعت مزرعة النقب الفلسطيني للمواشي، مبلغ (8100) دينار نقداً؛ كتأمين على مركبات المزرعة لمدة عام، بتاريخ 31/1/2018م، والمطلوب:  
أ- إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة في نهاية عام 2018م.  
ب- تصوير الحسابات المتأثرة بالتسوية الجردية.  
ج- بيان مكان ورود مصرف التأمين المدفوع مقدماً، في قائمة المركز المالي.

## الحل:

أ- نلاحظ، أن مبلغ التأمين المستفاد منه في عام 2018م، هو ليس كامل قيمة التأمين، حيث إن الفترة الزمنية التي استفادت منها المزرعة، هي (11) شهراً، وبذلك فإن مبلغ التأمين الذي يخص السنة المالية الحالية، هو: (8100 دينار ÷ 12 شهر) = 675 ديناراً/شهر؛ أي أن مصروف التأمين الذي يخص السنة الحالية هو: (11 شهر × 675 دينار) = 7425 ديناراً، وبالتالي فإن بقية المبلغ المدفوع يُعدّ مصروف تأمين مدفوعاً مقدماً، وقيمته (675) ديناراً، علماً أنه عند دفع مبلغ التأمين جعلنا حساب م. التأمين مديناً بكامل المبلغ (8100) دينار، في حين حساب النقدية كان دائناً بكامل المبلغ أيضاً، وعليه تكون قيود التسوية الجردية لمصروف التأمين، كما يأتي:

| التاريخ      | البيان   | له  | منه |
|--------------|--|-----|-----|
| 2018 / 12/31 | من ح/ م. تأمين مدفوع مقدماً.<br>إلى ح/ م. التأمين.<br>(تسوية حساب مصروف التأمين) | 675 | 675 |

وبذلك يتم إقفال حساب مصروف التأمين في نهاية العام في ملخص الدخل؛ وذلك بجعله مديناً وحساب مصروف التأمين دائناً، كما يأتي:

| التاريخ      | البيان   | له   | منه  |
|--------------|--|------|------|
| 2018 / 12/31 | من ح/ ملخص الدخل.<br>إلى ح/ م. التأمين.<br>(إقفال مصروف التأمين في ملخص الدخل) | 7425 | 7425 |

ب- تصوير حساب مصروف التأمين:

| منه         |                              | ح/ مصروف التأمين |   | له |
|-------------|------------------------------|------------------|---|----|
| المبلغ      | البيان                       | المبلغ           | البيان                                    |    |
| 8100        | إلى ح/ النقدية. 2018/1/31 م. | 675              | من ح/ م. تأمين مدفوع مقدماً 2018/12/31 م. |    |
|             |                              | 7425             | من ح/ ملخص الدخل. 2018/12/31 م.           |    |
| <b>8100</b> | <b>المجموع</b>               | <b>8100</b>      | <b>المجموع</b>                            |    |

نلاحظ، أنه وبسبب التسوية الجردية، ظهر حساب جديد، ألا وهو حساب م. التأمين المدفوع مقدماً، وتكون صورته في دفتر الأستاذ، كما يأتي:

| منه        |                                | ح/ مصروف التأمين المدفوع مقدماً |                        | له |
|------------|--------------------------------|---------------------------------|------------------------|----|
| المبلغ     | البيان                         | المبلغ                          | البيان                 |    |
| 675        | إلى ح/ م. التأمين. 2018/1/31 م |                                 |                        |    |
|            |                                | 675                             | رصيد (مدين) 2018/12/31 |    |
| <b>675</b> | <b>المجموع</b>                 | <b>675</b>                      | <b>المجموع</b>         |    |

ج- مكان ورود مصروف التأمين المدفوع مقدماً، في قائمة المركز المالي:

| مزرعة النقب الفلسطيني للمواشي<br>قائمة المركز المالي<br>كما هي بتاريخ: 2018/12/31م |                              |            |                                      |
|--|------------------------------|------------|--------------------------------------|
| المبلغ   | الأصول                       | المبلغ     | الالتزامات وحقوق المُلْكِيَّة        |
| XX   | الأصول المتداولة:            | XX         | الالتزامات المتداولة:                |
| 675  | مصروف التأمين المدفوع مقدماً | XX         | الالتزامات غير المتداولة:            |
| XX   | الأصول غير المتداولة:        | XX         | حقوق المُلْكِيَّة:                   |
|  |                              |            |                                      |
| <u>XXX</u>   | مجموع الأصول:                | <u>XXX</u> | مجموع الالتزامات وحقوق المُلْكِيَّة: |

#### نشاط (4): تسوية مصروف صيانة الأجهزة:



بتاريخ 2018/1/1م، أبرمت مُنشأة برك سليمان للسياحة والسفر، في بلدة الخضصر، مع مؤسسة المهندس لصيانة الأجهزة المكتبية، عقداً سنوياً بقيمة (3000) دينار، ودفعت المُنشأة في لحظة إبرام العقد مبلغ (2300) دينار، وانتهى العام دون دفع أي مبلغ آخر للمؤسسة، عن مصاريف صيانة الأجهزة، علماً بأنها قدمت خدماتها بالكامل، وعلى أكمل وجه.

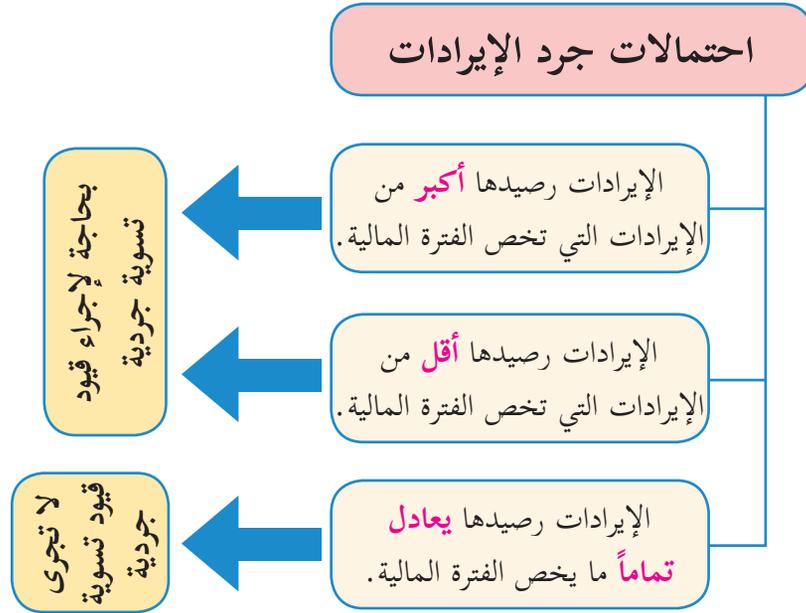
**المطلوب:** أجب عن الأسئلة الآتية:

- كم يخص السنة الحالية من مصاريف صيانة؟
- ب- في نهاية 2018 /12/31م، هل سيظهر مصروف صيانة مستحق أم مدفوع مقدماً في دفاتر المُنشأة؟ ولماذا؟
- ج- إجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.
- د- تصوير الحسابات ذات العلاقة.
- هـ- بيان أثر عملية التسوية الجردية على ح/ ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي.

نستنتج مما سبق، أن المبلغ المدفوع خلال العام من مصروف صيانة الأجهزة، هو (2300) دينار، في حين ينص العقد، على أن المنشأة عليها دفع مبلغ (3000) دينار سنوياً، وهنا نلاحظ أن المبلغ المدفوع من قبل المنشأة خلال العام، هو فقط (2300) دينار، وهذا المبلغ أقل مما يجب دفعه؛ لذا يظهر لدينا حساب جديد دائن، هو حساب مصاريف الصيانة المستحقة، ويظهر في جانب الالتزامات في قائمة المركز المالي، علماً بأن رصيد حساب مصروف الصيانة الذي سيُقفل في نهاية العام في ملخص الدخل، هو (3000) دينار.

## ثانياً: تسوية الإيرادات Revenues Adjustment:

يُقصد بالإيراد، الدخل الذي تجنيه المنشأة من أنشطة أعمالها التجارية؛ سواءً الرئيسة؛ الناتجة عن عمليات بيع منتجاتها، أو الثانوية؛ الناتجة عن أنشطة أخرى؛ كإيراد الأوراق المالية، وإيراد العقارات، والفوائد الدائنة، والعمولات المكتسبة، ويمثل رصيد الإيراد في آخر السنة المالية، مجموع المبالغ المقبوضة خلال تلك السنة عن ذلك الإيراد، والشكل الآتي يبين الاحتمالات المختلفة لحالات جرد الإيراد:



شكل (1): احتمالات جرد الإيراد.

نلاحظ، أن الحاجة لإجراء تعديل أو تسوية جردية، تكون إذا كان رصيد حساب الإيراد أكبر أو أقل مما يخص السنة المالية، لذا يتم عمل قيود تسوية جردية، يتم من خلالها تعديل رصيد حساب الإيراد، ليكون متوافقاً مع ما يخص الفترة المالية، وبالتالي فإن تسوية الإيرادات تكون على النحو الآتي:

1- الإيرادات المستحقة **Accrued Revenues**: وهي الإيرادات التي لم تستلمها المنشأة بعد، رغم أنها قامت بتقديم السلعة أو الخدمة المقابلة لهذا الإيراد؛ بمعنى أنها تُشكل ذمة مالية للمنشأة على الآخرين، ويكون رصيد حسابها مديناً، ويظهر في جانب الأصول في قائمة المركز المالي للمنشأة، ولتوضيح ذلك نتناول المثال الآتي:



في 1 / 1 / 2017م، أُجرت مُنشأة برج القدس جزءاً من شققها السكنية، حيث بلغ عدد الشقق المؤجرة (20) شقة؛ بواقع (8000) دينار لكل منها في السنة، قُبض منها مبلغ (120000) دينار لحظة إبرام العقود، والمطلوب:

- أ- كتابة قيود التسوية الجردية اللازمة.
  - ب- تصوير حسابات الإيراد.
  - ج- بيان تأثير التسوية الجردية على: ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي للمنشأة.
- الحل:** الإيراد الفعلي الواجب قبضه يساوي  $8000 \times 20 = 160000$  دينار.  
الإيراد المستحق  $= 120000 - 160000 = 40000$  دينار.  
ففي تاريخ 1 / 1 / 2017م، كان قيد استلام جزء من إيراد الشقق السكنية، كما يأتي:

120000 من حـ / النقدية.

120000 إلى حـ / إيراد الشقق السكنية.

(استلام جزء من إيراد الشقق السكنية للخطة توقيع العقد)

وفي 31 / 12 / 2017م، وبعد أن تم عمل التسوية الجردية اللازمة لإيراد الشقق، وتم حصر الإيراد المستحق للمنشأة على المستأجرين، يتم كتابة قيد التسوية الجردية الآتية:

40000 من حـ / الإيراد المستحق للشقق السكنية.

40000 إلى حـ / إيراد الشقق السكنية.

(قيد تسوية إيراد إيجار الشقق السكنية)

وفي نهاية السنة المالية أيضاً أي 31 / 12، يتم إقفال إيراد الشقق السكنية بكامل رصيده البالغ (160000) دينار، في حساب ملخص الدخل، كما يأتي:

160000 من حـ / إيراد الشقق السكنية.

160000 إلى حـ / ملخص الدخل.

(إقفال إيراد الشقق السكنية الخاص بالسنة في حساب ملخص الدخل)

أما الأثر على القوائم المالية، يكون كما يأتي:

منه حـ / ملخص الدخل له

| المبلغ | البيان | المبلغ | البيان                      |
|--------|--------|--------|-----------------------------|
|        |        | 160000 | من حـ / إيراد الشقق السكنية |

قائمة المركز المالي

| أصول  | خصوم |
|---|------|
| أصول مدينة أخرى:<br>40000 إيراد الشقق السكنية المستحق |      |

2- الإيرادات المقبوضة مقدماً **Prepaid Revenues**: وهي الإيرادات التي قُبِضَتْ من قِبَل المُنشأة، لكنها لم تُقدَّم الخدمة أو السلعة المقابلة لهذا الإيراد، إذ تُعدّ التزاماً من التزامات المُنشأة؛ لأن الآخرين أصبحوا بمثابة الدائنين لها، ولتوضيح ذلك نتناول النشاط الآتي:

### نشاط (5): الإيرادات المقبوضة مقدماً:



أَجْرَتْ مَنشأة الصادق للمعدات الثقيلة في مدينة غزة، جزءاً من معداتها لعدد من ورش العمل العاملة في شقّ شارع عام عابر فلسطين، حيث بلغ عدد المعدات المؤجرة (10) معدات؛ بواقع (7500) دينار لكل منها في السنة، فإذا علمت أن مجموع المبالغ المستلمة خلال العام (88500) دينار، والمطلوب:

أجب عن الأسئلة الآتية:

- أ- كم يخص السنة الحالية من الإيراد؟
- ب- تسجيل قيود التسوية الجردية اللازمة.
- ج- بيان تأثير التسوية الجردية على: ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي للمُنشأة.

**من هنا،** فإن الإيرادات المقبوضة مقدماً، تكون عندما يكون رصيد حساب الإيراد في دفتر الأستاذ، أكبر مما يخص الفترة المالية، حيث يُسمّى الفارق بين الرصيد الفعلي المثبت في الدفاتر والرصيد الحقيقي، بالإيرادات المقبوضة مقدماً، وتُعدّ التزاماً على المُنشأة، علماً بأنه يُقفل رصيد حساب إيراد المعدات في ملخص الدخل؛ وذلك بجعله دائناً وحساب إيراد المعدات مدينياً، بما يخص الفترة المالية.



يملك خلدون الصالة الملكية للأفراح، حيث يقوم بتأجيرها سنوياً لمتعهد مختص في ذلك، فإذا علمت أن رصيد حساب الصالة لذا خلدون في نهاية عام 2019م، بلغ (50000) دينار، استلمت نقداً بتاريخ 1 / 1 / 2019م، وكان عقد تأجير الصالة ينص على أن الإيراد الشهري للصالة (بدل الإيجار) 3500 دينار، والمطلوب:

أ- سجل قيود التسوية الجردية اللازمة.

ب- صور الحسابات اللازمة.

ج- بين أثر التسوية الجردية لحسابات الصالة على حساب ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي للصالة.

### الحل:

لنتذكر أنه في 1 / 1 / 2019م، كان خلدون قد استلم مبلغ (50000) دينار نقداً، لذا سجل القيد الآتي في دفاتر الصالة الملكية:

50000 من ح/ النقدية.

2019 / 1 / 1

50000 إلى ح/ إيراد صالة الأفراح.

(قبض إيراد الصالة سلفاً عند توقيع العقد)

ولكن الإيراد الفعلي السنوي للصالة يساوي  $12 \times 3500 = 42000$  دينار، في حين تم قبض (50000) دينار لحظة توقيع العقد، وبذلك يكون الإيراد المقبوض مقدماً في 31 / 12 / 2019م يساوي  $50000 - 42000 = 8000$  دينار.

لذا فإن قيد التسوية الجردية، يكون كما يأتي:

8000 من ح/ إيراد صالة الأفراح.

8000 إلى ح/ إيراد الصالة المقبوض مقدماً.

(تسوية إيراد الصالة)

وفي نهاية السنة المالية؛ أي في 31 / 12 / 2019م سيتم إقفال إيراد الصالة الخاص بالسنة المالية عبّر القيد الآتي:

42000 من ح/ إيراد صالة الأفراح.

2019 / 12 / 31

42000 إلى ح/ ملخص الدخل.

(إقفال حساب إيراد الصالة في نهاية الفترة المالية)

وفي نهاية الفترة المالية؛ أي في 31 / 12 / 2019م، يظهر حساب إيراد الصالة، كما يأتي:

حـ / إيراد صالة الأفراح

| البيان          | له           | البيان                               | منه          |
|-----------------|--------------|--------------------------------------|--------------|
| من حـ / النقدية | 50000        | إلى حـ / إيراد الصالة المقبوض مقدماً | 8000         |
|                 |              | إلى حـ / ملخص الدخل                  | 42000        |
| المجموع         | <u>50000</u> | المجموع                              | <u>50000</u> |

حـ / إيراد الصالة المقبوض مقدماً

| البيان               | له          | البيان  | منه         |
|----------------------|-------------|---|-------------|
| من حـ / إيراد الصالة | 8000        | رصيد دائن (يظهر في جانب الالتزامات<br>في قائمة المركز المالي) | 8000        |
| المجموع              | <u>8000</u> | المجموع   | <u>8000</u> |

حـ / ملخص الدخل

| له                               | منه |
|----------------------------------|-----|
| 42000 من حـ / إيراد صالة الأفراح |     |
|                                  |     |

قائمة المركز المالي لصالة الأفراح، كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2019م

| أصول | خصوم  |
|------|---|
|      | الالتزامات:<br>8000 إيراد الصالة المقبوض مقدماً |

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- 1- على ماذا يُطلق اسم الحسابات الوهميّة، عند عملية الجرد؟
  - أ- مصروفات المنشأة.
  - ب- إيرادات المنشأة.
  - ج- مصروفات المنشأة وإيراداتها.
  - د- المصروفات المدفوعة والإيرادات المقبوضة مقدماً.
- 2- ما الذي يجب عمله عندما يكون مبلغ المصروف المدفوع، أقل مما يخص السنة من مصروفات؟
  - أ- الاكتفاء بإقفال المبلغ المدفوع.
  - ب- الاكتفاء بإقفال مبلغ الفرق بين المدفوع وما يخص السنة.
  - ج- تخفيض المصروف بالمبلغ المستحق.
  - د- زيادة المصروف بالمبلغ المستحق.
- 3- ما القيد المحاسبي لتسوية المبلغ الزائد في مصروف الإيجار المدفوع مقدماً؟
  - أ- من ح/ ملخص الدخل.
  - ب- من ح/ ملخص الدخل.
  - ج- من ح/ م. الإيجار.
  - د- من ح/ م. الإيجار المدفوع مقدماً.
- 4- ماذا يُسمّى الفرق في حالة كان مبلغ المصاريف المدفوع خلال السنة، أقل مما يخص تلك السنة؟
  - أ- مصروفاً.
  - ب- إيراداً مقبوضاً مقدماً.
  - ج- مصروفاً مدفوعاً مقدماً.
  - د- مصروفاً مستحق الدفع.

س2: عرّف كلاً مما يأتي:

- جرد الإيراد. - الإيراد المستحق. - الحساب الوهمي.

س3: ما الفرق بين كل مما يأتي:

- أ- الإيراد المستحق، والإيراد المقبوض مقدماً؟  
ب- المصروف المستحق، والمصروف المدفوع مقدماً؟

**س4:** ظهر في نهاية العام ضمن أرصدة ميزان مراجعة مُنشأة الصراط لبناء وتأجير الشقق السكنية، في مدينة أم الفحم الفلسطينية، أن مصروف التأمين السنوي على المصاعد والمدفوع من قبل المُنشأة، هو (5500) دينار، وأن قسط التأمين الشهري هو ( 285) ديناراً، **والمطلوب:**

أ- احسب مقدار مصروف التأمين السنوي.

ب- كم يبلغ قيمة مصروف التأمين المستحق أو المدفوع مقدماً؟

ج- اكتب قيود التسوية الجردية اللازمة.

د- صوّر تأثير التسوية الجردية على: ح/ ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي للمُنشأة.

**س5:** ظهر في ميزان مراجعة محلات الحرم الإبراهيمي لبيع التحف، في مدينة خليل الرحمن، وبتاريخ 2018 /12/31م، أن رصيد إيجار المحل بلغ (1500) دينار، علماً بأن مبلغ الإيجار الشهري للمحل (300) دينار، وأن تاريخ عقد الإيجار يبدأ من بداية شهر حزيران، **والمطلوب:**

أ- إجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.

ب- تصوير الحسابات ذات العلاقة.

ج- بيان أثر عملية التسوية الجردية على: ح/ ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي.

**س6:** ظهر رصيد حساب إيراد الصيانة لدى محلات جرار للمعدات الزراعية، بقيمة (3000) دينار، وأن العقد الموقع بينها وبين محلات اليامون، كان في 2018 /1/1م، **والمطلوب:** اكتب قيود التسوية الجردية اللازمة في نهاية العام، لكل مما يأتي:

أ- حالة أن العقد السنوي كان مقابل (2700) دينار.

ب- حالة أن العقد السنوي كان مقابل (3265) ديناراً.

ج- حالة أن العقد السنوي كان مقابل (3000) دينار.

**س7:** بتاريخ 2016 /4/1م، أُجرت مُنشأة برج البراجنة خمساً من معداتها الثقيلة، لشركة بيت نتيف للتعهدات العامة، حيث بلغت قيمة الإيجار السنوي لكل منها (2200) دينار، فإذا علمت أن مجموع الإيجار المدفوع من قبل شركة بيت نتيف خلال العام بلغ ( 4200 ) دينار، **والمطلوب:**

أ- إثبات قيود التسوية الجردية اللازمة، في دفاتر كل من المؤجر والمستأجر.

ب- تصوير الحسابات المتعلقة بالتسوية الجردية.

## تسوية الأصول غير المتداولة

## Non-Current Assets Adjustment

تلجأ المنشآت عادة إلى اقتناء أصول أو ممتلكات، تستخدمها في تسيير أعمالها، والمساعدة في تحقيق إيرادات لها، وهي ممتلكات لا تهدف المنشآت التجارية أو الصناعية إلى إعادة بيعها لتحقيق الأرباح؛ إذ يُعدّ موضوع الأصول غير المتداولة، من الموضوعات المهمة والدقيقة؛ بدءاً من تعريفها وأنواعها، ومن ثم طرق تقييمها، وانتهاءً بالاستغناء عنها؛ بالبيع أو المبادلة أو الإلتلاف؛ ما يؤدي إلى خروجها من الخدمة، فعمليات الأصول غير المتداولة عمليات طويلة ومُكَلِّفَة، وتُلقي بظلالها على نتيجة أعمال المنشأة ولسنوات طويلة، فما المقصود بالأصول غير المتداولة؟ وما أنواعها؟ وكيف يتم تقييمها؟

## ماهية الأصول غير المتداولة Non-Current Assets Essence

تختلف الأصول غير المتداولة عن غيرها من الأصول؛ في سماتها وطبيعتها، والهدف من شرائها، والمدة الزمنية التي تعيشها أو فترة الانتفاع منها، والتي يُعبّر عنها بالعمر الإنتاجي، كما ويخلط كثيرون من الأفراد، بين الأصول غير المتداولة والأصول المتداولة، والأصول الملموسة وغير الملموسة، وللتمييز بينها، نستعرض النشاط الآتي:

## نشاط (1): التمييز بين أنواع الأصول:



تمتلك منشأة النصر لصناعة الحجر، مجموعة من الأصول، وهي:

(أراضي، أوراق قبض، براءة اختراع، محاجر، مبانٍ، معدات، علامة تجارية، أثاث، شهرة محل، آلات، أجهزة كمبيوتر، حق امتياز، عُدد وأدوات، حق طباعة ونشر، نقدية)، والمطلوب: تصنيفها إلى: (أصول غير متداولة أو أصول متداولة أو أصول ملموسة أو أصول غير ملموسة)، كما في الجدول الآتي:

| أصول غير متداولة | أصول ملموسة | أصول متداولة | أصول غير متداولة |
|------------------|-------------|--------------|------------------|
|                  |             |              |                  |

## أفكر:

هل يبيع المنشأة لأحد أصولها الثابتة في وقت لاحق من عملية شرائه، وتحقيق ربح أو خسارة من جراء ذلك، يُحوّله إلى أصل متداول؟ ولماذا؟

من هنا نلاحظ، أن الأصول غير المتداولة متنوعة، منها الأصول الملموسة؛ كالآلات والسيارات، وغير الملموسة؛ كشهرة المحل، وجميعها أصول تم شراؤها أو اقتناؤها؛ بهدف استخدامها في تسيير العمل، وليس إعادة بيعها، كما تستمر لأكثر من سنة مالية عادة، وأن أي أصل منها كان الهدف من امتلاكه لحظة الشراء هو إعادة البيع، يُسمى بضاعة باعتبارها أصلاً متداولاً؛ كالسيارات وأجهزة الكمبيوتر الموجودة في المعارض بهدف إعادة بيعها للزبائن مثلاً، أما الأصول غير

المتداولة وغير الملموسة، فهي الأصول التي لا يمكن مشاهدتها بالعين أو لمسها، وأن قيمتها تعتمد على قدرتها على خدمة المنشأة؛ كحق الامتياز والاختراع.

إننا إذا أردنا التمييز بين الأصول غير المتداولة في المنشأة وغيرها من الأصول، فلا بُدّ من التركيز على العمر الإنتاجي للأصل، وفترة الانتفاع منه أيضاً؛ وهي عادة تمتد لأكثر من سنة مالية، إضافة إلى الهدف أو النية لحظة الشراء.

## قضية للبحث:

بعض المنشآت تلجأ إلى الإنفاق على أصولها غير المتداولة؛ من أجل زيادة قدرتها الإنتاجية أو الإطالة في عمرها الإنتاجي، فهل هذه النفقات تُعد نفقات رأسمالية أم إيرادية؟ وكيف لنا أن نميز بينهما؟ اكتب تقريراً في ذلك.

## استهلاك الأصول غير المتداولة Depreciation of Non-Current Assets:



تعرض الأصول غير المتداولة في المنشأة، وخاصة الآلات والمعدات والمباني، إلى التناقص في قيمتها؛ إذ تفقد جزءاً من قدرتها على توليد الإيرادات سنة بعد سنة من استخدامها؛ ما يقتضي بيان أثر ذلك على التكلفة التاريخية للأصل والمُسجلة في دفاترها، هذا النقص يُسمى الاهتلاك أو الاستهلاك، فالاستهلاك يعني نقصان في قيمة الأصل، وهو بمثابة توزيع لتكلفة الأصل الثابت على سنوات الانتفاع منه، بطريقة منتظمة ومعقولة، وللتعرف إلى أسباب اهتلاك الأصول غير المتداولة، إليك النشاط الآتي:

## نشاط (2): أسباب استهلاك الأصول غير المتداولة:



تملك مطبعة الإيمان في مدينة عكا الفلسطينية، مجموعة من الآلات والمعدات والأجهزة، وفيما يأتي أسباب محتملة قد تؤدي إلى اهتلاك أصولها غير المتداولة، والمطلوب: تحديد أيها يشكل سبباً للاهتلاك:

| الإجابة | أسباب محتملة لاستهلاك الأصول غير المتداولة                                  | الرقم |
|---------|---|-------|
|         | انتهاء عام منصرم، وبدء عام جديد.  | 1     |
|         | ظهور ماكينات صف وطباعة بالليزر، بمواصفات فنية وتكنولوجية أعلى.              | 2     |
|         | إشغال المعدات والأجهزة على ثلاث ورديات في اليوم الواحد.                     | 3     |
|         | استعمال ورق وأحبار غير مطابقة للمواصفات.                                    | 4     |
|         | الظروف البيئية والمناخية السيئة في مكان العمل.                              | 5     |
|         | ظهور آلات جديدة تعطي منتجات ذات جودة عالية، ولكن ذات تكاليف تشغيلية مرتفعة. | 6     |
|         | بقاء الآلات والمعدات في المطبعة في أغلفتها؛ دون استخدام.                    | 7     |
|         | تبديل محركات الآلات بمحركات حديثة؛ مما زاد من طاقتها الإنتاجية.             | 8     |

### أفكر:

هل تُستهلك الأرض كأصل غير متداول؛ بالاستخدام أو مع مرور الزمن؟ ولماذا؟

نستنتج مما سبق، أن الاستهلاك قاعدة تنطبق على جميع الأصول غير المتداولة، وأن هذه الأصول يزداد استهلاكها بزيادة معدل استخدامها؛ سواءً بصورة صحيحة أو سيئة، فسوء ظروف الاستعمال ونقص الصيانة، كلها عوامل تُنقص من قيمة الأصل غير المتداول، حتى لو أن المنشأة لم تستعمل هذا الأصل إطلاقاً، فستنقص قيمته بسبب التقادم.

### أتعلم:

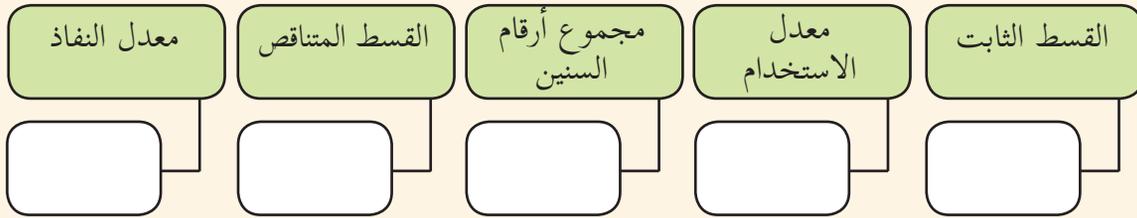
يُعدّ الاستهلاك السنوي للأصل غير المتداول مصروفًا، يُحمّل لمخلص الدخل، ويعمل على زيادة مُجمَع الاستهلاك الخاص بالأصل، والذي يظهر في قائمة المركز المالي مطروحاً من التكلفة التاريخية للأصل.

## طرق حساب الاستهلاك Depreciation Methods:

تختلف طرق حساب استهلاك الأصول غير المتداولة في منشآت الأعمال؛ باختلاف طبيعتها وطرق استعمالها، فلو كانت هذه الطرق واحدة، لما تعددت طرق احتساب الاستهلاك؛ لذا يصعب اعتماد طريقة واحدة في استهلاك الأصول غير المتداولة في المنشأة ولجميع أصولها، فطرق الاستهلاك متعددة، والنشاط الآتي يبين ذلك:

### نشاط (3): طرق حساب الاستهلاك:

فيما يأتي مجموعة من طرق الاستهلاك للأصول غير المتداولة في المنشأة، والمطلوب: تحديد الأساس الذي تستند عليه؛ (الزمن أو الإنتاجية):



#### أتعلم:

يستخدم مصطلح النفاذ (Depletion) للموارد الطبيعية بدلاً من الاهتلاك.

وعلى هذا الأساس، فإن حساب الاستهلاك للموارد الطبيعية؛ كالمناجم والمحاجر وآبار الغاز والبتروول وغيرها، تُستخدم فيها طرق استهلاك تعتمد على الإنتاجية؛ كمعدل الاستخدام أو النفاذ، أما الآلات والمعدات والسيارات والأثاث وغيرها من الأصول غير المتداولة، ومن غير الموارد الطبيعية، فيناسبها طرق استهلاك تعتمد على الزمن.

كما أن طرق الاستهلاك ليست واحدة، وأن بعض الأصول غير المتداولة يُستهلك، وبعضها الآخر لا يُستهلك؛ كالأرض، وأن استهلاك الأصل يعتمد على نوع الأصل وطبيعته، ومعدل استخدامه وطريقة هذا الاستخدام، وأن لكل أصل عمراً إنتاجياً خاصاً به، علماً بأن أعمال الصيانة التي تزيد من عمر الأصل وطاقته الإنتاجية، تُعد تكلفة رأسمالية، تُضاف إلى التكلفة التاريخية للأصل، وأن كلفة الأصل يتم توزيعها على سنوات عمره الإنتاجي.

#### أتعلم:

- يقتضي مبدأ التكلفة التاريخية في المحاسبة، تسجيل الأصول غير المتداولة وإظهارها في القوائم المالية بتكلفتها الفعلية، حسب ما هي مسجلة في دفتر الأستاذ العام.
- كل أصل يهتلك (Depreciable)، ما عدا الأرض (Appreciable)، فعمرها الإنتاجي غير محدود.

## طريقة القسط الثابت Straight – line Method:

تعتمد هذه الطريقة في حسابها للقسط السنوي لاستهلاك الأصل، على تكلفة الأصل وعمره الإنتاجي وقيمة الخردة له، إذ تُعدّ من أكثر الطرق شيوعاً واستخداماً؛ نظراً لبساطتها وسهولتها، فالقسط السنوي لاستهلاك الأصل غير المتداول بطريقة القسط الثابت

$$= \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{قيمة الخردة}}{\text{العمر الاقتصادي للأصل}}$$

أما العوامل المؤثرة في احتساب قسط الاستهلاك للأصل غير المتداول، فهي كما في الشكل المجاور:

العمر الإنتاجي للأصل: الفترة الزمنية التي يخدمها الأصل بشكل اقتصادي في المنشأة، والمقدر من قبل خبراء اقتصاديون.

قيمة الخردة للأصل: وهي القيمة المنتظر بيعها به في نهاية عمره الإنتاجي.

تكلفة الأصل: تشمل جميع ما تم الإنفاق عليه، حتى أصبح جاهزاً للاستخدام النهائي، بما فيها التكاليف المستقبلية، والتي تؤدي لزيادة الطاقة الإنتاجية أو عمره الإنتاجي.

شكل (1): العوامل المؤثرة في قسط الاستهلاك الثابت.

### مثال (1):

بلغت تكلفة آلة (20000) دينار، وقدر الخبراء عمرها الاقتصادي بـ (8) سنوات، وقيمتها كخردة في نهاية عمرها (2000) دينار، والمطلوب: احسب قسط الاستهلاك الثابت لهذه الآلة.

$$\text{الحل: قسط الاستهلاك السنوي الثابت} = \frac{2000 - 20000}{8} = 2250 \text{ دينار.}$$

علماً أنه يمكن احتساب القسط الثابت للأصل على أساس نسبة مئوية ثابتة سنوياً من قيمة التكلفة، كأن تكون 12 % سنوياً.

## المعالجة المحاسبية للاستهلاك Accounting Treatment for Depreciation:

يتم احتساب القسط السنوي لاستهلاك الأصل بطريقة القسط الثابت، في نهاية الفترة المالية، حيث يُجعل حساب م. الاستهلاك مديناً، وحساب مُجمّع استهلاكه دائناً، ومن ثم يُقفل حساب مصروف الاستهلاك في ملخص الدخل، باعتباره عبئاً تجارياً، كما يظهر الأصل في قائمة المركز المالي بالقيمة الدفترية دائماً، مطروحاً منه رصيد مُجمّع الاستهلاك الخاص به، والنشاط الآتي يبين ذلك:

#### نشاط (4): حساب القسط الثابت للاستهلاك:



اشترت مُنشأة الأرض المقدسة للسياحة والسفر، في مدينة يافا الفلسطينية، قارباً لنقل سياح الساحل الفلسطيني، بقيمة (12000) دينار، وقد قدر الخبراء عمره الإنتاجي بثمانى سنوات، علماً بأنه من المتوقع بيعه بعد ذلك بقيمة (1600) دينار، والمطلوب:

- حساب قيمة قسط الاستهلاك السنوي الثابت للقارب.
- كتابة قيود اليومية اللازمة، لإثبات الاستهلاك السنوي للقارب.
- بيان تأثير ذلك على كل من: ملخص الدخل، وقائمة المركز المالي.

#### أتعلم:

طريقة القسط الثابت في الاستهلاك؛ تمتاز بالسهولة والوضوح؛ إذ تُعدّ الطريقة الأوسع انتشاراً، حيث تُحمّل سنوات العمر الإنتاجي كافة أعباءً متساوية.

**نلاحظ،** أن قسط الاستهلاك السنوي للأصل، والمحسوب بطريقة القسط الثابت، سيتم تكراره على مدار ثمانى سنوات، حيث يتم جعل حساب مُجمّع استهلاك القارب دائماً، وحساب م. استهلاك القارب مديناً، بقيمة قسط الاستهلاك، ومن ثم يتم إقفال حساب مصروف استهلاك القارب في ملخص الدخل في نهاية الفترة المالية، باعتباره عبئاً تجارياً، في حين تظهر قيمة مُجمّع الاستهلاك في قائمة المركز المالي، أما قيمة القارب، فستظهر كاملة (12000) دينار، وعلى مدار عمره الإنتاجي.

**? سؤال:** ما المآخذ على استخدام طريقة القسط الثابت في استهلاك الأصول؟

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

1- ما الذي تفترضه طريقة القسط الثابت في حساب قسط الاستهلاك، بخصوص استفادة سنوات العمر الإنتاجي؟

أ- تستفيد بشكل متساوٍ. ب- تستفيد بشكل متناقص.

ج- تستفيد بشكل متزايد. د- تستفيد بشكل عادل.

2- آلة قسط استهلاكها (2500) دينار، وعمرها الإنتاجي (7) سنوات، قيمتها كخردة (7500) دينار، فكم تبلغ قيمة التكلفة لها؟

أ- 25000 دينار. ب- 15700 دينار.

ج- 17500 دينار. د- 10000 دينار.

3- ما القيمة التي يتم توزيعها على سنوات العمر الإنتاجي للأصل، عند حساب قسط الاستهلاك؟

أ- القيمة السوقية للأصل. ب- القيمة الاستبدالية للأصل.

ج- قيمة التكلفة للأصل. د- القيمة الواردة في فاتورة الشراء.

4- أي مما يأتي يدخل ضمن حساب تكلفة الأراضي الزراعية؛ كأصل ثابت؟

أ- تكلفة حراستها. ب- تكلفة البذار المُستخدَم.

ج- تكلفة حصاد المُنتَج. د- تكلفة إقامة بئر زراعية فيها.

4- آلة غسيل ملابس، عمرها الإنتاجي (س)، وقسط استهلاكها الثابت (3000) دينار، متوقع أن تترك خردة بقيمة

(500) دينار، ظهرت قيمتها الصافية في قائمة المركز المالي في نهاية السنة الثانية من عملها بقيمة (20000)

دينار، فكم يبلغ عمرها الإنتاجي؟

أ- ٨,٥ سنة. ب- ٦,٣٣ سنة.

ج- ٦,٦٧ سنة. د- ٧,٥ سنة.

س2: عرّف كلاً مما يأتي: - الأصل غير المتداول. - الاهتلاك. - مُجمَع الاستهلاك.

س3: ما العوامل المؤثرة في تحديد قسط الاستهلاك الثابت للأصل؟

س4: اشترى مُجمَع فلسطين الخيري، سيارة إطفائية بتاريخ 1/7/2017م، بقيمة (س) دينار، دُفعت نقداً في الحال، وقد قَدَّر الخبراء عمرها الاقتصادي بـ (ص) سنة، علماً بأنه من المتوقع بيعها كخردة في نهاية عمرها الإنتاجي بقيمة (7500) دينار، وبلغ قسط الاستهلاك عن السنة الأولى (4000) دينار، في حين بلغ رصيد حساب السيارة الظاهر في قائمة المركز المالي المُعدَّة بتاريخ 1/7/2022م، بقيمة (7500) دينار، والمطلوب:

أ- كم تبلغ تكلفة سيارة الإطفائية؟

ب- اكتب قيد شراء السيارة.

ج- احسب قسط الاستهلاك السنوي الثابت للسيارة.

د- سجّل قيود التسوية الجردية اللازمة في نهاية كل من السنة الأولى والسنة الثانية.

هـ- صوّر حساب الإطفائية، وحساب م. استهلاكها.

س5: بتاريخ 1/ 2 /2017م، قامت مُنشأة جبل الطور لصناعة مكعبات الثلج في بلدة المغار، بشراء آلة لصناعة مكعبات الثلج، حيث بلغت قيمتها في الفاتورة (8000) دينار، ودفعت المُنشأة (100) دينار عمولة وكلاء شراء، في حين بلغت مصروفات النقل (85) ديناراً، وقيمة الرسوم الجمركية (130) ديناراً، كما بلغت نسبة ضريبة القيمة المضافة (16%) من قيمة فاتورة الشراء، في حين تحملت المُنشأة تكاليف تشغيل وتجريب بقيمة (40) ديناراً، وقد تم دفع جميع هذه المبالغ نقداً، وبلغ قيمة قسط استهلاكها السنوي (1927) ديناراً، ومن المتوقع أن لا تترك نفاية.

المطلوب: أ- احسب تكلفة الآلة.

ب- كم يبلغ العمر الاقتصادي للآلة؟

ج- سجل قيود اليومية اللازمة في دفاتر مُنشأة الطور.

د- صوّر حساب الآلة، وحساب م. استهلاك الآلة.

هـ - كم يبلغ رصيد الآلة في منتصف السنة الثالثة من عمرها الإنتاجي؟

س6: علل لكل مما يأتي:

أ- " أكثر طرق الاستهلاك استخداماً، طريقة القسط الثابت "

ب- " استخدام الأصول غير المتداولة ومرور الزمن عليها، يُنقصان من قيمتها، باستثناء الأرض تزداد قيمتها "

تقسّم مبيعات المنشأة من السلع أو الخدمات، إلى مبيعات نقدية؛ يقوم الزبائن بدفع قيمتها عند تسلّم المنتج، وإلى مبيعات آجلة (على الحساب)؛ يقوم الزبائن بدفع قيمتها لاحقاً، وقد تكون عملية المبيعات للبضاعة، جزءاً منها نقداً والباقي على الحساب، فالمبيعات التي تكون على الحساب هي التي ينتج عنها ذمم مدينة، فإذا انتهت الفترة المالية وكان هناك ذمم مدينة لم تُسدّد، نحتاج إلى إجراء عمليات التسوية الجردية لهذه الذمم، **فما المقصود بالذمم المدينة؟ وما طرق تسويتها؟** هذا ما تم تناوله في هذا الدرس:

### ماهية الذمم المدينة :Essence of Accounts Receivable

أَتَعَلَّم:



- الذمم المدينة: هي حسابات تظهر بسبب البيع الآجل للبضاعة، تمتاز بمرتبة سيولة عالية بعد النقدية.
- الديون الجيدة: ديون لم يتجاوز عمرها المدة المسموح بها من قبل المنشأة، وإلا اعتبرت ديوناً مشكوكاً في تحصيلها.

لا يوجد منشآت أعمال تفضل البيع الآجل للزبائن (على الحساب)، إلا أنها قد تُضطرّ لذلك لتعظيم حجم مبيعاتها، والتقليل من الخسائر التي قد تتعرض لها المنشأة، جراء تكدّس البضاعة في مخازنها؛ لذا فقد ازداد حجم المبيعات الآجلة في العصر الحاضر في منشآت الأعمال؛ بسبب احتدام المنافسة بينها، وازدياد رغبة كل منها في زيادة مبيعاتها؛ عبّر تقديم تسهيلات بالدفع لزبائنها، وإعطائهم مهلة لدفع ثمن مشترياتهم؛ مما ينتج عن ذلك نشوء ذمم مدينة للمشروع على زبائنه؛ وفي نهاية الفترة المالية، يتم استعراض هذه الحسابات، ليتم تصنيفها إلى ديون جيدة، وديون مشكوك في تحصيلها، علماً بأن تسوية الذمم المدينة تتم بإحدى الطريقتين الآتيتين، هما:

### 1- الطريقة المباشرة: Direct Write-off Method

يتم بموجبها شطب دين الزبون الذي تأكدت المنشأة من أنه لن يُسدّد ما عليه، رغم المطالبات المتكررة له، وذلك في أي وقت من السنة، فيتم إعدام هذا الدين الذي انقطع الأمل في سداه من قبل إدارة المنشأة، واعتباره مصروفاً، والنشاط الآتي يبين ذلك:

## نشاط (1): الطريقة المباشرة في تسوية الذمم المدينة:



بتاريخ 2018/10/27م، تبين لآدم مدير محلات بيت المقدس للأثاث، بأن رصيد المدينين لديه (8500) دينار، وأن الزبون أدهم الذي رصيد حسابه (204) دنانير، لن يسدّد ما عليه من التزامات تجاه المحلات، رغم المطالبات المتكررة، فقررت الإدارة إعدام ديّنه بالكامل.  
المطلوب: اكتب قيود التسوية الجردية اللازمة، بالطريقة المباشرة.

صورة من صفحة يومية محلات بيت المقدس للأثاث رقم الصفحة ( )

| منه | له | اليان | التاريخ |
|-----|----|-------|---------|
|     |    |       |         |
|     |    |       |         |

**نلاحظ من خلال حل النشاط، أنه تم جعل حساب مصروف الديون المعدومة مدينياً، وحساب الزبون المدين دائماً بالمبلغ الذي تقرّر شطبه، وبذلك يُعدّ هذا المصروف بمثابة عبئاً تجارياً، يتم تحميله لحساب ملخص الدخل، كما نلاحظ أيضاً أن رصيد الذمم المدينة سيُنقص بقيمة هذا الدين، وبذلك سيظهر في قائمة المركز المالي برصيد مدين بقيمة  $(8500 - 204) = 8296$  ديناراً، مع العلم أن الدين قد يَنشأ في سنة، وقد يتم إعدامه في السنة نفسها أو في سنوات لاحقة.**

## مثال (1):



بتاريخ 2019 / 11 / 30م، بلغ رصيد الذمم المدينة في ميزان مراجعة فندق المعمورة في مدينة عكا الفلسطينية (26000) دينار، وتبين لإدارة الفندق أن الزبون عصام البالغ رصيد حسابه (2500) دينار، قد انقطع الأمل في تحصيل ما عليه من ديّن، فتقرر إعدام ديّنه بالكامل.

المطلوب: اكتب قيود التسوية الجردية اللازمة، بالطريقة المباشرة.

الحل:

بتاريخ إعدام الدين، نقوم بتسجيل القيد الآتي:

2500 من ح/ الديون المعدومة.

2500 إلى ح/ الذمم المدينة.

2019/ 11 / 30م

(إعدام ديّن الزبون عصام، وتنزيله من الذمم المدينة)

وفي نهاية العام المالي بتاريخ 31 / 12 / 2019م، يتم إقفال الديون المعدومة (على اعتبار أنه الدين الوحيد التي تم إعدامه خلال هذا العام) في حساب ملخص الدخل باعتباره عبئاً تجارياً، كما يأتي:  
 2500 من حـ / ملخص الدخل.  
 2500 إلى حـ / الديون المعدومة.  
 (إقفال الديون المعدومة في حساب ملخص الدخل)

### قضية للنقاش:

هل تحتاج عملية شطب الديون؛ من خلال إعدامها، إلى إجراءات؛ سواءً من قبل الإدارة أو من قبل الحكومة؟ ناقش ذلك.

### مثال (2):



يملك أبو يزيد ملحمة البلد الطيب للدواجن، في مدينة الظاهرية، وبتاريخ 2018/7/18م، تبين أن رصيد الذمم المدينة لديه (1230) ديناراً، وأن الزبون فوزي، الذي رصيد حسابه (65) ديناراً، لن يُسدّد ما عليه من التزامات تجاه الملحمة، رغم الإشعارات والمطالبات له بسداد ما عليه، فقرر أبو يزيد إعدام دينه، والمطلوب:

- أ- كتابة قيود التسوية الجردية اللازمة، بالطريقة المباشرة.  
 ب- لماذا يرى بعض الأفراد بأن الطريقة المباشرة في إعدام الدين، لا تحقّق العدالة؟

الحل: يتم كتابة قيود إعدام الدين وإقفاله، باعتباره مصروفاً أو خسارة على الملحمة، كما يأتي:  
 دفتر يومية ملحمة البلد الطيب للدواجن رقم الصفحة: ( )

| التاريخ      | البيان   | له | منه |
|--------------|--|----|-----|
| 2018/7/18م.  | من حـ/ مصروف الديون المعدومة.<br>إلى حـ/ فوزي (ذمم مدينة).<br>( إثبات إعدام دين فوزي بالكامل )                   | 65 | 65  |
| 2018/12/31م. | من حـ/ ملخص الدخل.<br>إلى حـ/ مصروف الديون المعدومة.<br>( إقفال م. الديون المعدومة، واعتباره عبئاً على الملحمة ) | 65 | 65  |

## أَتَعَلَّم:



الطريقة المباشرة في إعدام الدين، بسيطة وسهلة، لكن لا تمتاز بالعدالة في توزيع المصروفات.

يرى بعض الأفراد بأن الطريقة المباشرة، رغم ما تمتاز به من مزايا، إلا أنها لا تحقق العدالة في توزيع المصاريف بين السنوات في المنشأة؛ كون الدين قد يَنشأ عن مبيعات ذمم في سنة مالية، وقرار الإدارة بإعدامه يكون في أي سنة من السنوات اللاحقة؛ ما يؤثر إيجاباً على الفترة المالية التي تم فيها البيع الآجل، في حين يكون الأثر سلباً على صافي أرباح المنشأة، في السنة التي يتم فيها إعدام الدين، بعد أن يكون قد مر في مرحلة اعتباره ديناً مشكوكاً فيه.

**سؤال:** ماذا يحدث لو أن فوزي الذي تم إعدام دينه من قبل صاحب الملحمة، قام بعد فترة من ذلك بسداد دينه نقداً، المطلوب: اكتب قيود اليومية اللازمة لذلك، بالطريقة المباشرة، علماً بأنه تم السداد بعد إعداد القوائم المالية.

**نلاحظ،** أن في حالة تراجع أحد الزبائن عن موقفه في عدم سداد ما عليه من دين؛ لسبب أو لآخر، وذلك بعد شطب دينه من قبل المنشأة، فإننا نقوم بإحياء الدين من جديد، ومن ثم إثبات عملية السداد، علماً بأننا بحاجة للانتباه إلى أن عملية إتمام السداد كانت قبل إعداد القوائم الختامية أم بعدها.

## 2- طريقة المخصص : Allowance Method

## أَتَعَلَّم:



تُسمى طريقة المخصص بالطريقة غير المباشرة، وتمتاز بالعدالة ومراعاة المبادئ المحاسبية.

تقوم على تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها، والذي يتم احتجاز قيمته من صافي أرباح المنشأة في نهاية العام المالي، يكون رصيده مساوياً لرصيد الديون المشكوك في تحصيلها، وغالباً تتبع هذه الطريقة المنشآت كبير الحجم؛ حيث يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها بطرق عدة؛ كنسبة محددة من رصيد الذمم المدينة، أو نسبة مئوية من إجمالي المبيعات؛ النقدية والآجلة، أو نسبة من مجموع المبيعات الآجلة في المنشأة.



بتاريخ 2017/1/1م، قرر مشتل وادي القف الزراعي، تكوين مخصص ديون مشكوك فيها، بنسبة 3% من رصيد المبيعات الآجلة البالغ (20000) دينار، وفي 2017/5/15م، قرر المشتل إعدام ديون المزارعين الآتية أسماؤهم: سامح (150) ديناراً، حابس (85) ديناراً، ونهاد (50) ديناراً، والمطلوب:

أ- احسب قيمة مخصص الديون المشكوك فيها، المقرر تكوينه.

ب- إثبات القيود اليومية اللازمة المتعلقة بالتسوية الجردية للذمم المدينة.

ج- تصوير حساب المخصص في نهاية العام.

د- بيان أثر التسوية الجردية على قائمة المركز المالي، بعد إعدام ديون الزبائن الواردة أسماؤهم.

هـ - على فرض أن الزبون سامح، والذي تم إعدام دينه بالطريقة غير المباشرة، في 2017/5/15، قام بسداد دينه، بتاريخ 7/18 من العام التالي.

أتعلم:



الحل:

أ- نحسب قيمة مخصص الديون المشكوك فيها:

مخصص الديون المشكوك فيها =

(المبيعات الآجلة × نسبة المخصص) =

$0.03 \times 20000 = 600$  دينار.

ب- إثبات قيود اليومية المتعلقة بالتسوية الجردية:

تزداد نسبة مخصص الديون المشكوك فيها، كلما انخفضت ثقة المنشأة في زبائنها، والنسبة تتراوح عادة من (1% - 3%) من إجمالي الذمم المدينة أو مجموع المبيعات الآجلة؛ حسب نوع الزبائن ودرجة الثقة بهم، وطبيعة عمل المنشأة.

رقم الصفحة: ( )

دفتر يومية مشتل وادي القف لزراعة النباتات العطرية

| التاريخ     | البيان   | له              | منه |
|-------------|--|-----------------|-----|
| 2017/1/1م.  | من ح/ ملخص الدخل.<br>إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها.<br>( تكوين مخصص الديون المشكوك فيها )  | 600             | 600 |
| 2017/5/15م. | من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها.<br>إلى مذكورين:<br>ح/ الزبون سامح.<br>ح/ الزبون حابس.<br>ح/ الزبون نهاد.<br>( إعدام ديون الزبائن؛ سامح وحابس ونهاد ) | 150<br>85<br>50 | 285 |

ج- تصوير حساب المخصص:

ح/ مخصص الديون المشكوك فيها. له

| المبلغ | البيان                 | المبلغ | البيان                     |
|--------|------------------------|--------|----------------------------|
| 285    | إلى مذكورين. 2017/5/15 | 600    | من ح/ ملخص الدخل. 2017/1/1 |
| 315    | رصيد دائن 2017/12/31   |        |                            |
| 600    | المجموع                | 600    | المجموع                    |



س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- 1- أي مما يأتي ينتج عنه ديون معدومة، في المنشأة؟
    - أ- تنوع زبائن المبيعات الآجلة للمنشأة.
    - ب- المبيعات الآجلة، مع الحرص الشديد على تحصيلها.
    - ج- الخصم الكبير على عمليات بيع البضاعة.
    - د- عدم متابعة عمليات البيع الأجل للبضاعة.
  - 2- لماذا لا يوجد في الغالب، منشآت أعمال تُفضل البيع الأجل للزبائن؟
    - أ- لأنها تريد تعظيم أرباحها.
    - ب- كونها تريد زيادة مبيعاتها.
    - ج- لحاجتها لسيولة مالية، تغنيها عن الحاجة للاقتراض.
    - د- خوفاً من تكدس البضاعة لديها.
  - 3- لماذا ازداد حجم المبيعات الآجلة في العصر الحاضر في منشآت الأعمال؟
    - أ- للرغبة في تقديم تسهيلات بالدفع للزبائن.
    - ب- للحد من خسائرها المتراكمة.
    - ج- اتجاه هذه المنشآت للتخصص، والتفرد في إنتاجها.
    - د- لاحتدام المنافسة بينها، والرغبة في زيادة المبيعات.
  - 4- أي مما يأتي يُعدّ قيداً محاسبياً لإعدام دين؟
    - أ- من ح/ الزبون جهاد.
    - ب- من ح/ النقدية.
    - ج- من ح/ ملخص الدخل.
    - د- من ح/ مصروف الديون المعدومة.
- إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها.
- إلى ح/ الزبون عاهد.
- إلى ح/ مصروف الديون المعدومة.
- إلى ح/ الزبون إسماعيل.

س2: عرّف كلاً مما يأتي: - الدين المعدوم. - الدين الجيد. - العبء التجاري.

س3: عدد خطوات إعدام الدين في منشآت الأعمال.

س4: اكتب قيوداً محاسبية متعلقة بكل مما يأتي:

أ- إعدام دَين أحد الزبائن، مع عدم وجود مخصص لذلك.

ب- إقفال دَين تم إعدامه.

ج- إعادة إحياء دَين معدوم، بعد انتهاء الفترة المالية، علماً بأن المنشأة تتبع طريقة تكوين مخصص.

د- سداد الزبون لدَين معدوم في فترة مالية لاحقة، بوجود مخصص لذلك في المنشأة.

س5: قارن بين الطريقة المباشرة وغير المباشرة، في التسوية الجردية للذمم المدينة، من حيث:

| الطريقة غير المباشرة | الطريقة المباشرة | مجال المقارنة                   |
|----------------------|------------------|---------------------------------|
|                      |                  | - مراعاة المبادئ المحاسبية.     |
|                      |                  | - المُتطلبات.                   |
|                      |                  | - العدالة.                      |
|                      |                  | - طريقة الإقفال للدَين المعدوم. |

س6: بتاريخ 1/1/2016م، قررت محلات الأمير للسجاد، تكوين مخصص ديون مشكوك فيها، بنسبة 2% من

رصيد الذمم المدينة، البالغ (40000) دينار، وفي 15/8/2016م، قررت إدارة المحلات إعدام دَين الزبائن

الآتية أسماؤهم: عثمان (400) دينار، عبد السلام (250) ديناراً، أما دَين سعيد البالغ (89) ديناراً، فقد

تقرر إعدامه بتاريخ 1/6/2017م، والمطلوب:

أ- احسب قيمة مخصص الديون المشكوك فيها، المقرر تكوينه في 1/1/2016م.

ب- إثبات القيود اليومية اللازمة المتعلقة بالتسوية الجردية للذمم المدينة لعام 2016م.

ج- بيان أثر التسوية الجردية على قائمة المركز المالي بتاريخ 31/12/2016م، بعد إعدام ديون الزبائن.

د- تصوير حساب المخصص في 31/12/2016م.

هـ - كتابة قيود اليومية اللازمة، على فرض أن الزبون عثمان، والذي تم إعدام دَينه بالكامل، قام بسداد

نصف دَينه، بتاريخ 15/11 من العام التالي.

تقوم المنشآت التجارية بشراء البضاعة وإعادة بيعها؛ بهدف تحقيق الربح، كما تقوم المنشآت الصناعية بشراء المواد الخام وتصنيعها؛ بهدف تحقيق الربح أيضاً، وفي كلتا الحالتين، نجد أن هناك بضاعة متبقية لم تُباع، أو مواد خام لم تُصنع، أو بضاعة تحت التشغيل أو التصنيع، لذا تقوم المنشآت التجارية والصناعية عادة بعملية الجرد في نهاية الفترة المالية؛ للتأكد من سلامة المخزون وكمياته وتقدير قيمته؛ بهدف التوصل إلى نتيجة العمل الحقيقية للمنشأة؛ من ربح أو خسارة، **فما المقصود بالمخزون؟** وكيف يتم تقييمه؟ هذا ما تم تناوله في هذا الدرس، كما يأتي:

### ماهية المخزون Inventory Essence:

يتكون المخزون في أية منشأة، من كل ما تملكه من بضاعة، ولم تقم ببيعه لأي سبب كان، حتى لحظة عملية الجرد، إذ تُعدّ قيمة المخزون كأصل من الأصول المتداولة للمنشأة، قيمة مؤثرة في تحديد نتيجة أعمالها، ولتوضيح ماهية المخزون، نتناول الحالة الدراسية الآتية:

### حالة دراسية (1): أين مخزون منشأتي؟



يملك أبو الوليد منشأة (صامدون)، في مدينة الرملة الفلسطينية، وتبين من سجلاتها في 2018/12/31م، وجود ما يأتي (المبالغ مقدرة بالدينار):

|  |                                    |                                 |
|--|------------------------------------|---------------------------------|
| - بضاعة في المخازن (12000)                                 | - بضاعة في المتاجر (25000)         | - بضاعة في المعارض (14000)      |
| - بضاعة مشتراة ومُرسلَة في الطريق (17500)                  | - بضاعة موجودة لدى الوكلاء (13300) | - قيمة البضاعة المبيّعة (44500) |
| - قيمة المعدات التي تستخدمها للمناولة داخل مخازنها (15000) |                                    |                                 |

أما أبو حمزة، فيملك منشأة المتحجبة، في مدينة اللد الفلسطينية، وقد أظهرت سجلاتها في 2018/12/31م، أن لديها المواد الآتية:

|   |                               |   |
|---|-------------------------------|---|
| - حرير ب (38000).                             | - قطن ب (23350).              | - كتان ب (9700)، في طريقه للمنشأة.  |
| - بضاعة تحت التصنيع ب (36660).                | - بضاعة كاملة الصنع ب (50000) | - بضاعة مبيّعة للزبائن (17233) ديناراً، استلم نصف قيمتها نقداً، ولكنها موجودة في مخازن المنشأة. |
| - مواد خام منويّ التعاقد عليها بقيمة (22000). |                               |   |

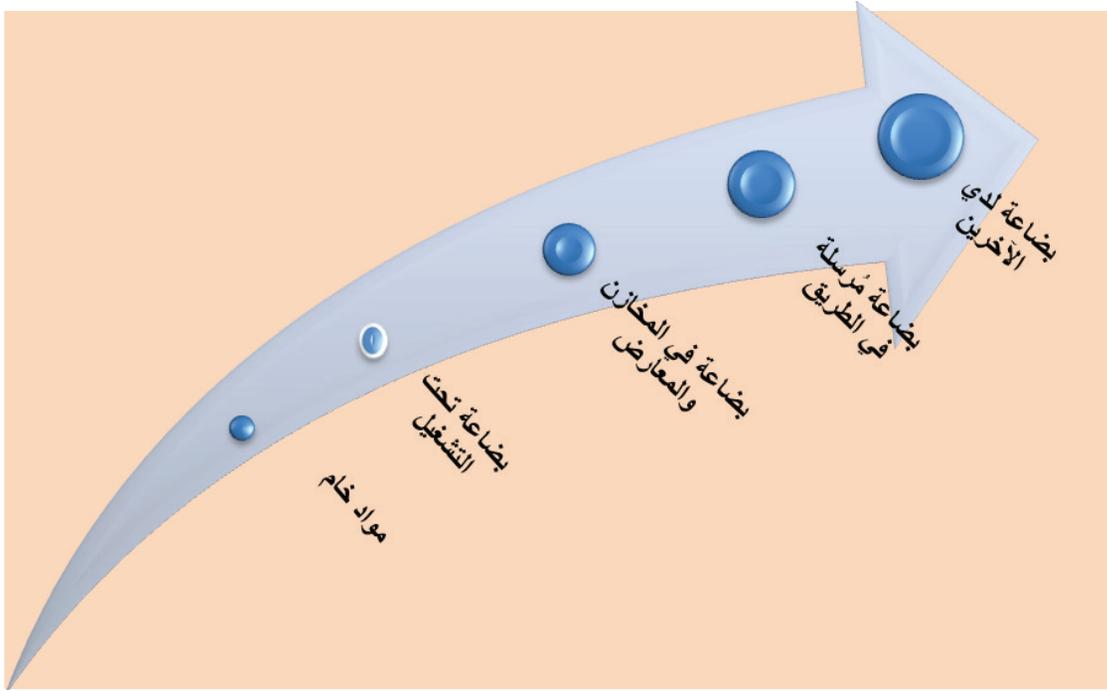
**المطلوب:** أجب عن التساؤلات الآتية:

- أ- حدد نوع المنشآت الواردة في الحالة.
- ب- أي من الأشياء الواردة في الحالة الدراسية، لا يُعدّ من المخزون لمنشأة (صامدون)؟ ولماذا؟
- ج- أي من الأشياء الواردة في الحالة الدراسية، لا يُعدّ من المخزون لمنشأة المتحجبة؟ ولماذا؟
- د- جد قيمة المخزون في كل من: منشأة (صامدون)، ومنشأة المتحجبة، الواردتين في الحالة؟
- هـ- ما طرق تحديد قيمة المخزون في نهاية الفترة المالية؟
- و- ما السياسة التي يتم بناءً عليها تقييم مخزون آخر المدة في منشآت الأعمال؟

### ⚠ تنبيه!!!

لكي نحسب أية بضاعة أو مواد من ضمن مخزون آخر المدة، يجب أن تمتلكها المنشأة، ويكون الهدف من امتلاكها، هو إعادة بيعها.

يختلف المخزون في نهاية الفترة المالية للمشروعات التجارية عنه في المشروعات الصناعية، في نوعه وشكله وطبيعته؛ فبينما يكون في المنشآت التجارية، على شكل سلع جاهزة أو مُعدّة للبيع، يكون في المنشآت الصناعية، على شكل مواد خام أو مواد تحت التشغيل أو سلع تامة الصنع، كما ويختلف في قيمته؛ فقيمة المخزون في المنشآت الصناعية عادة، أكبر من قيمته لدى المنشآت التجارية، وهذا المخزون هو ما نطلق عليه بضاعة آخر المدة، سواءً كانت موجودة لدى المنشأة أو لدى الآخرين أو في طريقها لمخازن المنشأة، ولكنه يختلف حسب طبيعة عمل المنشأة، ففي المنشآت الخدمية؛ كال فنادق أو المطاعم أو الشركات السياحية، تُشكل قيمة المخزون السلعي لديها قيمة محدودة، ومع ذلك، فإنه لا يمكن معرفة كمية هذا المخزون وقيّمته، إلا من خلال اتباع إحدى طرق الجرد، من هنا فإن **مخزون آخر المدة، يُمثل جميع ما تملكه المنشأة من بضاعة أو مواد لم يتحقق بيعها، بغض النظر عن مكان وجودها، كما في الشكل الآتي:**



شكل (1): أشكال المخزون في المنشآت.

**سؤال:** أي قيمة نأخذ لمخزون آخر المدة؟ ولماذا؟ وما تأثير ذلك على نتيجة عمل المنشأة؟ لكل حالة من الحالات الآتية:

- أ- قيمة المخزون في السوق أكبر من قيمة التكلفة له؟
- ب- قيمة مخزون في السوق أقل من قيمة التكلفة له؟
- ج- قيمة مخزون في السوق تساوي قيمة التكلفة له؟

**من هنا نلاحظ، أنه وبناءً على سياسة الحيطه والحذر،** يتم تقييم مخزون آخر المدة، بقيمة السوق أو التكلفة أيهما أقل؛ عملاً بمبدأ: **دع الربح يتحقق واحتط للخسارة،** حيث يشمل **سعر التكلفة؛** سعر الشراء كما هو في الفاتورة، مضافاً إليه جميع المصاريف حتى تصل البضاعة إلى مخازن المنشأة؛ كمصاريف التحميل والتنزيل والتأمين والنقل والجمارك، أما **سعر السوق؛** فهو السعر الذي ندفعه لنحصل على البضاعة نفسها؛ كماً ونوعاً، في لحظة التقييم، حيث يتم إثبات قيمة المخزون، بالقيود المحاسبي الآتي:

$$\begin{aligned} & \times \times \text{ من } ح / \text{ بضاعة آخر المدة.} \\ & \times \times \text{ إلى } ح / \text{ ملخص الدخل.} \\ & \text{(إثبات بضاعة آخر المدة)} \end{aligned}$$

## نشاط (1): تقييم مخزون آخر المدة:



فيما يأتي تكلفة الشراء لمخزون آخر المدة من الحبوب، لدى مطحنة سنابل بلادي، كما هو في 2018/5/15م، وسعر السوق لها لحظة الجرد في 2018 /12/31م، كما هو ظاهر في بطاقة الجرد الآتية:

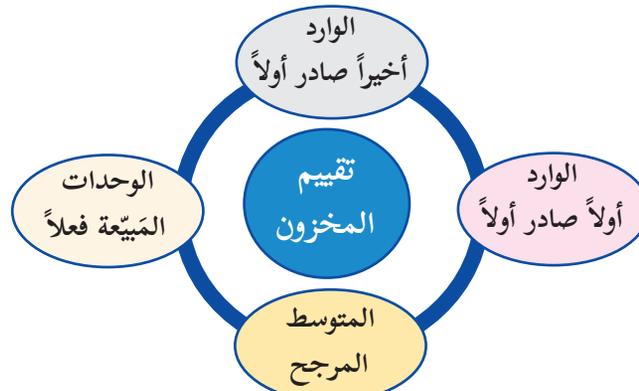
| نوع القمح       | الكمية بالطن | سعر التكلفة للطن الواحد/دينار | سعر التكلفة للمخزون | سعر السوق للطن الواحد في 12/31/ | سعر السوق للمخزون | السعر الأقل لاصنف المخزون |
|-----------------|--------------|-------------------------------|---------------------|---------------------------------|-------------------|---------------------------|
| قمح طوراني      | 200          | 300                           |                     | 293                             |                   |                           |
| قمح مضغوط       | 180          | 260                           |                     | 244                             |                   |                           |
| قمح أراراتي     | 150          | 285                           |                     | 295                             |                   |                           |
| شعير            | 165          | 220                           |                     | 224                             |                   |                           |
| <b>المجموع:</b> |              |                               |                     |                                 |                   |                           |

والمطلوب: أ- تقييم مخزون آخر المدة. ب- تسجيل قيد إثبات مخزون آخر المدة.

**نلاحظ،** أننا قمنا بتقييم مخزون آخر المدة، من خلال ضرب كمية الصنف في سعر التكلفة مرة، ثم في سعر السوق مرة أخرى، ثم قمنا باختيار القيمة الأقل فيهما؛ أخذاً بمبدأ الحيطة والحذر، وبالتالي فإن قيمة مخزون آخر المدة، تبلغ (181570) ديناراً، وهي القيمة التي يتم إثباتها للمخزون بقيد محاسبي، كما ورد سابقاً.

## طرق تقييم مخزون آخر المدة Methods Evaluation of Ending Inventory:

تقتضي عملية تقييم مخزون آخر المدة، بصورة دقيقة في المنشأة، الوقوف على حركة الوحدات المبيّعة؛ كميتها وتاريخها، وحركة الوحدات المشتراة للفترة التي سيجري فيها الجرد، وكذلك رصيد أول المدة من المخزون، ومن ثم الوقوف على التكلفة الفعلية أو المفترضة للوحدات المبيّعة أو الباقية في المخازن، حيث يتم تسعير مخزون آخر المدة، بإحدى الطرق الواردة في الشكل الآتي:



شكل (2): طرق تقييم المخزون.



يتكون المخزون المُتاح للبيع من جميع مخزون أول المدة، مُضافاً إليه المشتريات خلال العام، مطروحاً منها مردودات المشتريات ومسموحاتها.

بموجب طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)، يتم تقييم مخزون آخر المدة، على افتراض أن البضاعة المتبقية بالمخازن في نهاية المدة، هي البضاعة التي تم شراؤها أخيراً، أما بموجب طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)، فيتم تقييم مخزون آخر المدة، على افتراض أن البضاعة الآتية للمخازن أولاً، هي بضاعة نهاية المدة، في حين أن طريقة المتوسط المُرجح (Weighted Average)، تعتمد على استخراج متوسط تكلفة الوحدة الواحدة من المخزون؛ من خلال قسمة تكلفة البضاعة المُتاحة للبيع، على عدد الوحدات الكلية المُتاحة للبيع، كما يأتي:

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة من المخزون = ( تكلفة البضاعة المُتاحة للبيع ÷ عدد الوحدات المُتاحة للبيع)، وبذلك تكون تكلفة المخزون = (عدد الوحدات المتبقية من المخزون × متوسط التكلفة للوحدة الواحدة من المخزون).

أما طريقة الوحدات المبيّعة فعلاً، فتُعدّ الطريقة الأدق على الإطلاق، ولكنها تتطلب وجود سجلات، لمعرفة سعر الشراء لكل وحدة مشتراة من واقع فاتورة الشراء، ومعرفة الوحدات التي تم بيعها بشكل فعلي، فهي تُلائم مُنشآت الأعمال التي يكون فيها حجم دوران البضاعة قليلاً؛ كمعارض بيع السيارات والمعدات الثقيلة.



تكونت البضاعة المُتاحة للبيع في مُنشأة تل الزعتر، لتجارة المواد الغذائية، خلال الفترة المالية، من الكميات الآتية:

| البضاعة المُتاحة للبيع |                    | البيان        |
|------------------------|--------------------|---------------|
| سعر الوحدة/كرونيه      | عدد الوحدات/كرونيه |               |
| 40                     | 6000               | مخزون 1/1     |
| 50                     | 4500               | مشتريات 1/20  |
| 48                     | 6000               | مشتريات 5/15  |
| 61                     | 6750               | مشتريات 8/30  |
| 64                     | 11200              | مشتريات 11/15 |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

- كم يبلغ حجم المخزون في نهاية الفترة المالية؟ إذا علمت أن عدد الوحدات المبيّعة خلال الفترة (20500) كروتونة؛ منها (200) كروتونة، تم ردها للمُنشأة خلال العام؛ لعدم مطابقتها للمواصفات.
- احسب تكلفة مخزون آخر المدة؛ بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

- ج- كم تبلغ تكلفة البضاعة المتاحة للبيع؟  
د- احسب تكلفة مخزون آخر المدة؛ بطريقة المتوسط المرجح.  
هـ - كم تبلغ تكلفة البضاعة المباعة؟  
و- ماذا تلاحظ من خلال الحل بالطريقتين؛ بالنسبة لوحدة المخزون وتكلفتها؟

### الحل:

لايجاد عدد وحدات مخزون آخر المدة من البضاعة، لا بُد من معرفة صافي الوحدات المباعة، وهو:  
صافي الوحدات المباعة خلال السنة = (إجمالي الوحدات المباعة - عدد الوحدات المردودة).

$$= 20500 \text{ كرتونة} - 200 \text{ كرتونة.}$$

$$= 20300 \text{ كرتونة.}$$

وبالتالي فإن عدد الوحدات المتبقية دون بيع (مخزون آخر المدة)، هو كما يأتي:

مخزون آخر المدة = ( مخزون 1/1 + مشتريات خلال العام - صافي عدد الوحدات المباعة)

$$= 6000 \text{ كرتونة} + 28450 \text{ كرتونة} - 20300 \text{ كرتونة.}$$

$$= 34450 \text{ كرتونة} - 20300 \text{ كرتونة} = 14150 \text{ كرتونة.}$$

وبذلك يمكن إجمال المطلوب من الأسئلة، كما في الجداول الآتية:

أولاً: طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:

| مخزون آخر المدة |                       |                        | البضاعة المتاحة للبيع      |                       |                        | البيان                     |
|-----------------|-----------------------|------------------------|----------------------------|-----------------------|------------------------|----------------------------|
| التكلفة الكلية  | سعر الوحدة/<br>كرتونة | عدد الوحدات/<br>كرتونة | التكلفة الكلية<br>بالدينار | سعر الوحدة/<br>كرتونة | عدد الوحدات/<br>كرتونة |                            |
|                 |                       |                        | 240000 د                   | 40 د                  | 6000                   | مخزون 1/1                  |
|                 |                       |                        | 225000 د                   | 50 د                  | 4500                   | مشتريات 1/20               |
|                 |                       |                        | 288000 د                   | 48 د                  | 6000                   | مشتريات 5/15               |
| 179950 د        | 61 د                  | 2950 كرتونة            | 411750 د                   | 61 د                  | 6750                   | مشتريات 8/30               |
| 716800 د        | 64 د                  | 11200 كرتونة           | 716800 د                   | 64 د                  | 11200                  | مشتريات 11/15              |
| 896750 د        |                       | 14150 كرتونة           | 1881550 د                  | -                     | 34450 كرتونة           | المجموع:                   |
|                 |                       |                        | 1881550 د                  |                       |                        | تكلفة البضاعة.             |
|                 |                       |                        | (896750) د                 |                       |                        | يُطرح: مخزون آخر<br>المدة. |
|                 |                       |                        | 984800 د                   |                       |                        | تكلفة البضاعة المباعة.     |

## ثانياً: طريقة المتوسط المرجح:

| مخزون آخر المدة |                        |                         | البضاعة المتاحة للبيع      |                        |                         | البيان                         |
|-----------------|------------------------|-------------------------|----------------------------|------------------------|-------------------------|--------------------------------|
| التكلفة الكلية  | سعر الوحدة /<br>كرتونة | عدد الوحدات /<br>كرتونة | التكلفة الكلية<br>بالدينار | سعر الوحدة /<br>كرتونة | عدد الوحدات /<br>كرتونة |                                |
|                 |                        |                         | د 240000                   | د 40                   | 6000                    | مخزون 1/1                      |
|                 |                        |                         | د 225000                   | د 50                   | 4500                    | مشتريات 1/20                   |
|                 |                        |                         | د 288000                   | د 48                   | 6000                    | مشتريات 5/15                   |
|                 |                        |                         | د 411750                   | د 61                   | 6750                    | مشتريات 8/30                   |
|                 |                        |                         | د 716800                   | د 64                   | 11200                   | مشتريات 11/15                  |
| د 772830.5      | د 54.617               | 14150 كرتونة            | د 1881550                  | -                      | 34450 كرتونة            | المجموع:                       |
|                 |                        |                         | د 1881550                  |                        |                         | تكلفة البضاعة<br>المتاحة للبيع |
|                 |                        |                         | د (772830.5)               |                        |                         | يُطرح: مخزون آخر<br>المدة      |
|                 |                        |                         | د 1108719.5                |                        |                         | تكلفة البضاعة<br>المبيّعة      |

لحساب قيمة مخزون آخر المدة، بطريقة المتوسط المرجح، لا بُد من حساب متوسط التكلفة للوحدة الواحدة من المخزون، وذلك من خلال المعادلة الآتية:

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة من المخزون = (تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ÷ عدد الوحدات المتاحة للبيع)؛ لذا فهي تساوي = (1881550 د ÷ 34450 كرتونة) = 54.617 ديناراً كرتونة.

وبذلك تكون تكلفة المخزون = (عدد الوحدات المتبقية من المخزون × متوسط التكلفة للوحدة الواحدة من المخزون) = 14150 كرتونة × 54.617 ديناراً = 772830.5 دينار.

**نلاحظ** من خلال المقارنة بين طرق تقييم المخزون، أن عدد وحدات المخزون هي واحدة (14150 كرتونة)، وأن قيمة المخزون مختلفة، وهذا يرجع لتكلفة وحدات المخزون، وليس لعدد الوحدات الخاصة بالمخزون، وبالتالي يؤثر في صافي نتيجة عمل المنشأة؛ ما يتوجب استمرار المنشأة على طريقة التقييم، وعدم تغييرها، إلا بعد تقديم المبررات اللازمة للجهات الحكومية المعنية.



بافتراض ثبات البضاعة المُتاحة للبيع في محلات تلّ الزعتر لتجارة المواد الغذائية، خلال الفترة المالية، من الكميات الآتية:

| البضاعة المُتاحة للبيع |                    | البيان        |
|------------------------|--------------------|---------------|
| سعر الوحدة/كرتونه      | عدد الوحدات/كرتونه |               |
| 40                     | 6000               | مخزون 1/1     |
| 50                     | 4500               | مشتريات 1/20  |
| 48                     | 6000               | مشتريات 5/15  |
| 61                     | 6750               | مشتريات 8/30  |
| 64                     | 11200              | مشتريات 11/15 |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

- أ- احسب تكلفة مخزون آخر المدة؛ بطريقة العد الفعلي، علماً بأن الوحدات المتبقية من المخزون تكوّنت مما يأتي: (5000) كرتونة من مخزون 1/1، و(8000) كرتونة من مشتريات 11/15، و(1150) كرتونة من صفقة شراء 5/15 .
- ب- احسب تكلفة مخزون آخر المدة؛ بطريقة وارد أولاً صادر أخيراً.
- ج- كم تبلغ تكلفة البضاعة المبيّعة؟ علماً بأن إجمالي المبيعات خلال العام (20500) كرتونه؛ منها (200) كرتونة، تم ردها للمحلات خلال العام؛ لعدم مطابقتها للمواصفات .
- د- ماذا تلاحظ من خلال الحل بالطرق المختلفة؛ بالنسبة لوحدة المخزون وتكلفتها، وتكلفة البضاعة المُتاحة للبيع (بافتراض ثبات المعطيات كافة)؟

نستنتج مما سبق، أن عدد وحدات المخزون واحدة، مهما اختلفت طريقة تقييمه، وهي (14150 كرتونة)، وأن تكلفة البضاعة المُعدة للبيع أيضاً واحدة، وهي (1881550) ديناراً، لكن تكلفة المخزون تختلف من طريقة لأخرى؛ ما يؤثر في صافي أرباح المنشأة، فإذا قارنا طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، والوارد أخيراً صادر أولاً، نجد أن طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، تُظهر قيمة المخزون بقيمة قريبة من أسعار السوق، لذا يظهر الربح زائداً في أوقات التضخم، أما الطرق الأخرى، فهي تُقيّم تكلفة البضاعة المبيّعة بأسعار تاريخية؛ ما يعني عدم عكسها للتكلفة الحالية للبضاعة المبيّعة، فتتخفص الأرباح.

أفكر:



ما أفضل طريقة في تقييم المخزون لدى منشآت الأعمال؟ ولماذا؟

## نشاط (2): اختيار طريقة التقييم المناسبة:



فيما يأتي طرق لتقييم المخزون: (الوارد أولاً صادر أولاً، المتوسط المرجح، العد الفعلي، الوارد أخيراً صادر أولاً)، وبعض الصناعات العاملة في السوق الفلسطينية، والمطلوب: اختر طريقة التقييم الأنسب لتقييم مخزون آخر المدة، في كل منشأة من المنشآت الآتية:

- مصنع للأحذية الجلدية.
- مصنع لتعبئة المياه المعدنية.
- منشار لقص الحجر للاستخدام المنزلي.
- معمل للمعجنات.
- مخبز.
- سوپر ماركت.
- مخازن الموز.
- صوامع القمح.
- مخازن الدقيق.
- مخزون شركة ألبان من الحليب.
- محلات لمواد البناء.
- مخزون مشتل من الأسمدة العضوية.

| الإجابة | مُسَمَّى المُنشَأة: | الإجابة | مُسَمَّى المُنشَأة: |
|---------|---------------------|---------|---------------------|
| ( )     | -7                  | ( )     | -1                  |
| ( )     | -8                  | ( )     | -2                  |
| ( )     | -9                  | ( )     | -3                  |
| ( )     | -10                 | ( )     | -4                  |
| ( )     | -11                 | ( )     | -5                  |
| ( )     | -12                 | ( )     | -6                  |

## أسئلة الدرس

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- 1- ما طريقة تسعير المخزون، والتي بموجبها تكون البضاعة المبّعة من الوحدات التي تم شراؤها أخيراً؟
  - أ- الوارد أولاً صادر أولاً.
  - ب- الوارد أخيراً صادر أولاً.
  - ج- المتوسط المُرجح.
  - د- العَدّ الفعلي.
- 2- ما الطريقة الأنسب لتسعير مخزون آخر المدة في معرض للسيارات؟
  - أ- الوارد أولاً صادر أخيراً.
  - ب- الوارد أخيراً صادر أولاً.
  - ج- المتوسط المُرجح.
  - د- العَدّ الفعلي.
- 3- أي من الآتية لا تتغير بتغير طرق تسعير المخزون السلعي؟
  - أ- عدد وحدات المخزون.
  - ب- تكاليف البضاعة المُعدة للبيع.
  - ج- عدد وحدات المخزون، وتكاليف البضاعة المبّعة.
  - د- تكاليف البضاعة المُعدة للبيع، وعدد وحدات المخزون.

س2: عرّف كلاً ممّا يأتي: - البضاعة المُعدة للبيع. - المخزون السلعي. - طريقة العَدّ الفعلي.

س3: قارن بين المخزون في المنشآت التجارية، والمخزون في المنشآت الصناعية، من حيث: - الطبيعة. - الحجم. - القيمة.

س4: افترض أن منشأة الوليد لديها وحدات بضاعة تم شراؤها بأسعار مختلفة، وعند بيع الشركة هذه الوحدات، والمطلوب: وضح كيف يتم حساب تكاليف البضاعة المبّعة، من خلال الطرق الآتية: أ- LIFO. ب- FIFO. ج- Weighted Average.

س5: فيما يأتي قائمة جرد مخزون آخر المدة من السكر، لدى مصنع عراق المنشية، كما هو في 2018/2/28م، وسعر السوق لحظة الجرد لها في 2018/12/31م:

| نوع السكر | الكمية بالطن | سعر التكاليف للطن الواحد/ دينار | سعر التكاليف للمخزون | سعر السوق للطن الواحد في 12/31/ | سعر السوق للمخزون | السعر الأقل لصنف المخزون |
|-----------|--------------|---------------------------------|----------------------|---------------------------------|-------------------|--------------------------|
| سكر بني   | 450          | 477                             |                      | 500                             |                   |                          |
| سكر قصب   | 400          | 600                             |                      | 622                             |                   |                          |

|  |  |     |  |     |      |                     |
|--|--|-----|--|-----|------|---------------------|
|  |  | 510 |  | 510 | 350  | سكر بنجر            |
|  |  | 525 |  | 515 | 600  | سكر شمندر           |
|  |  | 340 |  | 325 | 800  | سكر خام تحت التصنيع |
|  |  | 435 |  | 440 | 1200 | سكر غير مغلف        |

والمطلوب: أ- تقييم مخزون آخر المدة من السكر.  
ب- تسجيل قيد إثبات مخزون آخر المدة.

س6: فيما يأتي البضاعة المُتاحة للبيع في محلات أضواء المدينة، لتجارة إطارات السيارات، خلال الفترة المالية:

| البضاعة المُتاحة للبيع |                   | البيان       |
|------------------------|-------------------|--------------|
| عدد الوحدات / إطار     | سعر الوحدة / إطار |              |
| 3500                   | 200               | مخزون 1/1    |
| 4500                   | 140               | مشتريات 1/20 |
| 6000                   | 250               | مبيعات 5/15  |
| 7800                   | 215               | مشتريات 8/30 |
| 2500                   | 240               | مبيعات 11/15 |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

- أ- احسب تكلفة مخزون آخر المدة، بطريقة كل من:  
- الوارد أولاً صادر أولاً. - الوارد أخيراً صادر أولاً.  
ب- ماذا تلاحظ من خلال الحل بالطريقتين؟  
ج- اكتب قيد إثبات مخزون آخر المدة، في كلٍ من الطريقتين.

### أسئلة الوحدة

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- 1- أي مما يأتي يُعدّ خطأً؟  
أ- لا يتم إعدام الدين، قبل اعتباره ديناً مشكوكاً فيه.  
ب- قد يُعدم دينٌ خلال الفترة المالية.  
ج- لا يُعدم الدين إلا في نهاية الفترة المالية.  
د- قد يُعدم دينٌ في فترات مالية لاحقة.

- 2- أي مما يأتي يُعدّ قيداً محاسبياً لتجديد (إحياء) دين؟
- أ- من ح/ الزبون سنابل. إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها.
- ب- من ح/ النقدية. إلى ح/ الزبون عاهد.
- ج- من ح/ ملخص الدخل. إلى ح/ مصروف الديون المعدومة.
- د- من ح/ مصروف الديون المعدومة. إلى ح/ الزبون اسماعيل.
- 3- ماذا يُسمّى الفرق بين قيمة الأصل الثابت في نهاية السنة المالية، وقيمتها في بدايتها؟
- أ- الاستهلاك.
- ب- مُجمّع الاستهلاك.
- ج- القيمة الدفترية للأصل.
- د- القيمة السوقية للأصل.
- 4- أي مما يأتي يُعدّ غير صحيح؛ بالنسبة لاستهلاك الأصل غير المتداول؟
- أ- يُعدّ استهلاك الأصل مصروفاً.
- ب- يُعدّ استهلاك الأصل تكلفة من تكاليف الإنتاج.
- ج- يُخصم استهلاك الأصل من قيمة الإيرادات، قبل استخراج صافي الربح.
- د- يُخصم استهلاك الأصل من قيمة الإيرادات، قبل استخراج مجمل الربح.

س2: عرّف كلاً مما يأتي: - الذمم المدينة. - الاهتلاك. - مخزون آخر المدة.

س3: ما المقصود بالزيادة في الصندوق؟ وكيف يتم تسويتها محاسبياً؟

س4: فيما يأتي مجموعة من الأسس المحتملة، والتي قد تستند إليها طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك للأصول الثابتة في منشآت الأعمال، والمطلوب: تحديد أيها يخص هذه الطريقة:

| الرقم | الأسس المحتملة لطريقة الاستهلاك الثابت                                 | الإجابة |
|-------|--|---------|
| 1     | يفقد الأصل من قيمته بشكل منتظم على مدار عمره الإنتاجي.                 |         |
| 2     | تحميل السنوات الأولى من عمر الأصل قسط استهلاك أكبر من السنوات اللاحقة. |         |
| 3     | توزيع قيمة الأصل بشكل متساوٍ على سنوات الانتفاع منه.                   |         |
| 4     | السنوات الأولى من عمر الأصل، هي السنوات الأكثر انتفاعاً منه.           |         |
| 5     | المساواة بين سنوات العمر الإنتاجي، في مبلغ قسط الاستهلاك السنوي.       |         |
| 6     | تحقيق العدالة بين سنوات العمر الإنتاجي للأصل.                          |         |
| 7     | تحميل جميع الأصول غير المتداولة في المنشأة قسط الاستهلاك نفسه.         |         |

س5: حدد مكان الظهور في قائمة المركز المالي للمُنشأة، لكل حساب من الحسابات الواردة في الجدول الآتي:  
(الأصول المتداولة، الأصول غير المتداولة، حقوق المُلْكِيَّة، الالتزامات):

| الرقم | مُسَمَّى الحساب               | قائمة المركز المالي |
|-------|-------------------------------|---------------------|
| 1     | مصروف التأمين المدفوع مقدماً. |                     |
| 2     | مصروفات الرواتب المستحقة.     |                     |
| 3     | إيراد الإيجار المقبوض مقدماً. |                     |
| 4     | إيراد خدمات مستحق.            |                     |

س6: فيما يأتي بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر مُنشأة زيتا، في 31/12/2017م: (6200) دينار رواتب موظفين، (2000) دينار م. تأمين، وعند الجرد في نهاية العام، تبين ما يأتي:  
أ- دُفعت المصاريف الخاصة بالتأمين في 1/7/، عن عام كامل.  
ب- رواتب الموظفين السنوية (6500) دينار.  
**المطلوب:** إجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.

س7: بتاريخ 1/1/2017م، قررت شركة مطاعم باب السلسلة في العاصمة القدس، تكوين مخصص ديون مشكوك فيها، وذلك بقيمة (2600) دينار، وفي 15/9/2017م، قررت الشركة إعدام دين الزبائن الآتية أسماؤهم: نور الدين (2300) دينار، سنابل (350) ديناراً، ولم توافق على إعدام دين مصباح البالغ (233) ديناراً، **والمطلوب:**  
أ- اكتب القيود اليومية المتعلقة بتكوين مخصص الديون المشكوك فيها.  
ب- إثبات القيود اليومية اللازمة المتعلقة بالتسوية الجردية للذمم المدينة.

س8: فيما يأتي بعض الأرصدة المستخرجة من دفتر أستاذ مُنشأة تلّ الصافي للخدمات العامة، في 31/12/2018م: (12300) دينار إيراد إيجار محلات، و(445) ديناراً إيراد خدمات صيانة، وعند الجرد في نهاية العام، تبين ما يأتي:  
أ- إيجار المحلات حسب العقد (235) ديناراً شهرياً.  
ب- هناك (75) ديناراً من إيراد الخدمات، تتعلق بالعام القادم.  
**المطلوب:** إجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.

س9: بتاريخ 2018/2/1م، تم شراء آلة تصوير جديدة لمكتب الدوايمة للخدمات الجامعية، بقيمة (4200) دينار، وقد قُدِّرَ عمرها الإنتاجي بسبع سنوات، ويُحتمل بيعها كخردة في نهاية عمرها الإنتاجي، بمبلغ (500) دينار، والمطلوب:

- أ- احسب قسط الاستهلاك السنوي الثابت للآلة.
- ب- سجل قيود اليومية اللازمة لإثبات استهلاك الآلة، في نهاية الأعوام: الأول، والثالث، والسادس من عمر الآلة.
- ج- تصوير حساب الآلة.

س10: تبين من عملية جرد صندوق مُنشأة بيت حنينا الصناعية، في العاصمة القدس، أن الجرد الفعلي للصندوق بتاريخ 2018/ 7/1م، أظهر وجود مبلغ (49460) ديناراً، بينما الرصيد الدفترى له، (50000) دينار، والمطلوب:

- أ- حالة المنشأة تتحمل العجز.
- ب- حالة أمين الصندوق يتحمل العجز، وسيتم خصمه من راتبه.

س11: ما الفرق بين الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة، في تسوية الذمم المدينة؟

س12: علل لكل مما يأتي:

- أ- " نادراً ما يتم التطابق بين رصيد حساب البنك في دفاتر المنشأة، وحساب المنشأة في دفاتر المصرف " .
- ب- " تُعدّ النقدية أكثر أصول المنشآت عُرضة للاختلاس " .

| الرقم | النتائج  | التقييم |       |       |
|-------|--|---------|-------|-------|
|       |  | مرتفع   | متوسط | منخفض |
| ١     | أفرق بين أساس الاستحقاق والاساس النقدي في المحاسبة.                |         |       |       |
| ٢     | أحد مُسمّيات الحساب الوهمي (إيراد ومصروف) لكل حالة من حالات الجرد. |         |       |       |
| ٣     | أعالج حالات جرد الصندوق، محاسبياً.                                 |         |       |       |
| ٤     | أعدّ مذكرة تسوية البنك، حسب الأصول.                                |         |       |       |
| ٥     | أكتب قيود التسوية الجردية المتعلقة بحساب البنك.                    |         |       |       |
| ٦     | أميز الحساب الوهمي من غير الوهمي.                                  |         |       |       |
| ٧     | أكتب قيود التسوية الجردية المتعلقة بجرد المصروفات.                 |         |       |       |
| ٨     | أكتب قيود التسوية الجردية المتعلقة بجرد الإيرادات.                 |         |       |       |
| ٩     | أميز بين الأنواع المختلفة لأصول المشروع.                           |         |       |       |
| ١٠    | ألم بأسباب استهلاك الأصول غير المتداولة.                           |         |       |       |
| ١١    | أميز بين طرق استهلاك الأصول غير المتداولة.                         |         |       |       |
| ١٢    | أحسب قسط الاستهلاك الثابت للأصل غير المتداول.                      |         |       |       |
| ١٣    | أكتب قيود التسوية الجردية للذمم المدينة بالطريقة المباشرة.         |         |       |       |
| ١٤    | أكتب قيود التسوية الجردية للذمم المدينة بطريقة المُخصص.            |         |       |       |
| ١٥    | ألم بمفهوم المخزون السلعي في مختلف منشآت الأعمال.                  |         |       |       |
| ١٦    | أكتب القيد المحاسبي المتعلق بتقييم مخزون آخر المدة.                |         |       |       |
| ١٧    | استخرج قيمة مخزون آخر المدة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً.        |         |       |       |
| ١٨    | استخرج قيمة مخزون آخر المدة بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.       |         |       |       |
| ١٩    | استخرج قيمة مخزون آخر المدة بطريقة المتوسط المُرجح.                |         |       |       |
| ٢٠    | أحسن اختيار الطريقة المناسبة لتقييم مخزون آخر المدة.               |         |       |       |

## الوحدة الرابعة:

### القوائم المالية



نَتأمَلُ ثم نناقِشُ: كيف أُحدّد الوضع المالي لمشروعي الرّياضيّ؟

يتوقع من الطلبة بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، أن يكونوا قادرين على إتقان إعداد القوائم المالية والحسابات الختامية في مُنشآت الأعمال؛ التجارية والخدمية، ويتحقّق ذلك من خلال المهام الآتية:



- تحليل حالة دراسية عن إعداد قائمة الدخل، وخطوات التوصل إلى نتيجة عمل المشروع.
- تنفيذ نشاط عن تصنيف المصروفات التشغيلية وإيجاد صافي الدخل.
- تنفيذ نشاط شامل عن إعداد قائمة الدخل المشروع.
- تنفيذ نشاط وحل أسئلة عن إقفال حسابات قائمة الدخل.
- تحليل حالة دراسية عن ماهي حقوق المُلكيّة.
- تنفيذ نشاط عن الأنشطة المأثرة في حقوق المُلكيّة.
- حل أمثلة وأسئلة وتنفيذ أنشطة عن إعداد قائمة التغيّر في حقوق المُلكيّة.
- تحليل حالة دراسية عن قائمة المركز المالي وإعدادها.
- تنفيذ أنشطة وحل أمثلة رياضية عن تصنيف حسابات قائمة المركز المالي وإعدادها.
- تنفيذ قضايا نقاش وبحث عن قوائم المركز المالي في المشروعات التجارية والخدمية.

يُعدّ إعداد القوائم المالية في مُنشآت الأعمال الخطوة الأخيرة من خطوات الدورة المحاسبية؛ إذ تتعدد هذه القوائم المالية، فمنها ما يهدف إلى بيان نتيجة عمل المشروع؛ من ربح أو خسارة، وإظهار حركة التغيرات على رأس المال خلال الفترة المالية، ومنها ما يسعى لبيان ما على المُنشأة من التزامات وما لها من حقوق، أو لبيان حركة التدفّقات النقدية للأنشطة، ولكن تختلف تفاصيل هذه القوائم المالية من مُنشأة لأخرى باختلاف طبيعة عملها وشكل ملكيتها، غير أننا قد تناولنا في هذا الدرس، قائمة الدخل باعتبارها أولى القوائم الواجب إعدادها في المُنشآت بشكل عام، فما ماهية قائمة الدخل؟ وكيف يتم إعدادها؟ وما القيود المحاسبية الخاصة بإقبالها؟

### ماهية قائمة الدخل :Income Statement Essence

هي قائمة تبين نتيجة عمل المشروع من ربح أو خسارة عن فترة مالية محددة، وهي أداة من أدوات قياس أداء المُنشأة ومستوى نجاحها في تحقيق أهدافها، فالحسابات التي تشملها هذه القائمة من إيرادات ومصروفات، تتسم في أنها حسابات مؤقتة، يتم إقبالها في نهاية الفترة المالية.

### إعداد قائمة الدخل :Income Statement Preparation

يتم إعداد هذه القائمة بالاستناد إلى ميزان المراجعة، إذ تختلف بنود قائمة الدخل من مُنشأة لأخرى؛ حسب طبيعة النشاط، وفي هذه الدرس تم عرض قائمة الدخل لمُنشأة تجارية، وللتعرف إلى خطوات إعدادها نتناول الحالة الدراسية الآتية:

### حالة دراسية (1): تجارة الصابون النابلسي في قطاع غزة:



يملك ماهر محلاً تجارياً في مدينة غزة، يعمل في مجال تجارة الصابون النابلسي، حيث يقوم بشرائه من أحد المعامل لصناعة الصابون في نابلس، وفي نهاية السنة المالية، أراد ماهر معرفة نتيجة عمل نشاط محله التجاري، وكان ميزان المراجعة في 31/ 12/ 2018م، كما يأتي (المبالغ مُقدّرة بالدينار):

| دائن         | مدين         | اسم الحساب             |
|--------------|--------------|------------------------|
|              | 18300        | النقدية                |
|              | 4300         | المدينون               |
|              | 6900         | مخزون بضاعة أول المدة  |
|              | 4100         | شاحنة نقل              |
| 5300         |              | دائنون                 |
|              | 35500        | مشتريات                |
| 2400         |              | مردودات المشتريات      |
| 1000         |              | خصم مكتسب              |
| 70300        |              | المبيعات               |
|              | 2500         | مردودات المبيعات       |
|              | 1500         | الخصم المسموح به       |
|              | 500          | مصاريف نقل المبيعات    |
|              | 4400         | رواتب مندوبي البيع     |
|              | 2800         | إيجار المبنى           |
|              | 5200         | رواتب الإدارة          |
|              | 700          | مصاريف الكهرباء        |
| 7700         |              | رأس المال في أول المدة |
| <b>86700</b> | <b>86700</b> | <b>المجموع</b>         |

فإذا علمت أنه تمّ جرد بضاعة آخر السنة وتم تقييمها بمقدار 2700 دينار، والمطلوب: أجب عن التساؤلات الآتية:

- س1: صنف الحسابات الواردة في ميزان المراجعة، إلى حسابات مؤقتة وحسابات دائمة.
- س2: ما مقدار تكلفة البضاعة المتاحة للبيع؟
- س3: كم تبلغ قيمة تكلفة المبيعات؟
- س4: إعداد قائمة الدخل لمحلات ماهر التجارية، عن السنة المنتهية في 2018/12/31 م ؛ وذلك ل:
  - أ- إيجاد مجمل ربح أو خسارة المحل.
  - ب- إيجاد صافي ربح أو خسارة المحل.
  - ج- ماذا تلاحظ من خلال البند (أ) و (ب)؟
- س5: ما الخطوات التي تم اتباعها للحصول على نتيجة عمل المحل؟

يتبين من خلال الإجابة عن تساؤلات الحالة الدراسية السابقة، أن استخراج نتيجة عمل المنشأة، يتم عبر مقابلة إيرادات المنشأة بالمصروفات التي أسهمت في تحقيقها، خلال فترة مالية معينة؛ قد تكون شهراً، أو ربع سنة، أو سنة كاملة، ونلاحظ أنه تم استخدام الحسابات المؤقتة في إيجاد نتيجة العمل هذه، وبذلك فإنه يمكن التوصل إلى نتيجة عمل المشروع، كما يأتي:

| إيجاد صافي المبيعات<br>(١)  | إيجاد تكلفة البضاعة<br>المعدة للبيع (٢)  | إيجاد تكلفة البضاعة<br>المبيّعة (٣)   | إيجاد مجمل الربح أو<br>الخسارة (٤)                            | إيجاد صافي الربح أو<br>الخسارة (٥)                     |
|---|--|---|---|--|
| صافي المبيعات =<br>إجمالي المبيعات -<br>مردوداتها ومسموحاتها<br>+ الخصم المسموح به. | تكلفة البضاعة المعدة<br>للبيع =<br>(مخزون بضاعة<br>أول المدة + صافي<br>المشتريات). | تكلفة البضاعة المبيّعة =<br>(تكلفة البضاعة المعدة<br>للبيع - مخزون البضاعة<br>آخر المدة). | مجمّل الربح =<br>(صافي المبيعات -<br>تكلفة البضاعة المبيّعة). | صافي الربح =<br>(مجمّل الربح -<br>المصاريف التشغيلية). |

### أتعلّم:

- صافي المشتريات = مجمل المشتريات - (مردودات المشتريات ومسموحاتها + الخصم المكتسب).
- إذا كانت قيمة صافي المبيعات أكبر من قيمة تكلفتها، فإن النتيجة تكون مجمل ربح، أما إذا كان العكس تكون النتيجة مجمل خسارة.
- إذا كانت قيمة مجمل الربح أكبر من قيمة المصاريف التشغيلية، فإن النتيجة تكون صافي ربح، أما إذا كان العكس تكون النتيجة صافي خسارة.

تشتمل المصروفات التشغيلية للمنشأة على ثلاثة أنواع؛ مصاريف بيعية ومصاريف إدارية، ومصاريف تمويلية، وللتمييز بين هذه الأنواع، إليك النشاط الآتي:

### نشاط (1): أنواع المصروفات التشغيلية:



تعدّ صناعة الفخار من الصناعات التقليدية المشهورة في فلسطين، إذ تبلغ قيمة الصادرات منها، حوالي (1.5) مليون دينار، ويُقدّر عدد الورش بحوالي (1000) ورشة، معظمها متركّز في مدينة الخليل وبيت لحم وغزّة، ويُعدّ الحاج أبو ثابت من أشهر العاملين في هذه الصناعة، ويملك ورشةً في مدينة بيت لحم، حيث يتضمن الجدول الآتي أرصدة المصروفات التشغيلية لورشته، كما هي في 2018/12/31م:

| الرقم | المصرف التشغيلي            | قيمة المصرف | تصنيف المصروفات التشغيلية |                       |                |
|-------|----------------------------|-------------|---------------------------|-----------------------|----------------|
|       |                            |             | مصاريف البيع والتوزيع     | مصاريف إدارية وعمومية | مصاريف تمويلية |
| 1     | م. تسويق إلكتروني.         | 750         |                           |                       |                |
| 2     | م. صيانة القوالب.          | 1200        |                           |                       |                |
| 3     | م. مياه.                   | 250         |                           |                       |                |
| 4     | م. الغاز.                  | 300         |                           |                       |                |
| 5     | م. الكهرباء.               | 270         |                           |                       |                |
| 6     | رواتب الفنيين.             | 6500        |                           |                       |                |
| 7     | إيجار المحل.               | 2200        |                           |                       |                |
| 8     | مصاريف نقل الفخار المبيّع. | 350         |                           |                       |                |
| 9     | م. فائدة مدينة.            | 120         |                           |                       |                |
| 10    | م. اشتراك في معارض.        | 100         |                           |                       |                |

**المطلوب:** أجب عن الأسئلة الآتية:

- أ- صنّف المصروفات التشغيلية للورشة إلى: (بيعية، أو إدارية، أو تمويلية)؛ بوضع القيمة الخاصة بالمصرف في المكان المناسب.
- ب- احسب مجموع قيمة كلّ من: (المصروفات البيعية، والمصروفات الإدارية، والمصروفات التمويلية) في الورشة.
- ج- احسب قيمة صافي دخل الورشة، إذا علمت أنّ مجمل الدخل يساوي (38750) دينار.

**نستنتج من النشاط السابق، أن المصروفات البيعية، هي المصروفات التي تتكبدها المنشأة في سبيل تصريف منتجاتها؛ كمصاريف الدعاية والإعلان وعمولة وكلاء البيع، في حين أنّ المصاريف الإدارية والعمومية، هي مصاريف عامة مرتبطة بالمنشأة ككل، مثل: رواتب العاملين، ومصاريف الهاتف واشتراكات الإنترنت، في حين أنّ المصروفات التمويلية، تُمثّل تكلفة عملية الاقتراض.**

نشاط شامل (1): قائمة الدخل:



فيما يأتي قائمة الدخل لمشروع النور التجاري، عن الفترة المنتهية في 2018/12/31م، (المبالغ مُقدّرة بالدينار):

| مبالغ كلية   | مبالغ جزئية | مبالغ جزئية | البيان   |
|--------------|-------------|-------------|--|
|              | 70000       | -----       | إجمالي المبيعات:   |
|              | -----       | 5000        | مردودات المبيعات<br>خصم مسموح به<br>مجموع المردودات والخصم |
| <b>55000</b> |             |             | <b>* صافي المبيعات</b>                                     |
|              | 10000       | .....       | <u>تكلفة المبيعات:</u><br>بضاعة أول المدة                  |
|              |             | (5000)      | إجمالي المشتريات   |
|              |             | (1000)      | مردودات المشتريات<br>خصم المشتريات                         |
|              | .....       |             | <b>* صافي المشتريات</b>                                    |
|              | 45000       |             | <b>تكلفة البضاعة المتاحة للبيع:</b><br>بضاعة آخر المدة     |
|              | .....       |             | تكلفة المبيعات   |
|              |             |             | <b>* مجمل الربح / مجمل الخسارة.</b>                        |
|              | 4000        |             | <u>المصاريف التشغيلية:</u><br>مصاريف البيع والتوزيع        |
|              | 10000       |             | مصاريف إدارية  |
|              | 2000        |             | مصاريف تمويلية   |
|              | .....       |             | <b>* مجموع المصاريف</b>                                    |
|              |             |             | <b>صافي الربح / الخسارة</b>                                |

والمطلوب: أجب عن التساؤلات الآتية:

أ- احسب القيم المجهولة الواردة في قائمة الدخل.

ب- إذا انخفض إجمالي المبيعات بقيمة (20000) دينار، فكم يكون مجمل الدخل الجديد؟

ابحث في المواقع الإلكترونية عن قائمة دخل مُنشأة تجارية، وأخرى لمُنشأة خدمتية، ثم اعقد مقارنة بينهما، واكتب تقريراً، واحفظه في ملف الإنجاز.

## إقفال حسابات قائمة الدخل Closing Income Statements Accounts:

يتم إقفال حسابات قائمة الدخل في المُنشأة في نهاية الفترة المالية، انطلاقاً من كونها حسابات مؤقتة، مرتبطة بفترة مالية معينة، ولا يتم ترحيلها لفترة مالية لاحقة، إذ إنّ نتيجة مقابلة إيرادات الفترة المالية بمصروفاتها، تم إقفالها في حساب رأس المال؛ لذا لا بُدّ من جعل أرصدة هذه الحسابات تساوي صفرًا، ما عدا حساب بضاعة آخر المدة، التي تُقدّر قيمتها حسب عملية الجرد الفعلي في نهاية الفترة المالية، حيث يتم إثباتها؛ كونها من الحسابات الدائمة، التي تُرحّل للفترة المالية القادمة، والنشاط الآتي يبين ذلك:

### نشاط (2): إقفال حسابات قائمة الدخل:

بالرجوع إلى قائمة الدخل في النشاط السابق، المتعلق بمُنشأة النور التجارية، والمطلوب: اكتب قيود الإقفال الخاصة بكلّ مما يأتي:

- الحسابات الدائنة في القائمة.
- الحسابات المدينة في القائمة.
- نتيجة العمل (صافي ربح).

### يتضح بعد حلّ النشاط السابق، ما يأتي:

- إقفال الحساب يعني جعل الحساب المدين دائناً، والحساب الدائن مديناً.
- إنّ الحسابات ذات الطبيعة الدائنة، مثل المبيعات، ومردودات المشتريات، تُجعل مدينة عند إقفالها، في حين يكون الطرف الدائن في قيد الإقفال هو حساب ملخص الدخل.
- إنّ الحسابات ذات الطبيعة المدينة، مثل المشتريات، والخصم المسموح به، تُجعل دائنة عند إقفالها، في حين يكون الطرف المدين في قيد الإقفال هو حساب ملخص الدخل.
- إقفال صافي الدخل (الربح)، وذلك بجعل حساب الدخل مديناً في قيد الإقفال، في حين يكون الطرف الدائن هو حساب رأس المال، أمّا إذا كان صافي الدخل (خسارة)؛ يكون الطرف المدين رأس المال، والطرف الدائن حساب الدخل.

وبذلك فإنّ إطار قيود الإقفال الخاصة بحسابات قائمة الدخل، تكون كما يأتي:

1- حسابات الإيرادات والحسابات ذات الطبيعة الدائنة:

من مذكورين:

XXX ح / المبيعات.

XXX ح / مردودات المشتريات ومسموحاتها.

XXX ح / خصم المشتريات (المكتسب).

XXX إلى ح / ملخص الدخل.

2- حسابات المصاريف والحسابات ذات الطبيعة المدينة:

XXX من ح / ملخص الدخل.

إلى مذكورين:

XXX ح / المشتريات.

XXX ح / بضاعة أول المدة.

XXX ح / مردودات المبيعات ومسموحاتها.

XXX ح / خصم المبيعات (مسموح به).

XXX ح / المصروفات البيعية.

XXX ح / المصروفات الإدارية.

XXX ح / المصروفات التمويلية.

3- نتيجة حساب ملخص الدخل: يتم إقفال رصيد ملخص الدخل (صافي الربح) في حساب رأس المال بالقيود الآتي:

XXX من ح / ملخص الدخل.

XXX إلى ح / رأس المال.

وفي حال كان الرصيد (صافي خسارة) فيقفل بالقيود الآتي:

XXX من ح / رأس مال.

XXX إلى ح / ملخص الدخل.

**تنبيه!!!**

بضاعة آخر المدة يتم إثباتها في حساب ملخص الدخل، وليس إقفالها.

**أفكر:**

لو كانت نتيجة العمل خسارة في قائمة الدخل الخاصة بمُنشأة النور التجارية، فما قيد الإقفال الخاص بذلك؟

**أفكر:**

لماذا لا يتم تدوير الحسابات الظاهرة في قائمة الدخل للفترة المالية المقبلة؟

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

1- إذا علمت أن تكلفة البضاعة المبّعة تساوي (22500) دينار، ورصيد مخزون بضاعة أول المدة (3500) دينار، في حين قُدّرت قيمة بضاعة آخر المدة بـ (6000) دينار، فما قيمة صافي المشتريات خلال الفترة؟  
 أ- 23000 دينار.  
 ب- 25000 دينار.  
 ج- 29000 دينار.  
 د - 35000 دينار.

2- أي من الحسابات الآتية لا تُقفل في حساب ملخص الدخل؟  
 أ- مصروف الإيجار.  
 ب- الخصم المكتسب.  
 ج - المسحوبات الشخصية.  
 د- مصاريف نقل المبيعات.

3- أي من الآتية يُصنّف من ضمن الحسابات الدائمة الحقيقية؟  
 أ- المشتريات.  
 ب- مصروف الرواتب.  
 ج - مصروف التأمين المدفوع مُقدّماً.  
 د- الخصم المسموح به.

4- إذا كانت المبيعات (1000) دينار، وتكاليف البضاعة المبّعة تساوي (600) دينار، فكم تبلغ نسبة مجمل الربح من المبيعات؟  
 أ- 40%.  
 ب- 60%.  
 ج - 67%.  
 د - 100%.

5- ما نتيجة الخطأ في زيادة تقدير قيمة بضاعة آخر المدة في المنشأة؟  
 أ- نقص تكلفة المبيعات ومن ثم نقص مجمل الربح.  
 ب- زيادة تكلفة المبيعات ومن ثم زيادة مجمل الربح.  
 ج- زيادة مجمل الربح بسبب نقص تكلفة المبيعات.  
 د- نقص كل من مجمل الربح وصافي الربح.

س2: عرّف كلاً ممّا يأتي:

- الخصم المسموح به.  
 - المصاريف الإدارية.  
 - تكلفة البضاعة المتاحة للبيع.

س3: صنّف المصروفات الآتية إلى مصروفات بيعية ومصروفات إدارية، وهي: (م. دعاية وإعلان، مصروف صيانة الآلات، مصروف استهلاك المباني، عمولة وكلاء بيع، إكراميات العاملين في الوظائف المُساندة، م. رواتب العاملين في تصميم المُنتجات).

س4: إليك أرصدة الحسابات المتعلقة بقائمة الدخل لمشروع السعدية التجاري، عن الفترة المنتهية بتاريخ: 2017/12/31م (المبالغ مُقدَّرة بالدينار):

| البيان                             | القيمة                                     |
|------------------------------------|--|
| المبيعات .                         | ؟؟؟  |
| مردودات المبيعات .                 | 2500                                       |
| صافي المبيعات .                    | ؟؟؟  |
| تَكْلُفَةُ البضاعة المَبَّعَة .    | ؟؟؟  |
| بضاعة أول المدة .                  | ؟؟؟  |
| صافي المشتريات .                   | 58500                                      |
| تَكْلُفَةُ البضاعة المتاحة للبيع . | ؟؟؟  |
| بضاعة آخر المدة .                  | 8500                                       |
| مجمل الربح:                        | ؟؟؟ (يمثل مجمل الربح 40% من صافي المبيعات) |
| المصاريف التشغيلية .               | 13500                                      |
| صافي الربح                         | 35000                                      |

المطلوب : أ- جد القيم المجهولة في قائمة الدخل .  
ب- تسجيل قيود الإقفال الخاصة بالحسابات السابقة .

س5: ما الفرق بين الحسابات المؤقتة والحسابات الدائمة؟ اذكر مثلاً لكلٍ منهما.

س6: علل لكلٍ مما يأتي:

- مجمل الربح لا يُمثّل النتيجة النهائية لعمل المشروع .
- خصم بضاعة آخر المدة من تَكْلُفَةُ البضاعة المُتاحة للبيع .

## قائمة التغير في حقوق الملكية

## Statement of Change in Equity

تعدّ قائمة التغير في حقوق الملكية، القائمة الثانية من القوائم المالية للمنشأة، حيث يتم إعدادها بعد إعداد قائمة الدخل؛ وذلك لأن نتيجة قائمة الدخل تُرحّل إلى هذه القائمة، التي تُعدّ مخرجاتها من العناصر الضرورية لإعداد قائمة المركز المالي للمنشأة، فما ماهية التغير في قائمة حقوق الملكية؟ وما مكوناتها؟ وكيف يتم إعدادها؟ هذا ما تم تناوله في هذا الدرس، كما يأتي:

### ماهية قائمة حقوق الملكية Statement of Equity Essence:

تعدّ هذه القائمة من القوائم المالية الختامية، التي تقوم العديد من منشآت الأعمال بإعدادها، مهما كان حجمها أو طبيعة نشاطها، وللتعرّف إلى مكوناتها، إليك الحالة الدراسية الآتية:

#### حالة دراسية (1): صناعة الكوفيّة الفلسطينيّة



اقرأ بتمعن: "افتتحت شيماء في 2017/1/1م، مصنعاً للنسيج، في مدينة طولكرم، برأسمال مقداره (16000) دينار، يقوم على إنتاج الكوفيّة الفلسطينيّة الشهيرة، والتي تُعدّ رمزاً من رموز القضية الفلسطينيّة، وفي 2017/5/13، قامت شيماء بشراء سيارة لمشروعها بمبلغ (7000) دينار، وسدّدت ثمنها من أموالها الخاصة، كما قامت بسداد مبلغ (400) دينار من أموالها الخاصة لشركة عسقلان للكمبيوتر، ثمن جهاز حاسوب، تم شراؤه للمشروع خلال العام.

لقد اعتادت شيماء على سحب مبلغ (200) دينار شهرياً، من نقديّة المصنع لسداد جزء من نفقات دراسة ابنتها في الجامعة، وفي 2017/12/31م، تبين بعد إعداد قائمة الدخل للمشروع، أنّ مشروعها قد حقّق صافي ربح قدره (12000) دينار، وأنها ترغب في إعداد قائمة التغير في حقوق ملكيّة المصنع، والمطلوب: أجب عن التساؤلات الآتية:

- س1: إيجاد القيمة الإجمالية لمسحوبات شيماء الشخصية، خلال العام.
- س2: حساب قيمة الاستثمارات الإضافية في مشروعها، خلال العام.
- س3: ما مكونات قائمة التغير في حقوق الملكية؟
- س4: ما أهمية إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية للمصنع؟
- س5: إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية للمصنع، في 2017/12/31م.

نستنتج من خلال دراسة الحالة، أن قائمة التغير في حقوق الملكية تتكون من مجموعة من العناصر، هي: رأس المال في بداية الفترة المالية، والإضافات على رأس المال، أو التخفيضات عليه، مهما كان شكلها؛ نقدية أو عينية، وصافي نتيجة عمل المشروع خلال الفترة المالية؛ من ربح أو خسارة، إضافة إلى المسحوبات الشخصية؛ سواءً كانت على شكل نقد أو بضاعة، حيث تكون المحصلة النهائية لهذه القائمة، هي إيجاد رأس المال في نهاية الفترة، الذي سيرحل إلى قائمة المركز المالي للمنشأة.

يمكن تحديد الهدف النهائي من إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية، في بيان التغيرات التي طرأت على حقوق ملكية المنشأة منذ بداية الفترة المالية وحتى نهايتها، وبالتالي الوقوف على صافي حقوق أصحاب الملكية على المشروع.

### إعداد قائمة حقوق الملكية Statement of Equity Preparation:

تختلف بنود قائمة التغير في حقوق الملكية؛ باختلاف الشكل القانوني للمنشأة، سواءً كانت على شكل مشروع فردي أو شركة تضامن، أو شركات مساهمة، فالتغير في حقوق الملكية يرجع إلى طبيعة وحجم مختلف الأنشطة التي تقوم بها المنشأة، وللتعرف إلى ذلك، إليك النشاط الآتي:

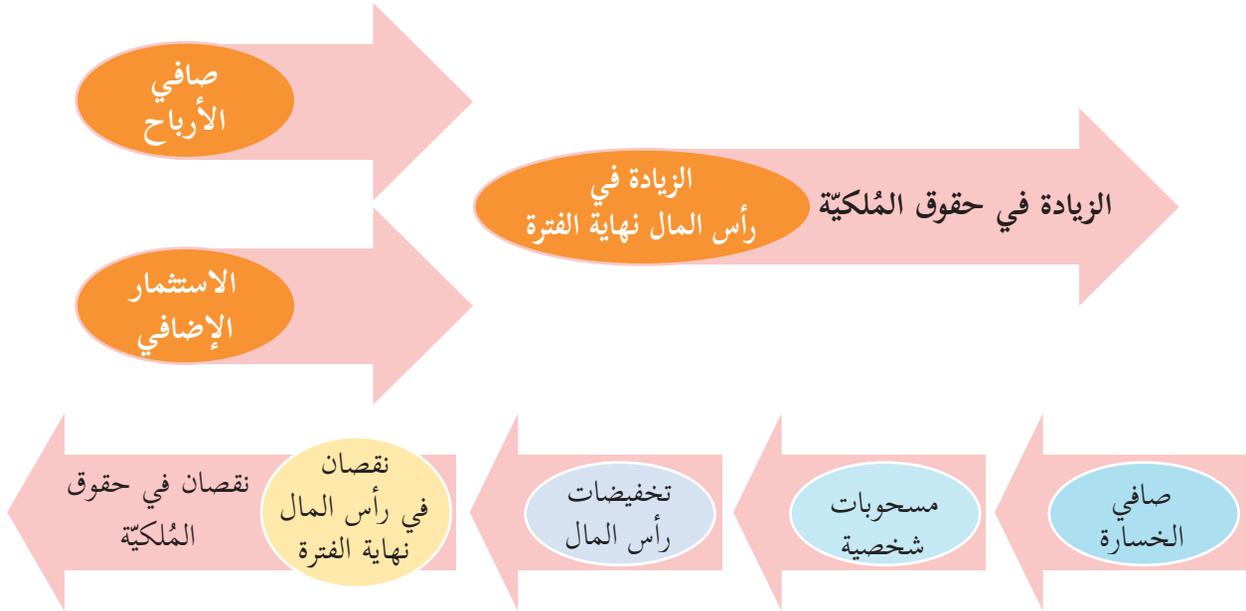
#### نشاط (1): الأنشطة المؤثرة في حقوق الملكية:



فيما يأتي مجموعة من الأنشطة التي حدثت خلال الفترة المالية في محطة برقين لتعبئة أسطوانات الغاز، والمطلوب: حدّد أثر كلّ منها على حقوق الملكية في المحطة؛ بوضع إشارة (✓) في المكان المناسب:

| الرقم | الأنشطة  | الإجابة       |             |
|-------|--|---------------|-------------|
|       |  | تؤثر بالزيادة | تؤثر بالنقص |
| 1     | قرار إدارة المحطة بتوزيع أرباح على مُلاك المشروع؛ حسب نسب التوزيع المتفق عليها.                                |               |             |
| 2     | تحقيق المحطة لصافي ربح أقلّ من الشركات المماثلة.   |               |             |
| 3     | استثمار مبلغ إضافي لافتتاح خط جديد لتعبئة الغاز للمستهلك النهائي.  |               |             |
| 4     | مسحوبات نقدية من قبل أحد مُلاك المشروع؛ لتغطية عمليات تشطيب منزله الجديد.                                      |               |             |
| 5     | سحب أسطوانات غاز لحساب أسر مُلاك المحطة.   |               |             |
| 6     | تقديم أحد المُلاك حافلة شخصية يملكها لاستعمالها لنقل العاملين في المحطة، واعتبارها جزءاً من حصته في رأس المال. |               |             |

**نلاحظ،** أن هناك أنشطة كثيرة تؤثر في حقوق ملكية المنشأة؛ سواءً بالزيادة أو النقصان، حيث تزداد بالزيادة على رأس المال وبالأرباح المتحققة خلال الفترة المالية، وتقل بالخسائر والتخفيضات في رأس المال وبالمسحوبات الشخصية للمالك، والشكل الآتي يبين ذلك:



### نشاط (2): إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية:

فيما يأتي التغيرات التي طرأت على حقوق ملكية لمنشأة وادي القلط خلال عام 2018م، الواردة في الجدول الآتي:

| المبلغ | البيان                              | المبلغ | البيان                          |
|--------|-------------------------------------|--------|---------------------------------|
| 14700  | تقديم قطعة أرض لتشييد مبنى للمنشأة. | 23250  | رأس المال في بداية الفترة.      |
| 10%    | تخفيض رأس المال.                    | 7360   | مسحوبات شخصية نقدية خلال العام. |
| 14300  | صافي ربح متحقق في نهاية العام.      | 6120   | مسحوبات بضاعة بسعر التكلفة.     |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

س1: إعداد قائمة التغير في حقوق ملكية المنشأة، خلال العام 2018م.

س2: ما مقدار الزيادة أو النقص في حقوق الملكية؟

### مثال (1):

تعمل شركة زمزم للمفروشات في مدينة دير البلح منذ عشرات السنين، وفيما يأتي التغيرات التي طرأت على حقوق الملكية خلال العام 2018م:

| المبلغ | البيان   | المبلغ | البيان                          |
|--------|--|--------|---------------------------------|
| 22000  | تقديم شاحنة لاستخدامها في نقل البضاعة للزبائن. | 250000 | رأس المال في بداية الفترة.      |
| 25000  | تخفيض رأس المال.                               | 12000  | مسحوبات شخصية نقدية خلال العام. |
| 65000  | صافي خسارة متحقق في نهاية العام.               | 2400   | مسحوبات بضاعة بسعر البيع.       |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

س1: إعداد قائمة التغير في حقوق ملكية الشركة، خلال العام 2018م.

س2: ما مقدار الزيادة أو النقص في حقوق الملكية؟

**الحل:** تكون قائمة التغير في حقوق الملكية لشركة زمزم للمفروشات كما يأتي، بناءً على المعطيات السابقة:

| شركة زمزم للمفروشات<br>قائمة حقوق الملكية<br>عن الفترة المنتهية في 2018/12/31م |             |             |                             |
|--|-------------|-------------|-----------------------------|
| مبالغ كلية   | مبالغ جزئية | مبالغ جزئية | البيان                      |
| 250000   |             |             | رأس المال في 2018/1/1       |
|  | 22000       |             | يُضاف: الاستثمار الإضافي    |
|  |             | (65000)     | يُطرح: صافي الخسارة         |
|  |             | (25000)     | يُطرح: تخفيضات رأس المال    |
|  |             | (14400)     | يُطرح: مسحوبات شخصية        |
|  | (104400)    |             | مجموع الطروحات من رأس المال |
| (82400)  |             |             | صافي التغير في حقوق الملكية |
| 167600   |             |             | رأس المال في 2018/12/31     |

**نلاحظ،** أنّ التغير في حقوق الملكية كان عبارة عن زيادة على رأس المال تتمثل في الاستثمار الإضافي، إضافة إلى الطروحات في رأس المال والمتمثلة في؛ صافي الخسارة، والتخفيضات والمسحوبات الشخصية، وبالتالي فإن خلاصة هذه التغيرات هي (82400) دينار، يتم تنزيلها من رأس المال في بداية الفترة المالية؛ ليصبح رأس المال الجديد للشركة هو 167600 دينار.

من هنا فإن الشكل المُبسَّط لإعداد قائمة التَّعْيِير في حقوق المُلكيَّة، بغض النظر عن طبيعة هذه التَّعْيِيرات ونتيجتها على حقوق المُلكيَّة، هو كما يأتي:

| المبلغ     | البيان                                   |
|------------|--|
| XXX        | رأس المال في بداية الفترة.               |
| XX أو (XX) | (+) صافي الربح أو (-) صافي الخسارة.      |
| XX         | (+) الإضافات لرأس المال خلال الفترة.     |
| (XX)       | (-) التخفيضات على رأس المال خلال الفترة. |
| (XX)       | (-) المسحوبات الشخصية.                   |
| XXX        | رأس المال في نهاية الفترة.               |

أفكر:

متى تلجأ المنشأة إلى تخفيض رأس مالها؟

### أسئلة الدرس

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكل مما يأتي:

- إذا علمت أن رأس المال في بداية الفترة المالية يساوي 10000 دينار، وصافي الربح يساوي 3000 دينار، والمسحوبات الشخصية تساوي 1000 دينار، فما قيمة رأس المال في نهاية الفترة؟  
أ- 6000 دينار. ب- 14000 دينار. ج- 12000 دينار. د- 8000 دينار.
- إذا كان رأس المال في بداية الفترة لمنشأة ما، يساوي 5000 دينار، ورأس مالها في نهاية الفترة يساوي 7000 دينار، وكانت المسحوبات خلال الفترة بقيمة (2500) دينار، فما قيمة صافي ربح أو خسارة المنشأة؟  
أ- ربح 2000 دينار. ب- ربح 4500 دينار.  
ج- خسارة 500 دينار. د- ربح 500 دينار.
- إذا كان رأس مال مشتل طوباس للزهور الطيبة في بداية عام 2016م، هو 10000 دينار، وأصبح في نهاية العام 15000 دينار، وبلغت قيمة الإضافات على رأس المال خلال العام 3000 دينار، فكم يبلغ صافي ربح أو خسارة المشتل في نهاية عام 2016م؟  
أ- 5000 دينار ربح. ب- 2000 دينار ربح.  
ج- 2000 دينار خسارة. د- 5000 دينار خسارة.

- 4- أي من الآتية تؤثر بالزيادة على صافي حقوق المُلْكِيَّة؟
- أ- مسحوبات شخصية نقداً.  
 ب- بيع أصل بأقل من تكلفته.  
 ج- تقديم عقار للمشروع.  
 د- بيع بضاعة بسعر التكلفة.

س2: عرّف قائمة التغيّر في حقوق المُلْكِيَّة، مبيّناً الهدف الأساس من إعدادها.

س3: اذكر العمليات المؤثرة في حقوق المُلْكِيَّة.

س4: علل لكلّ ممّا يأتي:

- أ- يتم إعداد قائمة التغيّر في حقوق المُلْكِيَّة بعد إعداد قائمة الدخل.  
 ب- تحصيل مبالغ نقدية من أحد المدينين لا يؤثر في قائمة حقوق المُلْكِيَّة.

س5: استثمر شادي في 2017/1/1م، مبلغ (5000) دينار نقداً؛ لتأسيس مشروع ألعاب ذكاء إلكترونية، حيث ظهرت البيانات المالية الآتية المتعلقة بنشاطه خلال العام (المبالغ مقدرة بالدينار):

| المبلغ | البيان                                   |
|--------|--|
| 2500   | إجمالي المصاريف                          |
| 5500   | إجمالي الإيرادات                         |
| 3500   | استثمارات إضافية (أجهزة إلكترونية جديدة) |
| 1000   | مسحوبات شخصية                            |
| 7000   | النقدية                                  |

المطلوب: إعداد قائمة التغيّر في حقوق المُلْكِيَّة للمشروع، في 2017/12/31م.

## قائمة المركز المالي

## Statement of Financial Position

يتمثل أحد الأهداف الرئيسة للمحاسبة، في تحديد أو بيان المركز المالي للمُنشأة في نهاية الفترة المالية؛ أي توفير معلومات لأصحاب المصالح عن طبيعة الوضع المالي للمُنشأة في لحظةٍ زمنيةٍ معينة، ومدى قدرتها على الاستمرار وتسديد التزاماتها تجاه الآخرين، ولتحقيق هذا الغرض يقوم المحاسب بإعداد قائمة المركز المالي، أو ما تُسمّى بالميزانية العمومية، حيث تضم فيها جميع الحسابات الدائمة والتي لم يتم إقفالها، فما ماهية قائمة المركز المالي؟ وما مكوناتها الرئيسة؟ وكيف يتم تبويب وتصنيف الحسابات الواردة فيها؟ هذا ما تم تناوله في ثنايا هذا الدرس، على النحو الآتي:

### ماهية قائمة المركز المالي Statement of Financial Position Essence:

تُعدّ قائمة المركز المالي بمثابة كشف مالي، يعرض جميع الحسابات الدائمة في المُنشأة؛ من أصول والتزامات وحقوق مُلكيّة في لحظة زمنية معينة، وللتعرف إلى ذلك، نتناول الحالة الدراسية الآتية:

#### حالة دراسية (1): تجارة ألعاب الأطفال



يملك هادي مشروع تجاري في مدينة بيت حانون، يعمل في تجارة وبيع مختلف ألعاب الأطفال، ويستخدم نظاماً مالياً محوسباً لتسجيل العمليات المالية واستخراج التقارير اللازمة، وفي نهاية عام 2017م، تبين أن المشروع قد حققت صافي ربح قدره (3100) دينار، ولذلك قرر هادي توسيع مشروعه؛ إذ يحتاج ذلك لمبلغ (10000) دينار؛ الأمر الذي دفعه للبحث عن شريك عمل لديه الرغبة والمال اللازم للاستثمار، ولكن الشريك المحتمل وائل طلب معلومات مالية عن مشروعه؛ تساعده في اتخاذ قرار بذلك؛ وهذا

تطلب من هادي جرد كل ما يمتلكه المشروع من أصول وما عليه من التزامات، لإعداد قائمة المركز المالي الخاص بالمشروع، علماً بأن البيانات المالية في 2017/12/31، كانت كما يأتي:

نقدية (3860) دينار، مدينون (4200) دينار، معدات مكتبية (1500) دينار، مجمع استهلاك المعدات المكتبية (150) ديناراً، م. إيجار مستحق الدفع (1000) دينار، دائنون (900) دينار، إعلان مدفوع مقدماً (2100) دينار، أوراق قبض (800) دينار، أوراق دفع (500) دينار، قرض طويل الأجل (6900) دينار، رأس المال (6810) دنانير، كما قُدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ (3800) دينار، علماً أن هادي شعر بالطمأنينة عندما توازنت الميزانية الخاصة بمشروعه.

المطلوب: أجب عن التساؤلات الآتية:

- س1: هل توازن قائمة المركز المالي ضرورة؟ وما أهمية التوازن في هذه الحالة؟  
س2: ما الهدف من إعداد قائمة المركز المالي الواردة في الحالة؟ هل هناك أهداف أخرى للإعداد؟ اذكرها.  
س3: ما المبلغ الذي توازنت عنده قائمة المركز المالي الواردة في الحالة؟  
س4: إعداد قائمة المركز المالي لمشروع هادي التجاري، كما هي في 2017/12/31م.

**نلاحظ،** أن التوازن في قائمة المركز المالي ضرورة، حيث تعطي مؤشراً غير قطعي على صحة الإعداد؛ بسبب وجود أخطاء لم يكشفها ميزان المراجعة أو أعمال التدقيق والرقابة على العمليات المالية للمنشأة، فمثلاً: لو تم تبديل رصيد أوراق القبض البالغ (3200) دينار، مع رصيد أوراق الدفع بالقيمة نفسها؛ فإن قائمة المركز المالي ستتوازن مع ورود هذا الخطأ.  
لإعداد قائمة المركز المالي للمنشأة فوائدها عدة؛ كتقديم بيانات ومعلومات مالية عن سيولة المنشأة، وقدرتها على سداد التزاماتها قصيرة الأجل في مواعيد استحقاقها، وبيان حجم ثروة الملاك، وحسن توظيفها مواردها الاقتصادية، وكل هذا يساعد إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات.

#### قضية للنقاش:

هناك حالات تكون فيها نتيجة أعمال المنشأة ربحاً، في حين أنّ مركزها المالي ضعيف، ناقش ذلك من خلال العمل مع زملائك في المجموعة.

### إعداد قائمة المركز المالي Preparation Statement of Financial Position:



قد يتم إعداد قائمة المركز المالي للمنشأة على شكل تقرير، أو جدول، أو كشف، بحيث يُظهر الأصول أولاً، ثم الالتزامات على المشروع تجاه الآخرين، ثم حقوق المُلْكِيَّة، كما في الشكل الآتي:

شركة العنان للمحروقات  
قائمة المركز المالي  
كما هي بتاريخ: 12/31 /.....

| مبلغ كلي | مبلغ جزئي | الأصول                            |
|----------|-----------|-----------------------------------|
|          |           | <b>الأصول المتداولة:</b>          |
|          | XX        | نقدية                             |
|          | XX        | أ. قبض                            |
|          | XX        | ذمم مدينة                         |
|          | XX        | مخزون آخر المدة                   |
|          | XX        | استثمارات أسهم وسندات             |
| XXXX     |           | * مجموع الأصول المتداولة.         |
|          |           | <b>الأصول غير المتداولة:</b>      |
|          | XX        | مبانٍ                             |
|          | XX        | شاحنات                            |
|          | XX        | حق امتياز                         |
|          | XX        | عدادات التعبئة                    |
| XXXX     |           | * مجموع الأصول غير المتداولة.     |
| XXXXXX   |           | <b>مجموع الأصول:</b>              |
|          |           | <u>الالتزامات وحقوق الملكية</u>   |
|          |           | <b>الالتزامات المتداولة:</b>      |
|          | XX        | الذمم الدائنة                     |
|          | XX        | قروض قصيرة الأجل                  |
| XXXX     |           | * مجموع الالتزامات المتداولة:     |
|          |           | <b>الالتزامات غير المتداولة:</b>  |
|          | XX        | القروض طويلة الأجل                |
| XXXX     |           | * مجموع الالتزامات غير المتداولة. |
|          |           | <b>حقوق الملكية:</b>              |
| XXX      |           | رأس المال                         |
| XXXXXX   |           | مجموع الالتزامات وحقوق الملكية:   |

يتبين من النموذج السابق، أنّ قائمة المركز المالي تتضمن أرصدة الحسابات الدائمة كافة؛ المدينة منها والدائنة، فأرصدة هذه الحسابات يتم تدويرها للعام القادم، وتُعدّ هذه القائمة بعد إعداد قائمتي الدخل والتغير في حقوق المُلْكِيَّة؛ لذا فهي تتضمن جميع أصول المُنشأة، والتزاماتها، إضافة إلى حقوق المُلْكِيَّة فيها، والنشاط الآتي يبين ذلك:

### نشاط (1): تصنيف عناصر قائمة المركز المالي:

فيما يأتي بنود حسابات مستخرجة من دفاتر مُنشأة شقائق النعمان لتدقيق الحسابات، والمطلوب: تحديد مكان ورود كلٍّ منها في قائمة المركز المالي:

| حقوق مُلكِيَّة | التزامات    |         | أصول        |         | بنود الحسابات           |
|----------------|-------------|---------|-------------|---------|-------------------------|
|                | غير متداولة | متداولة | غير متداولة | متداولة |                         |
|                |             |         |             |         | الذمم الدائنة           |
|                |             |         |             |         | قرطاسية                 |
|                |             |         |             |         | النقدية                 |
|                |             |         |             |         | رأس مال الشريك: (فيحاء) |
|                |             |         |             |         | الأثاث                  |
|                |             |         |             |         | مصروف كهرباء مستحق      |
|                |             |         |             |         | قرض بنكي طويل الأجل     |
|                |             |         |             |         | رأس مال الشريك: (عابد)  |
|                |             |         |             |         | أوراق قبض               |
|                |             |         |             |         | أرباح محتجزة            |
|                |             |         |             |         | إيراد مقبوض مقدماً      |
|                |             |         |             |         | أجهزة كمبيوتر           |
|                |             |         |             |         | براءة اختراع            |

### أَتَعَلَّم:

الأرباح المحتجزة، وهي أرباح لم يتم توزيعها على الشركاء خلال العام، وقد يستخدمها الشركاء أو مالك المشروع لزيادة رأس المال.

**نلاحظ،** أنّ أصول المُنشأة تتكوّن من موجودات يمتلكها المشروع؛ سواءً كانت **متداولة**، مثل: النقدية، وأوراق القبض، والمصرفيات المدفوعة مقدّماً، والاستثمار في الأوراق المالية، أو **غير متداولة**؛ كالأثاث والمباني وحقوق الامتياز، أما الالتزامات فتُصنّف إلى **التزامات متداولة (Current Liabilities)**، مثل: أوراق الدفع، والضرائب المستحقة، والذمم الدائنة، و**التزامات غير متداولة** تستحق السداد خلال فترة أكثر من عام؛

كالقروض طويلة الأجل، في حين أنّ **حقوق المُلكيّة (Owner's Equity)**، تشمل رأس مال المُلاك؛ سواءً كان فرداً أو مجموعة من الشركاء، **والأرباح المحتجزة (Retained Earnings)**.

### قضية للبحث:

ارجع إلى الموقع الإلكتروني لإحدى المُنشآت الفلسطينية، واطّلع على قائمة المركز المالي لها، وآليّة تصنيفها، واكتب تقريراً بذلك.

### هل تعلم؟

أن نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة، ليس لها علاقة بقوة أو ضعف المركز المالي له؛ فربما يحقق المشروع خسارة في فترة مالية، ولكن مركزه المالي قوي، وربما يُحقّق ربحاً في فترةٍ ماليّةٍ ما، لكن مركزه المالي ضعيف.

### نشاط (2): إعداد قائمة المركز المالي:

فيما يأتي بعض الأرصدة المالية المستخرجة من السجلات المحاسبية لمحلات وادي قانا التجارية، وذلك في 2018/12/31م:

| اسم الحساب                | المبالغ (مقدرة بالدينار) |
|---------------------------|--------------------------|
| النقدية                   | 19000                    |
| مخزون أول المدة           | 14000                    |
| شاحنة نقل                 | 21000                    |
| دائنون                    | 7250                     |
| مشتريات                   | 22500                    |
| مردودات المشتريات         | 2500                     |
| ضرائب مستحقة الدفع        | 1250                     |
| أوراق مالية               | 1500                     |
| قروض طويلة الأجل          | 11500                    |
| مبيعات                    | 31000                    |
| أثاث                      | 4200                     |
| رأس المال في نهاية الفترة | ؟؟؟                      |
| ذمم مدينة                 | 26200                    |

|                    |      |
|--------------------|------|
| أوراق قبض          | 1800 |
| مجمع إهلاك         | 3200 |
| أوراق دفع          | 6200 |
| رواتب مستحقة الدفع | 2100 |

علماً بأن بضاعة آخر المدة قُدِّرت بمبلغ (34000) دينار حسب التَّكْلُفَة، و(40000) حسب سعر السوق،  
والمطلوب: إعداد قائمة المركز المالي بتاريخ 2018/12/31م.

**نلاحظ،** أن هناك بنود حسابات لم تُستخدم في إعداد قائمة المركز المالي؛ كالمبيعات والمشتريات وغيرها؛ كونها من الحسابات التي ترد في قائمة الدخل، وقد أُقفل أثرها في حساب رأس المال في نهاية الفترة المالية، في حين أن حساب مخزون بضاعة آخر المدة، يُقِيم بناءً على سياسة الحیطة والحذر، ويرد في كلٍّ من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي للمشروع.

مثال (1):



فيما يأتي بعض الأرصدة المالية المستخرجة من الدفاتر المحاسبية لمحلات سخنين لتجارة نظم الطاقة الشمسية، وذلك في 2018/12/31م (المبالغ مُقدَّرة بالدينار):

200 أثاث، 1000 شهرة محل، 1600 أجهزة كمبيوتر، 2950 نقدية، 7250 مشتريات، 8500 مبيعات، 1250 بضاعة أول المدة، 500

مردودات مبيعات، 400 مردودات مشتريات، 1000 قرض قصير الأجل، 200 إيراد أوراق مالية، 2000 أوراق مالية، 40 خسائر بيع أوراق مالية، 70 إيراد عقار، 450 مصاريف إدارية، 400 مصاريف بيعية، 40 خصم مسموح به، 130 مسحوبات شخصية، 800 مدينون، 700 دائنون، رأس المال في بداية الفترة؟؟

المطلوب: أ- إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة للمحلات، بتاريخ 2018/12/31م.

ب- إعداد قائمة الدخل بتاريخ 2018/12/31م، علماً بأن بضاعة آخر المدة قُدِّرت بقيمة (3000)

دينار، وأنه معفى من الضريبة لمدة خمس سنوات، حسب قانون تشجيع الاستثمار.

ج- إعداد قائمة حقوق المُلْكِيَّة بتاريخ 2018/12/31م.

د- إعداد قائمة المركز المالي بتاريخ 2018/12/31م.

**الحل:**

أ- ميزان المراجعة بالأرصدة لمحلات سخنين لأنظمة الطاقة:

محلات سخنين لأنظمة الطاقة  
ميزان المراجعة بالأرصدة  
كما هو بتاريخ 2018/12/31م

| دائن  | مدين  | اسم الحساب            |
|-------|-------|-----------------------|
|       | 2950  | نقدية                 |
|       | 800   | مدينون                |
|       | 2000  | أوراق مالية           |
|       | 1250  | بضاعة أول المدة       |
|       | 200   | أثاث                  |
|       | 1000  | شهرة محل              |
|       | 1600  | أجهزة كمبيوتر         |
|       | 7250  | مشتريات               |
| 8500  |       | مبيعات                |
|       | 500   | مردودات مبيعات        |
| 400   |       | مردودات مشتريات       |
| 1000  |       | قرض قصير الأجل        |
| 200   |       | إيراد أوراق مالية     |
|       | 40    | خسائر بيع أوراق مالية |
| 70    |       | إيراد عقار            |
|       | 450   | مصاريف إدارية         |
|       | 400   | مصاريف بيعية          |
|       | 40    | خصم مسموح به          |
|       | 130   | مسحوبات شخصية         |
| 700   |       | دائنون                |
| 7740  |       | رأس المال             |
| 18610 | 18610 | المجموع:              |

نلاحظ، أن رأس المال الوارد في الميزان، هو رأس المال في بداية الفترة، والبالغ (7740) ديناراً، وهو ناتج عن الفرق بين مجموع أرصدة الطرف المدين (10870) ديناراً، ومجموع أرصدة الطرف الدائن (18610) دنانير.

ب- قائمة الدخل لشركة سخنين لأنظمة الطاقة:

| مبالغ كلية | مبالغ جزئية | مبالغ جزئية | البيان                              |
|------------|-------------|-------------|-------------------------------------|
|            | 8500        | (500)       | إجمالي المبيعات:                    |
|            |             | (40)        | مردودات المبيعات                    |
|            | 540         |             | خصم مسموح به                        |
|            |             |             | مجموع المردودات والخصم              |
| 7960       |             |             | * صافي المبيعات                     |
|            |             |             | <u>تكاليف المبيعات:</u>             |
|            | 1250        | 7250        | بضاعة أول المدة                     |
|            |             | (400)       | إجمالي المشتريات                    |
|            |             | 0           | مردودات المشتريات                   |
|            |             |             | خصم المشتريات                       |
|            | 6850        |             | * صافي المشتريات                    |
|            | 8100        |             | <u>تكاليف البضاعة المتاحة للبيع</u> |
|            | (3000 )     |             | بضاعة آخر المدة                     |
| (5100)     |             |             | تكاليف المبيعات                     |
| 2860       |             |             | * مجمل الدخل (الربح).               |
|            |             |             | <u>المصاريف التشغيلية:</u>          |
|            | (400)       |             | مصاريف البيع                        |
|            | (450)       |             | مصاريف إدارية                       |
| (850)      |             |             | * مجموع المصاريف                    |
| 2010       |             |             | صافي الربح التشغيلي                 |
|            |             |             | إيرادات وخسائر أخرى                 |
|            | 200         |             | إيراد أوراق مالية                   |
|            | 70          |             | إيراد عقار                          |
|            |             | (40)        | خسائر بيع أوراق مالية               |
| 2240       |             |             | صافي الربح قبل <u>الضريبة</u>       |

ج- قائمة التغير في حقوق الملكية:

| محلات سخنين لأنظمة الطاقة<br>قائمة التغير في حقوق الملكية<br>عن الفترة المنتهية في 2018/12/31م |             |             |                             |
|--|-------------|-------------|-----------------------------|
| مبالغ كلية   | مبالغ جزئية | مبالغ جزئية | البيان                      |
| 7740   |             |             | رأس المال في 2018/1/1م      |
|  | 0           |             | يُضاف: الاستثمار الإضافي    |
|  | 2240        |             | يُضاف: صافي الربح           |
| (+)  |             | (0)         | يُطرح: تخفيضات رأس المال    |
|  |             | (130)       | يُطرح: مسحوبات شخصية        |
|  | (130)       |             | مجموع الطروحات من رأس المال |
| 2110   |             |             | صافي التغير في حقوق الملكية |
| 9850   |             |             | رأس المال في 2018/12/31م    |

د- قائمة المركز المالي:

| محلات سخنين لأنظمة الطاقة<br>قائمة المركز المالي<br>كما هي بتاريخ: 2018/12/31م |           |                               |
|--|-----------|-------------------------------|
| مبلغ كلي   | مبلغ جزئي | الأصول                        |
|  |           | الأصول المتداولة:             |
|  | 2950      | نقدية                         |
|  | 2000      | أوراق مالية                   |
|  | 800       | مدينون                        |
|  | 3000      | مخزون آخر المدة               |
| 8750   |           | * مجموع الأصول المتداولة.     |
|  |           | الأصول غير المتداولة:         |
| (+)  | 200       | أثاث                          |
|  | 1600      | أجهزة كمبيوتر                 |
|  | 1000      | شهرة محل                      |
| 2800   |           | * مجموع الأصول غير المتداولة. |

|       |      |                                      |
|-------|------|--------------------------------------|
| 11550 |      | مجموع الأصول:                        |
|       |      | الالتزامات وحقوق المُلْكِيَّة        |
|       |      | الالتزامات المتداولة:                |
|       | 700  | الذمم الدائنة                        |
|       | 1000 | قروض قصيرة الأجل                     |
| 1700  |      | * مجموع الالتزامات المتداولة.        |
|       |      | الالتزامات غير المتداولة:            |
|       | 0    | القروض طويلة الأجل                   |
| 0     |      | * مجموع الالتزامات غير المتداولة.    |
|       |      | حقوق المُلْكِيَّة:                   |
| 9850  |      | رأس المال                            |
| 11550 |      | مجموع الالتزامات وحقوق المُلْكِيَّة: |

نلاحظ ممّا سبق، أن الحسابات الختامية والقوائم المالية في المنشأة متكاملة في وظيفتها؛ لذا يجب أن تُعدّ بالتسلسل؛ إذ نبدأ بعمل ميزان المراجعة؛ للتأكد من صحة التوازن المحاسبي، ثم نقوم بإعداد قائمة الدخل؛ لبيان نتيجة العمل، والتي تُرحل إلى قائمة التغيّر في حقوق المُلْكِيَّة، إضافة إلى التغيّرات الأخرى؛ للوصول إلى رأس المال في نهاية الفترة، الذي يُرحل لقائمة المركز المالي للمنشأة.

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكلِّ مما يأتي:

1- ما الأصول المتداولة؟

- أ- الأصول التي يجب بيعها خلال الفترة المالية.
- ب- الأصول التي لا يمكن بيعها بخسارة.
- ج- الأصول المتوقع تحويلها إلى نقدية خلال فترة مالية واحدة.
- د- الأصول التي يحتفظ بها المشروع لفترات زمنية طويلة.

2- بدأ سيف الدين مشروعه التجاري، بتقديم الأصول والخصوم الآتية: 6000 دينار ذمم مدينة، 10000 دينار سيارة، 1000 دينار ذمم دائنة، 3500 دينار قروض، 4000 دينار أوراق دفع، فكم تبلغ قيمة رأس مال المشروع؟

- أ- 7500 دينار. ب- 8500 دينار. ج- 9500 دينار. د- 10500 دينار.

3- إذا كانت الأصول 40000 دينار، والالتزامات 40% من الأصول، فما قيمة الالتزامات وحقوق المُلْكِيَّة على التوالي؟

- أ- 24000، 16000 دينار. ب- 18000، 22000 دينار.
- ج- 16000، 24000 دينار. د- 30000، 20000 دينار.

4- أي من البنود الآتية يُعدُّ أصلاً متداولاً؟

- أ- حقوق التأليف. ب- السيارات. ج- أوراق القبض. د- براءة الاختراع.

س2: عرف كلاً مما يأتي:

- الالتزامات المتداولة. - الأرباح المحتجزة. - الأصول غير المتداولة.

س3: أعط أمثلة على أصول متداولة، والتزامات متداولة، لكل من المنشآت الآتية:

- أ- شركة عاملة في مجال الهاتف النقال.
- ب- شركة عاملة في مجال الخدمات الفندقية.
- ج- معمل لإنتاج مواد التنظيف المنزلية.

س4: ما الفرق بين الربح التشغيلي، وصافي ربح المنشأة؟

س5: علل لكلِّ مما يأتي:

- أ- قائمة الدخل تُلخِّص جملة نشاطات المنشأة خلال الفترة المالية، بينما لا تُعدُّ قائمة المركز المالي كذلك.
- ب- تحقيق المنشأة للربح خلال الفترة المالية، لا يُعبِّر عن قوة مركزها المالي أو ضعفه.

س6: الأرصدة الآتية مستخرجة من دفاتر مُنشأة حازم التجارية في 2017/12/31م، (المبالغ مُقدَّرة بالدينار): 10400 نقدية، 950 أوراق القبض، 1300 دائنون، 650 أوراق دفع، 3400 قرض، 6400 الآلات، 160 مسحوبات شخصية، 5710 الأرباح الصافية عن الفترة المنتهية في 2017/12/31م، 10000 عقارات، 18450 رأس المال في 2017/1/1م، علماً بأن بضاعة آخر المدة 1600 دينار، والمطلوب:

أ- صَنَّف الأصول إلى: (أصول متداولة وأصول غير متداولة).

ب- صَنَّف الالتزامات إلى: (التزامات متداولة والتزامات غير متداولة).

ج- احسب قيمة رأس المال في 2017/12/31م.

د- إعداد قائمة المركز المالي لمُنشأة حازم التجارية، كما هي في 2017/12/31م.

## أسئلة الوحدة

س1: ضع دائرة حول رمز الإجابة الصحيحة، لكلِّ ممَّا يأتي:

- 1- أي من الآتية لا يُعدُّ من العناصر اللازمة لاستخراج صافي الربح التشغيلي للمُنشأة؟
  - أ- مردودات المشتريات.
  - ب- أرباح بيع الأوراق المالية.
  - ج- تكاليف المبيعات.
  - د- المبيعات.
- 2- لماذا يظهر حساب مخزون آخر المدة، في قائمة الدخل وقائمة المركز المالي؟
  - أ- لاحتساب تكاليف البضاعة المبَّيعة، وهو من الحسابات الدائمة.
  - ب- لاحتساب تكاليف المشتريات، وهو من الحسابات الدائمة.
  - ج- لاحتساب تكاليف البضاعة المبَّيعة، وهو من الحسابات المؤقتة.
  - د- لاحتساب تكاليف البضاعة المشتراة، وهو من الحسابات الوهمية.
- 3- أي من الآتية يُعدُّ من الأسباب لزيادة رأسمال المُنشأة؟
  - أ- تقليص خطوط المُنْتِجات في المُنشأة.
  - ب- التوسع في نشاط المُنشأة.
  - ج- استجابة لرغبة أحد الشركاء في المُنشأة بالانسحاب منها.
  - د- دفع رواتب الموظفين وأجور العاملين فيها.

4- إذا علمت أنّ صافي المبيعات بلغ 18000 دينار، وأن مردودات المبيعات 2400 دينار، والخصم المسموح به 820 دينار، فكم تبلغ قيمة إجمالي المبيعات؟  
 أ- 18820 ديناراً.  
 ب- 21220 ديناراً.  
 ج- 20400 دينار.  
 د- 19580 ديناراً.

5- إذا كانت تكلفة البضاعة المبّعة 28000 دينار، وبضاعة 1/1/1 5000 دينار، وصافي المشتريات 29000 دينار، فكم تساوي قيمة بضاعة آخر المدة؟  
 أ- 24000 دينار.  
 ب- 1000 دينار.  
 ج- 6000 دينار.  
 د- 4000 دينار.

6- إذا علمت أن صافي الربح لمُنشأة الأنوار للأدوات الكهربائية، بلغ (30000) دينار، وأن نسبة المصاريف التشغيلية تُشكل (17%) من صافي الربح، فكم يكون مجمل الربح؟  
 أ- 35100 دينار.  
 ب- 24900 دينار.  
 ج- 51000 دينار.  
 د- 35967 ديناراً.

س2: ما المتطلبات الواجب القيام بها، قبل إعداد قائمة المركز المالي للمُنشأة؟

س3: كيف تساعد القوائم المالية، الجهات المعنية في عملية اتخاذ القرارات؟

س4: الجدول الآتي يبين مجموعة التغيّرات التي طرأت على حقوق ملكيّة مشروع (صامدون) للاستزراع السمكي، في مدينة دير البلح، خلال عام 2017م، الواردة في الجدول الآتي:

| المبلغ | البيان                                | المبلغ | البيان                                      |
|--------|---------------------------------------|--------|---|
| 10000  | تقديم قطعة أرض لإقامة برك الاستزراع.  | 8450   | رأس المال في بداية الفترة.                  |
| 5000   | زيادة رأس المال، لشراء أصناف مُحسّنة. | 4200   | مسحوبات شخصية بضاعة خلال العام، بسعر البيع. |
| 8670   | صافي ربح متحقّق في نهاية العام.       | 2650   | مسحوبات شخصية نقداً.                        |

المطلوب: أجب عن الأسئلة الآتية:

أ- إعداد قائمة التغيّر في حقوق ملكيّة المُنشأة، خلال العام 2017م.

ب- ما مقدار الزيادة أو النقص في حقوق المُلكيّة؟

فيما يأتي ميزان مراجعة بالمجاميع لمُنشأة (عائدون) لاستنبتات أشتال الزيتون، عن الفترة المنتهية بتاريخ: 2018/12/31م، و(المبالغ مُقدَّرة بالدينار):

| مُنشأة عائدون لاستنبتات أشتال الزيتون<br>ميزان المراجعة بالمجاميع<br>كما هو بتاريخ 2018/12/31م |              |              |
|--|--------------|--------------|
| اسم الحساب   | مجاميع مدينة | مجاميع دائنة |
| نقدية  | 6500         | 2000         |
| مديون  | 1400         | 600          |
| بضاعة أول المدة من الأشتال   | 10000        | -            |
| أدوات ومعدات الري  | 4200         | -            |
| نظام ري إلكتروني   | 7000         | -            |
| أسمدة  | 4000         | 200          |
| مبيعات   | -            | 25800        |
| مشتريات بذور وعُقل   | 2300         | -            |
| مسحوبات من الأسمدة   | 200          | -            |
| قرض قصير الأجل   | 200          | 1000         |
| مصروف اهتلاك معدات الري  | 840          | -            |
| مصاريف دعاية   | 400          | -            |
| أجور العاملين في المشتل  | 5000         | -            |
| دائنون   | 250          | 700          |
| رأس المال  | -            | ؟؟           |
| <b>المجموع:</b>  | <b>؟؟؟</b>   | <b>؟؟؟</b>   |

والمطلوب: أ- إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة.

ب- إعداد قائمة الدخل، في نهاية الفترة المالية، علماً بأن بضاعة آخر المدة من الأشتال،

قُدِّرت حسب قيمة التكلفة بـ 11200 دينار وحسب القيمة السوقية بـ 18600 دينار.

ج- إعداد قائمة التغيُّر في حقوق المُلْكِيَّة.

د- إعداد قائمة المركز المالي.

س6: يحتوي العمود الأول على مصطلحات محاسبية باللغة العربية، والعمود الثاني على معانيها باللغة الإنجليزية، والمطلوب: وفق بين ما ورد في العمود الأول، مع ما ورد في العمود الثاني؛ بدلالة رقم المصطلح:

| المصطلح باللغة الإنجليزية | مكان الإجابة | المصطلح باللغة العربية | الرقم |
|---------------------------|--------------|------------------------|-------|
| Current Liabilities       |              | أصول متداولة           | 1     |
| Retained Earnings         |              | التزامات غير متداولة   | 2     |
| Current Assets            |              | حقوق المملكيّة         | 3     |
| Financial Position        |              | التزامات متداولة       | 4     |
| Owner's Equity            |              | أرباح محتجزة           | 5     |
| Non-Current Liabilities   |              |                        |       |

| الرقم | النتائج                                    | التقييم |       |       |
|-------|--|---------|-------|-------|
|       |  | مرتفع   | متوسط | منخفض |
| ١     | أعدّ قائمة الدخل للمشروع.                  |         |       |       |
| ٢     | أجد تكلفة البضاعة المتاحة للبيع.           |         |       |       |
| ٣     | أجد تكلفة البضاعة المبّعة.                 |         |       |       |
| ٤     | أجد نتيجة عمل المشروع؛ من ربح أو خسارة.    |         |       |       |
| ٥     | أصنف المصروفات التشغيلية للمشروع.          |         |       |       |
| ٦     | أقفل حسابات قائمة الدخل.                   |         |       |       |
| ٧     | أقفل نتيجة حساب مُلخص الدخل.               |         |       |       |
| ٨     | ألم بمكونات قائمة التّعير في حقوق الملكية. |         |       |       |
| ٩     | أعدّ قائمة التّعير في حقوق ملكية المشروع.  |         |       |       |
| ١٠    | أحدد أثر أنشطة المشروع في حقوق الملكية.    |         |       |       |
| ١١    | أعدّ قائمة المركز المالي للمشروع.          |         |       |       |
| ١٢    | أصنف بنود قائمة المركز المالي للمشروع.     |         |       |       |
| ١٣    | أعدّ ميزان المراجعة بالأرصدة للمشروع.      |         |       |       |



## المشروع الطلابي المأمول تنفيذه في هذه المادة

### فكرة المشروع:

مشروع طلابي، تعاوني، يُطبَّق من خلاله الطلبة المهارات التي تعلموها خلال العام الدراسي، وبالتزامن مع تنفيذ وحدات الكتاب المقرر، بحيث يأخذ الصفة التراكمية.

### تفاصيل المشروع:

يقوم المشروع على الممارسة والتطبيق العملي للمهارات المحاسبية والتسويقية؛ كإنشاء مكتبة طلابية؛ يتم فيها شراء وبيع القرطاسية، واللوازم المدرسية، التي يحتاجها الطلبة والمعلمون والعاملون في المدرسة؛ أو إنشاء شركة طلابية لإنتاج أو شراء وبيع الهدايا والتحف، والمطرزات اليدوية المتعلقة بالتراث الفلسطيني، والنثريات المختلفة؛ من إنتاج طلبة المدرسة، أو بالتعاون مع أفراد من المجتمع المحلي، يتم فيها ممارسة عمليات الشراء والبيع.

### الأساس التربوي للمشروع:

- بناء الفكر الريادي للطلبة؛ عبر طرحهم أفكاراً لمشاريع قابلة للتطبيق، وبما يسهم في صقل المعلومات النظرية بالخبرة العملية، بحيث يشعر الفرد الطالب المشارك في المشروع، بدوره الفاعل في المجتمع؛ عنصراً مُنتِجاً، يسعى لبناء شخصية مستقلة، يكون فيها ذاته، محققاً طموحاته الشخصية، والشعور بالرضا

الشخصي وتقدير الذات؛ ما يُسهم في زيادة دافعيته، لتكوين مشروع ريادي صغير، يُمكنه من الانخراط في سوق العمل مستقبلاً.

- تطوير كفايات الطلبة المشاركين؛ المهارية (الأدائية) والمعرفية (التعليمية) والوجدانية، بما يشعر الطالب بأنه عنصر بناء في المجتمع.

## خطوات عمل المشروع:

تتكون خطوات العمل في المشروع الطلابي، من مجموعة من الخطوات، هي:

1. تحديد فكرة المشروع: يتم طرح فكرة بناء المشروع على الطلبة من قبل المعلم، ويُطلب عبّر العصف الذهني طرح أكبر عدد ممكن من أفكار المشاريع المقترحة.
2. يقوم الطلبة بمساعدة وإشراف المعلم، بمناقشة إيجابيات ومعوقات تنفيذ كل فكرة؛ تمهيداً لاختيار أفضل الأفكار المطروحة، بحيث تكون ريادية وقابلة للتنفيذ.
3. اختيار اسم المشروع؛ فمثلاً: (الشركة الطلابية لمدرسة.....، المكتبة الطلابية، .....).
4. تحديد الغايات التي يسعى المشروع لتحقيقها: سواءً في الجانب الاجتماعي أو الاقتصادي،..... إلخ.
5. تحديد المهام وتوزيع المسؤوليات على الطلبة المشاركين: كتخصيص طلبة لأعمال الشراء، وآخرين لأعمال التسويق والبيع ،.... وهكذا.
6. تحديد حجم رأس المال المطلوب للبدء بالمشروع: بحيث يتم تحديد حصة الطالب المشارك، على أن يكون حجم الحصة متناسب مع القدرة المالية للطلبة المشارك، وبما يتيح المشاركة لأكثر عدد ممكن من الطلبة في رأس المال، وقائمة عل الاختيار الحرفي المشاركة في رأس المال، بحيث تكون حصة المشاركة رمزية؛ مثلاً: (2) دينار أو (3) دنانير، حسب المشروع وظروف الطلبة؛ حيث يتم حساب الحصة، من خلال قسمة رأس المال المقترح على عدد الطلبة الراغبين في المشاركة المالية.
7. تحديد شروط المشاركة في رأس مال المشروع المقترح: فقد يكون مصدر رأس المال المقترح؛ من طلاب الشعبة أو طلاب الفرع أو طلاب المدرسة، وتحديد الحد الأعلى للمشاركة لكل طالب.
8. تحديد النظام الداخلي للمشروع: إدارة المشروع وصلاحياتها، وآلية توزيع أرباح المشروع، وتاريخ تصفية المشروع وخطواتها،..... إلخ.
9. الإعلان في مرافق المدرسة عن المشروع: أهدافه، ومدته، وآلية المشاركة، وشراء الطلبة الحصص، وغيرها.

## تنفيذ المشروع:

1. يتم تخصيص دفتر لتسجيل عمليات البيع والشراء في المشروع (دفتر اليومية).
2. يُصمم الطلبة مستندات: قبض وصرف و قيد.
3. يتم تخصيص سجل خاص للصندوق، لرصد عمليات القبض والصرف، وتحت إشراف كلاً من مدير/مديرة المدرسة والمعلم وإدارة المشروع الطلابي، وفقاً للقواعد والتعليمات المالية المطبقة في المدرسة.
4. يتم تخصيص دفتر لتصنيف حسابات الشركة الطلابية، وبيان رصيد حساب كل منها (دفتر الأستاذ).
5. يتم تكوين لجنة مالية مكوّنة من مدير/مديرة المدرسة والمعلم المشرف وبعض الطلبة، لإجازة الصرف وسداد التزامات الشركة الطلابية.
6. يتم أرشفة عمل المشروع؛ بفتح ملفات للمعاملات المالية من فواتير، وسندات صرف و قيد، وغيرها.

## الأعمال المحاسبية المتعلقة بالمشروع:

### أولاً: خلال الفصل الدراسي الأول:

1. يتم تسجيل عمليات البيع والشراء من قبل الطلبة وإشراف المعلم المسؤول، أولاً بأول، ووفقاً للأصول المحاسبية.
2. تتم ترحيل قيود عمليات البيع والشراء للدفتر الخاص بها (دفتر الأستاذ)، أولاً بأول.
3. يتم مطابقة رصيد النقدية الموجود في الصندوق مع الرصيد الدفترية، بشكل يومي؛ لكشف الأخطاء في النقدية، أولاً بأول.
4. يتم إعداد ميزان مراجعة للشركة الطلابية من قبل الطلبة، في نهاية كل شهر.
5. يتم توجيه الطلبة بمراجعة القواعد والتعليمات المحاسبية الصحيحة؛ فيما يتعلق بتصحيح الأخطاء في الدفاتر.
6. يقوم المعلم المشرف علي المشروع، بمتابعة ومراجعة عمليات التسجيل في سجلات الشركة الطلابية.
7. يكون مدير المدرسة؛ المراقب العام على نقدية الشركة الطلابية، وضبط حركاتها المالية بالتعاون مع المعلم المشرف.

( تخص الوحدة الأولى والوحدة الثانية من الكتاب المقرر )

## ثانياً: خلال الفصل الدراسي الثاني:

1. يستمر الطلبة كالعادة في عمليات التسجيل والترحيل وعمل ميزان المراجعة، وحفظ المستندات، والمطابقة النقدية للصندوق أولاً بأول، كما يستمر مدير المدرسة والمعلم، بمراقبة عمليات الشركة الطلابية، وتنظيم أعمالها، وفقاً للقواعد المالية والإدارية المتبعة في المدرسة.
  2. يمارس الطلبة فكرة عمل التنزيلات على البضائع أو المستلزمات الراكدة، في المشروع الطلابي - إن وُجدت.
  3. يقوم الطلبة في نهاية السنة الدراسية (انتهاء السنة المالية للمشروع)، بعمل التسويات الجردية اللازمة لحسابات المشروع، من جرد للنقدية، والبضاعة، وتقدير قيمتها، والذمم المدينة والدائنة، وإشراف المعلم المسؤول، أولاً بأول، ووفقاً للأصول المحاسبية.
  4. يتم نشر إعلان في مرافق المدرسة عن قرب تصفية الشركة الطلابية، ومطالبة الأشخاص الذين عليهم التزامات تجاه الشركة الطلابية بالتسديد الفوري لذلك.
  5. يتم إعداد الحسابات الختامية للشركة الطلابية ( قائمة الدخل والمركز المالية).
  6. يتم حساب نصيب كل حصة من أرباح الشركة الطلابية، تمهيداً لتوزيع الأرباح، وإعادة رأس المال، لكل طالب مشارك في الشركة.
  7. يتم نشر الحسابات الختامية وتوزيعات الأرباح على الطلبة، في مرافق المدرسة، لتعزيز مفهومي الريادة والاستثمار بين طلبة المدرسة، كما يمكن للمدرسة نشر فكرة شركتها الطلابية، في جريدة مسيرة التريية، لتعميم الأفكار الريادية والاستفادة منها.
  8. يكون مدير المدرسة؛ المراقب للتصفية، وبالتعاون مع المعلم المشرف.
  8. يقوم المشرف التربوي بمتابعة مدى تحقيق الشركة الطلابية لأهدافها.
- ( تخص الوحدات: الأولى، والثانية، والثالثة، والرابعة من الكتاب المقرر؛ كون المشروع تراكمياً).

## أولاً: المراجع العربية:

1. خالد أمين عبد الله وآخرون، أصول المحاسبة، عمان: مكتب الكتب الأردني، 1990م.
2. إسلام بشتاوي، إيهاب أبو خزانه، مبادئ المحاسبة (1)، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2004م.
3. عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م.
4. حسام الدين مصطفى الخدّاش وآخرون، أصول المحاسبة المالية، ط (7)، عمان: دار المسيرة للطباعة والنشر، 2010م.
5. كمال الدين مصطفى الدهراوي، مبادئ المحاسبة المالية، ط (2)، الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2008م.
6. نضال محمود الدهراوي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول، عمان: دار المسيرة للطباعة والنشر، 2010م.
7. مسعد محمود الشرقاوي، الأصول العلمية والعملية للمحاسبة المالية، ط (3)، المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2006م.
8. لمجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المبادئ الأساسية للتدقيق، عمان: المطابع المركزية، 2003م.

## ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Horngren,C,Harrison,w. and Bamber,L, Accounting,(6)th edition, New Jersey ,USA person prentice Hall ,2005.
- Meigs & Meigs, Accounting The Basis for Business Decisions,(9)th edition, by McGraw-Hill, Inc (1993).
- .Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso, Financial Accounting, IFRS third edition, 2015.
- Robert Anthony, David Hawkins, Kenneth A. Merchant, Accounting: Texts and Cases, 13<sup>th</sup> edition, 2010.
- Charles T. Horngren , Gary L. Sundem , John A. Elliott, Donna Philbrick, Introduction to Financial Accounting, 11<sup>th</sup> edition, 2013.
- Peter Atrill , Eddie McLaney ,Financial Accounting for Decision Makers, 6<sup>th</sup> edition, 2012.

## لجنة المناهج الوزارية:

|                |                         |               |
|----------------|-------------------------|---------------|
| د. شهناز الفار | أ. ثروت زيد             | د. صبري صيدم  |
| د. سمية نخالة  | أ. عزام أبو بكر         | د. بصري صالح  |
| أ. وسام نخلة   | أ. عبد الحكيم أبو جاموس | م. فواز مجاهد |

## لجنة الخطوط العريضة لمنهاج المحاسبة:

|                   |             |   |
|-------------------|-------------|---|
| د. شاكرا الشلالفة | د. ساهر عقل | أ. محمد سالم "مُنسقاً"<br>أ. محمود الزهور |
|-------------------|-------------|---|

## المشاركون في ورشات كتاب المحاسبة للصف الحادي عشر:

|                   |                   |                   |                   |
|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| د. شاكرا الشلالفة | أ. أماني ابو خليل | أ. نائل مسلم      | غزة:              |
| أ. محمود الزهور   | أ. زياد غانم      | أ. فاروق عرار     | أ. صبري مُشتهى    |
| أ. محمد سالم      | أ. محمد قبها      | أ. علي خريوش      | أ. عليان المملوك  |
| أ. دلال بركات     | أ. غالب غانم      | أ. علا بركة       | أ. محمد العامودي  |
| أ. فهمي أحمد      | أ. أحمد شحادة     | أ. جهاد أبو حمدة  | أ. محمد ريحان     |
| أ. سهام زايد      | أ. مثقال عازم     | أ. ميساء عساف     | أ. وائل الكفارنه  |
| أ. صفاء عطا الله  | أ. ماجد حجة       | أ. منار حمدان     | أ. أيمن أبو الوفا |
| أ. محمد الجعافرة  | أ. لؤي شريتح      | أ. ابتسام أبو خلف | أ. هيام كلاب      |
| أ. عمر قدح        | أ. يعقوب النجار   | أ. سلمان الفراجين | أ. أمير عدوان     |
| أ. نعمة الزعاترة  |                   |                   |                   |