دراسات في:
النظم المحاسبية المتخصصة

دكتـور

أحمد حامد محمود عبد الحليم

أستاذ المحاسبة المالية

كلية التجارة – جامعة بنها

٢٠٢٣

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ وَٱتَّقُواْ يَوۡمٗا تُرۡجَعُونَ فِيهِ
إِلَى ٱللَّهِ ثُمَّ تُوَفَّىٰ كُلُّ نَفۡسٖ مَّا
كَسَبَتۡ وَهُمۡ لَا يُظۡلَمُونَ ﴾

سورة البقرة الآية (٢٨١)

تقديم الكتاب

الحمد للّه ابتداءً علي فيض فضله وعظيم عونه وموفور مـدده، والصـلاة والسـلام علـي أشـرف خلقـه وخـاتم رسـله، المبعـوث رحمـة للعالمين، سيدنا محمد صلي اللّه عليه وسلم.... وبعد،،،

فالتطورات الحديثة فـي مجـالات الأعمـال والاتصـالات أدت إلـي زيادة الحاجة إلي معلومات عن الجوانب المختلفة للأنشـطة، وقـد ترتـب علـي ذلـك بالضـرورة إعـداد وتطبيـق نظـم للمعلومـات بغـرض جمـع البيانات التي يمكن اسـتخدامها سـواء عـن طريـق أفـراد داخـل الوحـدة الاقتصادية أو أفراد وجهات مـن خارجهـا. ونظـراً لأن نظـام المعلومـات المحاسبي يعتبر من أهم نظم المعلومات في أي وحدة اقتصـادية، فـإن فهـم العناصـر المكونـة لـه مـن مـدخلات وتشـغيل ومخرجـات مـن الموضوعات الهامة التي ينبغـي أن يلـم بهـا طالـب المحاسـبة وكـذلك المشتغلين بمهنة المحاسبة.

ويهدف النظام المحاسبي إلـي تحقيـق أغـراض متعـددة تختلـف في نوعيتها وتفاصيلها باختلاف احتياجات إدارة الوحدة الاقتصادية مـن معلومات من ناحية واحتياجات الجهـات والأطـراف الخارجيـة مـن ناحيـة أخري. ويعتمد النظام المحاسبي علي مقومات أو عناصر أساسـية تكفـل له قدرته علي تحقيق الأهداف المرجوة منه، ويختلف تصميمها ودورتهـا داخـل الوحـدة حسـب الهـدف الموجـودة مـن أجلـه، تصـميم نظـام المعلومات المحاسبة لأي نشاط يقوم علي بعدين أساسيين:

البعـد الأول: هـو البعـد العلمـي المتمثـل فـي المبـادئ والسياسـات والمفـاهيم والفـروض المحاسـبية المقبولـة والمتعـارف عليها.

البعد الثاني: هو الإطار التطبيقي المتمثل في تطبيق منهج معـين مـن خـلال نظـام محاسـبي بقصـد تحقيـق مجموعـة مـن الأهداف.

وحيـث أن مجـال المحاسـبة هـو النشـاط الاقتصـادي بأشـكاله وصوره وأهدافه المختلفة، وتتعدد وتتنـوع الوحـدات المحاسـبية وفـروع المحاسبة نتيجة لذلك.

ويمكن القـول أن الـنظم المحاسـبية فـي الوحـدات الاقتصـادية المختلفة تشترك في معظم المقومات لكنها تختلـف فـي الـبعض منهـا وذلك تبعاً لاختلاف طبيعة أنشـطتها وتبعـاً لتنـوع أشـكالها التنظيميـة. من هنا تتطلب الظروف مراعاة خصوصيات بعض الأنشـطة الاقتصـادية مـن حيـث تصـميم نظـم محاسـبية تـتلاءم مـع طبيعـة تلـك الأنشـطة وبشـكل يحقـق الأهـداف المرجـوة فـي تحقيـق الرقابـة علـي العمليـات المالية والمحافظة علي الأصول ومن ثم قياس نتائج الأعمـال والمراكـز المالية للوحدات التي تمارس تلك الأنشطة.

وبناء علي ما تقدم فقـد تـم عـرض المحتـوي مـن خـلال خمسـة فصول كما يلي:

الفصل الأول: الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبية.

ويشتمل هذا الفصل علي مجموعة مـن النقـاط أهمهـا مفهـوم نظـام المعلومـات المحاسـبي، المقومـات الأساسـية لنظـام المعلومـات

المحاسبي، خصائص المعلومات المحاسبية، اقتصاديات المعلومات وكيفية قياس قيمة المعلومات في ظل الظروف المختلفة.

الفصل الثاني: النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية.

نتناول في هذا الفصل طبيعة النشاط الفندقي، الهيكل التنظيمي والإداري للفنادق، أهداف ومقومات النظام المحاسبي في الفنادق، وأخيراً التوجيه المحاسبي لعمليات الفنادق وكيفية إعداد القوائم الختامية في المنشآت الفندقية.

الفصل الثالث: النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي.

حيث نتناول الخصائص المميزة للجمعيات والنوادي، مصادر الإيرادات وعناصر المصروفات وكيفية التسجيل المحاسبي لها، وفي نهاية هذا الفصل نتناول الحسابات الختامية للجمعيات والنوادي.

الفصل الرابع: المحاسبة عن عميات البيع بالتقسيط "مع حفظ حق الملكية".

ونتناول في هذا الفصل سمات وخصائص نظام البيع بالتقسيط، ملامح النظام المحاسبي في منشآت البيع بالتقسيط، التوجيه المحاسبي لعمليات البيع بالتقسيط سواء من وجهة نظر البائع أو وجهة نظر المشتري، وفي نهاية الفصل نتناول لبعض المشاكل المحاسبية المتعلقة بعقد البيع بالتقسيط.

وقد عمد المؤلف إلي صهر الجانب النظري والتطبيقي في بوتقة واحدة، مما استلزم عرض بعض الأمثلة التوضيحية عقب كل سرد نظري كلما دعت الضرورة إلي ذلك.

الفصل الخامس: المحاسبة عن بضاعة الأمانة.

ونتنـاول فـي هـذا الفصـل لماهيـة وأهميـة بضـاعة الأمانـة والأطراف المتعاملـة معهـا، الخصـائص المميـزة لعقـد بضـاعة الأمانـة، خطوات ومراحل عقـد بضـاعة الأمانـة، والمعالجـة المحاسـبية لعمليـات بضاعة الأمانة سواء في دفاتر الموكل أو في دفاتر الوكيل.

وأسأل اللّه العلي القدير أن يحقق هذا الكتاب المنفعـة المرجـوة منه لكل من يطلع عليه، كما أسأله الهداية والتوفيق.

وختامـاً، أرجـوا مـن اللّه، الـرحمن الـرحيم، أن يـتم فضـله علـيّ، وعلى والديّ وأولادي، وأن يوفقنا وإياكم، إنه نعم المولي، ونعم النصير.

اللهم انفعنا بما علمتنا وعلمنا ما ينفعنا وزدنا علماً.

"وما توفيقي إلا باللّه عليه توكلت وإليه أنيب"

المؤلف

د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

أستاذ المحاسبة المالية

كلية التجارة – جامعة بنها

جمادى الأول ١٤٤٤هـ

١

الفصل الأول

١ـ الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبية
A General Framework for Accounting Information System

(١) الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبية

١/١ مقدمة:

تعتبر المحاسبة بصفة عامة نظاماً للمعلومات، يتميز بقدرته علي توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالوحدة الاقتصادية التي تستعين بها الإدارة وغيرها من الأطراف الخارجية المختلفة في اتخاذ القرارات السليمة.

والنظام المحاسبي هو مجموعة الإجراءات المترابطة التي تعمل علي تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات والمعلومات المتعلقة بالعمليات المالية التي تجريها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية، بغرض توفير المعلومات التي تمكن متخذي القرارات سواء من داخل الوحدة أو خارجها من اتخاذ القرارات الصحيحة.

وبعد دراسة هذا الفصل يستطيع القارئ أو الدارس الإلمام بالنقاط الآتية:

٢/١ مفهوم نظام المعلومات المحاسبية.

٣/١ خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية.

٤/١ أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية.

٥/١ المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية.

٦/١ اقتصاديات المعلومات وقياس القيمة.

٧/١ المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات.

٢/١ مفهوم نظام المعلومات المحاسبية:

Accounting Information system (AIS)

لقد أصبح من المتعارف عليه أن المحاسبة نظام معلومات، ولذا تزايد الإقبال علي استهلاك المعلومات المحاسبية من قبل أطراف متعددة سواء من داخل الوحدة أو من خارجها وتزايد العبء علي العاملين في مجال النظام المحاسبي الذين عليهم مقابلة هذا الطلب المستمر والمتزايد علي المنتج النهائي الذي يقدمه هذا النظام (أي المعلومات) خاصة مع تعدد هؤلاء المستفيدين وتنوع رغباتهم.

ويمكن تعريف النظام بأنه مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي ترتبط مع بعضها وتتفاعل في انسجام وتكامل وفقاً لإجراءات مترابطة ومحددة لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف.

وعموماً فإن الإطار العام لأي نظام يتكون من ثلاث عناصر رئيسية هي:

- عناصر المدخلات Input Variables
- عناصر التشغيل (العمليات الإنتاجية) Operating Processes
- عناصر المخرجات Output Variables

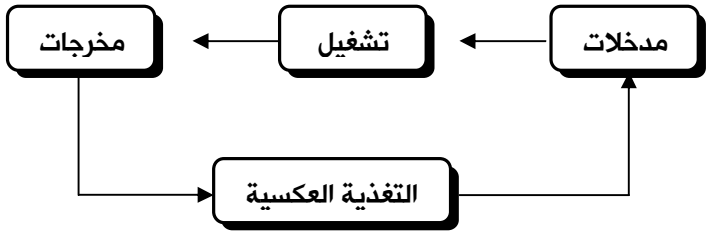
ولتحقيق كفاءة النظام فإنه غالباً ما يضاف لذلك عنصر آخر هو عنصر الرقابة Control (أو التغذية العكسية – المرتدة – Feedback).

كما أن فعالية النظام – ويقصد بها هنا تحقيق الأهداف المحددة للنظام – تتحدد في ضوء فعالية مراحل وأجزاء النظام وتكاملها معاً وعدم اضطراب العمل في أي جزء منها أو تعارضه مع

الأجزاء الأخرى. بمعني آخر أن النظام ليس عبارة عن أجزاء مستقلة تعمل بمفردها، بل أجزاء تعمل مع بعضها كوحدة واحدة، وهذه الأجزاء أيضاً مترابطة ببعضها ارتباطاً وثيقاً، وتتضافر معاً لتحقيق مجموعة من الأهداف.

وتحصل معظم النظم علي مدخلاتها من البيئة المحيطة بها وتقدم مخرجاتها إليها، ومن ثم تتفاعل أجزائها مع العناصر الأخرى خارج حدود النظام والتي تمثل القيود المفروضة عليه، وهي التي توضح ما يجب أن يقوم به النظام وما لا يجب أن يقوم به. وهذه الحدود ضرورية لتمييز النظام من حيث نوعية المدخلات التي يقبلها وطبيعة المخرجات التي يوفرها.

ومن الممكن تصور ذلك كما يلي:



شكل رقم (١) يبين عناصر النظام

مع مراعاة أن النظام يشمل في داخله عديد من الأنظمة الفرعية المكونة له كما أنه يعد في الوقت ذاته نظاماً فرعياً لنظام آخر أو أكثر منه شمولاً، ويفهم من مما سبق أن النظام لا يعد بدون هدف، فالهدف المطلوب تحقيقه هو الذي يحدد نوعية أجزاء النظام وإجراءات تحليله وتصميمه وتقييمه.

والأجزاء المكونة لأي نظام يجب أن تتوافق مع مفاهيم وفروض ومبادئ الإطار الذي يعمل النظام فيه، من هنا وحتى يمكن وصف النظام بأنه نظام محاسبي فالأمر يتطلب أن يتم تصميم وتشغيل النظام في إطار مفاهيم وفروض ومبادئ المحاسبة، ولا يجب أن يفهم من ذلك أن هناك نمطية للنظام المحاسبي وأنه يمكن تصميم نظام محاسبي معياري يصلح للتطبيق في كافة الوحدات علي اختلاف أنواعها وأنشطتها وأحجامها، ولكن ما يلائم إحدى الوحدات من نظام محاسبي لا يلائم بالضرورة غيرها.

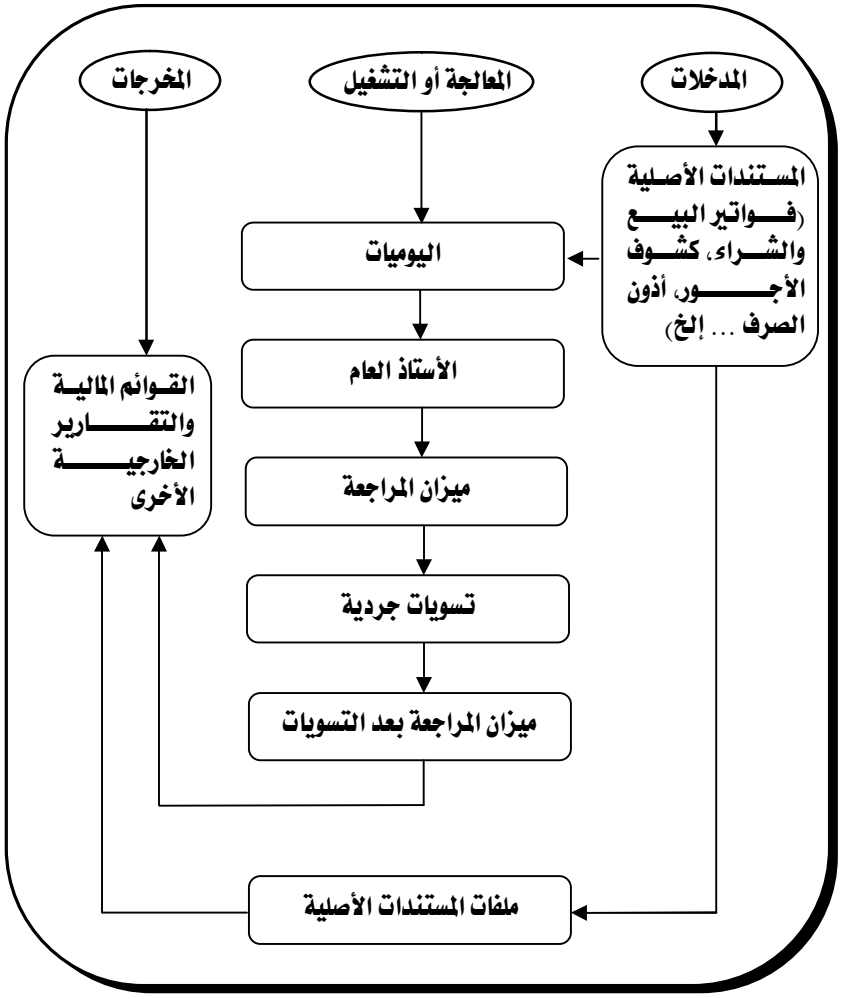
وعلي ذلك فلكل وحدة النظام المحاسبي الخاص بها، الذي يلائمها وذلك لاختلاف طبيعة الوحدات سواء من حيث الحجم أو كونها وحدة تجارية أو صناعية أو زراعية أو خدمية أو كونها هادفة للربح أو غيرها هادفة له أو ما إلي ذلك من أوجه الاختلاف.

ومن أهم النظم الفرعية التي تشكل نظام المعلومات الرئيسي كل من نظام المعلومات الإدارية (MIS) Management Information system، ونظام المعلومات المحاسبية (AIS) Accounting Information System، ويساهم كل في مجاله في تحقيق الأهداف العامة للنظام.

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية (MIS)، وهو نظاماً رئيسياً في علاقته بالنظم الفرعية للمحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية. حيث تختص المحاسبة المالية بإعداد التقارير المالية الدورية – التي تشتمل علي قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة التدفقات النقدية – وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتزويد الأفراد

والجهات الخارجية المختلفة بالمعلومات المالية الملائمة، كما يستخدم المدراء تلك المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية.

ويسمح النظام المحاسبي بتتبع مسار المراجعة Audit Trail الخاص بالعمليات المحاسبية في السجلات وذلك كما يتضح من الشكل التالي:



شكل رقم (٢) يبين مسار المراجعة في المحاسبة المالية

أما نظام المحاسبة الإدارية فهو نظام يهدف إلي إعداد تقارير المعلومات الداخلية التي تهتم بها الإدارة لاتخاذ القرارات ووضع الخطط ومتابعة تنفيذها والرقابة عليها. وبذلك يتضمن نظام المحاسبة الإدارية كل من الموازنات ومحاسبة التكاليف ودراسة النظم.

وهناك من يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه "نظام فرعي للمعلومات داخل المنشأة يتكون من مجموعة إمكانيات آلية وبشرية مسئولة عن توفير المعلومات المالية والمعلومات التي يتم الحصول عليها من تشغيل البيانات التاريخية وذلك لمساعدة الإدارة وفئات أخري خارجية في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات"(١).

كما أن هناك من يعرفه علي "أنه نظام يتضمن مجموعة من الموارد البشرية والآلية التي تعد مسئولة عن تجميع Accumulate، وتبويب Classify، ومعالجة Process، وتحليل Analyze، وتوصيل Communicate المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلي الأطراف الخارجية كالجهات الحكومية والدائنين وإلي إدارة المنشأة"(٢).

---

(١)نقلاً عن:

د/ أحمد فؤاد عبد الخالق، نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة العربية، القاهرة، ١٩٨٤، ص ٦٣.د/ حامد طلبه محمد، وآخرون، دراسات في النظم المحاسبية، بدون ناشر، ٢٠١٠، ص ٧٣.

(٢)نقلاً عن:

د/ ثناء محمد طعيمة، نظم المعلومات المحاسبية "نظام معلومات المحاسبة الإدارية"، بدون ناشر، ٢٠٠٩/ ٢٠١٠، ص ٣.

Stephen A. Mqscove & Mark G. Simkin, Accounting Information Systems, Concepts and Practice for Effective Decision Making, 3th Edition, John Wiley & Sons, Inc., 1987, PP. 9-10.

بينما عرفه أحد الكتاب بأنه "النظام الفرعي داخل الوحدة الاقتصادية الذي يتضمن مجموعة من الموارد المادية والبشرية التي تتفاعل داخل إطار معين وتكون مهمته تجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات طبقاً لقواعد وإجراءات محددة بهدف إنتاج وتوصيل معلومات تفيد الإدارة وفئات أخرى في اتخاذ القرارات"[١].

وبناءً علي ما تقدم يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية علي أنه أحد النظم الفرعية لنظام المعلومات الإدارية ويتضمن مجموعة من الموارد البشرية والآلية التي تتوافر في الوحدة الاقتصادية والتي تعد مسئولة عن إعداد المعلومات المالية وتقديمها إلي مستخدميها سواء داخل الوحدة (الإدارة) أو من خارجها (المساهمون والمستثمرون، المقرضون والدائنون، العملاء، الأجهزة الحكومية مثل، مصلحة الضرائب ....إلخ) في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات السليمة.

وبتحليل التعريف السابق لنظام المعلومات المحاسبية يتضح ما يلي:

١) أن نظام المعلومات المحاسبي يعتمد علي مجموعة من العناصر المادية (المستندات، السجلات، والدفاتر، الدليل المحاسبي، التقارير والقوائم) والبشرية (ماسكي الدفاتر، والمحاسبين ومراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين) التي تتفاعل مع بعضها البعض بغرض تحقيق الهدف الأساسي لنظام المعلومات المحاسبي وهو إنتاج وتوصيل المعلومات لمستخدمي النظام.

(١) د/ جمال محمد والي، مقدمة في: نظم المعلومات المحاسبية، بدون ناشر، ٢٠٠٣/ ٢٠٠٤، ص ٥٩.

٢) أن البيانات التي يتم الحصول عليها من بيئة نظام المعلومات المحاسبي تمثل المدخلات الرئيسية وتتمثل بيئة نظام المعلومات المحاسبي في الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها النظام، كما يمكن أن تمتد هذه البيئة إلي خارج الوحدة لتشمل الجهات الخارجية المتعاملة معها من عملاء وموردين ومستثمرين ودائنين ومقرضين وغيرهم.

٣) أن أنشطة نظام المعلومات المحاسبي تنقسم إلي ثلاث مراحل رئيسية هي مرحلة المدخلات، ومرحلة التشغيل، ومرحلة المخرجات وتتضمن كل مرحلة من هذه المراحل مجموعة من الأنشطة التي تتضافر مع بعضها لتحقيق الهدف العام في كل مرحلة.

٤) أن نظام المعلومات المحاسبي يمكن أن يتكون (حسب حجم وطبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية) من مجموعة من النظم الفرعية مثل نظام حسابات المدينين ونظام حسابات الدائنين ونظام الأستاذ العام والتقارير المالية وغير ذلك.

٥) أن نظام المعلومات المحاسبي يتأثر ببعض القيود المفروضة عليه، وقد تكون هذه القيود داخلية مثل حجم النشاط والموارد المادية والبشرية والمستوي التكنولوجي المتاح للنظام أو قيود خارجية مثل القوانين واللوائح والتعليمات المتعلقة بالأجهزة الحكومية.

٦) أن نظام المعلومات المحاسبي يهدف إلي تقديم معلومات مالية دقيقة تتسم بالموضوعية إلي مستخدمي المعلومات المحاسبية من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها.

٣/١ خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية:

The Qualitative Characteristics Accounting Information:

لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة أي يمكن الاستفادة منها فإنه يجب أن يتوافر فيها خصائص معينة وذلك حتى تكون معلومات ذات دلالة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية – بصفة عامة – لتساعدهم في إتخاذ القرارات.

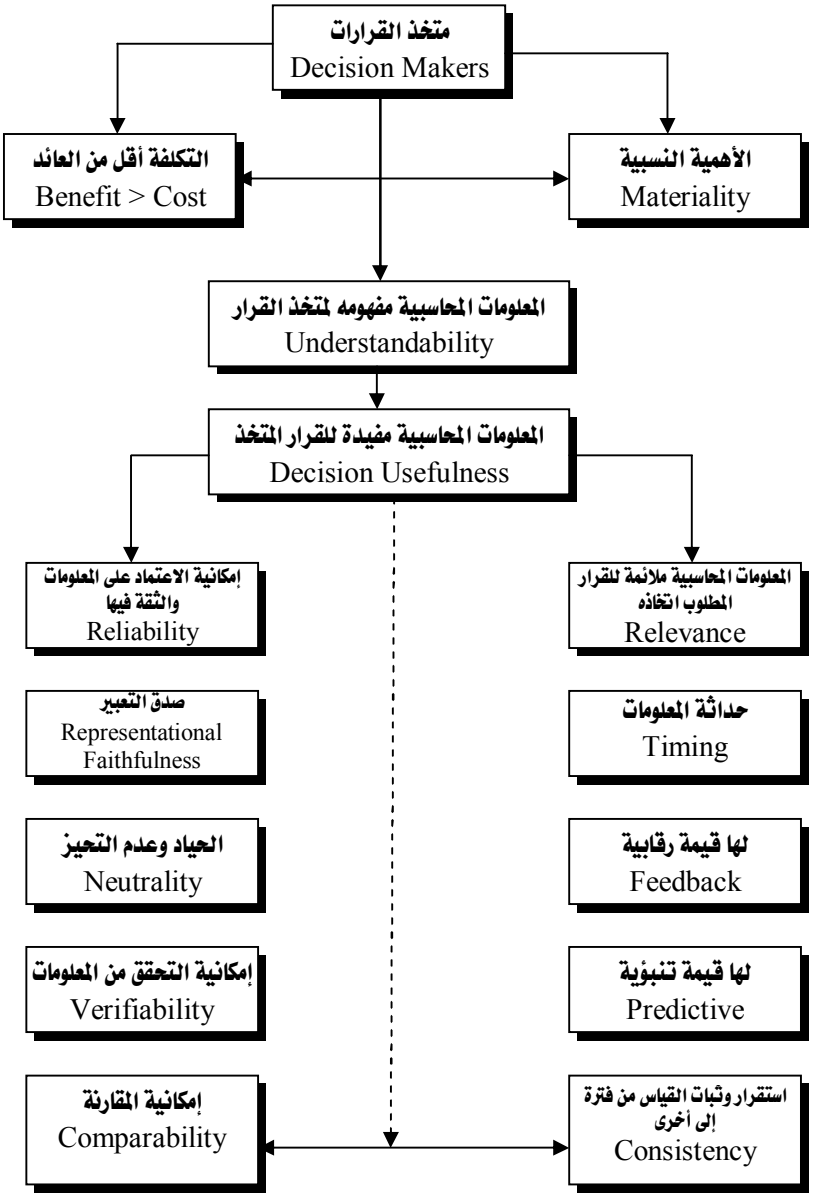
ويعتبر مفهوم جودة المعلومات من المفاهيم المستحدثة فهي أصبحت تتجه إليها الدراسات العلمية من قبل الهيئات العلمية العالمية بما له من أهمية عند إعداد القوائم والتقارير المالية وتحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم.

ولعل هذه الأهمية هي ما دفعت مجلس معايير المحاسبة المالية **The Financial Accounting Standards Board (FASB)** بالولايات المتحدة الأمريكية إلى إصدار قائمة بعنوان خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

Qualitative Characteristics of Accounting Information

والتي تأخذ هيكلاً هرمياً لتوضيح الترتيب الموضوعي للأولويات الواجب توافرها في البيانات والمعلومات المحاسبية حتى تكون ذات فائدة ونافعة في إتخاذ القرارات المختلفة وقد ركزت دراسة الـ **FASB** على عدة خصائص منها خصائص رئيسية وخصائص فرعية وخصائص ثانوية، وذلك كما يتضح من الشكل التالي[١]:

(١) الشكل نقلاً عن: د/ إبراهيم أحمد الصعيدي، وآخرون، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية، بدون ناشر، ٢٠٠٥ – ٢٠٠٦، ص ٧٣.



شكل رقم (٣)

خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية كما وضعها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

من هذا الشكل يتضح أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بثلاثة عوامل هي:

١- مستخدمي المعلومات (المستفيدين ومتخذي القرارات) Users فمما لاشك فيه أن منفعة المعلومات المحاسبية وتقديرها تتوقف على عدة عوامل منها من الذي يتخذ القرار؟ وما هو أسلوب التحليل المتبع في تحليل تلك المعلومات والاستفادة منها. وهذا بالطبع يتطلب أن تكون المعلومات المحاسبية المعروضة مفهومه Understandable لمتخذ القرار حتى يمكن الاستفادة منها.

٢- الأهمية النسبية: Materiality

يختلف مفهوم الأهمية النسبية من شخص لآخر فما قد يعتبره شخصاً ما معلومات محاسبية مهمة تؤثر على إتخاذ قرار ما بالنسبة له، قد تكون لا يعتبره شخص آخر كذلك، ومن هنا فإن مفهوم الأهمية النسبية يرتكز على تقديرات ذاتية وشخصية لمتخذ القرار. وعلى ذلك فيجب أن تكون الأهمية النسبية للمعلومات أكبر من تكلفة الحصول عليها.

٣- الاقتصادية (التكلفة أقل من العائد): Economical (Cost< Benefit)

إن مفهوم ضرورة أن تكون منفعة الاستفادة من المعلومات تفوق تكلفة الحصول عليها[١] يعتبر قاعدة صحيحة وسليمة ليس فقط بخصوص جودة المعلومات ولكن لاستخدامات عديدة لاسيما فيما يتصل بتصميم وتحليل نظم المعلومات المحاسبية، فإذا كانت التكلفة أكبر من العائد لإنتفت الحكمة من استخدام تلك

(١) سيتناول المؤلف كيفية قياس قيمة المعلومات في جزء لاحق من هذا الفصل.

المعلومات، وإن كانت هناك صعوبة في تقدير بعض المنافع لاسيما المنافع غير الملموسة Intangible Benefits، إلا أن الأخذ بهذا المفهوم يصبح ضرورياً عند مقابلة العائد بالتكلفة لأي نظام.

ويمكن تناول خصائص المعلومات المحاسبية بإيجاز كما يلي:

1/3/1 الملاءمة: Relevance

يقصد بالملاءمة أن تكون المعلومات قادرة على إحداث تأثير على القرارات المتخذة من جانب مستخدمي المعلومات المحاسبية بهدف تكوين توقعات أو تنبؤات عن النتائج التي سوف تترتب من الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، وتعتبر المعلومات ملائمة إذا أدت إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة، ويجب أن ترتبط إلى حد بعيد بالهدف أو الغرض المطلوب تحقيقه.

ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يستلزم توافر ثلاثة خصائص فرعية هي:

١- **خاصية التوقيت الملائم Timing:** ويقصد بها توفير المعلومات في الوقت المناسب لمتخذي القرارات، حتى لا تفقد منفعتها وتصبح غير ذات معنى مما يؤثر على عملية اتخاذ القرارات، وهو ما يطلق عليه مبدأ زمنية المعلومات Timeliness.

٢- **خاصية التغذية العكسية Feedback:** ويقصد بها مساعدة مستخدم المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة وبالتالي تقييم القرارات التي بنيت على هذه التوقعات.

٣- **خاصية القدرة التنبؤية Predictive Value:** لكي تكون المعلومات المحاسبية ذات تأثير على عملية اتخاذ القرارات يجب

أن تؤدي هذه المعلومات إلى تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل، أي أنها في ذاتها لها قدرة تنبؤية تؤدي إلى تعزيز أو تصحيح توقعاته.

٢/٣/١ إمكانية الاعتماد على المعلومات:

ويقصد بخاصية الاعتماد على المعلومات درجة الثقة والاطمئنان في المعلومات المحاسبية وأن تكون خالية من الأخطاء الجوهرية.

وحتى يمكن الاعتماد على المعلومات يجب توافر ثلاثة خصائص فرعية هي:

١- **الصدق في التعبير: Representational Faithfulness** ويقصد بالصدق في التعبير أن تمثل المعلومات عن الأحداث والأنشطة للوحدة الاقتصادية بصدق ولا تعطي انطباعاً مخالفاً للحقيقة، مما يؤدي لاتخاذ قرارات سليمة.

٢- **الحياد (عدم التحيز) Neutrality:** ويعني بها خلو الطرق المحاسبية المستخدمة في توليد هذه المعلومات مما قد يكون بها من تحيز، أو بمعنى آخر يعني بها عدم وجود أي تغيير مقصود Random في المعلومات بغرض التأثير على سلوك مستخدم المعلومات لاتخاذ قرار معين أو القيام بتصرف معين.

٣- **القابلية للتحقق Verifiability:** ويقصد بها ارتكاز المعلومات المحاسبية على قواعد قياس موضوعية Objectivity تعمل من خلال مفاهيم محددة بحيث يمكن التحقق منها، كما يقصد بها أن النتائج التي يمكن أن يتوصل إليها فرد معين بإستخدام

أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها فرد آخر يتمتع بنفس خبرة وكفاءة الفرد الأول.

كما أن هناك خصائص ثانوية حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB أهمها خاصية القابلية للمقارنة وخاصية الثبات، ويمكن تناولهما بإيجاز كما يلي:

١- **القابلية للمقارنة Comparability:** وتعني أن يتوفر في المعلومات المحاسبية إمكانية القيام بإجراء مقارنات لنتائج الفترات المالية المختلفة لنفس الوحدة الاقتصادية، وكذلك إجراء المقارنات بين نتائج الفترة لعدة وحدات اقتصادية ذات نفس النشاط.

٢- **الثبات والانتظام Consistency:** ويقصد به تحقيق الثبات والاستمرار في أساليب القياس والإفصاح على مستوى الوحدة الاقتصادية الواحدة وتوحيدها لعدة وحدات اقتصادية من ذات نفس النشاط، وهذه الخاصية تعمل على إمكانية إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية من نفس النشاط وداخل الوحدة ذاتها.

١/٤ أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية:

١/٤/١ أهداف نظام المعلومات المحاسبية:

يتحدد هدف النظام المحاسبي للوحدات الصغيرة في قياس نتائج الأعمال خلال فترات زمنية وتحديد المركز المالي في نهاية كل من هذه الفترات بصفة دورية منتظمة، أما بالنسبة للوحدات الكبيرة فقد أصبح النظام يهدف إلى تحقيق عدة أهداف في وقت واحد هي قياس نتائج أعمال الوحدة وإستخراج مركزها المالي، ثم تقديم المعلومات التفصيلية المتعلقة بالعمليات التي يؤديها كل قسم من

أقسامها إلى المستويات الإدارية المختلفة لتساعدها في اتخاذ قراراتها، وأخيراً تقديم المعلومات التي تحتاجها الجهات الخارجية (مثل الجهاز المركزي للمحاسبات، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، وزارة التخطيط، مصلحة الضرائب،... الخ).

ويهدف نظام المعلومات المحاسبية بصفة عامة إلى تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية هي:

١- توفير معلومات عن أوجه نشاط الوحدة ونتائج أعمالها والمركز المالي خلال فترة معينة وتفيد هذه المعلومات كل من أصحاب رأس المال والإدارة والأطراف الخارجية مثل المستثمرين والمقرضين وجهات الرقابة المختلفة.

٢- توفير المعلومات اللازمة للإدارة للقيام بوظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإتخاذ القرارات.

٣- حماية أموال الوحدة والرقابة عليها، فعن طريق إتباع الإجراءات والتعليمات التي تحكم تسجيل بيانات الوحدة ومعالجتها محاسبياً، ومن خلال المعلومات التي يوفرها النظام تتمكن الإدارة من متابعة ومراقبة نشاط العاملين، كما يتمكن أصحاب الوحدة من متابعة ومراقبة نشاط الإدارة وتقييم كفاءتها والإطمئنان على سير كافة أوجه النشاط بالوحدة.

وتجدر الإشارة إلى أن تحقيق النظام للهدف يقاس بمقياس الكفاءة والفاعلية وذلك للتأكد من إتمام الأداء بطريقة صحيحة مع ضمان سلامة التنفيذ.فقد يكون النظام فعالاً ولكنه يؤدي إلى تبديد الموارد، أو أنه نظام كفء ولكن دون تحقيق الأهداف، ويتطلب الأمر

عادة تحقيق التوازن بين الكفاءة والفاعلية بما يحقق الوصول إلى درجة التوازن المثلى.

أ/٢/٤ خصائص نظام المعلومات المحاسبية:

لكي يحقق نظام المعلومات المحاسبية أهدافه بكفاءة وفعالية يجب أن يتميز بالخصائص التالية:

١- **الواقعية:** ويعكسها ملاءمة النظام للبيئة، حيث يجب أن يتلاءم نظام المعلومات المحاسبية للبيئة التي يعمل فيها من حيث طبيعة النشاط وحجمه وعلاقة الوحدة مع الغير. ويجب على مصمم النظام أن يأخذ في اعتباره الظروف الفعلية التي يعمل فيها مستخدمي المعلومات بالشكل الذي يساعده على تقديم القدر والنوعية الملائمة من المعلومات طبقاً للمستويات والأهداف الفعلية لمستخدمي هذه المعلومات.

٢- **الترابط (تكامل النظام مع غيره من النظم الفرعية):** عن طريق ربط عدة نظم فرعية مع بعضها بحيث تخدمها مجموعة واحدة من البيانات، وبحيث تستخدم مخرجات بعضها كمدخلات للبعض الآخر، وكذلك وجود وحدة تشغيل مركزية للبيانات وذلك منعاً لتكرار حدوثها لكل نظام فرعي على حده.

٣- **العلمية:** ويعني ذلك ارتكاز النظام المحاسبي على الأسلوب العلمي، سواء باستخدام الأساليب الكمية التي تساعد على توفير المعلومات الدقيقة للإدارة في مجالات التنبؤ والمفاضلة بين البدائل وكذلك للرقابة، أو باستخدام الحاسب الآلي في تشغيل البيانات وتخزينها والوفاء بمتطلبات الإدارة من المعلومات الملائمة لقراراتها والتي تصلها في الوقت المناسب.

وفي هذا الصدد لا يشترط في أي نظام محاسبي للمعلومات استخدام الحاسب الآلي. وإنما ذلك يتوقف على حجم وإمكانيات الوحدة وإحتياج الإدارة للبيانات والمعلومات المحاسبية في فترات متقاربة ومتكررة.

٤- **القبول:** ويقصد بذلك ضرورة مراعاة النظام لمجموعة المتغيرات السلوكية التي تحكم العنصر البشري والذي يعتبر جزءاً أساسياً من النظام وذلك على أساس أن تدفق البيانات والمعلومات يتأثر بالعوامل التالية:

أ- قدرات الأفراد المكونين للهيكل التنظيمي.

ب- رغبة كل فرد وشعوره بأهميته داخل الوحدة التنظيمية.

ج- البواعث الشخصية التي قد تتفق أو تتعارض مع أهداف الوحدة الاقتصادية.

د- رغبة كل فرد أن يعامل بصفة شخصية وليس كجزء مادي من النظام.

٥- **الاقتصادية:** ويقصد بذلك أن يكون النظام مبرراً إقتصادياً بمعنى أن تكلفته لا تزيد عن عائده على الأقل وإلا أصبح النظام غير مجدي وليس إلا تحميلاً على موارد الوحدة.

٦- **الشمول:** ويقصد بذلك أن يشمل النظام كافة أوجه النشاط بالوحدة من خلال ما يتفرع عنه من نظم فرعية سواء للمبيعات أو للمشتريات أو للمخازن أو غير ذلك من عمليات خاصة بأوجه النشاط بالوحدة.

٧- **الدقة والسرعة في إنتاج المعلومات:** أي توفير المعلومات بصفة مستمرة وقت الحاجة إليها، مع وجود قاعدة بيانات يتم تحديثها

أولاً بأول طبقاً للتغير في الظروف المحيطة بالنظام مع مراعاة عامل التكلفة في إعداد البيانات.

٨- **المرونة النسبية** : يجب أن يتصف النظام المحاسبي المقترح بالمرونة، فلابد وأن يأخذ في الاعتبار المتغيرات التي قد تحدث سواء في إحتياجات الإدارة للمعلومات أو البيئة الخارجية المحيطة بالوحدة الاقتصادية أي أنه لابد وأن يأخذ نظام المعلومات في الاعتبار ديناميكية التنمية الاقتصادية ومتطلباتها بحيث يستجيب للتغيرات التي تطرأ على الهيكل التنظيمي أو البيئة الاقتصادية المحيطة بالوحدة أو المحيط التنافسي.

٩- **الوضوح:** ويتحقق وضوح النظام المحاسبي كلما إتسم بالبساطة ما أمكن ذلك مما يساعد على فهم النظام وإمكان التعامل معه في سهولة ويسر.

١٠- **قدرة النظام على التعامل مع المستقبل:** بمعنى أن يرتبط القياس المحاسبي بالمستقبل لتوفير المعلومات التي تساعد على تخفيض حالة عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية والتي تساعد على اتخاذ القرارات، مما يستدعي أن تأخذ في الاعتبار التغيرات الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالوحدة الاقتصادية حاضراً ومستقبلاً مع إستخدام الأساليب المتقدمة في إعداد المعلومات مثل الأساليب الكمية وأساليب بحوث العمليات.

بجانب الخصائص السابقة والتي يجب أن يتسم بها نظام المعلومات المحاسبية للثقة في إمكانية تحقيق النظام لأهدافه فينبغي أن يتم تصميم النظام وتشغيله في ضوء فروض ومبادئ المحاسبة حتى يكون النظام تطبيقاً سليماً لما يحدده الفكر المحاسبي.

١/٥ المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية:

حتى يحقق نظام المعلومات المحاسبي أهدافه ووظائفه بنجاح يتطلب توافر مجموعة من المقومات الأساسية التي تساعد في ذلك، وتتضمن مقومات نظام المعلومات المحاسبي ما يلي:

١/٥/١ المستندات: Documents

تمثل المستندات الدليل الموضوعي والمصدر الأساسي لإثبات المعاملات في سجل الوحدة الاقتصادية. وتنقسم المستندات حسب مصدرها إلى:

أ- **المستندات الداخلية: Internal Documents** وهي تلك المستندات التي تنشأ دخل الوحدة، بمعنى أنه يتم تصميمها داخلياً وذلك للاستخدام داخل أو خارج الوحدة مثل إذن صرف المواد والمستلزمات التي توجه لإدارة المخازن أو كشوف المرتبات والأجور أو فواتير البيع وإيصالات توريد النقدية إلى البنك.

ب- **المستندات الخارجية: External Documents** وهي تلك المستندات التي ترد للوحدة من مصادر خارجية كالموردين والبنوك والعملاء والهيئات الحكومية، وطالما أن هذا النوع من المستندات يرد للوحدة من وحدة أو جهة أخرى فلا دخل للوحدة الاقتصادية المستلمة لهذه المستندات في تصميم المستند.

وتجدر الإشارة إلى أن المستندات يتم تداولها من خلال دورة محددة تعرف بالدورة المستندية وهي تمثل المسار الذي يسلكه المستند منذ إعداد أو إستلام الوحدة له حتى يتم حفظ المستند أو صورته.

ومن الجدير بالذكر أن الدورة المستندية لأي عملية يمكن أن يتم توضيحها من خلال ما يعرف بخرائط تدفق المستندات، والتي تعتبر على سبيل التمثيل المرسوم لخط سير المستندات وذلك لعملية معينة.

٢/٥/١ الدفاتر والسجلات المحاسبية: Accounting Records

تعتبر الدفاتر والسجلات المحاسبية بمثابة الوعاء المستخدم لمعالجة البيانات التي تحتويها المستندات، حيث يتم إجراء العمليات المحاسبية من إثبات وترحيل وعرض وتلخيص وكذلك العمليات الحسابية كالجمع والطرح والترصيد.

وتنقسم الدفاتر والسجلات بصفة عامة إلى:

أ- **مجموعة دفاتر اليومية:** سواء كانت يومية عامة أو يوميات تحليلية وفرعية حسب الطريقة المتبعة (إيطالية/ فرنسية/ إنجليزية/ أمريكية) ويتم الإثبات في هذه المجموعة من واقع المستندات المؤيدة للعمليات والأحداث التي تتم داخل الوحدة.

ب- **مجموعة دفاتر الأستاذ:** سواء كانت أستاذ عام أو أستاذ فرعي وذلك أيضاً حسب الطريقة المحاسبية المتبعة، ويتم الإثبات في هذه المجموعة من واقع صور المستندات أو الترحيل المباشر من اليوميات أو الدفاتر الأخرى.

ج- **مجموعة السجلات الأخرى:** حيث قد تستخدم الوحدة الاقتصادية مجموعة من السجلات التحليلية والإحصائية الأخرى يثبت بها كافة البيانات الإضافية التي تعتبر لازمة لدراسة نتائج الوحدة ومقارنتها وتحليلها مما يساعد في حل المشاكل الإدارية وغيرها، وهذه السجلات تختلف من وحدة لأخرى حسب الغرض وطبيعة النشاط.

١/٥/٣ دليل الحسابات: Chart of Accounts

ودليل الحسابات عبارة عن قائمة تفصيلية تشمل كافة الحسابات الإجمالية والفرعية من تبويبها وترميزها بالأسلوب العلمي الذي يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية وطبيعة نشاطها. بمعنى آخر يعتبر دليل الحسابات بمثابة قائمة خاصة لكافة حسابات الوحدة مبوبة في مجموعات متناسقة مع نوع النشاط وحجم الوحدة.

ويمر إعداد دليل الحسابات بعدة خطوات نوجزها فيما يلي:

أ- حصر وتحديد كافة الحسابات المتعلقة بالوحدة محل إعداد دليل الحسابات.

ب- تصنيف الحسابات وتبويبها في مجموعات متجانسة، حيث يمكن تبويب الحسابات حسب إرتباطها بالقوائم المالية إلى:

✍ حسابات تظهر بقائمة نتيجة الأعمال: حيث يمكن تقسيمها إلى حسابات خاصة بالإيرادات وأخرى خاصة بالمصروفات.

✍ حسابات تظهر بقائمة المركز المالي: وتلك يمكن تقسيمها إلى حسابات خاصة بالأصول وأخرى خاصة بالإلتزامات.

ج- ترميز الحسابات أو ترقيمها:

يقصد بالترميز إعطاء رموز معينة (أرقام، أو حروف، أو مزيج منهما) للحسابات بحيث يسهل التعرف على اسم الحساب والمجموعة التي تتضمنه. هذا ويعتبر الترميز أداة مفيدة للغاية في تشغيل البيانات المحاسبية، ومن ثم فإن أهمية الترميز لنظام المعلومات المحاسبي تتمثل في:

١- يسهل الترميز من عملية جمع وتسجيل وترحيل البيانات المحاسبية.

٢- يسهل الترميز من عملية إسترجاع البيانات والمعلومات – خاصة مع استخدام الحاسب الآلي – بهدف إعداد القوائم والتقارير المالية التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبي للاستخدام الخارجي.

٣- يساعد الترميز في تخزين البيانات والمعلومات في الملفات والأجهزة فيقلل كثيراً من المساحة المطلوبة للتخزين، كما يحافظ على وقت تشغيل الحاسب الآلي.

وينبغي أن يختار مصمم النظام المحاسبي الطريقة الملائمة للترميز والتي تتمشى مع أهداف النظام وطبيعة الوحدة الاقتصادية، على أن يكون نظام الترميز ملائماً لكل من كمية ونوع البيانات وإحتياجات مستخدمي المعلومات وعملية تشغيل البيانات. هذا بالإضافة إلى مراعاة المرونة الكافية حتى يتسع نظام الترميز لكافة البنود الحالية والمستقبلية دون الحاجة إلى إعادة الترميز من جديد.

أ/٥/٤ التقارير[١] Reports:

تمثل التقارير الركيزة الأساسية في عمليات الرقابة وتقييم الأداء وكذلك إتخاذ القرارات مما يجعل من الضروري تناسب تلك التقارير للمستوى الإداري المقدمة إليه وكذلك تناسبها مع من تقدم إليه من خارج الوحدة. ولقد سبقت الإشارة إلى أن التقارير تعتبر الناتج النهائي للنظام المحاسبي، وبالتالي يتحدد في ضوء فاعلية التقارير مدى الاعتماد على النظام المحاسبي ومدى تحقيق أهدافه. ونظراً

(١) لمزيد من التفاصيل حول أسس إعداد التقارير، خصائصها، أنواعها، محتوياتها، وطرق إعدادها يمكن الرجوع إلى: د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم، دراسات في التقارير المالية، بدون ناشر، ٢٠١١.

لتعدد مستخدمي التقارير سواء من داخل الوحدة أو من خارجها، كل ذلك أدى إلى زيادة الحاجة إلى التقارير المحاسبية بإعتبارها وسيلة للإعلام والافصاح عن نشاط الوحدة إلى كل من يهمه أمر الوحدة الاقتصادية بجانب أن التقارير أيضاً أداة تساهم في ترشيد قيام إدارة الوحدة بوظائفها الرئيسية في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات. ومن ثم فإن أي تصميم محاسبي سليم يجب أن يبدأ بدراسة التقارير المطلوبة أولاً ثم يتعرف على أفضل الوسائل للوصول إلى هذه التقارير.

١/٥/٥ الوسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة:

وهذا العنصر إن غاب قام النظام المحاسبي وأدى الهدف منه بالأسلوب اليدوي، وإن اشتمل النظام المحاسبي عليه – الوسائل الآلية والإلكترونية – أدى النظام المحاسبي الهدف من ورائه بصورة أكثر كفاءة وفاعلية، حيث السرعة والدقة الممكن تحقيقها عند استخدام هذه الوسائل والتي يجب اختيار أنسبها للوحدة.

١/٦ إقتصاديات المعلومات وقياس القيمة:

١/٦/١ قيمة المعلومات: The Value of Information

يمكن اعتبار المعلومات – وفقاً لنظرية اقتصاديات المعلومات – بمثابة سلعة من السلع التي تتطلب تحديد سعر مناسب لها يتناسب مع المنافع التي تعود على المستخدم عند الحصول على هذه المعلومات، ولإتخاذ القرار الخاص بالحصول على المعلومات يجب دراسة الفرق بين التكلفة والعائد من هذه المعلومات، كما أن قيمة المعلومات تشتق من تأثيرها على سلوك متخذي القرارات، وبمعنى أكثر دقة يكون للمعلومات قيمة إذا خفضت من حالة عدم التأكد لدى مستخدم المعلومات، وعلى العكس لا يكون للمعلومات قيمة إذا لم

تؤدي إلى زيادة معرفة أو فهم أو إدراك الشخص المستخدم لها فيما يتعلق باحتمالات وقوع الأحداث المرتبطة بالمشكلة المطلوب إتخاذ قرار بشأنها.

هذا وتتوقف قيمة المعلومات على:

أ- كمية المعلومات: Information Quantity

يمكن قياس قيمة المعلومات بواسطة مجموعة من مقاييس خصائص المعلومات – السابق ذكرها – وهي الدقة، الملاءمة الزمنية، الموضوعية، الشمول، الوضوح، الملاءمة للاستخدام، المرونة، القابلية للقياس الكمي، وكمية المعلومات المتاحة للاستخدام بواسطة المستفيدين من نظام معالجة البيانات والمعلومات. علماً بأنه يوجد حد طبيعي لحجم المعلومات التي يمكن للنظام تخزينها ويمكن للمستفيد الرجوع إليها.

ب- جودة المعلومات: Information Quality

ترتبط جودة المعلومات بالكيفية التي يمكن بها استخدام هذه المعلومات ودرجة الاعتماد والثقة فيها، ويمكن قياس جودة المعلومات بخصائص الملاءمة، الاعتماد، الثبات، والمقارنة.

٢/٦/أ تحديد / قياس قيمة المعلومات المحاسبية:

يواجه متخذ القرار عند دراسته لمشكلة ما بحاجته الملحة للحصول على أكبر قدر من المعلومات المتاحة عن تلك المشكلة، وبالتالي فإنه يجب الاهتمام ليس فقط بقيمة المعلومات بالنسبة لمستخدميها بل أيضاً بتكلفة الحصول عليها، بحيث تكون تلك المعلومات مجدية لمتخذ القرار أي أن العائد أكبر من التكلفة، ومن هنا

يمكن القول بأن دراسة قيمة المعلومات وتكلفتها تمثل أحد الاعتبارات الأساسية الواجب مراعاتها عند تصميم نظام المعلومات.

ويخضع تحديد القيمة الاقتصادية للحصول على المعلومات طبقاً لمجالات ومواقف اتخاذ القرارات لعدة فروض أساسية هي:

١- أن المعلومات تقلل من درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار، ولذلك فإنه يحتاج إلى المعلومات للوصول إلى أكبر قدر من الثقة في سلامة قراره.

٢- تعتمد قيمة المعلومات على توافر الشخص الذي له خلفية كافية عن موضوع القرار حتى يمكن استخدام تلك المعلومات، فالشخص الأكثر خبرة يحتاج إلى قدر أقل من المعلومات نظراً لقلة درجة عدم التأكد لديه من الشخص الأقل خبرة في ذلك المجال.

٣- أن قيمة المعلومات تتحقق من زيادتها للقيمة المتوقعة للنواتج من القرار الذي يجب إتخاذه.

٤- أن المعلومات التي تحقق أكبر قدر من القيمة المتوقعة للنواتج ستكون هي الأفضل من وجهة نظر متخذ القرار.

٥- على متخذ القرار أن يقارن بين قيمة المعلومات (الزيادة الناتجة عنها في القيمة المتوقعة للنتائج) وبين تكلفة الحصول على تلك المعلومات، إذ يجب أن تكون قيمة المعلومات أكبر من تكلفتها أو مساوية لها على الأقل.

ويعتمد قياس المعلومات على استخدام أسلوب العائد المتوقع مرجحاً بالاحتمالات لقياس قيمة المعلومات، وذلك بإتباع الخطوات التالية:

١- تحديد القيمة المتوقعة لكل بديل واختيار أفضل البدائل في ظل المعلومات المتاحة.

٢- تحديد القيمة المتوقعة لكل بديل واختيار أفضل البدائل في ظل المعلومات الكاملة.

٣- تقدير قيمة المعلومات الكاملة (المضافة) وتمثل الزيادة في القيمة المتوقعة للنواتج بالفرق بين الخطوتين السابقتين.

٤- مقارنة المعلومات المضافة بتكلفة الحصول عليها ويجب أن تكون قيمة المعلومات أكبر من التكلفة وهي عبارة عن الفرق بين قيمة المعلومات المضافة مطروحاً منها تكلفة الحصول عليها.

وعند دراسة اتخاذ القرارات في ظل حالات الطبيعة المختلفة نجدها تنقسم إلى:

أولاً: اتخاذ القرارات في حالة التأكد:

في هذه الحالة يكون لدى متخذي القرار ناتج وحيد لكل بديل من البدائل المتاحة.

ثانياً: إتخاذ القرارات في حالة المخاطرة:

وفي هذه الحالة يكون لدى متخذ القرار عدة نواتج مختلفة كما أنه قادر على تحديد إحتمال حدوث كل حالة من حالات الأحداث نتيجة تجارب الماضي وكذلك توافر المعلومات لديه.

ثالثاً: اتخاذ القرارات في حالة عدم التأكد:

وفي هذه الحالة لا يوجد لدى متخذ القرار معلومات كافية تمكنه من تحديد إحتمالات حدوث الأحداث المختلفة وكل بديل له عدة نواتج متعددة وهنا يلجأ متخذ القرار إلى استخدام نظرية المباريات التي تعتمد على مقياس التشاؤم أو التفاؤل أو تساوي فرص الاحتمالات،

وهذه المعايير تفترض أن هناك احتمال معين ممكن أن يتحقق في المستقبل ومعنى ذلك أن متخذ القرار يمكن أن يعتمد على معلوماته وتقديره الشخصي في تقدير تلك الاحتمالات.

وفيما يلي نعرض بعض الأمثلة لتوضيح كيفية قياس قيمة المعلومات وذلك على النحو التالي:

مثال رقم (١): (**قياس قيمة المعلومات الإضافية في ظروف التأكد**)

في إطار التحول من أسلوب التشغيل الحالي للنظام المحاسبي بشركة **هبة أحمد** إلى أسلوب أكثر كفاءة، أتيحت البيانات التالية والمتعلقة بالوفورات المتوقعة إذا تم التحول من الأسلوب الحالي لأي من الأساليب المقترحة (القيمة بالجنيه).

البدائـــــــل	الوفورات المتوقعة كنتيجة للتحول
شراء حاسب آلي	١٤٠٠٠٠
إستئجار حاسب آلي	٩٥٠٠٠
مشاركة في حاسب آلي	١٠٠٠٠٠

ولو تصورنا أن هناك معلومات إضافية تم الحصول عليها من خلال دراسة يقوم بها **د/ يوسف أحمد حامد** من خلال مكتبه الاستشاري في مجال تصميم وتحليل النظم المحاسبية وهذه الدراسة تتكلف ٤٤٠٠ جنيه وأتيح عنها الوفورات المتوقعة على النحو التالي:

البدائـــــــل	الوفورات المتوقعة كنتيجة للتحول
شراء حاسب آلي	١٠٥٠٠٠
إستئجار حاسب آلي	٩٠٠٠٠
مشاركة في حاسب آلي	١١٥٠٠٠

والمطلوب تحديد صافي قيمة المعلومات الإضافية وإبداء الرأي.

ـــ الحل ـــ

أولاً: قبل الحصول على المعلومات الإضافية من الواضح أن الاختيار سيكون في صالح البديل الخاص بشراء الحاسب الآلي حيث أنه يعطي أعلى وفورات متوقعة متمثلة في ١٤٠٠٠٠ج.

ثانياً: في ضوء المعلومات الإضافية نجد أن الاختيار سيكون لبديل المشاركة في حاسب، ووفوراته المتوقعة ١١٥٠٠٠ج في حين أن ما كان سيتم اختياره قبل الحصول على المعلومات الإضافية تتمثل وفوراته المتوقعة الأن في ١٠٥٠٠٠ج.

ثالثاً: القيمة الإجمالية للمعلومات الإضافية = الوفورات المتوقعة للبديل المختار بعد الحصول على المعلومات – ما سيحققه الأن البديل الذي تم اختياره قبل الحصول على المعلومات.

أي أن القيمة الإجمالية = ١١٥٠٠٠ – ١٠٥٠٠٠ = ١٠٠٠٠ج

رابعاً: صافي قيمة المعلومات الإضافية يمكن تحديدها بإستبعاد تكلفة الحصول على المعلومات الإضافية وذلك من القيمة الإجمالية للمعلومات الإضافية.

أي أن القيمة الصافية للمعلومات الإضافية = ١٠٠٠٠ – ٤٤٠٠ = ٥٦٠٠ج

خامساً: الرأي: حيث أن القيمة الصافية للمعلومات الإضافية ظهرت موجبة فهذا يعني أن الحصول على المعلومات الإضافية في صالح الوحدة (والعكس صحيح).

بمعنى آخر: إذا كانت الوحدة ستتحمل تكلفة أقل من القيمة الإجمالية للمعلومات الإضافية فقد تفضل الإدارة الحصول على المعلومات الإضافية، أما إذا كانت الوحدة ستتحمل تكلفة أكبر من قيمة المعلومات الإضافية فإنه طبقاً للتكلفة والعائد قد يكون من المناسب عدم السعي في سبيل الحصول على تلك المعلومات.

ملحوظة: القيمة الإجمالية للمعلومات الإضافية تمثل أقصى قيمة يمكن أن تتحملها الوحدة الاقتصادية في سبيل الحصول على المعلومات الإضافية.

مثال رقم (٣): (قياس قيمة المعلومات الإضافية في ظروف المخاطرة)

أتيحت البيانات التالية عن الوفورات المتوقعة نتيجة التحول من أسلوب التشغيل الحالي إلى أي من ثلاثة أساليب مقترحة (القيمة بالجنيه):

الأساليب المقترحة	الوفورات المتوقعة في الظروف		
	الحسنة	العادية	السيئة
(أ)	٣٧٥٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠
(ب)	٣٠٠٠٠	٢٧٥٠٠	٢٣٠٠٠
(ج)	٢٧٥٠٠	٢٥٠٠٠	١٩٠٠٠

فإذا تصورنا أن الوفورات المتوقعة قد ظهرت بالصورة التالية كنتيجة للحصول على معلومات إضافية تتكلف ٣٤٧٥ جنيه من خلال دراسة علمية دقيقة قام بها مكتب **د/ هبة أحمد** للاستشارات المالية والمحاسبية.

الأساليب المقترحة	الوفورات المتوقعة في الظروف		
	الحسنة	العادية	السيئة
(أ)	٣٢٥٠٠	٢٧٥٠٠	١٧٥٠٠
(ب)	٤٥٠٠٠	٣٧٥٠٠	١٢٥٠٠
(ج)	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٧٥٠٠

والمطلوب حساب صافي قيمة المعلومات الإضافية وإبداء الرأي، إذا علمت أن:

- احتمالات الظروف الحسنة والعادية والسيئة قبل الدراسة على الترتيب؟؟، ١٠٪، ٥٠٪.
- احتمالات الظروف الحسنة والعادية والسيئة بعد الدراسة على الترتيب ٤٥٪، ؟؟، ١٥٪

ـــ الحل ـــ

أولاً: يتم احتساب الوفورات المتوقعة لكل من البدائل الثلاثة قبل الحصول على المعلومات الإضافية وتظهر كما يلي:

(أ) = (٣٧٥٠٠ × ٤٠٪)+(٢٥٠٠٠ × ١٠٪)+(٢٠٠٠٠ × ٥٠٪) = ٢٧٥٠٠

(ب) = (٣٠٠٠٠×٤٠٪)+(٢٧٥٠٠×١٠٪)+(٢٣٠٠٠×٥٠٪)= ٢٦٢٥٠

(ج) = (٢٧٥٠٠×٤٠٪)+(٢٥٠٠٠×١٠٪)+(١٩٠٠٠×٥٠٪)= ٢٣٠٠٠

ويتضح من ذلك أن البديل (أ) هو الأفضل لكونه يؤدي إلى أعلى وفورات متوقعة.

ثانياً: يتم احتساب الوفورات المتوقعة لكل من البدائل الثلاثة بعد الحصول على المعلومات الإضافية بنفس الطريقة حيث تظهر كما يلي:

(أ) = (٣٢٥٠٠×٤٥٪)+(٢٧٥٠٠×٤٠٪)+(١٧٥٠٠×١٥٪) = ٢٨٢٥٠

(ب) = (٤٥٠٠٠×٤٥٪)+(٣٧٥٠٠×٤٠٪)+(١٢٥٠٠×١٥٪) = ٣٧١٢٥

(ج) = (٣٠٠٠٠×٤٥٪) + (٢٠٠٠٠×٤٠٪)+(٧٥٠٠×١٥٪) = ٢٢٦٢٥

ويتضح من ذلك أن البديل (ب) هو الأفضل حيث يحقق وفورات متوقعة قدرها ٣٧١٢٥ في حين البديل (أ) الذي كان سيتم اختياره يحقق الآن وفورات متوقعة قدرها ٢٨٢٥٠.

ثالثاً: إجمالي قيمة المعلومات الإضافية = ٣٧١٢٥ – ٢٨٢٥٠= ٨٨٧٥

رابعاً: صافي قيمة المعلومات الإضافية = ٨٨٧٥ – ٣٤٧٥ = ٥٤٠٠

خامساً: الرأي: يمكن الرجوع والاسترشاد بما ورد بالمثال السابق.

مثال رقم (٣):

تقوم إدارة شركة **يوسف أحمد** بالمفاضلة بين بديلين للحصول على إئتمان من أحد البنوك، حيث يرتبط كل بديل بتقديرات الأرباح المتعلقة بالموقف العام للشركة في الفترة المقبلة – حالة النجاح وحالة التعثر – وفيما يلي التوزيع الاحتمالي للأرباح المقدرة للبديلين:

البدائـــــــل	حالات الطبيعة "الظروف"		
	انكماش	عادي	رواج
الأول	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٥٠٠٠
الثاني	٣٩٠٠٠	٣٦٠٠٠	١٢٠٠٠

والمطلوب: حساب/ تحديد قيمة المعلومات الإضافية وإبداء الرأي إذا علمت أن احتمالات الظروف الانكماش والعادية والرواج على الترتيب ٤٠٪، ٥٠٪؟؟

ـــ الحل ـــ

١/٧ المعلومات المحاسبية واتخاذ القرار:

The Accounting Information and Decision Marking

تمت الإشارة في مقدمة هذا الفصل إلى أنه لا غنى عن البيانات والمعلومات المحاسبية في مجال إتخاذ القرار.

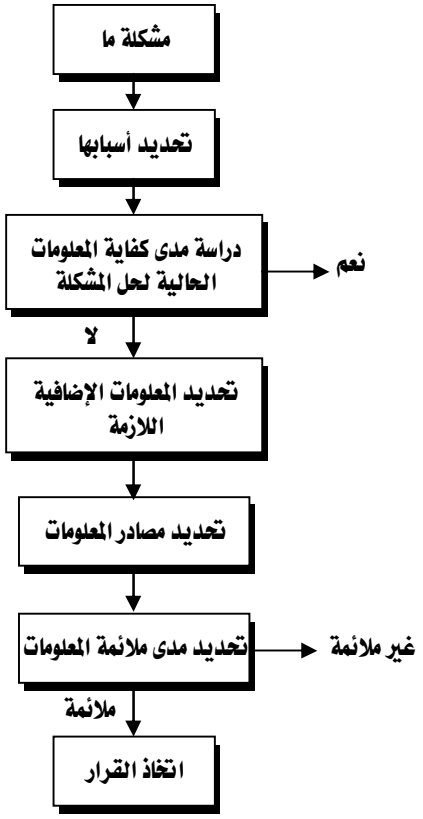
وتجدر الإشارة إلى أن الدور الرئيسي لنظم المعلومات المحاسبية يتمثل في عملية إتخاذ القرارات والتي تعتبر من المهام الرئيسية للإدارة، وهي عملية مفاضلة بين مجموعة من البدائل المتاحة في ضوء الموارد المحدودة لاختيار أفضل البدائل والذي يحقق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة وأكبر عائد وكفاءة.

ونتيجة لكبر حجم الوحدات وتعقد عملياتها كان التزايد في المتغيرات التي تؤثر على القرارات المختلفة والذي ترتب عليه زيادة حاجة الإدارة إلى أساليب حديثة لحل مشاكلها المختلفة، كذلك زادت أيضاً أهمية المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي واللازمة لاتخاذ القرارات، وكان لابد من البحث عن أفضل استخدام لها بأقل تكلفة إنتاج لأن المعلومات السليمة تؤدي إلى قرارات سليمة. وبذلك مما لاشك فيه أن ما يقدمه النظام المحاسبي من معلومات محاسبية سوف تساعد في عملية اتخاذ القرار بصورة ملائمة وهذا يؤكد أهمية دور نظم المعلومات لاتخاذ قرار معين.

ويواجه متخذ القرار عند مواجهته لمشكلة ما، بحاجته الملحة للحصول على أكبر قدر من المعلومات المتاحة عن تلك المشكلة، ويجب على متخذ القرار لاتخاذ القرار الرشيد من الاهتمام ليس فقط بقيمة المعلومات بالنسبة لمستخدميها بل أيضاً بتكلفة الحصول

عليها، بحيث تكون تلك المعلومات مجدية لمتخذ القرار (العائد أكبر من التكلفة). وبصفة عامة فإن قيمة المعلومات تقاس بقيمة التغير في سلوك القرار الناتج عن الحصول على تلك المعلومات وذلك بعد استبعاد تكلفة الحصول عليها.

ومن ثم فإن العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرارات ترتكز أولاً وأخيراً على المعلومات وهذا يتضح من خلال الشكل التالي:



شكل (٤)

يوضح العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار

والقرارات المصنوعة والمتخذة قد ترتبط بفترة قصيرة تخص أداءً جارياً عادة لا يتعدى الفترة المالية الواحدة، وقد ترتبط هذه القرارات بفترات تزيد عن الفترة المالية الواحدة.

وقصر الفترة التي تغطيها هذه القرارات أو طولها يجعل هناك نوعين من القرارات هما:

- قرارات ترتبط بالأجل الطويل، وهي عادة ما تكون قرارات استثمارية وتحتاج إلى دراسات للجدوى من أجل تحديد البديل الاستثماري الأمثل، كحالات التوسعات الاستثمارية، والإحلال والتجديد وإبدال أساليب التشغيل الحالية بأساليب تشغيل حديثة، ويخرج ذلك عن حيز ما يتناوله هذا الجزء.
- قرارات ترتبط بالأجل القصير، وهي كثيرة ومتعددة – وهي محور اهتمامنا في هذا الجزء – منها[1]:

١- قرار إستبعاد أو الإبقاء على أحد خطوط الإنتاج غير المربحة.

٢- قرار إضافة أحد المنتجات الجديدة.

٣- قرار الاختيار فيما بين الصنع أو الشراء.

٤- قرار قبول أو رفض طلبيات البيع الخاصة أو الطلبيات الإضافية.

وفيما يلي نتناول عينة مختارة من الحالات التطبيقية لبيان البيانات والمعلومات المحاسبية المطلوبة والملائمة لصنع وإتخاذ القرار الأفضل والأمثل في ضوء البدائل المتاحة.

---

(١) تناول هذه القرارات هنا تم بصورة موجزة لخدمة الهدف من هذا الفصل، وتجدر الإشارة إلى أن التناول المفصل لها يمكن تحصيله من خلال المراجع الخاصة بالمحاسبة الإدارية، مثل:

د/ حامد طلبة محمد، د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم، دراسات في المحاسبة الإدارية، بدون ناشر، ٢٠١١.

مثال رقم (١):

فيما يلي قائمة الدخل المقدرة لشركة **هبة أحمد** والتي تقوم بإنتاج وبيع ثلاث منتجات وهي (أ)، (ب)، (ج):

البيـــــان	(أ)	(ب)	(ج)	إجمالي
المبيعات	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
تكاليف:				
متغيرة	٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠
ثابتة	٥٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٢١٥٠٠٠
صافي نتيجة النشاط	(١٥٠٠٠)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠

فإذا علمت أن:

التكاليف الثابتة الإجمالية تشتمل على ١٠٠٠٠٠ جنيه محملة على المنتجات على أساس قيمة المبيعات، أما الباقي فيمثل تكاليف ثابتة منفصلة، والمنتجات الثلاثة (أ)، (ب)، (ج) يخصها على الترتيب ٣٥٠٠٠ جنيه؟؟، ٢٠٠٠٠ج.

فالمطلوب: تحديد البيانات والمعلومات اللازمة وذلك لإمكان إتخاذ القرار الملائم فيما يتعلق بالبديلين التاليين:

البديل الأول: إسقاط (استبعاد/ حذف) المنتج (أ) نظراً لتحقيقه خسارة قدرها ١٥٠٠٠ جنيه.

البديل الثاني: إسقاط المنتج (أ) وإحلال المنتج (ك) بدلاً منه حيث ستتمثل مبيعات المنتج الجديد (ك) في ٤٠٠٠٠٠ جنيه، في حين تتمثل تكاليفه المتغيرة في ٦٠٪ من مبيعاته وتكاليفه الثابتة المنفصلة في ١٤٠٠٠٠ جنيه.

ـــ الحل ـــ

فيما يتعلق بالبيانات والمعلومات المطلوبة واللازمة لإمكان اتخاذ القرار تتمثل فيما هو متاح من بيانات بالإضافة إلى تحديد نصيب كل منتج من التكاليف الثابتة المشتركة والمتمثلة إجمالاً في مبلغ ١٠٠٠٠٠جنيه. وحيث أن هذه التكاليف محملة على أساس قيمة المبيعات فيكون:

نصيب المنتج (أ) من ت. ث المشتركة = ١٠٠٠٠٠ × $\frac{١٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠}$ = ٢٠٠٠٠ جنيه

نصيب المنتج (ب) من ت. ث المشتركة = ١٠٠٠٠٠ × $\frac{٢٠٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠٠}$ = ٤٠٠٠٠ جنيه

نصيب المنتج (ج) من ت. ث المشتركة = ٤٠٠٠٠ جنيه

- في حالة إسقاط/ استبعاد/ حذف المنتج (أ) توزع التكاليف الثابتة المشتركة بين المنتجين (ب)، (ج) على أساس ٥٠٠٠٠ جنيه لكل منهما.
- في حالة إحلال/ إدخال/ إضافة المنتج (ك) بدلاً من المنتج (أ) يكون نصيب المنتج (ك) من التكاليف الثابتة المشتركة ٥٠٠٠٠ جنيه، بينما يتقاسم المنتجان (ب)، (ج) الـ ٥٠٠٠٠ جنيه الباقية من التكاليف الثابتة المشتركة.
- بناءً على ما سبق يمكن إعداد قائمة دخل لكلا البديلين المعروضين وذلك كما يلي:

بالنسبة للبديل الأول: إسقاط المنتج (أ)

شركة هبة أحمد

قائمة الدخل الحدية

بيـــــــــان	إسقاط المنتج (أ)	الإبقاء على المنتج (أ)
	ب + ج	أ + ب+ ج
المبيعات	٤٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
(-) التكاليف المتغيرة	(٢٠٠٠٠٠)	(٢٦٠٠٠٠)
حد المساهمة	٢٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة:		
المنفصلة (ملائمة لإتخاذ القرار)	(٨٠٠٠٠)	(١١٥٠٠٠)
المشتركة (غير ملائمة لاتخاذ القرار)	(١٠٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠٠)
صافي الدخل	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠

بمقارنة صافي الدخل يتضح أن القرار في صالح الإبقاء على المنتج (أ) وعدم إسقاطه لأنه عند استبعاد المنتج (أ) يقل صافي الربح الإجمالي بمقدار ٥٠٠٠ جنيه.

بالنسبة للبديل الثاني: إسقاط المنتج (أ) وإحلاله بالمنتج (ك)

شركة هبة أحمد

قائمة الدخل مشتملة على المنتج (ك) بدلاً من (أ)

بيـــــــــان	الإبقاء على(أ)	إسقاط (أ) وإحلاله بـ (ك)
	أ+ ب + ج	ك + ب + ج
المبيعات	٥٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠+٢٠٠٠٠٠+ ٢٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠٠
(-) التكاليف المتغيرة	(٢٦٠٠٠٠)	٢٤٠٠٠٠+٨٠٠٠٠+١٢٠٠٠٠= (٤٤٠٠٠٠)
حد المساهمة	٢٤٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة:		
المنفصلة	(١١٥٠٠٠)	١٤٠٠٠٠+٦٠٠٠٠+٢٠٠٠٠= (٢٢٠٠٠٠)
المشتركة	(١٠٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠٠)
صافي الدخل	٢٥٠٠٠	٤٠٠٠٠

بمقارنة صافي الدخل يتضح أن القرار في صالح إسقاط المنـتج (أ) و إحلاله بالمنتج (ك) بدلاً منه.

الحل بطريقة أخـرى: يمكـن الحـل بإسـتخدام مـا يعـرف بـالمنهج التفاضلي وذلك كما يلي:

مثال رقم (٢): (طلبات البيع الخاصة):

بفرض أن الطاقة الإنتاجية لشركة **يوسف أحمد** ٢٠٠٠٠ وحدة وأن طاقة التشغيل الحالية تبلغ ١٥٠٠٠ وحدة، وتبلغ تكاليف الإنتاج المتغيرة للوحدة ٦ جنيه، أما التكاليف الثابتة السنوية فتبلغ ٤٨٧٥٠ جنيه، وأن سعر بيع الوحدة ١٠ جنيهاً.

المطلوب:

١- بفرض أن الشركة تلقت عرضاً لإنتاج ٣٠٠٠ وحدة بسعر ٩ جنيه ويتردد مدير الشركة (**المهندس كريم**) في قبول العرض، حيث أن تكلفة الوحدة الإجمالية تصل إلى ٩.٢٥ جنيهاً تفاصيلها كما يلي:

- تكاليف صناعية متغيرة للوحدة = ٦ جنيه
- تكاليف صناعية ثابتة للوحدة = ٤٨٧٥٠ ÷ ١٥٠٠٠ وحدة = ٣.٢٥ جنيه

إجمالي تكلفة الوحدة = ٩.٢٥ جنيهاً

فهل تقبل الشركة العرض أم ترفضه؟

٢- بفرض أن شركة (**الشيماء**) عرضت شراء ٥٠٠٠ وحدة، ما هو أدنى/ أقل سعر يمكن قبوله.

هل هو (٥، ٧، ٩.٢٥، ١٢، خلاف ذلك)؟

--- الحل ---

المطلوب الأول: لتحديد قبول أو رفض العرض الجديد يتم إعداد قائمة الدخل المقارنة وذلك كما يلي:

شركة يوسف أحمد

قائمة الدخل المقارنة

البيـــــــــان	عدم قبول العرض	قبول العرض
المبيعات (عدد الوحدات المباعة × سعر البيع)	١٥٠٠٠٠=١٠×١٥٠٠٠	١٥٠٠٠٠+٣٠٠٠×٩= ١٧٧٠٠٠
(-) التكاليف المتغيرة	(٩٠٠٠٠)=٦×١٥٠٠٠	١٨٠٠٠× ٦= (١٠٨٠٠٠)
حد المساهمة	٦٠٠٠٠	٦٩٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة	(٤٨٧٥٠)	(٤٨٧٥٠)
صافي الدخل	١١٢٥٠	٢٠٢٥٠

يتضح مما سبق أن القرار هو قبول العرض، لأن صافي الدخل قد زاد بمقدار (٢٠٢٥٠-١١٢٥٠=٩٠٠٠جنيه)، ولأن الإيرادات التفاضلية والناتجة عن العرض فقط وهي ٣٠٠٠ وحدة × ٩ج = ٢٧٠٠٠ج أكبر من التكاليف التفاضلية التي تخص العرض ومقدارها ٣٠٠٠ وحدة ×٦ج= ١٨٠٠٠ج.

المطلوب الثاني: أقل سعر يمكن لشركة **يوسف أحمد** قبوله، هو ذلك السعر الذي يغطي أو يتساوى مع التكاليف المتغيرة للوحدة، خاصة وأن العرض الجديد في حدود الطاقة القصوى للشركة.

وعلى ذلك فيكون أقل سعر يمكن قبوله من عرض شركة **الشيماء** هو ٦ج، أي تكون الإجابة خلاف ما سبق.

مثال رقم (٣): (قرار الصنع أو الشراء)

أمام شركة حسناء محسن لصناعة التليفونات المحمولة بديلين هما:

البديل الأول: يتمثل في إنتاج بطارية تليفون محمول داخلياً بتكلفة قدرها ٧٥ جنيه بالارتكاز على إنتاج ١٠٠٠٠ بطارية سنوياً.

البديل الثاني: شراء البطارية من الخارج بسعر محدد قدره ٧٢ جنيه لكل بطارية.

وفيما يلي البيانات المتاحة عند التصنيع داخلياً بالإرتكاز على إنتاج ١٠٠٠٠ بطارية:

مواد مباشرة ١٨٠٠٠٠ جنيه، أجور مباشرة ٣٩٠٠٠٠جنيه، تكاليف صناعية إضافية ١٨٠٠٠٠جنيه منها تكاليف ثابتة ٨٠٠٠٠جنيه فإذا علمت أن:

في حالة الشراء من الخارج يمكن تخفيض التكاليف الثابتة بمقدار ٢٠٠٠٠ جنيه.

المطلوب:

١- المفاضلة بين البديلين الصنع والشراء.

٢- هل يختلف الأمر إن كان في الإمكان تأجير الطاقة الفائضة سنوياً بمبلغ ٧٥٠٠٠ جنيه.

ـــ الحل ـــ

المطلوب الأول: لإمكان تقرير المفاضلة بين الصنع أو الشراء يتم المفاضلة على أساس التكلفة الإجمالية الملائمة لإتخاذ القرار وذلك كما يلي:

بيـــــــان	التكاليف الخاصة بالوحدة الواحدة	
	التصنيع داخلياً	الشراء من الخارج
مواد مباشرة	١٨	ـــ
أجور مباشرة	٣٩	ـــ
تكاليف صناعية إضافية:		
متغيرة	١٠	ـــ
ثابتة	٨	٦
سعر الشراء	ـــ	٧٢
التكلفة الإجمالية الملائمة	٧٥	٧٨

- نلاحظ أن التكاليف الملائمة ليست فقط التكاليف المتغيرة، وإنما أيضاً الجزء من التكاليف الثابتة الذي يمكن توفيره إذا قررت الشركة الحصول على البطاريات من الخارج ومقداره ٢٠٠٠٠ جنيه.
- أما الجزء من التكاليف الصناعية الثابتة الذي لن يتغير وفقاً للبدائل المتاحة فيعتبر تكاليف غير ملائمة وهو مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه لأن الشركة ستتحملها سواء أنتجت البطاريات أو تم شراؤها من الخارج.

وعلى ذلك يكون القرار هو تصنيع البطاريات داخلياً حيث يؤدي ذلك إلى توفير مبلغ ٣ جنيه/ بطارية أي ٣٠٠٠٠ جنيه.

المطلوب الثاني: المفاضلة بين الصنع أو الشراء وتأجير الطاقة الفائضة.

أسئلة نظرية وحالات عملية

أولاً: أسئلة نظرية:

١- عرف نظام المعلومات المحاسبية.

٢- لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة أي يمكن الاستفادة منها، فإنه يجب أن يتوافر فيها خصائص معينة. ناقش بإيجاز.

٣- تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بعدة عوامل. أشرح هذه العوامل.

٤- أذكر أهم أهداف نظام المعلومات المحاسبية.

٥- لكي يحقق نظام المعلومات المحاسبية أهدافه بكفاءة وفعالية يجب أن يتميز بعدة خصائص. ناقش بإيجاز.

٦- أذكر أهم المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية، مع شرح إحدى هذه المقومات بالتفصيل.

٧- ناقش بإيجاز ما يلي:

أ- ترميز وإعداد دليل الحسابات.

ب- الدفاتر والسجلات المحاسبية.

ج- التقارير المحاسبية.

٨- وضح مدى صحة أو خطأ العبارات التالية:

أ- لا يخدم نظام المعلومات المحاسبية سوى مستخدمي المعلومات من داخل الوحدة.

ب- نظام المعلومات المحاسبية يعادل نظام المعلومات الإدارية.

ج- لا يسمح النظام المحاسبي بتتبع مسار المراجعة الخاص بالعمليات المحاسبية في السجلات.

د-تتوقف قيمة المعلومات على كمية المعلومات فقط.

هـ- دراسة قيمة المعلومات وتكلفتها تمثل أحد الاعتبارات الأساسية الواجب مراعاتها عند تصميم نظام المعلومات.

ثانياً: حالات عملية:

حالة رقم (١):

تدرس إدارة إحدى الوحدات تقييم البدائل المختلفة لإتخاذ قرار مناسب في شأن تطوير نظامها المحاسبي، وكانت المعلومات المتاحة قبل وبعد الحصول على معلومات إضافية تتكلف ٣٠٠٠ جنيه كما يلي (المبالغ بالجنيه):

العائد / البدائل	قبل الحصول على المعلومات الإضافية			بعد الحصول على المعلومات الإضافية		
	ظروف حسنة بإحتمال ٣٠٪	ظروف عادية بإحتمال ٥٠٪	ظروف سيئة بإحتمال ٢٠٪	حسنة ٢٠٪	عادية ٧٠٪	سيئة ١٠٪
الأول	٢٤٠٠٠	١٨٠٠٠	١٤٠٠٠	١٨٠٠٠	١٤٠٠٠	١٢٠٠٠
الثاني	٢٠٠٠٠	١٦٠٠٠	١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	٨٠٠٠
الثالث	١٢٠٠٠	٨٠٠٠	٦٠٠٠	١٢٠٠٠	١٠٠٠٠	٦٠٠٠

والمطلوب: تحديد جدوى المعلومات الإضافية، موضحاً نصيحتك لإدارة الوحدة الاقتصادية في هذا الشأن.

حالة رقم (٢):

يدرس **المهندس محسن حامد**، مدير إنتاج شركة الدالي موقف أحد منتجاته لإتخاذ قرار إما بالإبقاء عليه أو تعديله أو إستبداله بمنتج جديد وهي البدائل الثلاث س،ص،ع، وعند دراسة الطلب خلال الفترة

القادمة وجد أن هناك ثلاثة أحداث متوقعة هي ثبات الطلب بإحتمال ٦٠٪ وزيادة الطلب بإحتمال ٣٠٪ وإنخفاض الطلب بإحتمال ١٠٪، وقد كان صافي العائد المرتبط بكل بديل من بدائل القرار ولكل حالة من الحالات كما يلي:

البدائـــــل	صافي العائد		
	ثبات الطلب	زيادة الطلب	إنخفاض الطلب
س	١٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠
ص	١٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠
ع	١٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠

فإذا علمت أن الشركة قد حصلت على معلومات إضافية تكلفتها ١٥٠٠ جنيه تفيد بأن صافي العائد المرتبط بكل بديل وإحتمالات حدوثه في كل حالة من الحالات كما يلي:

البدائـــــل	صافي العائد		
	ثبات الطلب ٧٠٪	زيادة الطلب ٢٠٪	إنخفاض الطلب١٠٪
س	١٦٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠
ص	١٩٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠
ع	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠

والمطلوب: حساب قيمة المعلومات الكاملة (الإضافية).

حالة رقم (٣):

تقوم شركة **هنا وسلمى** بتصنيع ثلاث منتجات وكانت بيانات المبيعات والتكاليف عن الشهر الماضي كما يلي: (الأرقام بالجنيهات).

بيـــــــــان	س	ص	ع
المبيعات	١٢٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	٥٠٠٠٠
التكاليف:			
متغيرة	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
ثابتة:			
يمكن تجنبها	٣٠٠٠٠	١٢٥٠٠	٨٠٠٠
عامة/ مشتركة	٣٩٠٠٠	٢٥٥٠٠	٢٠٠٠٠
إجمالي التكاليف	١٠٩٠٠٠	٦٣٠٠٠	٥٨٠٠٠
صافي الدخل	١٦٠٠٠	١٢٠٠٠	(٨٠٠٠)

والمطلوب:

١- إذا تم إسقاط المنتج (ع)، ما هو الربح الخاص بالشركة؟

٢- تفكر الشركة في إدخال منتج جديد (ك) ليحل محل المنتج (ع) تباع الوحدة منه بمبلغ ٧٠ جنيه، وتكلفتها المتغيرة ٥٠ جنيه، والتكاليف الثابتة التي يمكن تجنبها لهذا المنتج تبلغ ٨٠٠٠ جنيه، كم عدد الوحدات من المنتج الجديد (ك) يلزم بيعها للمحافظة على الدخل القائم.

٣- يبلغ سعر بيع الوحدة من السلعة (س) ١٢٥ جنيهاً وتبلغ الطاقة الإنتاجية لهذا الخط الإنتاجي ١٢٠٠ وحدة في الشهر، تقدم د/ **مجدي مليجي** بعرض لشراء ٥٠٠ وحدة من هذا المنتج بسعر ٩٠ جنيه للوحدة، بين أثر قبول العرض على ربح الشركة.

حالة رقم (٤):

أتيحت البيانات التالية فيما يتعلق بإحدى الوحدات الاقتصادية والتي تقوم بإنتاج وبيع المنتجين (أ)، (ب).

البيـــــــــان	(أ)	(ب)	إجمالي
المبيعات	٥٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠٠
تكلفة المبيعات	(٥٤٠٠٠٠)	(٧٣٠٠٠٠)	(١٢٧٠٠٠٠)
صافي نتيجة النشاط	(٤٠٠٠٠)	٧٠٠٠٠	٣٠٠٠٠

فإذا علمت أن إجمالي تكلفة المبيعات بلغت ٤٦٠٠٠٠، ٨٥٥٠٠ جنيهاً للمنتجين (أ)، (ب) على الترتيب حينما كانت مبيعاتهما ٤٠٠٠٠٠، ١٠٠٠٠٠ جنيه على التوالي.

فالمطلوب:

١- إعداد البيانات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرار بشأن الإبقاء على المنتج (أ) أو إسقاطه.

٢- هل يختلف القرار إن كانت التكاليف الثابتة المحملة على المنتج (أ) تشتمل على ١٢٠٠٠ جنيه تكاليف ثابتة يمكن تجنبها.

حالة رقم (٥):

من واقع البيانات المتاحة التالية عن نظام المعلومات المحاسبي وعناصره والقائمين عليه بشركة "هبة أحمد"، مطلوب احتساب إجمالي الوفورات المتوقعة سنوياً نتيجة للتحول من أسلوب التشغيل اليدوي إلى أسلوب التشغيل الإلكتروني:

أولاً: بيانات عن العمالة:

بيـــــــان	أسلوب يدوي		أسلوب إلكتروني	
	عدد	متوسط أجر سنوي	عدد	متوسط أجر سنوي
فئة أولى	٧٠	٢١٠٠	٨	٦٠٠٠
فئة ثانية	٢٠	٢٧٠٠	٣	٧٥٠٠
فئة ثالثة	١١٠	١٦٠٠	٣٠	٣٢٠٠

ثانياً: بيانات عن بعض عناصر النظام:

بيـــــــان	أسلوب يدوي		أسلوب إلكتروني	
	عدد	متوسط تكلفة الوحدة	عدد	متوسط تكلفة الوحدة
مستندات	٢٤٠٠٠٠	٠,٢	٨٠٠٠	٠,٣
قوائم	١٧٠٠٠	٠,٣	٤٨٠	٠,٤
تقارير	١٩٠٠٠	٠,٤	٧٢٠	٢,٩

ثالثاً: أمكن التنبؤ بزيادة الوفورات السنوية بما يعادل ٥٪ من الوفورات المتوقعة لتكلفة العمالة كنتيجة لزيادة الكفاءة الإنتاجية بالوحدة.

٢

الفصل الثاني

٢ـ نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية

(٢) نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية

١/٢ مقدمة:

تلعب المنشآت الفندقية دوراً هاماً في الاقتصاد القومي، حيث تعتبر من أهم وسائل رواج السياحة وإزدهارها والتي تعتبر مصدراً رئيسياً للنقد الأجنبي. لقد أصبحت السياحة في الآونة الأخيرة أحد المصادر الهامة للدخل القومي في العديد من البلدان مما جعل هذا النشاط يستحوذ على الكثير من الاهتمام، ونتيجة للأهمية الاقتصادية والاجتماعية المتزايدة للنشاط السياحي، فقد تطورت صناعة الفنادق في عالمنا المعاصر وزادت رؤوس الأموال المستثمرة فيها. ويتوقف نجاح هذه الصناعة باعتبارها أحد الصناعات الخدمية على حسن إدارتها ومدى ملاءمة النظام المحاسبي المستخدم ومن ثم على توفير الرقابة الفعالة، مما حدا بالعديد من الدول إلى إنشاء معاهد وكليات فندقية متخصصة تعني بأصول الخدمة الفندقية وكيفية إدارة العمل الفندقي والمحاسبة عنه.

وإخضاع أنشطة المنشآت الفندقية للمحاسبة هو نوع من أنواع محاسبة المنشآت المتخصصة حيث تطبق مبادئ وقواعد النظرية العامة للمحاسبة على تلك المنشآت. ولاشك أن طبيعة أنشطة هذه المنشآت سوف ينعكس على الأساليب والإجراءات والقواعد المحاسبية.

ويمكن القول أن النظام المحاسبي في القطاع الفندقي يلعب دوراً هاماً في نجاح العمل الفندقي حيث إنه يوفر سبل الحماية لموجودات وأصول الفندق من خلال أساليب الضبط الداخلي والرقابة الدقيقة الفعالة على جميع نواحي الأنشطة السائدة في الفندق وذلك بإتباع نظم التقارير والسجلات المالية والمحاسبية والتي تمكن في

نفس الوقت من قياس نتيجة نشاط الفندق من ربح أو خسارة وتحديد المركز المالي للفندق، وكذلك قياس نتيجة نشاط كل قسم من أقسام الفندق.

ومن ناحية أخرى، حدد قانون المنشآت الفندقية والسياحة، الأنشطة السياحية في مجموعتين، تختص المجموعة الأولى بالأنشطة السياحية التي تشتمل على نشاط استقبال السياح وتقديم المأكولات والمشروبات، ونشاط الملاهي والكازينوهات والمطاعم ووسائل نقل السياح في الرحلات المختلفة (البحرية والنيلية والبرية)، بينما تتعلق المجموعة الثانية بالأنشطة الفندقية والتي تتمثل في الفنادق والقرى السياحية والبواخر العائمة والبنسيونات والاستراحات السياحية.

ونوضح للقارئ أن هذا الجزء من الكتاب يختص بالمحاسبة عن الأنشطة الفندقية.

وعلى ذلك سوف يتناول هذا الفصل بالدراسة والتحليل المقومات التالية التي تقوم عليها المحاسبة في المنشآت الفندقية:

٢/٢ طبيعة وخصائص النشاط الفندقي وأثرها على النظام المحاسبي.

٣/٢ الهيكل التنظيمي والإداري للمنشآت الفندقية.

٤/٢ أهداف ومقومات النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية.

٥/٢ الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي في المنشآت الفندقية.

٦/٢ القوائم المالية في المنشآت الفندقية.

٢/٢ طبيعة وخصائص النشاط الفندقي وأثرها على النظام المحاسبي:

يتميز النشاط الفندقي بأن له طبيعة وخصائص تميزه عن غيره من الأنشطة التجارية أو الصناعية أو الزراعية أو غيرها، وتؤدي تلك الخصائص إلى مجموعة من الآثار والنتائج التي يجب أخذها في الاعتبار عند إعداد وتصميم النظام المحاسبي، ومن أهم خصائص النشاط الفندقي ما يلي:

(١) **موسمية وجغرافية النشاط الفندقي**:

يعتبر النشاط الفندقي نشاطاً موسمياً، حيث أن الطلب على الخدمة الفندقية غير مستمرة خلال العام، فأحياناً يزيد الطلب في بعض فترات وفصول السنة وينخفض في فصل آخر إلى جانب تزايد الطلب في بعض المدن وانخفاض في مدن أخرى، ومن أبرز مظاهر الموسمية في النشاط الفندقي في مصر، يزداد الطلب في فصل الشتاء على الخدمة الفندقية في أسوان والأقصر بينما ينخفض في مناطق الإسكندرية والساحل الشمالي وعلى العكس في فصل الصيف يزداد الطلب على الخدمة الفندقية في الإسكندرية والساحل الشمالي في حين ينخفض في مناطق الأقصر وأسوان.

هذا إلى جانب ارتباط الطلب على الخدمات الفندقية ببعض المواسم الدينية كما يحدث في المملكة العربية السعودية حيث نجد أن الطلب على الخدمات الفندقية يزداد خلال فترات الحج والعمرة عن باقي أيام السنة.

وقد يرتبط الطلب على الخدمات الفندقية بعقد مؤتمرات علمية وفنية وبطولات رياضية، حيث يزداد الطلب على الخدمات الفندقية في تلك الفترات عنها في باقي فترات السنة.

وينتج عن موسمية النشاط الفندقي بعض الانعكاسات المحاسبية على تصميم النظام المحاسبي من أهمها:

(أ) ضرورة تصميم نظام محاسبي يتصف بالمرونة بحيث يسمح بمتابعة المعاملات المالية سواء وقت زيادة الطلب على الخدمة الفندقية أو وقت انخفاضها بنفس الكفاءة والفاعلية.

(ب) إمكانية حصر الطاقة الفندقية المستغلة وغير المستغلة، وهذا يتطلب ضرورة أن يستخدم النظام المحاسبي أساليب علمية تساعده على التنبؤ بمقدار الطلب على الخدمة الفندقية وتوفير البيانات والإحصاءات اللازمة على مدار العام.

(ج) أن يكون النظام المحاسبي مصمم بدرجة تسمح برقابة عمليات الصرف والتحصيل والمعاملات المالية الأخرى والمحافظة على أصول الفندق عند حدوث أي تلاعب أو أخطاء.

(٢) **النشاط الفندقي نشاط خدمي تجاري صناعي**:

يتميز النشاط الفندقي بأنه نشاط خدمي، حيث يقوم بتقديم خدمات متنوعة لكل من النزلاء والعملاء مثل خدمات الإقامة والإعاشة للنزلاء إلى جانب طلبات النزلاء من ترفيه ومزارات سياحية وحجز تذاكر السفر، تقديم الوجبات المختلفة سواء للنزلاء أو للضيوف الذين يترددون على الفندق، نشاط النوادي وإقامة الحفلات وعقد المؤتمرات ... إلخ.

وبالرغم من ذلك فإن هناك بعض الفنادق تمارس نشاطاً تجارياً ولكنه مرتبط بنشاط الفندق وذلك من خلال تأجير بعض المحلات للبنوك وشركات الطيران وشركات السياحة وبيع الهدايا وهذا يعتبر نشاط تجاري، بالإضافة إلى ذلك امتلاك تلك الفنادق لبعض مزارع الخضار والفاكهة والدواجن والمواشي والتي تأخذ ما يكفيها لنشاط الفندق وتقوم ببيع الباقي للغير. وأيضاً هو نشاط تصنيعي فمثلاً قسم المطبخ يقوم بتحويل الخامات الغذائية إلى أطباق شهية، ويتميز الإنتاج الفندقي بالتنوع وعدم التماثل وبالتالي يصعب تحميل كل منتج على حدة بما يخصه من المصروفات المباشرة وغير المباشرة.

ونظراً لتنوع النشاط الفندقي بين خدمي وتجاري وصناعي فإنه يجب مراعاة ذلك في النظام المحاسبي الفندقي من حيث تصميم نظم محاسبية قادرة على تتبع تلك العمليات المختلفة وبما يساعد على تحديد نتيجة كل نشاط.

ولاشك أن هذا التنوع والتعدد في الأنشطة يتطلب درجة واضحة من التحليل والتجزئة لعناصر النفقات والإيرادات، وزيادة كبيرة في حجم وعدد المستندات والدورات التي يتخذها كل مستند تبعاً لعدد الخدمات التي يستفيد منها العميل ولعل ذلك يجعل النظام المحاسبي أشبه بذلك النظام المتبع في المنشآت ذات الأقسام.

(٣) **العنصر البشري هو الركيزة الأساسية في النشاط الفندقي**:

يعتبر العنصر البشري هو الأساس في تأدية الخدمات الفندقية، ونجاح الفندق يعتمد في المقام الأول على إدارته والعاملين به في تقديم أفضل خدمة فندقية، لذلك يجب أن يتصف العنصر البشري بالفندق باللياقة واللباقة وحسن المظهر وحسن السير والسلوك وإجادة

اللغات الأجنبية وإجادة استخدام الحاسب الآلي والخبرة العلمية والعملية في مجال تقديم الخدمات الفندقية وحسن التعامل مع النزلاء.

لذلك تهتم الدول بإعداد وتهيئة الكوادر الوطنية اللازمة للعمل بالقطاع الفندقي، وتنشأ لهذا الغرض الكليات والمعاهد العليا والمتوسطة اللازمة لإعداد تلك الكوادر، هذا بالإضافة إلى البرامج التدريبية أثناء العمل داخل وخارج حدود البلاد للوقوف على أحدث تطورات ذلك القطاع ذو الدور الهام والحيوي في النشاط الاقتصادي.

ومن هنا يظهر الانعكاس المحاسبي في ضرورة توافر نظام محاسبي يسمح بحصر العنصر البشري المتواجد في الفندق وتقسيمه إلى فئات مختلفة من إداريين وفنيين قائمين على تقديم الخدمات الفندقية وبما يسمح بإجراء رقابة فعالة على أداء كل فرد من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط والمستهدف وبالتالي تحديد الانحرافات تمهيداً لقياس كفاءته وأثر ذلك في زيادة ربحية الفندق، بالإضافة إلى إمكانية المساعدة في التنبؤ باحتياجات الفندق من العنصر البشري بناءً على إعداد الموازنات التخطيطية التي تمكن من التنبؤ بحجم العمل المطلوب والعمالة في الفترات القادمة.

(٤) **عدم قابلية وحدات الإنتاج للتخزين**:

مخرجات النشاط الفندقي تعتبر من المنتجات غير القابلة للتخزين، بمعنى أن الطاقات العاطلة نتيجة عدم استغلال أو إشغال غرف الفندق تعتبر نوع من الخسارة، لأنه لا يمكن تخزينها واسترجاعها عند الطلب، فخسارة عدم الإشغال خسارة زمنية تحدث نتيجة مرور الزمن بدون استغلال، على أن التخزين قد يكون قاصراً على بعض الخامات التي تستخدم في المطعم والمطبخ وبكميات قليلة، لأن الشراء

يتم على فترات زمنية قصيرة وذلك لأنها من السلع القابلة للتلف، فضلاً عن سرعة معدل دورانها.

وذلك على عكس المنشآت الصناعية والتجارية الأخرى التي تسمح بإمكانية تخزين الإنتاج غير المباع والاحتفاظ به لفترات قادمة والاستفادة من تغيرات الأسعار وتغير القوة الشرائية لوحدة النقد.

وهذا يتطلب ضرورة أن يكون النظام المحاسبي قادراً على التنبؤ السليم بنسبة استغلال إمكانيات الفندق خلال الفترات الزمنية المختلفة، والمساعدة على تسويق تلك الإمكانيات في الفترات التي يكون بها ركود وبالتالي المساعدة على تغطية التكاليف الخاصة بتلك الإمكانيات ومن ثم تخفيض خسائر تلك الفترات والمسماة بخسائر عدم الإشغال.

(٥) **كثافة وضخامة الاستثمارات في الأصول الثابتة:**

تشكل الاستثمارات في الأصول الثابتة في النشاط الفندقي نسبة عالية للغاية من إجمالي الاستثمارات في النشاط. حيث تتراوح نسبة الأصول الثابتة في بعض الفنادق بين ٨٠٪ إلى ٩٠٪ من رأس المال المستثمر.

ويظهر الانعكاس المحاسبي في ظهور مشكلة التفرقة بين النفقات الإيرادية والنفقات الرأسمالية حيث أن بعض عناصر الأصول الثابتة تكون عرضة للإحلال والاستبدال بصفة مستمرة.

(٦) **اعتبار الفنادق منشآت ذات أقسام:**

حيث يتم تقسيم الفندق إلى عدة أنشطة أو أقسام مختلفة منها ما يلي:

- أقسام خدمات مباشرة أي التي تتولى تقديم الخدمات إلى النزلاء بصورة مباشرة مثل أقسام الغرف والمطاعم والكافتيريات والمغسلة ومراكز الغوص وهذه الأقسام تسهم بصورة مباشرة في تحقيق إيرادات الفندق.
- أقسام خدمات غير مباشرة أي لا تسهم بشكل مباشر في تحقيق الإيرادات مثل الإدارة العليا التي تتولى عمليات التخطيط والمتابعة والرقابة واتخاذ القرارات التي تهم الفندق بالإضافة إلى قسم التسويق والدعاية والإعلان والعلاقات العامة.

وينعكس ذلك على النظام المحاسبي الخاص بالفندق في ضرورة أن يتم تصميم دليل الحسابات يقسم الفندق إلى أقسام خدمات مباشرة يكون لها حسابات للإيرادات والمصروفات المتعلق بها وبالتالي إمكانية تحديد نشاط كل قسم على حدة مثل تحديد نتيجة نشاط قسم الغرف أو المطعم أو الكافتيريا أو مركز الغوص ... إلخ.

وأقسام خدمات غير مباشرة يخصص لها حسابات للمصروفات فقط ولا يخصص لها حسابات للإيرادات حيث أنها لا تساهم بشكل مباشر في تحقيق الإيرادات للفندق وتعتبر مصروفات تلك الأقسام مصروفات عامة للفندق ككل.

(٧) **اختلاف النظام المحاسبي باختلاف الشكل القانوني**:

حيث قد يختلف الشكل القانوني للفندق من منشأة فردية أو شركة تضامن أو شركة مساهمة وقد يكون الفندق تابع لجهة حكومية مثل بعض الفنادق المملوكة للدولة أو للقوات المسلحة وبهذا نجد أن هناك أشكال عديدة للشكل القانوني للمنشأة الفندقية الأمر الذي يستلزم أن يكون النظام المحاسبي المطبق يتناسب مع الشكل

القانوني للفندق حيث نجد أن المنشأة الفردية يكون صاحب الفندق هو المسئول عن المعاملات المالية والربح أو الخسارة بعكس المنشآت الفندقية التي تأخذ شكل شركة تضامن أو شركة مساهمة أو مملوكة للدولة فالنظام المحاسبي لكل نوع يجب أن يتناسب مع شكلها القانوني.

(٨) **التعامل النقدي السريع**:

التعاملات بين النزلاء وإدارة الفندق هي تعاملات نقدية تتميز بالسرعة، فالنزيل يتعامل مع الفندق لمدة يوم واحد أو أسبوع في كثير من الأحوال. لذلك يجب أن تكون إجراءات النظام المحاسبي الفندقي لها نفس السرعة في عمليات التسجيل وتجهيز حسابات النزلاء وتحضير ما يعرف بفاتورة النزيل Guest Folio وحدوث أي خطأ في رصيد حساب النزيل سواء بالزيادة أو النقصان يصبح من الصعب تسويته بعد مغادرة النزيل لذلك يجب الدقة والمراجعة في العمل المحاسبي الفندقي.

(٩) تأثر الطلب على الخدمات الفندقية بالظروف والعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، حيث أن الاستقرار في هذه الظروف يؤدي إلى زيادة الطلب على الخدمات الفندقية والعكس بالعكس.

(١٠) ضرورة تقديم خدمات ذات جودة عالية المستوى، فنجاح الفندق يقاس بمدى جودة هذه الخدمات ومدى رضاء الضيف أو النزيل وليس بتجهيزات الفندق، ولذلك فرضاء الضيف عن الخدمة الفندقية هو أساس السمعة الحسنة للفنادق. وهذا يتطلب ضرورة التنسيق التام بين الأقسام المختلفة لضمان تقديم الخدمات الفندقية بكفاءة وفعالية.

٣/٢ الهيكل التنظيمي والإداري للفندق:

لا يختلف الهيكل التنظيمي للفندق عن الهيكل التنظيمي لأي منشأة تجارية أو صناعية أخرى، إلا أن الاختلاف يتوقف على نوع المنشأة الفندقية وطبيعة وتنوع أوجه النشاط التي يمارسها الفندق.

والهيكل التنظيمي في أي منشأة يوضح السلطات والمسئوليات والاختصاصات والواجبات لكل الأفراد العاملين في كافة المستويات الإدارية أو على مستوى الإدارات والأقسام المختلفة في الفندق، كما وأن التنظيم الإداري الجيد والسليم يعتبر بمثابة العمود الفقري للنظام المحاسبي في الفنادق.

وبصفة عامة يمكن تقسيم الهيكل التنظيمي لأي فندق إلى مجموعتين رئيسيتين من المراكز، وهما على النحو التالي:

المجموعة الأولى: المراكز الإنتاجية (مراكز الربحية):

يقصد بها تلك المراكز الإنتاجية في الفندق والتي تقدم الخدمات المختلفة للنزلاء، وهي التي تدر الإيرادات للفندق، ويختلف عدد هذه المراكز باختلاف حجم الفندق وهي تتمثل في الآتي:

أ) قسم الغرف Rooms:

يعتبر قسم الغرف أهم المراكز الإنتاجية في الفندق إذ أنه يشارك بالنصيب الأكبر في إيرادات الفندق وتقدر مساهمته بحوالي ٦٠: ٦٥٪ من إجمالي إيرادات الفندق وبالتالي فهو يعتبر أول أقسام الفندق في المساهمة في تحقيق الأرباح. ويخدم نشاط استغلال الغرف عدد من الأقسام الأخرى أهمها:

١- قسم الاستقبال والحجز:

وهو من أهم أقسام الفندق حيث إنه حلقة الوصل بين النزيل وبين الأقسام الإدارية الأخرى في الفندق ويقوم بالأعمال الآتية:

- الحجز المسبق للغرف والأجنحة أو الصالات للعملاء وإبلاغ الأقسام المختصة للاستعداد لاستقبال النزلاء خاصة في حالة الأفواج السياحية.
- استقبال النزلاء وتسجيلهم في قائمة النزلاء.
- إخطار قسم الحسابات بأسماء النزلاء الراغبين في المغادرة لإعداد فواتير الحسابات الخاصة بهم.
- في بعض الفنادق يقوم بتسوية حسابات النزلاء.
- يحتفظ بمواعيد قيام ووصل الطائرات ووسائل النقل الأخرى.

٢- **قسم الاستعلامات:** ويقوم هذا القسم بالخدمات المختلفة للنزيل مثل الإجابة عن الاستفسارات المختلفة للنزلاء واستلام بريد النزلاء وإيقاظهم في الصباح أو في المواعيد المختلفة حسب رغباتهم، وإرشاد النزلاء إلى الأماكن السياحية والتجارية المختلفة وغيرها من الخدمات.

٣- **قسم شئون الغرف:** ويختص هذا القسم بنظافة الغرف وحسن تنسيقها وفرشها وتلبية رغبات النزلاء وإعداد تقارير عن حركة الإشغال والغرف التي تم إخلاؤها.

٤- **قسم الخزينة وحسابات النزلاء:** وهذا القسم يختص بتسوية حسابات النزلاء وإعداد الفواتير الخاصة بهم، كما ترد إلى هذا القسم جميع فواتير الخدمات التي قدمت للنزيل في الأقسام الأخرى.

ب) قسم الطعام والمشروبات Food and Beverages:

ويطلق على هذا القسم أحياناً قسم الأغذية ويأتي في المرحلة الثانية في الأهمية بعد قسم الغرف حيث إنه يشارك بحوالي ١٥٪: ٢٠٪ من إجمالي إيرادات الفندق، ويتولى هذا القسم مسئولية توفير كل ما يقدم بالفندق من الأطعمة والمشروبات سواء كانت هذه الأطعمة والمشروبات لنزلاء الفندق بالغرف أو بالمطعم أو بالكافيتريا، أو لغير نزلاء الفندق والقادمين إليه في الحفلات أو المؤتمرات أو الندوات. بل وتمتد مسئولية هذا القسم لتوفير الأطعمة والمشروبات خارج الفندق بناء على ما قد يتلقاه الفندق من طلبات خارجية، ويرتبط بقسم الطعام والمشروبات عدد من الأقسام الأخرى في الفندق أهمها:

١) **قسم المطبخ**: وهو القسم الذي يقوم بطبخ وإعداد الوجبات الغذائية للنزلاء وغيرهم من العملاء الذين يرغبون في تناول الوجبات داخل الفندق، كما أنه يقوم بإعداد قوائم الطعام Menu.

٢) **قسم المطعم**: ويتولى هذا القسم تقديم الوجبات والمشروبات المختلفة للنزلاء وغيرهم، بالإضافة إلى قيامه بتقديم الأطعمة والمشروبات في الحفلات والمؤتمرات والمناسبات الخاصة.

٣) **قسم المشتريات**: ويتولى هذا القسم شراء المؤن والمواد الغذائية والمشروبات وفقاً للاحتياجات في قسمي المطبخ والمشروبات.

ج) قسم التليفون والفاكس Telephone and Fax:

ويعتبر هذا القسم من الأقسام الخدمية الهامة حيث تسعى الفنادق الكبيرة إلى توفير كافة الاتصالات الداخلية والخارجية وخدمات

الإنترنت والفاكس للنزلاء ورجال الأعمال، ويعتبر قسم الخدمات الهاتفية والفاكس من ضمن الأقسام الإيرادية في الفندق بما يقدمه من خدمات لعملائه ونزلائه، وعن طريق تحسين مستوى الخدمات المقدمة وتقديم كافة التسهيلات الخاصة بها فإن هذا القسم يمكن أن يساهم بطريق مباشر في تنمية إيرادات الفندق.

د) قسم المغسلة Laundry:

يقدم هذا القسم خدماته لجميع أقسام الفندق وخاصة الغرف وصالات المطعم والمشروبات، كما يقدم خدماته أيضاً للنزلاء، وفي الفنادق الكبيرة تكون هناك مغسلة للبياضات والمفارش الخاصة بالفندق ومغسلة أخرى للنزلاء وقد جرى العرف على تقسيم مصروفات قسم المغسلة بنسبة ٦٠٪ للفندق و٤٠٪ للنزلاء.

هـ) قسم الجراج وأماكن انتظار السيارات Garage and Parking Lot

في معظم الفنادق الكبيرة تكون هناك أماكن للانتظار خاصة بسيارات الفندق وسيارات النزلاء وبالتالي تتحقق للفندق إيرادات تتمثل في إيجار الجراج للنزلاء ورسوم مواقف الانتظار وإيرادات التنظيف والصيانة لسيارات النزلاء.

و) الأقسام الإنتاجية الأخرى:

تتحقق للفندق إيرادات من أقسام أخرى عادة تجمع في قائمة إيرادات واحدة، على أنه ينبغي أن يكون واضحاً أن الأهمية النسبية لبعض أوجه النشاط في الفندق هي التي تحدد إن كان يخصص له قائمة إيرادات منفصلة أو تدمج عدد من الأنشطة في قائمة واحدة. وهذه الأقسام الإيرادية الأخرى أهمها:

- إيجار محلات تجارية أو مكاتب لشركات الطيران.

- صالون الحلاقة والتجميل ومحل بيع الحلوى والصحف والهدايا.

المجموعة الثانية: المراكز الخدمية:

ويقصد بها تلك الأقسام التي تقدم الخدمات المكملة للمراكز الإنتاجية في الفندق وتشمل:

١- **الإدارة المالية:** وتشمل أقسام الحسابات والخزينة والمراجعة الداخلية، حيث يتولى قسم الحسابات تسجيل العمليات المالية الخاصة بالفندق في دفتر اليومية العامة وترحيلها إلى دفتر الأستاذ المساعد العام، وإعداد الحسابات والقوائم والتقارير الختامية والتحليلية والإحصائية، كما يتولى قسم الخزينة تسجيل كل الإيرادات والمصروفات التي تتم نقداً، ويتولى قسم المراجعة الداخلية عملية الرقابة والمراجعة بشتى صورها على كافة التصرفات المالية وغيرها من الأنشطة المختلفة داخل الفندق، ورفع تقارير دورية بذلك للإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة.

٢- **إدارة شئون العاملين:** وتتولى كافة الأعمال المتعلقة بشئون الموظفين والعاملين في الفندق وملفات الخدمة والتعيين والتدريب وغيرها.

٣- **إدارة الشئون القانونية:** وتتولى كافة النواحي القانونية التي تنشأ نتيجة تعامل الفندق مع الغير.

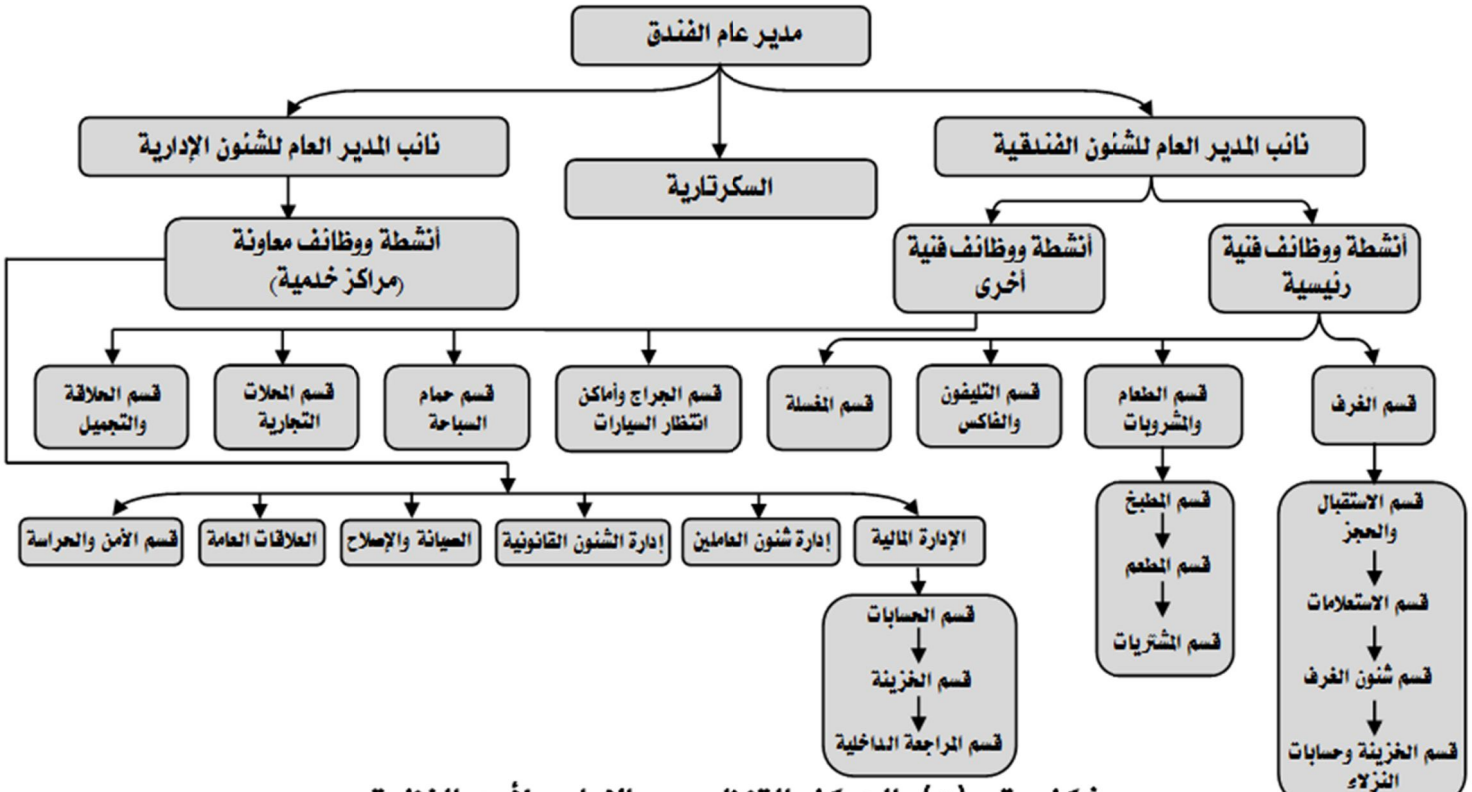
٤- **قسم الصيانة:** ويقوم بمهام الصيانة والتصليح لموجودات الفندق والإمدادات والتركيبات الكهربائية والمياه حيث يضم هذا القسم عادة فنيين في الكهرباء والسباكة والنجارة وغيرها.

٥- **قسم التسويق:** ويتولى مهام الإعلام والترويج للفندق والتعريف بالخدمات التي يقدمها للعملاء لجذب أكبر عدد من النزلاء للفندق.

٦- **قسم الأمن:** ويوجد في كثير من الفنادق العالمية لتوفير الحماية والأمن للنزلاء وممتلكاتهم وللمحافظة على أصول وموجودات الفندق.

وتجدر الإشارة إلى أنه بالرغم من أن المراكز الخدمية تعد عبئاً على ميزانية الفندق ولكن دورها هام جداً في دعم ومساندة المراكز الإنتاجية، لأنه لا يمكن للمراكز الإنتاجية أن تقوم بما تقوم به من أنشطة دون مساعدة المراكز الخدمية.

ويوضح الشكل التالي رقم (٥) تصور لما يمكن أن يكون عليه الهيكل التنظيمي والإداري لأحد الفنادق:



شكل رقم (٥): الهيكل التنظيمي والإداري لأحد الفنادق

٤/٢ أهـداف ومقومـات النظـام المحاسـبي فـي المنشـآت الفندقية:

١/٤/٢ أهداف النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية:

لا تختلف أهداف النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية عنها في أي منشأة أخرى، إلا أن هناك مجموعة من الأهداف – العامة والخاصة – ينبغي أن يحققها النظام المحاسبي في الفنادق ويمكن إيجازها فيما يلي:

(أ) الأهداف العامة: أي أهداف يجب أن يحققها النظام المحاسبي في أي منشأة وهي:

١- تحديد وتوضيح العلاقة بين الفندق والغير من دائنيه ومديونيه.

٢- تحديد علاقة الفندق بأصحاب رأس المال والمساهمين.

٣- تحديد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة، وتحديد المركز المالي للفندق والتعبير عن ذلك بصورة سليمة.

(ب) الأهداف الخاصة: أي الأهداف التي ينبغي أن يحققها النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية وهي:

١- سرعة تحديد حساب النزيل، بما يمكن من استخراج الفاتورة عند طلبها في أية لحظة.

٢- المحافظة على أصول الفندق وموجوداته من خلال إحكام عملية الرقابة على العمليات المختلفة بالفندق والحد من الاختلاس والإسراف واكتشاف الأخطاء في وقتها.

٣- توفير المعلومات الضرورية التي تفيد الإدارة في معرفة التقلبات في تكلفة الخدمات المقدمة للعملاء.

٤- تقييم كفاءة أداء العاملين بكل قسم والتعرف على أوجه القصور لمعالجتها.

٥- تحديد نتيجة أعمال كل قسم من الأقسام بحيث يمكن تقييم أداء كل قسم والحكم على مدى نجاحه من عدمه في تحقيق الأهداف المخططة والمنشودة.

٦- تسجيل وتبويب المعاملات المالية وتلخيصها بصورة تساعد في توفير البيانات والمعلومات التي تحتاجها الإدارة للمساعدة في التخطيط والرقابة ورسم السياسات المستقبلية واتخاذ القرارات المناسبة.

ولكي يحقق النظام المحاسبي أهدافه يجب مراعاة مجموعة من الاعتبارات التالية:

١- **الملاءمة**: ويقصد بها التوافق مع طبيعة النشاط الفندقي وخصائصه بشكل واضح ومبسط، مع مراعاة السرعة والدقة في إنتاج البيانات والمعلومات.

٢- **الواقعية**: وتعني أن يكون النظام قادراً على إنتاج كافة البيانات والمعلومات بالشكل وفي الوقت المناسب لأغراض التخطيط وإتخاذ القرارات على مستوى إدارة الفندق والرقابة والمتابعة على مستوى الأجهزة المختلفة المعنية بالدولة.

٣- **المرونة**: يجب أن يكون النظام مرناً حتى يستطيع استيعاب التغيرات التي تحدث في حجم النشاط الفندقي – دون الحاجة إلى إعادة تصميم النظام في كل مرة بالكامل.

٤- **الشمول**: ويعني ذلك ضرورة أن يكون النظام شاملاً بحيث يكون قادراً على الوفاء باحتياجات النشاط الفندقي من المعلومات عن

النشاط الخدمي للفندق (تأجير الغرف وخدمة النزلاء) والنشاط التجاري (محلات البيع المختلفة) والنشاط الصناعي البسيط (نشاط المطبخ) بنفس درجة الكفاءة والدقة لكل تلك الأنشطة.

٥- الاهتمام بالبيانات الإحصائية التي تخص حركة النزلاء بنفس الاهتمام الموجه للبيانات المالية نظراً لأهمية البيانات الإحصائية في تخطيط الاستغلال الكفء للطاقات الاستيعابية للفندق.

٢/٤/٢ مقومات النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية:

يرتكز النظام المحاسبي – بصفة عامة – على مجموعة من المقومات منها ما هو تقليدي ومنها ما يسمى بالأدوات المساعدة نوجزها فيما يلي:

أولاً: مقومات النظام المحاسبي التقليدية وتتمثل في:

(١) **دليل الحسابات Chart of Accounts**: وهو عبارة عن كشف أو قائمة بالحسابات الموجودة بالفندق مبوبة بأسلوب علمي ومقسم إلى مجموعات متناسقة حسب طبيعتها (أصول، التزامات، إيرادات، مصروفات) وحسب طبيعة النشاط الفندقي مما يسهل من حصر كافة الحسابات التي يعتمد عليها النظام المحاسبي بالإضافة إلى المساعدة في تسهيل عملية التوجيه المحاسبي للعمليات المختلفة.

ويشترط مراعاة مجموعة من السمات والخصائص عند إعداد الدليل وهي:

- **الشمول**: أي يتضمن كافة أنواع الحسابات الموجودة بالفندق بالإضافة إلى اشتماله على كافة التفصيلات النوعية لتلك الحسابات مما يساعد على الوفاء بمتطلبات الإدارة من البيانات وقت الحاجة إليها.

- **المرونة:** عند إعداد الدليل يجب أن يتم إعداده بطريقة تسمح بمقابلة ما يطرأ من تعديلات أو إضافات للحسابات التي لم تكن موجودة من قبل.
- **الثبات:** أي الثبات في مسميات وأرقام الحسابات وألا يتم تعديلها مما يفقدها دلالتها وفعاليتها في إجراء المقارنات خلال الفترات المحاسبية المختلفة.
- **الفعالية:** أي المساعدة في الرقابة على الحسابات الموجودة بالفندق.
- **الاقتصاد في النفقة:** بمعنى أن تتناسب تكاليف إعداد الدليل واستخدامه مع العائد الذي تحققه وتجنب حدوث أي إسراف أو زيادة في النفقات.

وترجع أهمية دليل الحسابات في المنشآت الفندقية إلى أنه يحقق أهداف عديدة أهمها ما يلي:

١- يؤدي إلى تسهيل عمليات جمع وتبويب المستندات بحيث يمكن فرزها وفقاً لهذا الدليل.

٢- يساعد في تحديد المستندات التي تخص النشاط أو الإدارة التي يتعلق بها المصروف أو الإيراد.

٣- يؤدي إلى تسهيل إجراءات المراجعة الداخلية أو الخارجية للحسابات.

٤- يساعد في إعداد الحسابات الختامية، حيث يتم تجميع الحسابات التحليلية والإجمالية في ملخص شامل.

٥- يسهل إجراء المقارنات بين النتائج على مدى فترات زمنية متتابعة، بما يمكن من تحديد نسبة التغير.

ويمكن تقسيم (تبويب) مجموعات الحسابات في الفنادق إلى خمس مجموعات كما يلي:

١- حسابات الأصول.

٢- حسابات الخصوم.

٣- حسابات حقوق الملكية.

٤- حسابات الإيرادات.

٥- حسابات المصروفات.

وفيما يلي جزي من دليل الحسابات لأحد الفنادق في ضوء تبويب الحسابات إلى خمس مجموعات:

فندق .....

دليل الحسابات

حساب إجمالي	حساب رئيسي	حساب فرعي	البيـــــان
١			**الأصول**
٢			**الخصوم**
٣			**حقوق الملكية**
٤			**الإيرادات**
	٤١		**إيرادات الغرف**
		٤١١	إيرادات غرف فردية
		٤١٢	إيرادات غرف مزدوجة
		٤١٣	إيرادات غرف ثلاثية
		٤١٤	إيرادات أجنحة
		٤١٥	-
		٤١٦	-
	٤٢		**إيرادات الأطعمة والمشروبات**
		٤٢١	إيرادات وجبة الإفطار
		٤٢٢	إيرادات وجبة الغذاء
		٤٢٣	إيرادات وجبة العشاء
		٤٢٤	إيراد المطعم
		٤٢٥	إيراد الكافتريا

(٢) **المجموعة المستندية Documents**: وهي عبارة عن مجموعة المستندات المؤيدة للعمليات المالية للفندق، وهي تعتبر الدليل المادي الملموس الذي يثبت ويؤيد صحة وسلامة تعاملات الفندق.

ويلاحظ أن المستندات قد تكون مصدراً للقيد في الدفاتر المحاسبية أو قد تكون مصدراً لأمر معين يراد تنفيذه، وتنقسم المستندات إلى نوعين:

أ- **مستندات خارجية**: وهي المستندات الصادرة من الغير وواردة للفندق نتيجة تعامل الفندق مع الجهات الخارجية مثل فواتير الشراء وفواتير الكهرباء والتليفون والمياه والغاز وغيرها.

ب- **مستندات داخلية**: وهي المستندات التي يتم إعدادها وتصميمها داخل الفندق وتتداول هذه المستندات بين إدارات الفندق وأقسامه، أو بين إدارات الفندق والغير، ويتوقف شكلها على طبيعة العمل الذي تستخدم فيه والهدف الذي أعدت من أجله ومن أمثلتها فاتورة النزيل، البونات، إيصال استلام نقدية، طلبات الشراء، أذن صرف مؤن .... إلخ.

(٣) **المجموعة الدفترية Accounting Records**: وهي تعبر عن مجموعة الدفاتر والسجلات التي يتم فيها إثبات عمليات الفندق وأحداثه المالية، وتعتبر المستندات هي أداة القيد في هذه الدفاتر والسجلات.

وهذه الدفاتر والسجلات تختلف من فندق لآخر من حيث النوع والعدد والشكل بحسب حجم الفندق ودرجته ومدى تنوع أنشطته.

وتجدر الإشارة إلى أن التسجيل في الدفاتر يتم وفقاً لطريقة محاسبية معينة، ومن بين الطرق المحاسبية المعروفة الطريقة الإيطالية والطريقة الفرنسية.

هذا وتناسب الطريقة الإيطالية الفنادق الصغيرة وهي فنادق الدرجة الثالثة وبعض فنادق الدرجة الثانية. أما الطريقة الفرنسية والتي تعتمد على اليوميات المساعدة التحليلية فهي تناسب الفنادق الكبرى.

(٤) مجموعة التعليمات واللوائح الرقابية:

وتتمثل في التعليمات والإجراءات الرقابية، سواء الداخلية التي تصدرها إدارة الفندق، أو التي تحددها وتفرضها نظم وقوانين الدولة – مثل قانون المنشآت الفندقية والسياحية – فالإجراءات المحاسبية لابد وأن تتم في إطار وحدود هذه اللوائح والتعليمات.

ثانياً: الأدوات المساعدة: وتتمثل فيما يلي:

(١) التقارير المالية والإحصائية:

تعتبر التقارير المحاسبية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، كما أنها وسيلة الاتصال بين الإدارات والأقسام المختلفة بالفندق، ويتوقف شكلها ونوعها ومحتواها ومدتها والغرض منها على فلسفة إدارة الفندق ورؤيتها واحتياجاتها من البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط ورسم السياسات واتخاذ القرارات.

وبالتالي فإن أغراض التقارير يمكن أن تتمثل فيما يلي:

- وسيلة اتصال بين الإدارات والأقسام المختلفة المكونة للهيكل التنظيمي للفندق.
- وسيلة إعلامية وإخبارية لكل من يهمهم الأمر ولهم مصالح بالفندق.

- وسيلة لتداول البيانات والمعلومات عن كافة أنشطة الفندق وتوصيلها إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل وفي الوقت المناسب.
- وسيلة استرشادية حيث تساعد في وضع السياسات والخطط واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة بالإضافة إلى المساعدة في الرقابة وتقييم الأداء.
- تساعد في تحديد فعالية تفويض السلطات وتحديد المسئوليات.
- تساعد في تقييم أداء الأفراد والأقسام والإدارات المختلفة بالفندق مما يمكن من تقرير مدى جودة أداء الفندق.

أنواع التقارير: Types of Reports

يمكن تصنيف التقارير وفقاً لأسس متعددة، فالتقارير تختلف بإختلاف تصميمها وأنواع البيانات والمعلومات التي تشتمل عليها وأغراضها وطبيعتها وطبيعة مستخدمها، ولذلك فإنه يمكن تقسيم التقارير إلي عدة أنواع طبقاً لأسس مختلفة كما يلي:

- **من حيث الفترة التي تعد عنها:** يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من التقارير هي:

(أ) **التقارير التاريخية:** وهي التقارير التي تقدم تلخيصاً لما حدث في الماضي، فهي تقدم المعلومات اللازمة لإجراء عملية تقييم الفندق في علاقته مع البيئة الخارجية خلال الفترة التي تغطيها هذه التقارير.

وهذه التقارير تهدف إلي تلخيص البيانات الماضية من واقع السجلات والدفاتر التي تعد من أجلها، ومن أهم هذه التقارير قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

وعلي الرغم من أن التقارير التاريخية لها أهميتها لتقييم أداء الفندق ككل في الماضي، وتتخذ كأساس لإعداد الخطط المستقبلية، إلا أنها لا تصلح للرقابة علي أعمال الفندق وذلك لما يلي:

- البيانات التي ترد في هذه التقارير بيانات إجمالية وموجزه ولا تصلح في مجال تقييم الأداء الذي يتطلب معلومات تحليلية عن مختلف الأنشطة والإدارات والأقسام المشتركة في أدائها.
- تعبر هذه التقارير عن أحداث وقعت وتمت في الماضي، وغالباً ما تكون الظروف والعوامل التي أدت إلي وقوع هذه الأحداث قد تغيرت.

(ب) **تقارير عن الأداء الحالي/ الفعلي:** وهي تلك التقارير التي تعد خلال الفترة المالية لتعبر عن حركة الأحداث والنشاط الحالي في الفندق، وهذه التقارير يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية علي عمليات الفندق ولا يجوز لأشخاص خارج الفندق الإطلاع عليها.

وهذه التقارير تشمل غالباً علي معلومات تحليلية عن الانحرافات الناتجة من مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط، وأسباب حدوث الإنحرافات وأنواعها، وإذا كانت خاضعة للرقابة أم لا، وكذلك المسئولية عنها، ومقترحات وأساليب العلاج.

وتغطي هذه التقارير فترات مختلفة قد تكون يوم أو أسبوع أو شهر أو .... وذلك حسب درجة الرقابة المطلوبة، **ومن أمثلة تقارير الأداء الفعلي ما يلي:**

- تقرير يومي أو أسبوعي عن حركة النزلاء بالفندق.
- تقرير يومي أو أسبوعي أو شهري عن المركز النقدي للفندق.
- تقرير أسبوعي أو شهري عن مركز المخزون السلعي.

(ج) تقارير عن الأداء المتوقع أو المخطط (تقارير تنبؤية):

يتم إعداد هذه التقارير لأغراض التخطيط كوسيلة للرقابة علي أوجه النشاط في المستقبل، فهي تضمن تنبؤات وتقديرات تتعلق بمختلف جوانب الأنشطة في المستقبل، وتفيد هذه التقارير عن الأداء في المستقبل في إتخاذ القرارات السليمة وفي إختيار أفضل الحلول من ضمن مجموعة الحلول البديلة.

وتعتبر جداول الموازنة التخطيطية مثالاً لهذه التقارير ومنها ما يلي:

- تقارير عن حركة النزلاء المقدرة.
- تقارير عن حجم الإنتاج المقدر.
- تقارير عن التكاليف المقدرة.
- تقارير عن المستلزمات من المواد الخام المقدرة.
- قائمة الدخل التقديرية.
- قائمة المركز المالي التقديرية.

من حيث شكل التقارير: تنقسم إلي:

(أ) **تقارير مكتوبة:** وهي الصفة الغالبة والمفضلة لدي الكثيرين، وقد تتخذ شكل جداول ورقية مذيلة بالملاحظات والإيضاحات أو تأخذ شكل رسوم بيانية أو صور وخرائط.

(ب) **تقارير شفهية:** قد تعطي التقارير بصورة شفهية إذا ما كانت ذات صفة مستعجلة أو أجل قصير وهي غير مفضلة.

(ج) **تقارير مرئية:** وقد ظهرت مع استخدام الحاسب الآلي في مجال المحاسبة والإدارة. فلقد أدي استخدام الحاسب إلي دقة وسرعة الحصول علي التقارير، هذا فضلاً عن إمكان توفير تقارير إدارية

أكثر تحليلاً وأكثر فعالية نظراً لقدرة الحاسب الآلي علي تشغيل كميات هائلة من البيانات والمعلومات، وإمكانية تطبيق الأساليب الكمية في حل مشكلات الإدارة، بالإضافة إلي أن الحاسب يتيح عرض التقارير علي شاشات العرض المرئي مع إمكانية تغيير المعلومات التي تتضمنها هذه التقارير بتغير العوامل الداخلة في الاستفسارات.

من حيث مستخدمي التقارير: يمكن تقسيمها إلي:

(أ) تقارير داخلية:

وهي تلك التقارير التي ينتجها النظام المحاسبي وتوجه لأشخاص داخل الفندق في مختلف المستويات الإدارية، وغالباً ما تحمل هذه التقارير أنواعاً مختلفة من البيانات وتتخذ أشكالاً متعددة مثل التقارير التي تظهر نتائج العمليات أو التي تبرز أحوال التشغيل.

(ب) تقارير خارجية:

وهي التقارير التي يعدها الفندق وتوجه إلي فئات خارجية ذات العلاقة بالوحدة مثل المستثمرين والدائنين والبنوك والعملاء والموردين والحكومة وغيرهم، وتعد هذه التقارير طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والمعايير الموضوعة وتخضع للمراجعة من قبل شخص خارجي محايد هو مراجع الحسابات، وتتمثل هذه التقارير في القوائم والتقارير المالية المنشورة مثل قائمة نتائج الأعمال وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

من حيث موعد تقديم التقرير: تنقسم إلي:

(أ) تقارير دورية:

وهي التي تعد بصفة منتظمة وتغطي فترة زمنية ثابتة، عادة ما تحددها نظم العمل بالفندق أو قد يحددها القانون في بعض الحالات،

ويتم تقديمها لمستخدمي هذا النوع يومياً أو أسبوعياً أو شهرياً تبعاً لأهمية المعلومات التي تحملها وحاجة الإدارة إليها، ومثال ذلك التقرير اليومي أو الأسبوعي أو الشهري عن الحركة النقدية أو سير العمل، أو حركة إشغال الغرف.

(ب) تقارير خاصة (غير دورية/ إستثنائية):

وهي التي تكون علي فترات زمنية غير ثابتة وترتبط بأحداث معينة، وهي تعد بناء علي طلب الإدارة علي مختلف مستوياتها عند وجود مشكلة خاصة أو بغرض إجراء دراسة عن موضوع معين أو لاتخاذ قرار خاص بإحدي العمليات، ومثال ذلك وصول رصيد المخزون لأحد الأصناف الهامة إلي مستوي معين، أو حدوث عطل مفاجيء لإحدي الآلات علي خط الإنتاج.

من حيث طبيعة التقارير: يمكن تقسيمها إلى:

أ- **تقارير كمية**: تحتوي على بيانات عن النواحي المادية والبشرية في الفندق مثل تقارير عن العنصر البشري الموجود لكل قسم من أقسام الفندق وتقارير الغرف المشغولة – وتقارير أعداد النزلاء وتقارير عن رواد المطعم.

ب- **تقارير قيمية**: تحتوي على بيانات قيمية في صورة إحصائية تؤثر على المركز المالي للفندق مثل تقارير عن إيرادات الفندق وتقارير عن مصروفات التشغيل لأقسام الفندق وتقارير عن نتائج أعمال كل مركز أو قسم بالفندق.

محتويات التقرير:

مهما تعددت أنواع التقارير فهناك الكثير من العناصر التي يجب توافرها في كل تقرير من أهمها:

- السبب الذي من أجله يقدم التقرير.
- توضيح النتائج التي توصل إليها التقرير في وضوح تام.
- إبراز التوصيات التي يراها واضع التقرير لحل المشاكل الواردة به.
- الاستعانة بالبيانات الرقمية والجداول والرسوم والأشكال البيانية والخرائط كلما أمكن ذلك بغرض تبسيط المعلومات وتجسيد الحقائق بطريقة يسهل فهما ودراستها وكذلك استخدام النسب التحليلية المختلفة في شرح نواحي النشاط في الفندق.
- مراعاة استعمال ورق من حجم واحد بالنسبة للتقارير الدورية حتى يسهل حفظها في ملف واحد والرجوع إليها وإستخدامها في سهولة ويسر.
- أن يكون للتقرير بيان يفصح عن مضمونه كما تحدد الفترة التي أعد التقرير عنها والتاريخ المقدم فيه، وكذلك يجب تحديد اسم الشخص الذي سيقدم التقرير وأسماء من سيقدم لهم صوره كما يجب أن يكون موقعاً من المسئولين عن إعداده.

خصائص التقرير:

تعدد مستخدمي التقارير وكذلك تعدد الأغراض التي تستخدم من أجلها بالإضافة إلي أنواع التقارير الكثيرة بحسب حيثيات تقسيمها وصور الإعداد المختلفة، تجعل من الضروري مراعاة مجموعة من الإعتبارات الهامة عند تصميم وإعداد التقارير. **ومن أهم هذه الإعتبارات ما يلي:**

البساطة والوضوح في شكل التقرير:

إن إعداد التقارير المالية يتطلب تصميمها بطريقة تمكن من توفير المعلومات اللازمة لمستخدميها بأقل تكلفة من جهة، وبأقل

مجهود من جهة أخري. وبالتالي يجب أن تساعد التقارير مستخدميها علي التوصل إلي المعلومات التي تتضمنها بسهولة وبدون عناء للتفسير. وهذا يستلزم مراعاة ترتيب المعلومات بطريقة بسيطة تتفق والمستوي المقدم له، وتكون ملخصة ولا يستخدم في إعدادها المصطلحات الفنية بما يعوق من فهم ما جاء بها.

الثبات في أسلوب عرض محتويات التقرير:

تعتبر نمطية أو ثبات أسلوب عرض المعلومات ضرورياً فيما بين الفترات المالية المختلفة، حتي يسهل إجراء المقارنات المختلفة بين الفترات. وهذا بالإضافة إلي أن الثبات في إعداد التقارير يسهل علي المديرين التعرف علي أماكن البيانات التي يحتاجون إليها نتيجة اعتيادهم علي شكل التقارير وطريقة عرض المعلومات.

توقيت إعداد التقارير:

يعتبر عنصر الوقت العامل المحدد لفعالية التقارير كأداة للتخطيط والرقابة، فالحاجة إلي المعلومات اللازمة للمتابعة المستمرة والتخطيط تتطلب ما يلي:

أ) **السرعة في إعداد التقارير:**

فيجب تقديم المعلومات للإدارة في وقت تستطيع فيه تصحيح أية إنحرافات، ولا يجوز التعلل بالدقة في الحصول علي المعلومات لتبرير تأخير رفع التقارير للإدارة. فبالرغم من أن الدقة مطلوبة إلا أنها يجب ألا تكون علي حساب السرعة.

ب) **الإنتظام في إعداد التقارير:**

وتوصيلها للإدارة بصفة دورية وفي مواعيد محددة (يومية – أسبوعية – أو شهرية- .... حسب الطلب)، حتى يتمكن مستخدم التقرير

من مواجهة الحقائق. ولا يعني ذلك أن جميع التقارير تقدم بصفة دورية ولكن بعضها يقدم علي هذا الأساس، والبعض الآخر يقدم عندما تتطلبه المواقف التي يواجهها الفندق.

ملاءمة التقارير:

يقصد بالملاءمة أن تكون التقارير قادرة علي إحداث تأثير علي القرارات المتخذة من جانب مستخدمي التقارير، ولكي تكون التقارير ملائمة يستلزم توافر الخصائص الفرعية التالية:

أ) أن يتناسب التقرير مع المستوي الإداري الذي سيقدم له التقرير.

ب) أن تكون المعلومات التي يتضمنها التقرير نافعة، وأن تلائم الغرض الذي تستخدم فيه، وأن يتم عرضها دون تحيز.

ج) أن تكون التقارير مختصرة، أي محدودة بالموضوعات التي تقع تحت إشراف المدير ويكون مسئولاً عنها وله عليها حق الرقابة.

د) إمكانية الاعتماد عليها، ويقصد بذلك درجة الثقة والاطمئنان في المعلومات التي يتضمنها التقرير وأن تكون خالية من الأخطاء الجوهرية.

هـ) أن تكون التقارير متاحة في الوقت المناسب لمتخذي القرارات، بمعني أن تكون متاحة في الوقت الذي يتخذ فيه القرار، وليس التوقيت الذي يتمكن إعدادها فيه، حتى لا تفقد منفعتها وتصبح غير ذات معني مما يؤثر علي عملية إتخاذ القرارات.

و) أن تتوافر في المعلومات صفة الاقتصاد، بمعني أن تكون تكلفة إنتاج التقرير مرتبطة بالقيمة المحتمل الحصول عليها منه.

(٢) الموازنات التخطيطية[١]:

هي بيان كمي وقيمي عن التقديرات التي تعد عن كافة أوجه النشاط بالفندق وتعد عن فترة مالية قادمة حيث تستخدم كأسلوب رقابي من خلال اشتمالها على الأهداف الرئيسية والفرعية لكل قسم من أقسام الفندق بالإضافة إلى الخطط التي تساعد في تحقيق تلك الأهداف ثم متابعة تغير تلك الخطط وحصر الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحديد الاختلافات والانحرافات سواء كانت سالبة أو موجبة وبالتالي اتخاذ القرارات والإجراءات إما بتنمية الانحرافات الموجبة أو تصحيح الانحرافات السالبة.

(٣)التحليل المالي[٢]:

يعتبر التحليل المالي أحد الأدوات المساعدة الهامة للنظام المحاسبي لتحقيق أهدافه حيث أنه عبارة عن مجموعة من التحليلات المالية التي تجري على البيانات والمعلومات التي يشتمل عليها مخرجات النظام من قوائم مالية وحسابات ختامية بغرض إيجاد مجموعة من العلاقات فيما بينها بهدف توضيح دلالات تلك العلاقات التي قد تفيد في اتخاذ القرارات أو إجراءات عمليات رقابية وهذه التحليلات مثل تحليل السيولة والربحية وتحليلات التعادل وهيكل رأس المال ومكوناته ودراسة نسبة الأشغال في الفندق .. إلخ من التحليلات التي تظهر ما بالقوائم المالية والحسابات الختامية من حقائق كامنة تساعد في التخطيط للمستقبل.

---

(١) لمزيد من التفاصيل حول كيفية إعداد الموازنات التخطيطية والمبادئ العلمية التي تقوم عليها يمكن الرجوع إلى: د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم، **دراسات في التقارير المالية**، بدون ناشر، ٢٠١١، ص ص ٤٣-٦٢.

(٢) لمزيد من التفاصيل حول أساليب التحليل المالي والمحاسبي للقوائم المالية يمكن الرجوع إلى: د/ حامد طلبة محمد، د/ أحمد حامد محمود، **دراسات في المحاسبة الإدارية**، بدون ناشر، ٢٠١١، ص ص ٣٢٦-٣٤١.

٥/٢ الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية:

يمكن تعريف النظام على أنه: مجموعة من الأجزاء المترابطة أو المتكاملة والتي تعمل وتتفاعل مع بعضها وبتنسيق ما بغرض تحقيق هدف محدد. ويتكون الإطار العام لأي نظام – طبقاً لمبادئ النظرية العامة للنظم – من عناصر المدخلات وعمليات التشغيل وعناصر المخرجات بالإضافة إلى عنصر الرقابة أو التغذية العكسية، وذلك سواء كان هذا النظام، نظاماً محاسبياً أو إدارياً، الأمر الذي يتطلب ضرورة بيان أن طبيعة عناصر المدخلات أو عمليات التشغيل أو مخرجات النظام تختلف باختلاف طبيعة النظام ذاته.

وبناء على ذلك، فقد تم تخصيص هذا الجزء لدراسة الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية، من خلال ما يلي:

٢/٥/١ مدخلات نظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية.
٢/٥/٢ عمليات التشغيل لنظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية.
٢/٥/٣ مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية.

٢/٥/١ مدخلات نظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية:

تتمثل عناصر المدخلات في المجموعة المستندية المستخدمة في النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية وتعتبر المستندات سواء التي يتم إعدادها داخل الفندق أي التي يتم الحصول عليها من البيئة الداخلية أو التي يتم الحصول عليها من البيئة الخارجية هي الوسيلة المستخدمة في نقل وإدخال البيانات إلى النظام وذلك لإجراء العمليات الحسابية والمحاسبية عليها تمهيداً لإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية.

لذلك فإننا سوف نقوم فيما يلي باستعراض عناصر المدخلات في المنشآت الفندقية من خلال توضيح مصادر تلك العناصر ووسيلتها:

أولاً: المصادر الداخلية لعناصر المدخلات:

تتمثل في الإدارات والأقسام الموجودة بالفندق والتي يتكون منها الهيكل التنظيمي للفندق سواء كانت تلك الإدارات أو الأقسام فنية (متخصصة) أو تقليدية (معاونة) والتي سبق أن أشرنا إليها عند تناولنا للهيكل التنظيمي والإداري للفندق.

أما الوسائل الداخلية لعناصر المدخلات والتي نقصد بها دليل الإثبات المادي على صحة البيانات – المستندات الداخلية – فيتم الحصول عليها من الأقسام والإدارات المختلفة للفندق، ويلاحظ أن هذه الوسائل ليس جميعها مصدراً للقيد في الدفاتر والسجلات المحاسبية، فبعضاً من هذه المستندات يستخدم لإصدار أوامر وتعليمات معينة مثل بطاقة النزيل تعد أحد المستندات الداخلية والتي تعد بمعرفة قسم الاستقبال لا يترتب عليها إجراء قيود محاسبية، ولكن بموجبها يتم التحرير والتسجيل في كلاً من دفتر الحجز واللوحة البيانية

ودفتر الأمن وسجل الوصول، بالإضافة إلى تحرير إخطار أو إشعار وصول النزيل الذي يرسل صورة منه للأقسام المختلفة بالفندق، وبالتالي فإن بطاقة النزيل لا يترتب عليها قيود محاسبية بل تستخدم في إصدار أوامر وتعليمات واستيفاء بيانات وإحصائيات إدارية.

ومن أهم المستندات الداخلية في الفنادق، والتي تعتبر مصدراً للقيد المحاسبي ما يلي:

١- **فواتير النزلاء:**

تعد بمعرفة قسم الفواتير بإدارة الحسابات أو بالإدارة المالية للفندق وتعد لكل نزيل على حده وتعد أولاً بأول من واقع البيانات المسجلة في كشف النزلاء المبوب خلال اليوم، ويسجل بالفاتورة كافة الخدمات والطلبات التي أديت للنزيل وما دفع نيابة عنه وبالتالي تعد بتفصيل تام عن كافة ما قدم للنزيل من خدمات بالإضافة إلى أنها تعد بصورة يسهل مراجعتها وتكون جاهزة وتحت الطلب للإطلاع عليها إذا ما أراد النزيل ذلك أو أراد مغادرة الفندق.

وقد تعد بشكل إجمالي كما بالشكل رقم (٦) التالي:

فندق .....

فاتــورة

رقم الغرفة: ..... المستوى/ النوع: ..... الإقامة: .....

اسم النزيل: ..... الجنسية: .....

عدد الأشخاص: ..... تاريخ الوصول ..... تاريخ المغادرة .....

رقم الفاتورة			
	إيجار الغرف/الجناح		××
	أطعمة ومشروبات		
	إفطار	××	
	غذاء	××	
	عشاء	××	
	مشروبات باردة	××	
	مشروبات ساخنة	××	
	مياه معدنية	××	
			××
	خدمات فندقية أخرى		
	تليفون خارجي	××	
	نسخ وترجمة	××	
	تلكس	××	
	فاكس	××	
	غسيل وكي	××	
	جراج	××	
	حمام سباحة	××	
	مسدد لحساب النزيل	××	
	الإجمالي		××
	- مسموحات/ خصم للنزيل		××
	صافي المستحق		××
	ضريبة المبيعات		××
	المستحق تحصيله		××
	- دفعات نقدية		××
	+ أستاذ المدينين		××
	الباقي المستحق		××
			××

المسدد نقداً ☐ المرحل على حساب المدينين ☐

التاريخ ..... على حساب شركة السياحة .....

الموظف المختص ..... المراجعة .....

شكل رقم (٦)

أو قد تعد بشكل تفصيلي كما بالشكل رقم (٧) التالي:

فاتورة رقم: .....

رقم ..... تليفون رقم: .....

تلكس رقم: .....

المطلوب من السيد / .....

الوصول: ٢٠١٢/١/١ تاريخ المغادرة: ٢٠١٢/١/٦

الأيام / البيان	السبت ١/١	الأحد ١/٢	الاثنين ١/٣	الثلاثاء ١/٤	الأربعاء ١/٥	الخميس ١/٦	إجمالي
ما قبله	-	××	××	××	××	××	××
إيجار	×	×	×	×	×	×	×
فطور	×	×	×	×	×	×	×
غذاء	×	×	×	×	×	×	×
عشاء	×	×	×	×	×	×	×
مشروبات	×	×	×	×	×	×	×
غسيل ومكواه	×			×	×		
تليفون	-	×	-	-	-	-	×
إلــخ	-	-	-	-	-	-	×
المجموعي	××	××	××	××	××	××	××
يضاف ١٠٪ خدمة							××
الإجمالي							××

سددت نقداً ..... سددت بشيك .....

أضيفت على حساب العميل ..... توقيع المسئول.....

شكل رقم (٧)

٢- البونات:

تمثل البونات مستند لكافة الطلبات والخدمات التي تؤدي للنزيل وتكون على هيئة دفاتر صغيرة الحجم مرقمة ذات ألوان مختلفة بحيث ترمز لكل لون بخدمة معينة أو دور معين من أدوار الفندق.

ويشتمل البون على بيانات عن اسم النزيل ورقم الغرفة ونوع الخدمة والتاريخ وتوقيع العامل وتوقيع النزيل ويأخذ الشكل رقم (٨) التالي:

فندق: ..... تاريخ: .....

بون صالة الطعام

اسم النزيل: .....

رقم الغرفة: .....

رقم المائدة: .....

رقم الجرسون: .....

البيـــان	الكمية	السعر	القيمة
الإجمالي			

توقيع النزيل ( )

توقيع الجرسون ( )

شكل رقم (٨)

ويتم استخدام هذه البونات في تأدية الخدمات للنزلاء مثل الوجبات الغذائية أو المشروبات حيث يقوم العامل المختص باستيفاء بياناتها ويطلب من النزيل التوقيع عليها حتى يمكن تسوية حسابه بناء على التوقيعات الموجودة بكل البونات الخاصة بالخدمات التي أديت إليه.

وتجدر الإشارة إلى أنه يجب أن تظل البونات التالفة بالدفاتر الخاصة بها ولا تفصل عنها حتى لا يساء استخدامها.

٣- إيصال استلام نقدية:

يعد هذا المستند عند سداد أي مبالغ نيابة عن النزيل وبناءً على طلبه مثل تذاكر السفر أو السينما أو المسارح أو أجرة تاكسي ويعد هذا الإيصال بقيمة هذه المبالغ ويوقع عليه من المستلم ويوقع عليه أيضاً من النزيل كما بالشكل رقم (٩):

فندق: ..... تاريخ: .....

إيصال استلام نقدية

رقم الإيصال: .....

استلمت مبلغ .....

قيمة .....

اسم النزيل: .....

رقم الغرفة: .....

توقيع المستلم ( ) توقيع النزيل ( )

شكل رقم (٩)

ويلاحظ أن تلك الإيصالات تعد من أصل وصورة بحيث يرسل الأصل إلى قسم الفواتير لإضافتها على حساب النزيل بينما يحتفظ بصورة الإيصال لدى الموظف المختص لمراجعتها ويجب أن تكون تلك الإيصالات مرقمة بحيث يمكن مراجعتها بسهولة.

٤- إشعار قيد مصروفات:

يعد هذا المستند عندما يقوم أحد النزلاء بالحصول على بعض الخدمات التي تقدم له بالفندق بمقابل وليست مجانية مثل إجراء بعض المكالمات التليفونية الدولية أو إرسال برقيات أو فاكس.

ويعد هذا المستند من أصل وصورة ويوقع عليها النزيل وبالتالي فالأصل يرسل إلى قسم الفواتير لإضافتها على حسابه بينما

يحتفظ بالصورة لأغراض المراجعة والمطابقة من قبل الإدارة ويأخذ هذا الإشعار الشكل رقم (١٠) التالي:

فندق: ..... تاريخ: .....

إشعار قيد مصروفات

رقم الإشعار: .....

اسم النزيل: .....

رقم الغرفة: .....

بيان الخدمة المقدمة: .....

المبلغ: .....

توقيع الموظف المسئول ( ) توقيع النزيل ( )

شكل رقم (١٠)

٥- **إيصال سداد نقدية:**

يعد هذا المستند عندما يقوم النزيل بسداد أي مبالغ خلال فترة إقامته بالفندق مقابل ما قدمه إليه من خدمات أو بمعنى آخر سداد مبالغ كدفعات نقدية يدفعها تحت الحساب، ويأخذ هذا المستند الشكل رقم (١١) التالي:

فندق: ..... تاريخ: .....

إيصال سداد نقدية

رقم الإيصال: .....

اسم النزيل: .....

رقم الغرفة: .....

المبلغ المسدد: ( ) بالأرقام ( ) بالحروف

بيان المبلغ المسدد: .....

توقيع الموظف المسئول

( )

شكل رقم (١١)

٦- مجموعة المستندات التقليدية:

بالإضافة إلى ما سبق من مستندات داخلية تعد بواسطة الإدارات والأقسام المختلفة الموجودة بالهيكل التنظيمي للفندق فهناك مجموعة أخرى من المستندات التي تستخدم في الفندق وفي أي منشأة أخرى سواء كانت تجارية أو صناعية، ومن أهم هذه المستندات ما يلي:

أ- طلبات الشراء:

أي طلبات الشراء الخاصة بالمستلزمات السلعية المختلفة والمؤن وهذه الطلبات تعد بواسطة الأقسام المختلفة بالفندق وتحدد احتياجاتها والكميات المطلوبة في ضوء الاستخدام الفعلي والمتوقع والمتبقي لديها ويأخذ الطلب الشراء الشكل رقم (١٢) التالي:

فندق: ..... تاريخ: .....

قسم .....

طلب شراء

رقم الطلب: .....

القسم الطالب: .....

اسم المسئول عن القسم: .....

الكمية المطلوبة	الوحدة	بيان الأصناف	موعد التسليم	مكان التسليم	ملاحظات

توقيع المسئول عن القسم

( )

شكل رقم (١٢)

ويعد طلب الشراء من أصل وثلاث صور حيث يرسل الأصل إلى قسم المشتريات وصورة للحسابات وصورة للمخازن ويحتفظ بصورة لدى القسم الطالب.

ب- أوامر التوريد:

يعد هذه الأوامر قسم المشتريات وذلك بعد استلامه لطلبات الشراء من الأقسام الطالبة حيث يقوم بعملية حصر للموردين والأسعار وشروط التوريد والمفاضلة بينهم لاختيار الأفضل منهم من حيث السعر والجودة والالتزام بمواعيد التوريد.

ويأخذ أمر التوريد الشكل رقم (١٣) التالي:

فندق: ..... تاريخ: .....

أمر توريد

رقم أمر التوريد: .....

إلى السيـــــد: .....

برجاء التكرم بتوريد الأصناف بالكميات والأسعار والشروط الموضحة بعد:

مسلسل	الوحدة	السعر	بيان المواصفات	الكمية	تكرار التوريد

تاريخ بدء أمر التوريد:

تاريخ انتهاء أمر التوريد:

شروط الدفع: ..... مكان التسليم: .....

وقت التسليم: .....

توقيع مدير المشتريات

( )

شكل رقم (١٣)

ويعد أمر التوريد من أصل وأربع صور، يرسل الأصل إلى المورد ويحتفظ قسم المشتريات بصورة، وترسل صورة إلى المخازن وصورة إلى الحسابات وصورة إلى القسم الطالب وصورة إلى قسم الفحص والاستلام.

ج- محضر الفحص والاستلام:

يعد هذا المستند لجنة الفحص والاستلام التي يتم تشكيلها لفحص الكميات التي يتم توريدها بمعرفة المورد وذلك للتأكد من أن الأصناف التي تم طلبها بمعرفة قسم المشتريات هي التي تم توريدها بمعرفة المورد ويبين محضر الفحص والاستلام أي مخالفات قد حدثت وأي غرامات تقترحها اللجنة ويأخذ محضر الفحص والاستلام الشكل رقم (١٤):

فندق: ..... تاريخ: .....

محضر فحص واستلام

رقم المحضر: .....

اسم وعنوان المورد: .....

رقم وتاريخ طلب الشراء: .....

رقم وتاريخ التوريد: .....

الكمية	الوحدة	البيـــــان	ملاحظـــــــــات

توقيعات أعضاء اللجنة: رئيس اللجنة

شكل رقم (١٤)

د- إذن صرف مؤن أو أي مستلزمات:

يعد هذا المستند عند صرف أي صنف من مخزن المؤن أو مخزن أي مستلزمات أخرى ويوقع عليه من المسئول عن القسم الطالب مثل

المطعم أو الكافتيريا ويوضح به الكميات والأصناف المطلوبة بالتفصيل ويحتفظ أمين المخزن بهذا الإذن للإثبات في الدفاتر. ويأخذ هذا الإذن الشكل رقم (١٥) التالي:

فندق: .....

إذن صرف من المخازن

قسم: .....

رقم إذن الصرف: .....

إلى أمين مخزن: .....

برجاء التكرم بصرف الكميات من الأصناف الموضحة بعد:

الكمية	الوحدة	الصنف والمواصفات	ملاحظـــــــــــات

اسم المسئول وتوقيعه: .....

تاريخ الصرف: ..... توقيع المستلم: .....

توقيع أمين المخزن .....

شكل رقم (١٥)

ثانياً: المصادر الخارجية لعناصر المدخلات:

أي البيئة الخارجية للفندق والتي يمكن الحصول منها على البيانات والأحداث والمعاملات المالية التي تربط بين الفندق والبيئة الخارجية سواء فيما يتعلق بشراء مؤن أو أي مستلزمات أو أصول أو ما تتعلق بالحصول على بعض الخدمات مثل الكهرباء والتليفون .... إلخ.

أما الوسائل الخاصة بالمصادر الخارجية لعناصر المدخلات فيمكن تقسيمها إلى نوعين:

أ - مستندات آمرة:

وهي مستندات لا يترتب عليها أي إجراءات محاسبية في الدفاتر والسجلات ولا تعتبر مصدر للقيد المحاسبي مثل:

- القوائم المعتمدة من وزارة السياحة لأجور المبيت.
- قوائم الأسعار المتعلقة بالوجبات والمشروبات وكافة الخدمات.

ب- مستندات تقليدية:

وهي مثل التي ترد للفندق من جهات خارجية مختلفة وتعتبر مصدر للقيد المحاسبي مثل:

- فواتير شراء مستلزمات السلعية والمؤن وكافة الأصناف المختلفة.
- إيصالات السداد والخاصة بسداد التزامات الفندق المختلفة مثل الكهرباء والمياه والتليفون والغاز والبريد والإعلان ... إلخ.
- كشف حساب البنك ومطالبات مصلحة الضرائب.

ولا تختلف تلك المستندات عن ما هو موجود بكافة المنشآت الأخرى وتعتبر مصدراً للقيد في الدفاتر والسجلات المحاسبية.

كما أن المستندات بشكلها الداخلي والخارجي تمثل عناصر المدخلات لعمليات التشغيل في نظام المعلومات المحاسبية للمنشآت الفندقية.

٢/٥/٢ عمليات التشغيل لنظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية:

يقصد بعمليات التشغيل Operating Process العمليات الحسابية والمحاسبية التي تتم في السجلات والدفاتر المحاسبية والتي تعتبر بمثابة وحدات التشغيل في نظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية.

وفي ظل الطريقة الفرنسية – الطريقة الملائمة للتطبيق في المنشآت الفندقية – يمكن تقسيم المجموعة الدفترية إلى ثلاث مجموعات وهي كما يلي:

المجموعة الأولى

الدفاتر واليوميات المتخصصة (الفندقية) وتتضمن:

١- بطاقات حسابات النزلاء.

٢- دفتر أستاذ النزلاء اليومي.

٣- دفتر ملخص العمليات.

المجموعة الثانية

الدفاتر واليوميات التقليدية وتتضمن:

١- دفتر اليومية العامة (المركزية).

٢- دفتر يومية المشتريات.

٣- دفتر يومية مردودات المشتريات.

٤- دفتر يومية أوراق الدفع.

٥- دفتر يومية المقبوضات النقدية.

٦- دفتر يومية المدفوعات النقدية.

٧- دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية.

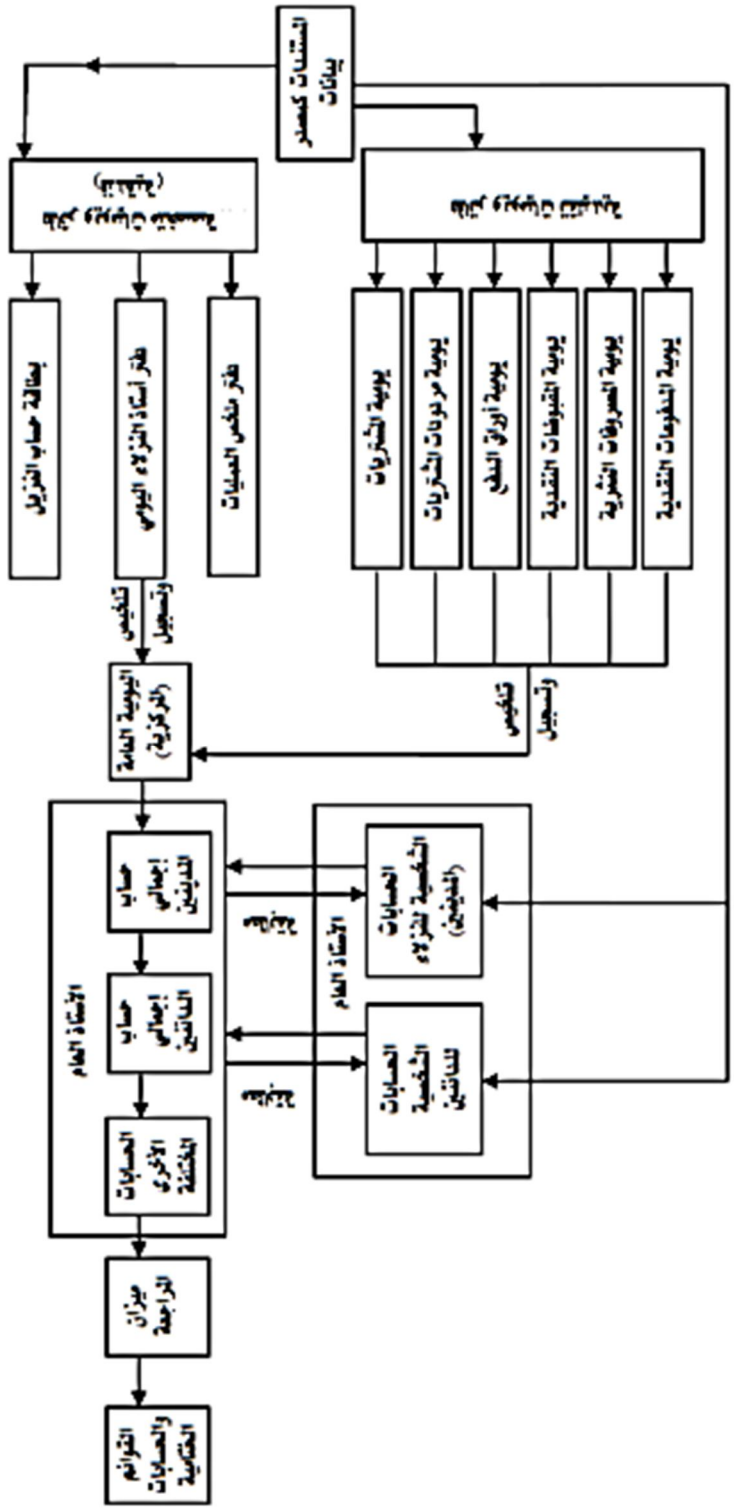
المجموعة الثالثة

دفاتر الأستاذ وتتضمن:

١- دفتر الأستاذ العام.

٢- دفتر الأستاذ المساعد.

ويوضح الشكل التالي رقم (١٦) الدورة المحاسبية للمنشآت الفندقية في ظل إتباع الطريقة الفرنسية:



شكل رقم (١٦): الدورة المحاسبية للمنشآت الفندقية في ظل الطريقة الفرنسية

ونتناول فيما يلي بالشرح التفصيلي الدفاتر السابقة من حيث التصميم وكيفية التسجيل فيها وقيود اليومية وذلك على النحو التالي:

المجموعة الأولى: الدفاتر واليوميات المتخصصة (الفندقية):

(١) **بطاقة حساب النزيل**:

تمسك بطاقة لكل نزيل من نزلاء الفندق تسمى "بطاقة حساب النزيل"، وذلك بغرض متابعة حساب النزيل، وتوضح هذه البطاقة كافة البيانات المتعلقة بالنزيل وحركة تعاملاته مع الفندق خلال فترة إقامته وحتى لحظة مغادرته للفندق.

ويوضح الشكل التالي رقم (١٧) نموذج بطاقة حساب النزيل:

بطاقة حساب النزيل

اسم النزيل ..... تاريخ بدء الإقامة .....

رقم الغرفة ..... عدد الأفراد .....

البيـــــــــان	أيـــام الإقـــامة					
	١/١	١/٢	١/٣	١/٤	١/٥	١/٦
ما قبله						
إيجار الغرفة						
أطعمة ومشروبات:						
إفطار						
غذاء						
عشاء						
مشروبات باردة						
مشروبات ساخنة						
مياه معدنية						
خدمات فندقية أخرى:						
تليفون خارجي						
تلكس						
فاكس						
غسيل وكي						
نسخ وترجمة						
جراج						
حمام سباحة						
مسدد لحساب النزيل						
المجموع						
ضريبة المبيعات						
الإجمالي						
حركة السداد:						
دفعات نقدية						
مسموحات						
أستاذ المدينين						
رصيد مرحل						
الإجمالي						

شكل رقم (١٧)

بطاقة حساب النزيل

يتضح من النموذج السابق أن بطاقة حساب النزيل تتكون من ثلاثة أقسام رئيسية وهي:

- **القسم الأول:** يختص بالبيانات الشخصية بالنزيل (اسمه، رقم الغرفة، تاريخ بدء الإقامة، عدد الأفراد المرافقين له)، وأية بيانات أخرى ترى إدارة الفندق إضافتها.
- **القسم الثاني:** يبين حركة تعاملات النزيل مع الفندق والخدمات التي حصل عليها والتي تتمثل في خدمات الإقامة (المبيت)، الأطعمة والمشروبات، والخدمات الفندقية الأخرى مثل الغسيل والكي، الترجمة، التلكس، والخدمات التليفونية.... إلخ، كما توضح خانة أيام الإقامة التواريخ التي حصل فيها النزيل على كل خدمة من تلك الخدمات.
- **القسم الثالث:** يوضح حركة السداد للنزيل خلال فترة إقامته وأية مسموحات (خصومات) يكون قد حصل عليها، كما يتم إثبات ما يسدده النزيل كدفعة مقدمة أو دفعات أخرى، ويرحل الرصيد المتبقي على النزيل يومياً إلى اليوم التالي له. وفي معظم الأوقات يسدد النزيل حسابه بالكامل قبل مغادرته الفندق. ومن ناحية أخرى قد تقوم جهة معينة – كشركة سياحة مثلاً – بسداد حساب النزيل نيابة عنه وهنا يرحل الرصيد النهائي لحساب النزيل إلى حساب أستاذ المدينين.

وفي بعض الأحوال الاستثنائية، يمكن للنزيل أن يغادر الفندق ويرحل رصيد حسابه إلى أستاذ المدينين، على اعتبار أن السداد سوف يتم في تاريخ لاحق، وذلك بالنسبة لبعض النزلاء المعروفين والدائمين

التـردد علـى الفنـدق، ويـتم ذلـك بتصـريح مـن مسـتوى إداري معـين بالفندق، عادة ما يكون المدير العام.

ويمكن توضيح كيفيـة إعـداد بطاقـة حسـاب النزيـل مـن خـلال المثال التالي:

مثال رقم (١)

فيما يلي البيانات الخاصة بالنزيـل **يوسـف أحمـد** خـلال فتـرة إقامته بفندق هلتون النيـل والتـي بـدأت يـوم ٢٠١٢/١/١ لمـدة أربعـة أيام وذلك بالغرفة رقم ٣/٢٢٥:

يوم ٢٠١٢/١/١:

- أقام النزيـل بالغرفـة رقـم ٣/٢٢٥ علمـاً بـأن إيجارهـا اليـومي ١٠٠ج.
- سدد النزيل ٢٥٠ج تحت الحساب كدفعة مقدمة.
- طلـب النزيـل وجبـة إفطـار سـعرها ٣٥ج، ومشـروبات سـاخنة ١٥ج، ومشروبات باردة ٢٠ج.
- تلكس تكلفته ٨٠ج، وتليفون خارجي ٧٥ج.

يوم ٢٠١٢/١/٢:

- طلب النزيل تليفون خارجي ٣٥ج، وجبة غداء سعرها ٧٥ج.
- طلب النزيل خدمات نسخ وترجمة ١٠٠ج، غسيل وكي قيمتهـا ٥٠ج.
- طلب النزيل وجبة عشاء سعرها ٤٥ج، وتنظيف سيارته بـالجراج ٢٠ج.
- سدد النزيل ٣٠٠ج، دفعة نقدية ثانية تحت الحساب.

يوم ٢٠١٢/١/٣:

- طلب النزيل وجبة إفطار سعرها ٣٠ج، فاكس ٦٠ج.
- طلب النزيل وجبة غداء سعرها ٦٠ج، تلكس ٩٠ج، خدمات غسيل وكي ٢٠ج.
- مشروبات ساخنة ٣٠ج، مياه معدنية ٩ج، مشروبات باردة ٢٥ج، حمام سباحة ٢٥ج.
- عشاء ٣٥ج، نسخ وترجمة ٦٠ج، فاكس ٩٠ج.
- سدد ٥٠٠ج دفعة نقدية ثالثة تحت الحساب.

يوم ٢٠١٢/١/٤:

- طلب النزيل وجبة إفطار سعرها ٢٨ج، ووجبة غداء سعرها ٨٠ج.
- فاكس ١١٠ج، تليفون خارجي ٤٦ج، وقام المكتب الأمامي بسداد مبلغ ١٣٠ لحسابه.
- غادر النزيل الفندق الساعة الثانية بعد الظهر وسدد حسابه بالكامل نقداً بعد حصوله على خصم قيمته ٥٩,٥٥ جنيهاً.

المطلوب

إعداد بطاقة حساب النزيل **يوسف أحمد** خلال مدة إقامته بالفندق بافتراض أن معدل ضريبة المبيعات ٥٪.

* الحـــل *

إعداد بطاقة حساب النزيل:

بطاقة حساب النزيل

اسم النزيل: يوسف أحمد **تاريخ بدء الإقامة:** ٢٠١٢/١/١

رقم الغرفة: ٣/٢٢٥ **عدد الأفراد:** واحد

البيـــــــــان	أيـــام الإقـــامة			
	١/١	١/٢	١/٣	١/٤
ما قبله	-	٩١,٢٥	٢٤٢,٠٦	٤١٩,٨٦
إيجار الغرفة	١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠
أطعمة ومشروبات:				
إفطار	٣٥		٣٠	٢٨
غذاء		٧٥	٦٠	٨٠
عشاء		٤٥	٣٥	
مشروبات باردة	٢٠		٢٥	
مشروبات ساخنة	١٥		٣٠	
مياه معدنية			٩	
خدمات فندقية أخرى:				
تلكس	٨٠		٩٠	
تليفون خارجي	٧٥	٣٥		٤٦
غسيل وكي		٥٠	٢٠	
نسخ وترجمة		١٠٠	٦٠	
فاكس			١٥٠	١١٠
جراج		٢٠		
حمام سباحة			٢٥	
مسدد لحساب النزيل				١٣٠
المجموع	٣٢٥	٥١٦,٢٥	٨٧٦,٠٦	٩١٣,٨٦
ضريبة المبيعات ٥٪	١٦,٢٥	٢٥,٨١	٤٣,٨٠	٤٥,٦٩
الإجمالي	**٣٤١,٢٥**	**٥٤٢,٠٦**	**٩١٩,٨٦**	**٩٥٩,٥٥**
حركة السداد:				
دفعات نقدية	٢٥٠	٣٠٠	٥٠٠	٩٠٠
مسموحات / خصم				٥٩,٥٥
أستاذ المدينين				
رصيد مرحل	٩١,٢٥	٢٤٢,٠٦	٤١٩,٨٦	-
الإجمالي	**٣٤١,٢٥**	**٥٤٢,٠٦**	**٩١٩,٨٦**	**٩٥٩,٥٥**

(٢) دفتر أستاذ النزلاء اليومي:

يستخدم هذا الدفتر لمتابعة حسابات جميع النزلاء في يوم معين، حيث يتم التسجيل في هذا الدفتر يومياً لكل نزيل من واقع نفس صور المستندات التي تم القيد منها في بطاقة النزيل. وبالتالي فإن رصيد خانة كل نزيل بهذا الدفتر يجب أن يتطابق مع رصيد النزيل في بطاقته عن يوم معين. ويوضح الشكل التالي رقم (١٨) نموذج لدفتر أستاذ النزلاء اليومي:

فندق الميريديان

دفتر أستاذ النزلاء اليومي عن يوم ٢٠١٢/١/٤

بيـــــــان / النزلاء	محمد حامد	محمد عليوة	محمد مجدي	محمود علي	الإجمالي
ما قبله					
إيجار الغرفة					٨٨٠
أطعمة ومشروبات:					
إفطار					١٠٠
غذاء					٣٥٠
عشاء					٢٤٠
مشروبات باردة					٦٠
مشروبات ساخنة					٧٥
مياه معدنية					٣٠
خدمات فندقية أخرى:					
تليفون خارجي					١٤٠
غسيل وكي					١١٠
نسخ وترجمة					٨٠
تلكس					١٠٠
فاكس					٧٠
جراج					٦٠
حمام سباحة					٥٠
مسدد لحساب النزيل					١٧٠
المجموع					٢٥١٥
ضريبة المبيعات ٥٪					١٢٥,٧٥
الإجمالي					٢٦٤٠,٧٥
حركة السداد:					
دفعات نقدية					١٩٠٠
مسموحات / خصم					٤٠,٧٥
أستاذ المدينين					٧٠٠
رصيد مرحل					-
الإجمالي					٢٦٤٠,٧٥

(٣) دفتر ملخص العمليات:

يوفر هذا الدفتر بيان تلخيصي عن كافة الأنشطة والخدمات المختلفة التي يقدمها الفندق في نهاية كل فترة معينة، وتختلف هذه

الفترة من فندق لآخر وفقاً لحجم وطبيعة النشاط، فقد تكون هذه الفترة أسبوعية أو شهرية أو نصف شهرية وفقاً لاحتياجات إدارة الفندق إلى بيانات ومعلومات عن أداء الأنشطة والخدمات المختلفة. ويستمد هذا الدفتر – دفتر ملخص العمليات – بياناته من دفتر النزلاء اليومي، حيث يتم أخذ المجاميع الأفقية من دفتر أستاذ النزلاء اليومي وإثباتها في دفتر ملخص العمليات.

ويهدف هذا الدفتر إلى تحليل إيرادات الأنشطة الفندقية وفقاً للأقسام التي حققتها.

ويوضح الشكل التالي رقم (١٩) صفحة من دفتر ملخص العمليات:

فندق الميريديان

دفتر ملخص العمليات عن الفترة من ٢٠١٢/١/١ حتى ٢٠١٢/١/٦

البيـــــــان	أيـــــــام الأسبـــــــوع						الإجمالي
	١/١	١/٢	١/٣	١/٤	١/٥	١/٦	
إيرادات الغرف	×	×	×	٨٨٠	×	×	٦٠٠٠
إيرادات الأطعمة والمشروبات:							
إفطار				١٠٠			٩٥٠
غذاء				٣٥٠			١٨٥٠
عشاء				٢٤٠			١٤٨٠
مشروبات باردة				٦٠			٧٣٠
مشروبات ساخنة				٧٥			٤٧٠
مياه معدنية				٣٠			٣٢٠
الإجمالي							٥٨٠٠
إيرادات الخدمات الأخرى							
تليفون خارجي				١٤٠			٨٠٠
نسخ وترجمة				٨٠			١٢٥٠
غسيل وكي				١١٠			١١٠٠
فاكس				٧٠			٩٠٠
تلكس				١٠٠			٩٥٠
جراج				٦٠			٤٨٠
حمام سباحة				٥٠			٧٧٠
مسدد لحساب النزيل				١٧٠			٢٣٠٠
الإجمالي				٢٥١٥			٨٥٥٠
إجمالي الإيرادات							٢٠٣٥٠

وفي نهاية كل أسبوع يتم إجراء قيد يومية في دفتر اليومية العامة (المركزية) بإجمالي المجاميع الأفقية، وذلك لإثبات المبيعات إلى النزلاء من خدمات الفندق المختلفة (إقامة، أطعمة ومشروبات، خدمات فندقية أخرى) وذلك بالقيد التالي:

٢٠٣٥٠		حـ/ إجمالي النزلاء (المدينين)
	٦٠٠٠	حـ/ مبيعات الإقامة
	٥٨٠٠	حـ/ مبيعات الأطعمة والمشروبات
		٩٥٠ إفطار
		١٨٥٠ غذاء
		١٤٨٠ عشاء
		٧٣٠ مشروبات باردة
		٤٧٠ مشروبات ساخنة
		٣٢٠ مياه معدنية
	٨٥٥٠	حـ/ مبيعات خدمات فندقية أخرى
		٩٠٠ تليفون خارجي
		١١٠٠ نسخ وترجمة
		٨٠٠ غسيل وكي
		١٢٥٠ فاكس
		٩٥٠ تلكس
		٤٨٠ جراج
		٧٧٠ حمام سباحة
		٢٣٠٠ مسدد لحساب النزلاء
		إثبات إجمالي إيرادات الفندق من مبيعات الخدمات المختلفة للنزلاء عن الفترة من ٢٠١٢/١/١ حتى ٢٠١٢/١/٦

وتجدر الإشارة إلى أن حركة سداد النزلاء لأرصدتهم والدفعات النقدية المدفوعة تحت الحساب، وأي خصومات يحصل عليها النزلاء تظهر في دفتر النقدية في جانب المقبوضات، كما ترحل معاملات النزيل مع الفندق إلى الحساب الشخصي للنزيل بدفتر الأستاذ المساعد وذلك من واقع صور المستندات المختلفة.

المجموعة الثانية: الدفاتر واليوميات التقليدية (الفرعية):

وتعكس هذه الدفاتر والسجلات الوظيفة العامة (التقليدية) للفندق وتشمل:

١- دفتر اليومية العامة (المركزية).

٢- دفتر يومية المشتريات.

٣- دفتر يومية مردودات المشتريات.

٤- دفتر يومية أوراق الدفع.

٥- دفتر يومية المقبوضات النقدية.

٦- دفتر يومية المدفوعات النقدية.

٧- دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية.

١- دفتر اليومية العامة (المركزية):

يتم إثبات قيود اليومية الإجمالية الخاصة بإجمالي كل دفتر من الدفاتر الفرعية، ولهذا يطلق عليه أحياناً دفتر اليومية المركزية، وذلك بالإضافة إلى قيود اليومية للعمليات غير المتكررة التي لا يسمح حجمها أو معدل تكرارها بإمساك دفتر يومية خاص بها، ومن أمثلة هذه العمليات[١]:

- مبيعات بعض الأصول الثابتة مثل بيع بعض أثاثات الفندق بسبب الاستغناء عنها.
- التوقف عن سداد بعض الكمبيالات للدائنين.
- إرسال شيكات للبنك للتحصيل.

وفي نهاية كل فترة معينة يتم الترحيل من دفتر اليومية العامة (المركزية) إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام.

٢- دفتر يومية المشتريات:

يخصص هذا الدفتر لإثبات عمليات الشراء الآجلة فقط، سواء كانت مشتريات مؤن أو لوازم فندقية أو أي مشتريات آجلة يقوم بها الفندق.

---

(١) يمكن عمل دفتر لهذه العمليات – الغير متكررة – يسمى دفتر يومية العمليات الأخرى، حيث يتم تخصيص صفحة من هذا الدفتر لكل عملية من هذه العمليات. وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع كل صفحة من صفحات هذا الدفتر ويجري بمجموع كل صفحة قيد إجمالي في دفتر اليومية العامة، كما يتم ترحيل أطراف هذا القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام.

وتشمل المشتريات الآجلة:

- **المشتريات التي تمت ولم يسدد الفندق أي جزء من قيمتها إلى مصدر التوريد.**
- **المشتريات الآجلة جزئياً، أي المشتريات التي سدد الفندق منها جزء نقداً ولم يسدد باقي قيمتها. وفي هذه الحالة تعامل قيمة المشتريات كلها بالكامل كما لو كانت مشتريات آجلة، أما الجزء الذي سدد منها نقداً فيتم إثباته في دفتر يومية المدفوعات النقدية على اعتبار أنه تسديدات للدائنين (الموردين).**
- **المشتريات التي تم سداد قيمتها وقت الشراء – أو جزء من قيمتها – بموجب كمبيالة تستحق السداد بعد فترة معينة، وفي هذه الحالة تعامل قيمة المشتريات كلها بالكامل معاملة المشتريات الآجلة، أما الكمبيالات التي قبلتها إدارة الفندق في مقابل تلك المشتريات فإنها تثبت في يومية أوراق الدفع باعتبارها مسلمة للموردين في مقابل مستحقاتهم.**

ونود الإشارة هنا إلى أنه من الأهمية بمكان أخذ المفهوم السابق للمشتريات الآجلة في الاعتبار عند التسجيل، حيث أن حدوث أي خلط أو لبس حول مفهوم المشتريات الآجلة في هذه الحالة يترتب عليه ازدواجية في التسجيل وأخطاء في العمل المحاسبي.

ويمكن القول بمعنى آخر أن المشتريات التي لا تسجل في هذا الدفتر هي فقط المشتريات النقدية التي سددت قيمتها بالكامل نقداً ودفعة واحدة وقت الشراء.

ويختلف تصميم دفتر يومية المشتريات بحسب درجة التحليل المطلوبة، ولكن يلزم أن يحتوي هذا الدفتر – كحد أدنى – على البيانات الموضحة بالنموذج التالي:

نموذج رقم (٢٠)

صفحة من دفتر يومية المشتريات الآجلة

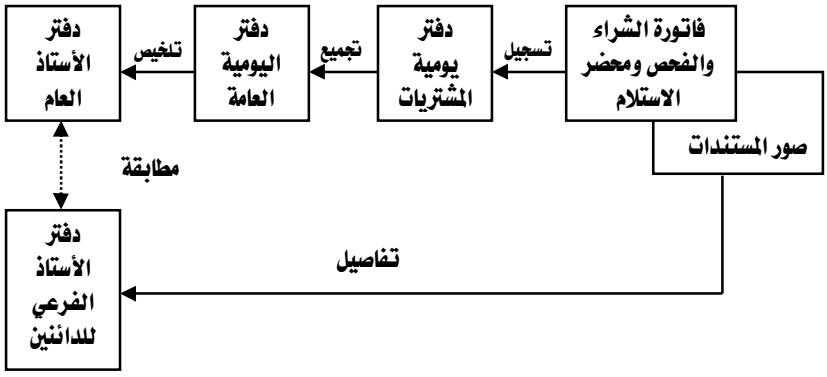
المبلغ	البيان			اسم المورد	العنوان	الشروط	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
	صنف	كمية	سعر					
××				الإجمالي				

وفي نهاية كل فترة معينة – بحسب النظام المحاسبي المتبع بالفندق – يتم تجميع دفتر يومية المشتريات الآجلة ويجري قيد يومية واحد بالمجموع في دفتر اليومية العامة وذلك كما يلي:

××		حـ/ المشتريات
	××	حـ/ إجمالي الدائنين (الموردين)
		(إثبات إجمالي قيمة المشتريات الآجلة عن الفترة من ..... إلى .....)

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام [حـ/ المشتريات (مدين)، حـ/ إجمالي الدائنين (دائن)]، وفي نفس الوقت – ومن واقع صورة فاتورة الشراء ومحضر الاستلام والفحص – يتم إثبات قيم المشتريات (بالتفصيل) في الحسابات الشخصية للموردين (في الجانب الدائن) بدفتر الأستاذ الفرعي للدائنين.

ويمكن توضيح الدورة المحاسبية على مستوى المشتريات الآجلة كما يلي:



٣- دفتر يومية مردودات المشتريات:

قد يتضح أحياناً – بعد وصول الأصناف المشتراه – تلف بعض هذه الأصناف أو عدم مطابقتها للشروط والمواصفات المتفق عليها مع المورد وفي هذه الحالة يتم رد هذه المشتريات وإثبات قيمتها في دفتر يومية مردودات المشتريات.

ويختلف تصميم الدفتر وفقاً لدرجة التحليل المطلوبة، ولكن يلزم أن يحتوي هذا الدفتر – كحد أدنى – على البيانات الموضحة بالنموذج التالي:

نموذج رقم (٢١)

صفحة من دفتر يومية مردودات المشتريات الآجلة

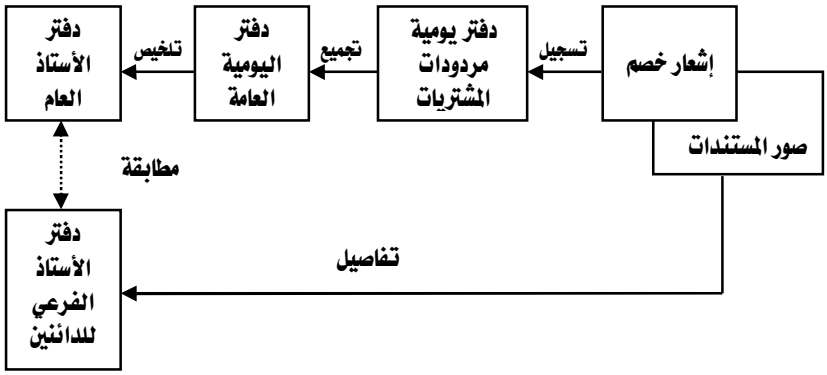
التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	العنوان	اسم المورد	إشعار خصم رقم	سبب الرد	بيان بالأصناف المرتدة			المبلغ
						سعر	كمية	صنف	
			الإجمالي						××

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجري قيد يومية واحد بالمجموع في دفتر اليومية العامة وذلك كما يلي:

××		حـ/ إجمالي الدائنين (الموردين)
	××	حـ/ مردودات المشتريات
		(إثبات إجمالي قيمة مردودات المشتريات عن الفترة من ..... إلى .....)

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام [حـ/ إجمالي الدائنين (مدين)، حـ/ مردودات المشتريات (دائن)]، وفي نفس الوقت – ومن واقع صورة إشعار الخصم – يتم إثبات قيم مردودات المشتريات (بالتفصيل) في الحسابات الشخصية للموردين (في الجانب المدين) بدفتر الأستاذ الفرعي للدائنين.

ويمكن توضيح الدورة المحاسبية بالنسبة لمردودات المشتريات كما يلي:



٤- **دفتر يومية أوراق الدفع:**

يختص هذا الدفتر بإثبات الكمبيالات والسندات الإذنية التي يتعهد بموجبها الفندق بسداد مبالغ للغير، لذلك تعتبر هذه الكمبيالات أوراق دفع من وجهة نظر الفندق.

ويلاحظ أن هذا الدفتر يثبت فيه فقط قبول الكمبيالات فقط لصالح الغير، أما ما قد يلي ذلك من أحداث كتأجيل السداد أو التوقف عن السداد أو سدادها للمستفيد أو البنك، فإن كل هذه الأحداث لا علاقة لها بهذا الدفتر، وإنما تختص بها دفاتر أخرى، كدفتر النقدية أو اليومية العامة. ويوضح النموذج التالي ما يمكن أن تكون عليه يومية أوراق الدفع.

نموذج رقم (٢٢)

صفحة من دفتر يومية أوراق الدفع

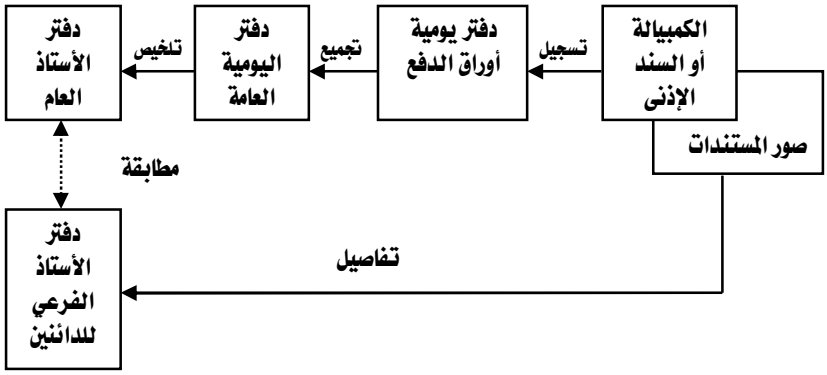
المبلغ	نوع الورقة	اسم المستفيد	تاريخ الاستحقاق	تاريخ القبول	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
××		الإجمالي				

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجري قيد يومية واحد بالمجموع في دفتر اليومية العامة ويكون القيد كما يلي:

××		حـ/ إجمالي الدائنين (الموردين)
	××	حـ/ أوراق الدفع
		(إثبات إجمالي قيم الكمبيالات المقبولة عن الفترة من ..... إلى .....)

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام [حـ/ إجمالي الدائنين (مدين)، حـ/ أوراق الدفع (دائن)]، وفي نفس الوقت وعند قبول الكمبيالة أو تحرير السند الإذني يتم إثبات قيم تلك الكمبيالات في الحسابات الشخصية للموردين (في الجانب المدين) بدفتر الأستاذ الفرعي للدائنين.

ويمكن توضيح الدورة المحاسبية فيما يتعلق بأوراق الدفع كما يلي:



٥- **دفتر يومية المقبوضات النقدية:**

يختص هذا الدفتر بإثبات المقبوضات النقدية (نقدية وشيكات)، ونظراً لحاجة الفندق لفصل حركة التدفقات النقدية عن حركة التدفقات بشيكات يتم تقسيم خانة المبلغ إلى صندوق لإثبات النقدية، وبنك لإثبات المقبوضات بشيكات.

كما يتم توضيح كافة البيانات عن المقبوضات النقدية من حيث مصدرها ومستند التحصيل وتاريخ العملية ..... كما هو موضح بالنموذج التالي:

نموذج رقم (٢٣)

صفحة من دفتر يومية المقبوضات النقدية

المبالغ (مدين)			مصادر المقبوضات (دائن)					المستند	بيان	التاريخ
الصندوق	البنك	خصم مسموح به	نزلاء	أطعمة	مشروبات (كافيتريا)	حمام السباحة	متحصلات أخرى متنوعة			
××	××	××	××	××	××	××	××	الإجمـــــالي		

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجري قيد يومية واحد بالمجموع في دفتر اليومية العامة وذلك بالقيد التالي:

××		حـ/ الصندوق (التحصيل نقداً)
××		حـ/ البنك (التحصيل بالشيكات)
××		حـ/ خصم مسموح به (قيمة الخصم)
	××	حـ/ إجمالي المدينين (النزلاء)
	××	حـ/ المطعم
		حـ/ الكافيتريا (مشروبات)
		حـ/ حمام السباحة
		حـ/ متحصلات متنوعة
		(إثبات إجمالي المتحصلات النقدية عن الفترة من ..... إلى .....)

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام، وفي نفس الوقت ومن واقع صور إيصالات تحصيل النقدية يتم إثبات المتحصلات النقدية من النزلاء في الحسابات الشخصية بدفتر الأستاذ الفرعي للمدينين.

٦- **دفتر يومية المدفوعات النقدية:**

يختص هذا الدفتر بإثبات المدفوعات النقدية (نقدية وشيكات)، وأيضاً يتم فصل حركة المدفوعات النقدية عن المدفوعات بشيكات بتقسيم خانة المبلغ إلى الصندوق لإثبات المدفوعات النقدية وبنك لإثبات المدفوعات بشيكات.

كما يتم توضيح كافة البيانات عن المدفوعات النقدية من حيث أوجه إنفاقها، مستند الصرف وتاريخ العملية ... كما هو موضح بالنموذج التالي:

نموذج رقم (٢٤)

صفحة من دفتر يومية المدفوعات النقدية

المبالغ (دائن)			أوجه المدفوعات (مدين)					المستند	بيان	التاريخ
الصندوق	البنك	خصم مكتسب	دائنين (موردين)	مشتريات	أوراق دفع	أجور ومرتبات	مدفوعات أخرى متنوعة			
××	××	××	××	××	××	××	××	الإجمـــــالي		

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجري قيد يومية واحد بالمجموع في دفتر اليومية العامة وذلك على النحو التالي:

××		حـ/ إجمالي الدائنين (الموردين)
××		حـ/ المشتريات (النقدية)
××		حـ/ أوراق الدفع
××		حـ/ الأجور والمرتبات
××		حـ/ مدفوعات متنوعة
	××	حـ/ الصندوق (السداد نقداً)
	××	حـ/ البنك (السداد بشيكات)
	××	حـ/ خصم مكتسب (قيمة الخصم)
		(إثبات إجمالي المدفوعات النقدية عن الفترة من ..... إلى .....)

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام، وفي نفس الوقت ومن واقع صور المستندات المختلفة التي تثبت المدفوعات النقدية (للدائنين) يتم القيد في الحسابات الشخصية للموردين بدفتر الأستاذ الفرعي للدائنين.

وتجدر الإشارة إلى أنه يمكن إثبات حركة جميع التدفقات النقدية سواء كانت تدفقات نقدية داخلة (المقبوضات) أو تدفقات نقدية خارجة (المدفوعات) في دفتر واحد يسمى دفتر يومية النقدية، حيث يتم إثبات المقبوضات في الجانب المدين من الدفتر، ويتم إثبات المدفوعات في الجانب الدائن من الدفتر.

٧- دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية:

من وجهة النظر الرقابية تنص التعليمات الداخلية لكل فندق على ضرورة توريد المتحصلات النقدية لخزائن البنك عندما تصل تلك المتحصلات حداً معيناً، كما تنص تعليمات الرقابة الداخلية أيضاً على ألا تتم المدفوعات الرئيسية للفندق نقداً، وإنما تتم عن طريق شيكات مسحوبة على البنك.

إلا أنه من الناحية العملية فإن سداد كل المدفوعات مهما كانت مبالغها بشيكات يؤدي إلى إرباك العمل وطول وتعقد إجراءات الصرف، لذلك فإن المدفوعات بمبالغ كبيرة – في ضوء ما تحدده اللوائح الداخلية للرقابة – هي فقط التي تدفع بشيكات أما مبالغ النثريات الصغيرة فإنها تدفع عن طريق صندوق المصروفات النثرية.

وتقوم فكرة المصروفات النثرية على تحويل مبلغ نقدي من الخزينة الرئيسية (الصندوق العام) لمقابلة المصروفات النثرية النقدية ويتم الصرف من هذا المبلغ في حدود أوجه الإنفاق المحددة له. وتحدد

اللوائح الداخلية لكل فندق أوجه الإنفاق من صندوق المصروفات النثرية. وبالطبع فإن الصرف يتم بموجب مستندات معتمدة، وكلما قارب المبلغ المخصص لصندوق المصروفات النثرية على النفاد، يتم تقديم مستندات الصرف واستعاضتها مرة أخرى، وتسمى هذه العملية (استعاضة المنصرف)، ويسمى هذا النظام (نظام السلفة المستديمة).

ويقسم دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية إلى جانبين:

الجانب المدين: تثبت فيه المبالغ المحولة من الخزينة الرئيسية (الصندوق العام) أو من البنك إلى صندوق المصروفات النثرية (ويلاحظ أن هذه المبالغ قد ظهرت في دفتر يومية المدفوعات النقدية السابق الإشارة إليه).

الجانب الدائن: يشمل جميع أوجه الإنفاق على المصروفات النثرية والمحددة بلوائح الفندق الداخلية مثل: البريد والدمغة، والإكراميات، والتلغراف، ومصروفات الانتقال، ومصروفات شراء الصحف والمجلات، أدوات كتابية .....إلخ.

ويوضح النموذج التالي صفحة من دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية:

نموذج رقم (٢٥)

صفحة من دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية

المبالغ		أوجه الإنفاق					رقم الشيك أو المستند	بيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
مدين	دائن									

ويتم إثبات العمليات الخاصة بهذه المصروفات كما يلي:

✍ **المبالغ المحولة من الخزينة الرئيسية (الصندوق العام) أو البنك إلى المصروفات النثرية (إنشاء السلفة المستديمة):** تثبت بدفتر يومية المدفوعات النقدية – السابق الإشارة إليه – (مبالغ دائنة)، وفي نفس الوقت بدفتر يومية صندوق المصروفات النثرية (مبالغ مدينة)، وذلك بالقيد التالي:

××		حـ/ صندوق المصروفات النثرية
	××	حـ/ الصندوق (إذا كان المبلغ المحول من الصندوق العام)
	××	حـ/ البنك (إذا كان المبلغ المحول من البنك)
		(إثبات إجمالي المبالغ المحولة لصندوق المصروفات النثرية خلال الفترة من ..... إلى .....)

✍ **المبالغ المنصرفة من السلفة:** تثبت بدفتر يومية صندوق المصروفات النثرية حيث يقوم صراف صندوق المصروفات النثرية بسداد المصروفات قليلة القيمة، والتي تحدث عادة بصورة متكررة يوماً بعد يوم، مثل: البريد والدمغة، والإكراميات، والتلغراف، ومصروفات الانتقال، ومصروفات شراء الصحف والمجلات .....

وعندما يتم سداد مبلغ من صندوق المصروفات النثرية، يطلب الصراف من الشخص الذي سدد له المبلغ أو يوقع له على مستند يبين التاريخ، ونوع المصروف، والمبلغ المسدد، ويودع هذا المستند في الخزينة مع النقدية. وبالتالي فإن مجموع المبالغ التي تبينها هذه المستندات بالإضافة إلى النقدية المتبقية بالخزينة – في أي وقت – يجب أن يساوي قيمة السلفة.

وتقيد المبالغ المنصرفة من السلفة بالقيد التالي:

××		حـ/ .....
××		حـ/ ..... أوجه الإنفاق المختلفة
××		حـ/ .....
	××	إلى حـ/ صندوق المصروفات النثرية
		(إثبات إجمالي المصروفات النثرية
		عن الفترة من ..... إلى .....)

✍ **استعاضة قيمة المنصرف من السلفة:** عند إتباع هذا النظام يجب استعاضة قيمة المنصرف من السلفة في حالتين:

- عند وصول النقدية الموجودة بصندوق المصروفات النثرية إلى الحد الأدنى الذي يتطلب استعاضة قيمة السلفة.
- في نهاية كل فترة محاسبية: لأنه إذا لم يتم استعاضة قيمة المنصرف من السلفة في نهاية الفترة المحاسبية، فإن رصيد السلفة المتبقي بالصندوق يصبح أقل من قيمة السلفة المستديمة المخصصة للصرف على المصروفات النثرية خلال الفترة المحاسبية التالية.

وتقيد عملية استعاضة السلفة، بنفس قيد إنشاء السلفة المستديمة مع ملاحظة أن قيمة قيد الاستعاضة يمثل قيمة المبالغ المنصرفة من السلفة خلال الفترة المحاسبية فقط على النحو التالي:

××		حـ/ .....
	××	حـ/ .....
		(إثبات استعاضة قيمة المنصرف من السلفة
		عن الفترة من ..... إلى .....)

وفي نهاية كل فترة معينة، يتم تجميع جانبي دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية، ويتم استخراج رصيد النقدية بصندوق المصروفات النثرية، ويتم ترحيل العمليات السابقة من واقع القيود المثبتة في دفتر اليومية العامة إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام.

مثال رقم (٢) (على اليوميات التحليلية)

تمت العمليات التالية بأحد الفنادق خلال الأسبوع الأول من شهر يناير ٢٠١٢:

- **في ١/١ تم شراء ٥٠٠ وحدة من الصنف (أ) سعر الوحدة ١٢ جنيه من المورد (حسام علي خليل) حساب رقم ٥١٩/أ.**
  - ٣٨٥٠٠ جنيه دفعات مقدمة من النزلاء (نقداً).
  - ١٦٤٠٠ جنيه مشتريات مؤن نقداً.
  - ١٤٠٠ جنيه مواد وأدوات كتابية من صندوق المصروفات النثرية.
- **في ١/٢ تم شراء ٨٠٠ وحدة من الصنف (ب) سعر الوحدة ١٥ جنيه من المورد (محمد مجدي مليجي) حساب رقم ٨٧٥/س وتم سداد نصف القيمة نقداً.**
  - ٢٠٠ جنيه مصروفات سفر وانتقال من صندوق المصروفات النثرية.
- **في ١/٣ تم شراء ١٠٠٠ وحدة من الصنف (جـ) سعر الوحدة ٢٠ جنيه من المورد (أدهم محمد شعبان) حساب رقم ١٨/أ، وقد تم سداد نصف القيمة بكمبيالة تستحق بعد شهرين.**
  - تم رد ١٠٠ وحدة من الصنف (ب) لوصولها تالفة.

- ٣٦٥٠٠ جنيه دفعات من النزلاء تحت الحساب منها ٦٥٠٠ جنيه بشيكات.
- تم شراء لوازم فندقية بشيك بمبلغ ١٣٢٠٠ جنيه.
- ٣٠٠ جنيه بريد وتلغراف من صندوق المصروفات النثرية.

في ١/٤ تم شراء ٢٠٠ وحدة من الصنف (د) سعر الوحدة ٣٠ جنيه من المورد (تامر سمير) حساب رقم ٦٥/خ، وقد تم سداد القيمة بكمبيالة تستحق الدفع بعد ٤٥ يوماً.

- ١٤٤٠٠ جنيه تسديدات نقدية للموردين بشيكات.
- ٦٥٠ جنيه مشتريات متنوعة من صندوق المصروفات النثرية.

في ١/٥ تم شراء ٤٠٠ وحدة من الصنف (هـ) سعر الوحدة ١٢ جنيه من المورد (مصطفى عمران) حساب رقم ٩٤/ط، وقد تم سداد نصف القيمة نقداً.

- ٤٤٠٠٠ جنيه دفعات نهائية من النزلاء نصفها بشيكات والباقي نقداً.
- ٢٦٣٠٠ جنيه متحصلات نقدية عن طريق المطعم.
- ٨٠٠٠ جنيه محول إلى صندوق المصروفات النثرية بشيك رقم٧١٤/د.

في ١/٦ تم رد ١٠٠ وحدة من الصنف (جـ) لعدم مطابقتها للمواصفات.

- ١٨٤٠٠ جنيه متحصلات نقدية من صالة المشروبات.
- ١٣٦٠٠ جنيه متحصلات نقدية من حمام السباحة.
- ٢٥٠٠٠ جنيه أجور ومرتبات مدفوعة نقداً للعاملين.

فإذا علمت أن:

- رصيد النقدية بالصندوق السابق ٣٧٢٠٠ جنيه.
- رصيد النقدية بالبنك السابق ٢٦٤٠٠ جنيه.
- رصيد صندوق المصروفات النثرية ١١٠٠ جنيه.

المطلوب

تسجيل العمليات السابقة في دفاتر اليومية الخاصة بها، وإجراء قيود اليومية المركزية اللازمة بدفتر اليومية العامة.

* الحـــل *

أولاً: دفاتر اليومية الفرعية (اليوميات التحليلية):

(١) دفتر يومية المشتريات الآجلة:

المبلغ	البيان			اسم المورد	رقم الحساب	العنوان	الشروط	التاريخ
	كمية	سعر	صنف					
6000	٥٠٠	١٢	أ	حسام علي خليل	٥١٩/أ			١/١
١٢٠٠٠	٨٠٠	١٥	ب	محمد مجدي مليجي	٨٧٥/س			١/٢
٢٠٠٠٠	١٠٠٠	٢٠	جـ	أدهم محمد شعبان	١٨/أ			١/٣
٦٠٠٠	٢٠٠	٣٠	د	تامر سمير	٦٥/خ			١/٤
٤٨٠٠	٤٠٠	١٢	هـ	مصطفى عمران	٩٤/ط			١/٥
٤٨٨٠٠								

(٢) يومية مردودات المشتريات الآجلة:

المبلغ	بيان الأصناف المرتدة			سبب الرد	إشعار خصم رقم	اسم المورد	رقم الحساب	العنوان	التاريخ
	كمية	سعر	صنف						
١٥٠٠	١٠٠	١٥	ب	تلف		محمد مجدي مليجي	٨٧٥/س		١/٣
٢٠٠٠	١٠٠	٢٠	جـ	عدم مطابقة للمواصفات		أدهم محمد شعبان	١٨/أ		١/٦
٣٥٠٠									

(٣) دفتر يومية أوراق الدفع:

المبلغ	نوع الورقة	اسم المستفيد	رقم الحساب	تاريخ القبول	تاريخ الاستحقاق	التاريخ
١٠٠٠٠	كمبيالة	أدهم محمد شعبان	١٨/أ	١/٣	بعد شهرين	١/٣
٦٠٠٠	كمبيالة	تامر سمير	٦٥/خ	١/٤	بعد ٤٥ يوم	١/٤
١٦٠٠٠						

(٤) دفتر يومية المقبوضات النقدية:

المبالغ (مدين)			مصادر المقبوضات (دائن)					المستند	بيان	التاريخ
الصندوق	البنك	خصم مسموح به	نزلاء	أطعمة	مشروبات (الكافيتريا)	حمام السباحة	متحصلات أخرى متنوعة			
٣٧٢٠٠	٢٦٤٠٠								رصيد أول المدة	١/١
٣٨٥٠٠			٣٨٥٠٠						مستند رقم	١/١
٣٠٠٠٠	٦٥٠٠		٣٦٥٠٠						مستند رقم	١/٣
٢٢٠٠٠	٢٢٠٠٠		٤٤٠٠٠						مستند رقم	١/٥
٢٦٣٠٠				٢٦٣٠٠					مستند رقم	١/٥
١٨٤٠٠					١٨٤٠٠				مستند رقم	١/٦
١٣٦٠٠						١٣٦٠٠			مستند رقم	١/٦
١٨٦٠٠٠	٥٤٩٠٠		١١٩٠٠٠	٢٦٣٠٠	١٨٤٠٠	١٣٦٠٠				

(٥) دفتر يومية المدفوعات النقدية:

المبالغ (دائن)			أوجه المدفوعات (مدين)					المستند	بيان	التاريخ
الصندوق	البنك	خصم مكتسب	دائنون (موردون)	مشتريات	أوراق دفع	أجور ومرتبات	مدفوعات أخرى متنوعة			
١٦٤٠٠				١٦٤٠٠					مستند رقم	١/١
٦٠٠٠			٦٠٠٠						مستند رقم	١/٢
	١٣٢٠٠			١٣٢٠٠					مستند رقم	١/٣
	١٤٤٠٠		١٤٤٠٠						مستند رقم	١/٤
	٨٠٠٠						٨٠٠٠		صندوق المصروفات النثرية	١/٥
٢٤٠٠			٢٤٠٠						مستند رقم	١/٥
٢٥٠٠٠						٢٥٠٠٠			مستند رقم	١/٦
٤٩٨٠٠	٣٥٦٠٠		٢٢٨٠٠	٢٩٦٠٠		٢٥٠٠٠	٨٠٠٠			

(٦) دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية:

المبالغ		أوجه الإنفاق				المستند	بيان	التاريخ
مدين	دائن	أدوات كتابية	سفر وانتقال	بريد وتلغراف	متنوعة			
١١٠٠							رصيد أول المدة	١/١
	١٤٠٠	١٤٠٠					مستند رقم	١/١
	٢٠٠		٢٠٠				مستند رقم	١/٢
	٣٠٠			٣٠٠			مستند رقم	١/٣
	٦٥٠				٦٥٠		مستند رقم	١/٤
	٨٠٠٠						شيك رقم ٧١٤/د	١/٥
	٦٥٥٠						رصيد مرحل	
٩١٠٠	٩١٠٠	١٤٠٠	٢٠٠	٣٠٠	٦٥٠			
٦٥٥٠							رصيد منقول	

ثانياً: القيود في دفاتر اليومية العامة (قيود اليومية المركزية):

التاريخ	بيـــــــــان	له	منه
١/٧	حـ/ المشتريات		٤٨٨٠٠
	حـ/ إجمالي الدائنين (الموردين)	٤٨٨٠٠	
	(إثبات إجمالي المشتريات الآجلة)		
	حـ/ إجمالي الدائنين		٣٥٠٠
	حـ/ مردودات المشتريات	٣٥٠٠	
	(إثبات إجمالي مردودات المشتريات)		
	حـ/ إجمالي الدائنين		١٦٠٠٠
	حـ/ أوراق الدفع	١٦٠٠٠	
	(إثبات إجمالي قيم الكمبيالات المقبولة)		
	حـ/ الصندوق (المقبوضات أو المتحصلات النقدية)		١٤٨٨٠ ٠
	حـ/ البنك (المتحصلات بشيكات)		٢٨٥٠٠
	حـ/ إجمالي المدينين (النزلاء)	١١٩٠٠ ٠	
	حـ/ إيرادات أطعمة	٢٦٣٠٠	
	حـ/ إيرادات المشروبات (الكافيتريا)	١٨٤٠٠	
	حـ/ إيرادات حمام السباحة	١٣٦٠٠	
	(إثبات إجمالي المتحصلات النقدية)		
	حـ/ إجمالي الدائنين (الموردون)		٢٢٨٠٠
	حـ/ المشتريات		٢٩٦٠٠
	حـ/ أجور ومرتبات		٢٥٠٠٠
	حـ/ صندوق المصروفات النثرية		٨٠٠٠
	حـ/ الصندوق (مدفوعات نقداً)	٤٩٨٠٠	
	حـ/ البنك (مدفوعات بشيك)	٣٥٦٠٠	
	(إثبات إجمالي المدفوعات النقدية)		

١٤٠٠		حـ/ مواد وأدوات كتابية	
٢٠٠		حـ/ مصروفات سفر وانتقال	
٣٠٠		حـ/ بريد وتلغراف	
٦٥٠		حـ/ مصروفات متنوعة	
	٢٥٥٠	إلى حـ/ صندوق المصروفات النثرية	
		(إثبات إجمالي المصروفات النثرية)	

المجموعة الثالثة: دفاتر الأستاذ:

أولاً: دفتر الأستاذ العام:

يحتوي دفتر الأستاذ العام على الحسابات المختلفة التي يستخدمها الفندق، ويتم الترحيل إليه من دفتر اليومية العامة.

ومن أهم الحسابات التي تظهر بدفتر الأستاذ العام حـ/ إجمالي النزلاء (المدينين)، وحـ/ إجمالي الموردين (الدائنين) **ونتناول كلاً منهما بالشرح كما يلي:**

١ – حساب إجمالي النزلاء (المدينين):

يمثل رصيد حساب إجمالي المدينين المبالغ المستحقة للفندق لدى النزلاء الذين لم يقوموا بسداد أرصدة حساباتهم النهائية بعد. ويظهر هذا الحساب على النحو التالي:

حـ/ إجمالي النزلاء (المدينين)

مدين		دائن	
××	رصيد أول المدة	××	حـ/ الصندوق أو البنك
××	حـ/ المبيعات للنزلاء		× دفعات مقدمة
	× مبيعات الإقامة		× دفعات تحت الحساب
	× مبيعات الأطعمة والمشروبات		× دفعات نهائية
	× مبيعات الخدمات الفندقية الأخرى		
		××	حـ/ المسموحات (الخصم المسموح به)
		××	حـ/ الديون المعدومة
		××	رصيد آخر المدة (رصيد مرحل)
××		××	
××	رصيد منقول		

ومما تقدم يتضح أن الجانب المدين من الحساب يظهر المبيعات المختلفة للنزلاء من إقامة، وأطعمة ومشروبات، وخدمات فندقية أخرى، بالإضافة إلى رصيد حساب إجمالي النزلاء (المدينين) المرحل من الفترة السابقة والذي لم يسدد حتى بداية الفترة المعد عنها الحساب.

أما الجانب الدائن فيظهر المبالغ النقدية المحصلة من النزلاء مقابل الخدمات الفندقية التي قدمت لهم. كما يظهر بالجانب الدائن أيضاً المسموحات (الخصومات) التي يمنحها الفندق للنزلاء، وكذا الديون المعدومة خلال الفترة، وهي عبارة عن المبالغ المستحقة للفندق والتي تأكد للإدارة عدم إمكان تحصيلها من بعض النزلاء.

وتجدر الإشارة إلى أن الرصيد النهائي لهذا الحساب يمثل المبالغ المستحقة للفندق على النزلاء والتي لم يتم سدادها حتى نهاية الفترة المعد عنها الحساب[1].

ومما لاشك فيه أن رصيد حساب إجمالي النزلاء (المدينين) يجب أن يتطابق مع مجموع أرصدة الحسابات الشخصية للنزلاء المفتوحة بدفتر أستاذ مساعد المدينين.

٢- حساب إجمالي الموردين (الدائنين):

يمثل رصيد ذلك الحساب إجمالي المبالغ المطلوب سدادها للموردين في مقابل ما حصل عليه الفندق من مشتريات من هؤلاء الموردين. ويظهر هذا الحساب على النحو التالي:

(١) يلاحظ أن الرصيد يظهر في صورة إجمالية دون توضيح المستحق على كل نزيل على حدة، حيث أن ذلك يظهر في الحسابات الشخصية للنزلاء بدفتر أستاذ مساعد المدينين.

مدين	حـ/ إجمالي الموردين (الدائنين)	دائن
××	حـ/ الصندوق	رصيد أول المدة ××
××	حـ/ البنك	حـ/ المشتريات (حسب أصنافها) ××
	حـ/ مردودات المشتريات	مشتريات مؤن ××
	حـ/ أوراق الدفع	مشتريات مشروبات ××
	حـ/ الخصم المكتسب	مشتريات لوازم فندقية متنوعة ××
		حـ/ أوراق الدفع (الملغاه أو المرفوضة) ××
××	رصيد آخر المدة	
××	(رصيد مرحل)	
××		××
		رصيد منقول ××

ومما تقدم يتبين، أن الجانب الدائن من الحساب يظهر رصيد أول المدة (رصيد آخر المدة السابقة)، والمشتريات الآجلة من الموردين، بالإضافة إلى أوراق الدفع الملغاة والتي تمثل أوراق الدفع التي قبلها الفندق لصالح هؤلاء الموردين ثم توقف عن سدادها في تاريخ استحقاقها وتم إلغائها.

أما الجانب المدين من هذا الحساب فيظهر التسديدات النقدية التي دفعها الفندق للموردين سواء نقداً أو بشيكات، ومردودات المشتريات لأي سبب من الأسباب، وكذلك أوراق الدفع التي قبلت لصالح هؤلاء الموردين (الدائنين) سداداً لمستحقاتهم، بالإضافة إلى الخصم المكتسب الذي يكون الفندق قد حصل عليه عند الشراء.

وتجدر الإشارة إلى أن الرصيد النهائي لهذا الحساب يمثل إجمالي المبالغ المستحقة على الفندق لهؤلاء الموردين في نهاية الفترة المعد عنها الحساب[١].

(١) يلاحظ أن الرصيد يظهر بشكل إجمالي، دون توضيح المستحق لكل مورد على حدة، حيث أن ذلك يظهر في الحسابات الشخصية للموردين بدفتر أستاذ مساعد الدائنين.

ومما لاشك فيه فإن رصيد حساب إجمالي الدائنين، يجب أن يتطابق مع مجموع أرصدة الحسابات الشخصية للموردين المفتوحة بدفتر أستاذ مساعد الدائنين.

ومن الجدير بالذكر أنه يطلق على الحسابات الإجمالية للنزلاء والموردين اصطلاح حسابات المراقبة، نظراً للدور الذي تلعبه هذه الحسابات الإجمالية في الرقابة على الحسابات الشخصية للنزلاء والموردين.

٣/٥/٢ مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في المنشآت الفندقية:

تتمثل عناصر مخرجات النظام المحاسبي في القوائم والتقارير المالية والإحصائية وتقارير التشغيل الناتجة من مجموعة الدفاتر والسجلات التي يتضمنها النظام المحاسبي.

فالنظام المحاسبي ليس هدفاً في حد ذاته، وإنما هو وسيلة لتوفير المعلومات اللازمة التي تستعين بها الإدارة والأطراف الخارجية في إتخاذ القرارات.

وتتمثل أهم هذه القوائم والتقارير فيما يلي:

١- ميزان المراجعة.
٢- قائمة الدخل.
٣- قائمة المركز المالي.
٤- قائمة التدفقات النقدية.
٥- قائمة التغيرات في المركز المالي.
٦- مجموعة من التقارير الخاصة.

ويهدف إعداد القوائم المالية في الفنادق إلى الآتي:

١- تحديد نتيجة نشاط الفندق من ربح أو خسارة خلال الفترة المالية.
٢- تحديد المركز المالي للفندق في نهاية الفترة المالية.
٣- توفير المعلومات الضرورية للرقابة وتقييم الأداء وتصحيحه.

٤- توفير البيانات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

وتجدر الإشارة في هذا الصدد بأن الدراسة في هذا الكتاب سوف تقتصر على دراسة قائمة الدخل وقائمة المركز المالي للفندق وذلك كما يلي:

أولاً: قائمة الدخل Income Statement:

وهي قائمة يتم إعدادها عن فترة زمنية معينة غالباً سنة لتحديد نتيجة أعمال الفندق من ربح أو خسارة. وكما سبق القول أثناء دراسة خصائص وطبيعة النشاط الفندقي أن ضمن هذه الخصائص أن النشاط الفندقي يعتبر منشأة ذات أقسام وبالتالي فإن هذه القائمة تعد لبيان الربح أو الخسارة لكل قسم من الأقسام المختلفة، وتحتوي قائمة الدخل على البيانات التالية:

١- صافي إيرادات الأقسام الإيرادية مخصوماً منه مصروفات التشغيل المتعلقة بها ومضافاً إليها إيجارات وإيرادات أخرى مثل إيجارات المحلات للوصول إلى إجمالي إيرادات التشغيل.

٢- خصم جميع المصروفات غير المباشرة والتي يصعب توزيعها على الأقسام الإيرادية للوصول إلى مجمل ربح التشغيل وهذه المصروفات مثل المصروفات الإدارية والعمومية، مصروفات الصيانة والإصلاح، مصروفات الدعاية .... وغيرها.

٣- خصم التكاليف الثابتة من مجمل ربح التشغيل للوصول إلى صافي ربح أو خسارة الفندق. والتكاليف الثابتة مثل إهلاك الأصول الثابتة، الضرائب العقارية وغيرها.

وفيما يلي نموذج لقائمة الدخل للفندق حسب الأقسام:

فندق هيلتون رمسيس

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

البيـــــــان	صافي المبيعات	تكلفة المبيعات	المرتبات والأجور وملحقاتها	مصروفات مباشرة	مصروفات غير مباشرة	الربح أو الخسارة
قسم الغرف	×	×	×	×	×	×
قسم المطعم والمشروبات	×	×	×	×	×	×
قسم التليفون	×	×	×	×	×	×
قسم المغسلة	×	×	×	×	×	×
قسم الجراج	×	×	×	×	×	×
أقسام أخرى	×	×	×	×	×	×
الإجمالي	××	××	××	××	××	××
+ إيرادات أخرى						××
إجمالي إيرادات التشغيل						×××
تخصم المصروفات غير المباشرة:						
مصروفات إدارية وعمومية					××	
مصروفات دعاية وإعلان					××	
مصروفات الصيانة والإصلاح					××	
مصروفات القوى المحركة والإنارة					××	
مصروفات الموارد البشرية					××	
إجمالي المصروفات غير المباشرة						(×××)
مجمل ربح التشغيل						×××
تخصم التكاليف الثابتة:						
إهلاك الأصول الثابتة					××	
الضرائب العقارية					××	
إجمالي التكاليف الثابتة						(××)
صافي ربح أو خسارة الفندق						×××

مثال تطبيقي رقم (٣):

فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من دفاتر فندق الأندلس بمدينة الإسكندرية عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه):

أولاً: إيرادات الأقسام (صافي المبيعات):

قسم الغرف ٥٠٠٠٠٠ج، قسم المطعم والمشروبات ٤٥٠٠٠٠ج، قسم الغسيل والكي ٧٠٠٠٠ج، قسم التليفونات ٤٠٠٠٠ج.

ثانياً: تكلفة المبيعات:

قسم المطعم والمشروبات ١٥٠٠٠٠ج، قسم التليفونات ٢٥٠٠٠ج.

ثالثاً: المرتبات والأجور والمزايا:

قسم الغرف ١٢٠٠٠٠ج، قسم المطعم والمشروبات ٤٠٠٠٠ج، قسم الغسيل والكي ٢٠٠٠٠ج، قسم التليفونات ٤٠٠٠ج.

رابعاً: مصروفات مباشرة للأقسام:

قسم الغرف ٥٠٠٠٠ج، قسم المطعم والمشروبات ٣٠٠٠٠ج، قسم الغسيل والكي ٣٠٠٠ج، قسم التليفونات ٢٥٠٠ج.

خامساً: مصروفات غير مباشرة:

مصروفات عمومية وإدارية ١٠٠٠٠٠ج، مصروفات دعاية وإعلان ٢٥٠٠٠ج، مصروفات صيانة وإصلاحات ٢٥٠٠٠ج، مصروفات القوى المحركة والإنارة ٣٥٠٠٠ج.

سادساً: المصروفات الأخرى:

ضرائب عقارية على المباني ١٠٠٠٠ج، تأمين ضد الحريق ٢٠٠٠٠ج، إهلاك الأصول الثابتة عن العام ٦٠٠٠٠ج.

المطلوب

إعداد قائمة الدخل للفندق عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ إذا علمت أن إيجار المحلات لهذا العام بلغت ٢١٠٠٠٠ج.

* الحل *

فندق الأندلس بمدينة الإسكندرية

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

البيان	صافي المبيعات	تكلفة المبيعات	المرتبات والأجور وملحقاتها	مصروفات مباشرة	مصروفات غير مباشرة	الربح أو الخسارة
قسم الغرف قسم المطعم والمشروبات قسم التليفون قسم المغسلة قسم الجراج أقسام أخرى						
الإجمالي						
+ إيرادات أخرى						
إجمالي إيرادات التشغيل						
تخصم المصروفات غير المباشرة:						
مصروفات إدارية وعمومية						
مصروفات دعاية وإعلان						
مصروفات الصيانة والإصلاح						
مصروفات القوى المحركة والإنارة						
مصروفات الموارد البشرية						
إجمالي المصروفات غير المباشرة						
مجمل ربح التشغيل						
تخصم التكاليف الثابتة:						
إهلاك الأصول الثابتة						
الضرائب العقارية						
تأمين ضد الحريق						
إجمالي التكاليف الثابتة						
صافي ربح أو خسارة الفندق						

ثانياً: قائمة المركز المالي (الميزانية):

Financial Position Statement (Balance sheet)

توضح قائمة المركز المالي للفندق ما له من حقوق وما عليه من التزامات، فهي تعكس المركز المالي للفندق في تاريخ إعدادها، وذلك من خلال بيان عناصر الأصول والالتزامات في لحظة سكون افتراضية معينة أي أنها تبين بصورة ملخصة مصادر أموال الفندق وكيفية استخدامه لهذه المصادر والميزانية لها جانبان:

جانب الالتزامات Liabilities وحقوق الملكية Owner's Equity والذي يبين مصادر الأموال، وجانب الأصول Assets والذي يبين استخدامات الفندق لهذه الأموال وتوزيعها على مختلف أنواع الأصول، كما يجب أن يتساوى الجانبان وفقاً للمعادلة المحاسبية التالية:

الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية

ولا تختلف طريقة عرض مفردات عناصر الأصول والخصوم في الميزانية العمومية للفندق عن طريقة عرض هذه المفردات في الوحدات الاقتصادية الأخرى إلا في بعض النواحي الطفيفة التي تعكسها طبيعة الأصول في الفنادق. فالأصول الثابتة في المنشآت الفندقية يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما:

المجموعة الأولى: الأصول الثابتة العامة (التقليدية): وتتضمن الأراضي والمباني (العقارات)، الأثاث، السيارات، الآلات والمعدات والعدد والأدوات.

المجموعة الثانية: الأصول الثابتة الخاصة (الفندقية): وتشمل أدوات المائدة، الصيني والبللور، الأغطية والمفروشات والديكورات والزخارف.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن الاستثمار في الأصول الثابتة يمثل نسبة عالية من إجمالي الأموال المستثمرة في مجال الفنادق، وذلك نظراً لما تتميز به الصناعة الفندقية من ضخامة رأس المال الثابت مقارنة بالأصول المتداولة والتي تتصف بارتفاع معدل دورانها.

وفيما عدا ما تقدم، فإن قائمة المركز المالي للفنادق لا تختلف تبوياتها أو طريقة العرض أو المعالجة المحاسبية لمفرداتها عما هو متبع في الوحدات الاقتصادية الأخرى.

وفيما يلي نموذج لميزانية أحد الفنادق:

فندق هبة ويوسف

الميزانية في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول				الالتزامات وحقوق الملكية		
الأصول الثابتة:				حقوق الملكية:		
أ) عامة تقليدية:				رأس المال	××	
أراضي		××		صافي الربح (من قائمة الدخل)	××	
مباني	××			الاحتياطات	××	
ـ مخصص إهلاك المباني	××	××		أرباح محتجزة (أرباح غير موزعة)	××	
سيارات	××			إجمالي حقوق الملكية		×××
ـ مخصص إهلاك السيارات	××	××		التزامات قصيرة الأجل:		
أثاث	××			دائنون / موردون	××	
ـ مخصص إهلاك الأثاث	××	××		أوراق دفع	××	
آلات ومعدات	××			مصروفات مستحقة	××	
ـ مخصص إهلاك الآلات والمعدات	××	××		إجمالي الالتزامات قصيرة الأجل		×××
إجمالي الأصول الثابتة العامة			×××	التزامات طويلة الأجل:		
ب) خاصة (فندقية):				قرض طويل الأجل		×××
أدوات مائدة		××				
صيني وبللور		××				
أغطية ومفروشات		××				
ديكورات وزخارف		××				
إجمالي الأصول الثابتة الخاصة			××			
إجمالي الأصول الثابتة			×××			
الأصول المتداولة:						
نقدية بالصندوق		××				
نقدية بالبنك		××				
مدينون (نزلاء)		××				
أوراق قبض		××				
بضاعة (مخزون آخر المدة بالتفصيل)		××				
إجمالي الأصول المتداولة			×××			
الأصول غير الملموسة:						
الشهرة			××			
العلامة التجارية			×××			

مثال رقم (٤): على كيفية إعداد الميزانية العمومية:

الآتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر فندق "السلام"، بعد عمل التسويات وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

مدين	دائن	بيـــــــــان
١٠٢٠٠٠		نقدية بالصندوق
٨٠٠٠٠		نقدية بالبنك
٧٠٠٠٠		ودائع لأجل بعائد ٩٪
٦٥٠٠٠		أوراق قبض
٥٣٠٠٠		استثمارات في أ. مالية
٤٨٢٠٠		العملاء
٢٠١٠٠		أرصدة مدينة أخرى
	٤٣٥٠	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
٨٤٥٠٠		مخزن المؤن
٦٣٢٠٠		مصروفات مدفوعة مقدماً
١٥٤٣٥٠		أراضي
٤٧٥٢١٢		مباني
٣٤٢٥٧٢		أثاث ومعدات
٤٣٧٢٠٠		سيارات
	٣٢٤٥٠٠	مخصص إهلاك الأصول
٤٣٢٥٠٠		الصيني والفضيات
٢٣٤٠٠		أصول أخرى
	١٥٠٠٠٠	أوراق دفع
	١٥٠٠٠٠	مستحقات لشركات التأمين
	١٢١٣٠٠	مستحقات لمصلحة الضرائب
	٢٠٠٣٠٠	مصروفات مستحقة أخرى
	٥٧٤٢٠٠	موردون
	٤٥٠٣٤١	قروض طويلة الأجل
	٢٥١٠٠٠	التزامات طويلة الأجل
	٣٠٠٠٠٠	الأسهم المصدرة
	١٠٠٠٠٠	الاحتياطيات
	٣٥٨٤٣	أرباح محتجزة
٢٦٦١٨٣٤	٢٦٦١٨٣٤	

المطلوب تصوير الميزانية العمومية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

* الحـــل *

فندق السلام

الميزانية العمومية في ٢٠١٢/١٢/٣١

		أصول متداولة		خصوم متداولة
	١٠٢٠٠٠	نقدية بالصندوق	١٥٠٠٠٠	أوراق دفع
	٨٠٠٠٠	نقدية بالبنك	١٥٠٠٠	مستحقات لشركات التأمين
	٧٠٠٠٠	ودائع لأجل	١٢١٣٠٠	مستحقات لمصلحة الضرائب
٢٥٢٠٠٠		مجموع النقدية	٢٠٠٣٠٠	مصروفات مستحقة أخرى
٦٥٠٠٠		أ.ق	٥٧٤٢٠٠	موردون
٥٣٠٠٠		استثمارات في أ. مالية	١١٩٥٨٠٠	إجمالي الخصوم المتداولة
	٤٨٢٠٠	العملاء		الالتزامات طويلة الأجل:
	٢٠١٠٠	أرصدة مدينة أخرى	٤٥٠٣٤١	قروض طويلة الأجل
	(٤٣٥٠)	ـ مخصص د.م منها	٢٥١٠٠٠	التزامات طويلة الأجل
٦٣٩٥٠		الديون الجيدة		حقوق الملكية:
٨٤٥٠٠		المخزون من المؤن	٣٠٠٠٠٠	الأسهم المصدرة
٦٣٢٠٠		مصروفات مدفوعة مقدماً	١٠٠٠٠٠	الاحتياطيات
		مجموع الأصول المتداولة	٣٥٨٤٣	الأرباح المحتجزة
		أصول ثابتة:		
١٥٤٣٥٠		أراضي		
	٤٧٥٢١٢	مباني		
	٣٤٢٥٧٢	أثاث ومعدات		
	٤٣٧٢٠٠	سيارات		
	١,٢٥٤٩٨٤	مجموع الأصول الثابتة بدون الأراضي		
٩٣٠٤٨٤	(٣٢٤٥٠٠)	مخصص الإهلاك		
٤٣٢٥٠٠		الصيني والفضيات		
٢٣٤٠٠٠		أصول أخرى		
٢,٣٣٢,٩٨٤			٢,٣٣٢,٩٨٤	

تطبيقات عملية

التمرين الأول

فيما يلي البيانات الخاصة بمعاملات النزيل **يوسف أحمد** خلال فترة إقامته بأحد فنادق مدينة شرم الشيخ:

يوم ٢٠١١/٧/١:

- أقام النزيل بالغرفة رقم ٣٢٠/د وإيجارها اليومي ٣٠٠ج.
- سدد النزيل ٥٠٠ج دفعة نقدية مقدمة.
- تناول النزيل وجبة غذاء سعرها ٦٤ج، ومشروبات باردة وساخنة قيمتها ٣٥ج، خدمات انترنت ١١٢ج.
- فاكس ١١٤ج وتناول وجبة عشاء قيمتها ٤٥ج.

يوم ٢٠١١/٧/٢:

- تناول النزيل وجبة إفطار قيمتها ٣٦ج، وتليفون خارجي ٤٨ج.
- خدمات جراج ٦٧ج، وغذاء ٦٥ج، خدمات نسخ وترجمة ٢١٠ج.
- غسيل وكي وتنظيف ٩٠ج، تلكس ١١٢ج.
- جرائد ومجلات وزهور ١٢٢ج، حلاقة وتجميل ٦٥ج.
- تناول عشاء قيمته ٤٥ج.
- سدد ٦٠٠ج دفعة نقدية ثانية تحت الحساب.

يوم ٢٠١١/٧/٣:

- تناول إفطار سعره ٣٠ج، فاكس ٧٥ج، خدمات انترنت ١٣٠ج.
- غذاء ٨٠ج، تلكس ٨٢ج، مشروبات باردة وساخنة ٢٥ج، مياه معدنية ١٥ج، حمام سباحة ٦٠ج.
- سدد ٥٠٠ج دفعة نقدية ثالثة تحت الحساب.

يوم ٢٠١١/٧/٤:

- تناول إفطار قيمته ٤٦ج، تلكس ١١٠ج.
- فاكس ١٧٣ج، تليفون خارجي ٣٥ج، خدمات جراج ٣٥ج.
- حمام سباحة ٥٠ج، غذاء ٨٠ج.
- غادر النزيل الفندق في الساعة الخامسة مساءً بعد سداد حسابه بالكامل.

المطلوب

إعداد بطاقة متابعة حساب النزيل **يوسف أحمد** بافتراض أن معدل الضريبة العامة المبيعات ٥٪.

التمرين الثاني

فيما يلي البيانات الواردة في بطاقات حسابات أربعة من نزلاء أحد فنادق مدينة الإسكندرية في نهاية يوم ٢٠١٢/٢/١٠:

النزيل أسامة حسن:

- رصيد مرحل من اليوم السابق ٥٣٠ج، إيجار الغرفة ٤٥٠ج.
- غذاء ٨٨ج، عشاء ٥٠ج، مشروبات باردة ٢٥ج، مشروبات ساخنة ٣٧ج.
- غسيل وكي وتنظيف ٤٥ج، تليفون خارجي ١٢٥ج، حلاقة وتجميل ٧٠ج، جراج ٢٥ج، مسدد لحساب النزيل ٢٠٥ج.

النزيل أيمن قطب:

- إيجار الغرفة ٣٦٠ج.
- إفطار ٦٥ج، غذاء ٧٤ج، عشاء ٣٥ج، مشروبات باردة ٢٦ج، مشروبات ساخنة ١٧ج.

- تلكس ١٢٠ج، جراج ٢٨ج، زهور وهدايا ١٦٠ج، تليفون خارجي ٧٢ج، حمام سباحة ٥٥ج، نسخ وترجمة ١٤٣ج، خدمات إنترنت ٢٨٠ج.

النزيل جمال عبد العظيم:

- رصيد مرحل من اليوم السابق ٢٧٠ج، إيجار الغرفة ٣٢٠ج.
- إفطار ٦٣ج، عشاء ٤٥ج، مشروبات ساخنة ٣٣ج.
- فاكس ٦٢ج، تلكس ١٢٠ج، حمام سباحة ٤٢ج، غسيل وكي ٥٥ج، زهور وهدايا ١١٠ج، نسخ وترجمة ١٢٢ج، خدمات انترنت ٣٨٠ج.

النزيل سيد زايد:

- رصيد مرحل من اليوم السابق ٤٩٠ج، إيجار الغرفة ٤٠٠ج.
- غذاء ١١٥ج، عشاء ٧٥ج، مياه معدنية ٣٢ج.
- تليفون خارجي ٦٠ج، حمام سباحة ٤٦ج، زهور وهدايا ٥٥ج، غسيل وكي ٤٩ج، مسدد لحساب النزيل ١٥٠ج.

فإذا علمت أن:

١- النزيل أسامة حسن حصل على خصم قدره ٩٠ج وغادر الفندق في ذلك اليوم بعد أن سدد حسابه بالكامل.

٢- النزيل أيمن قطب سدد ٧٥٠ج دفعة نقدية تحت الحساب.

٣- النزيل جمال عبد العظيم غادر الفندق في ذلك اليوم وسوف تقوم شركة آمون للسياحة بسداد حسابه.

٤- النزيل سيد زايد سدد ٦٠٠ج دفعة نقدية تحت الحساب.

٥- معدل الضريبة العامة على المبيعات ٥٪.

المطلوب

أ- إثبات العمليات السابقة في دفتر أستاذ النزلاء اليومي.

ب- تصوير صفحة من دفتر ملخص العمليات لمدة أسبوع لذلك الفندق ابتداء من يوم ٢٠١٢/٢/٩ مفترضاً بيانات باقي أيام الأسبوع من عندك.

ج- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم بدفتر اليومية العامة في نهاية الأسبوع.

التمرين الثالث

فيما يلي البيانات المستخرجة من دفاتر فندق **الشيماء** عن يوم ٢٠١١/١٢/١:

- **أرصدة حسابات النزلاء في ٢٠١١/١١/٣٠:**
  - النزيل محمود الخولي ٢٥٠ جنيه
  - النزيل عيد كارم ١٨٠ جنيه
  - النزيل أحمد المهدي ٣٢٠ جنيه
- **عمليات تمت خلال اليوم:**
  - **النزيل مدحت سالم:** إقامة ١٨٠ جنيه – أطعمة ٢٠٠ جنيه – مشروبات ١٥٠ جنيه – تليفون ٣٠ جنيه.
  - **النزيل محمود الخولي:** إقامة ١٠٠ جنيه – أطعمة ٣٠٠ جنيه – مشروبات ١٨٠ جنيه – غسيل وكي ٢٠ جنيه.
  - **النزيل أحمد المهدي:** إقامة ١٢٠ جنيه – أطعمة ٢٥٠ جنيه – غسيل وكي ٥٠ جنيه – تليفون ٢٥ جنيه.

- **النزيل حمدي مرسي: إقامة ١٥٠ جنيه – أطعمة ٢٢٠ جنيه – مشروبات ١٨٠ جنيه.**
- **النزيل عيد كارم: إقامة ١٠٠ جنيه – أطعمة ١١٠ جنيه – تليفون ٩٠ جنيه.**

تسديدات نقدية خلال اليوم:

- **النزيل محمود الخولي سدد المبلغ المستحق عليه بعد خصم ٥٠ جنيه وغادر الفندق.**
- **النزيل عيد كارم سدد المبلغ المستحق عليه بعد خصم ٦٠ جنيه.**
- **النزيل أحمد المهدي غادر الفندق وتم تحويل حسابه لأستاذ المدينين.**
- **النزيل مدحت سالم سدد مبلغ ٣٠٠ جنيه.**
- **النزيل حمدي مرسي سدد مبلغ ٢٥٠ جنيه.**

المطلوب

تصوير دفتر أستاذ النزلاء اليومي عن يوم ٢٠١١/١٢/١.

التمرين الرابع

تمت العمليات التالية بإحدى الفنادق خلال الأسبوع الأول من شهر أكتوبر ٢٠١٢:

- **في ١٠/١ تم شراء ٢٠٠٠ وحدة من الصنف (س) سعر الوحدة ٥ جنيه من المورد مصطفى سامي رقم حسابه ٦١٢/ك.**
  - **٤٠٠٠٠ جنيه دفعات مقدمة من النزلاء (نقداً).**
  - **٢٠٠٠٠ جنيه مشتريات مؤن نقداً.**
  - **١٥٠٠ جنيه مواد وأدوات كتابية من خزينة المصروفات النثرية.**

- **في ١٠/٢ تم شراء ١٢٠٠ وحدة من الصنف (ص) سعر الوحدة ١٠ جنيه من المورد محمد عبد الله حساب رقم ٥٦٤/س وتم سداد نصف القيمة نقداً.**
  - ٥٠٠ جنيه مصروفات سفر وانتقال من خزينة المصروفات النثرية.
- **في ١٠/٣ تم شراء ١٥٠٠ وحدة من الصنف (ع) سعر الوحدة ٢٠ جنيه من المورد محمد جمال حساب رقم ٢١٧/ى، وقد تم سداد نصف القيمة بكمبيالة تستحق بعد خمسة شهور.**
  - تم رد ٢٠٠ وحدة من الصنف (ص) لوصولها تالفة.
  - ٤٢٠٠٠ جنيه دفعات من النزلاء تحت الحساب منها ٢٨٠٠٠ جنيه بشيكات.
  - تم شراء لوازم فندقية بشيك بمبلغ ١٠٥٠٠ جنيه.
  - تم سداد ١٨٠ جنيه بريد وتلغراف من خزينة المصروفات النثرية.
- **في ١٠/٤ تم شراء ٤٠٠ وحدة من الصنف (م) سعر الوحدة ٢٠ جنيه من المورد محمد عليوة حساب رقم ١٥٤/ف، وقد تم سداد القيمة بكمبيالة تستحق الدفع بعد ٣٠ يوماً.**
  - ١٨٦٠٠ جنيه تسديدات نقدية للموردين بشيكات (٤٦٠٠ مصطفى سامي، ٨٠٠٠ سامح النجار، ٦٠٠٠ محمد جمال).
  - ٨٢٠ جنيه مشتريات متنوعة من خزينة المصروفات النثرية.
- **في ١٠/٥ تم شراء ٦٠٠ وحدة من الصنف (ل) سعر الوحدة ١٥ جنيه من المورد سامح النجار حساب رقم ٩٦/أ، وقد تم سداد نصف القيمة نقداً.**

- ٥٢٠٠٠ جنيه دفعات نهائية من النزلاء نصفها بشيكات والباقي نقداً.
- ٣٨٥٠٠ جنيه متحصلات نقدية عن طريق المطعم.
- ٦٠٠٠ جنيه محول إلى خزينة المصروفات النثرية بشيك رقم ٢٥١٠٠٠/ف.

في ١/٦ تم رد ٢٠٠ وحدة من الصنف (ع) لعدم مطابقتها للمواصفات.

- ٢٢٦٠٠ جنيه متحصلات نقدية من صالة المشروبات.
- ١٠٨٠٠ جنيه متحصلات نقدية من حمام السباحة.
- ١٨٠٠٠ جنيه أجور ومرتبات مدفوعة نقداً للعاملين.

فإذا علمت أن:

- رصيد النقدية بالخزينة السابق ٤٥٦٠٠ جنيه.
- رصيد النقدية بالبنك السابق ٣٨١٥٠ جنيه.
- رصيد خزينة المصروفات النثرية ١٥٠٠ جنيه.
- رصيد إجمالي الموردين السابق ٢٥٠٠٠ جنيه.

المطلوب

١) تسجيل العمليات السابقة في دفاتر اليومية الخاصة بها، وإجراء قيود اليومية المركزية اللازمة بدفتر اليومية العامة.

٢) تصوير الحسابات اللازمة بدفتر للأستاذ العام، ودفاتر الأستاذ الفرعي للنزلاء والموردين.

التمرين الخامس

الأرصدة الآتية مستخرجة من دفاتر فندق "الميريديان" عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	٢٤٥٦٧٨٩	صافي مبيعات استغلال الغرف
	٣٥٢٤٣٦٩	صافي مبيعات قسم المطعم والمشروبات
	٨٩١٢٤١	صافي إيرادات قسم التليفون
	٦٧٥٣٠	إيرادات الجراح والانتظار
	٦١٧٨٣	إيرادات أخرى
٦٤٨٩٣٢		تكلفة الأطعمة والمشروبات المستهلكة
٢٤٥٦٣٩		فواتير التليفون والتلكس والفاكس
		الأجور والمزايا العينية:
٢٣٢٤٣٥		الغرف
١٥٣٦٦٧		المطعم والمشروبات
٢٥٦٧٠		التليفون والتلكس والفاكس
١٤٦٧٠		الجراج والانتظار
		المصاريف غير المباشرة:
٢٧٠٤٠٣		الغرف
١٧٠٥٣٢		المطعم والمشروبات
٣٢٢٠٤		التليفون والتلكس والفاكس
٢١٥٦٧		الجراج والانتظار
٢٣٥٦٣٢		المصاريف العمومية والإدارية
١٤٣٥٦٧		المصاريف التسويقية
٢٣٤٥٦٢		الطاقة
١٦٣٥٤٠		الصيانة والإصلاحات
١٣٤٥٧٠		الإهلاكات والاستنفاد
٩٢٨٢١		الفوائد المدينة

المطلوب

إعداد قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ على مستوى الأقسام علماً بأن معدل الضرائب ٢٠٪.

التمرين السادس

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر فندق "شيراتون المطار" عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

الأرصدة الدائنة:	
٥٠٠٠٠٠	إيرادات الغرف
٤٠٠٠٠٠	إيرادات المطعم والمشروبات
٣٠٠٠٠٠	إيرادات التليفون
٢٥٠٠٠٠	إيرادات المغسلة
١٥٠٠٠٠	إيرادات أخرى
الأرصدة المدينة:	
	المسموحات
٢٠٠٠٠	الغرف
١٣٠٠٠	المطعم والمشروبات
١٠٠٠٠	التليفون
المصروفات غير المباشرة:	
٣٠٠٠٠	قسم الغرف
٤٥٠٠٠	المطعم والمشروبات
٢٠٠٠٠	التليفون
١٥٠٠٠	المغسلة
١٣٥٠٠٠	تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات
٣٠٠٠٠	تكلفة المكالمات
المرتبات والأجور:	
٥٥٣٠٠	الغرف
٣٥٢٠٠	قسم المطعم والمشروبات
٢٠٣٠٠	التليفون
١٥٧٠٠	المغسلة
٣٠٤٠٠	مصروفات عمومية وإدارية
٤٥٣٠٠	مصروفات تسويقية
٣٢١٥٧	م. الصيانة والإصلاحات
٣٥٢٣٢	م. الطاقة
١٠٢٠٠	ضرائب عقارية
١٥٢٠٠	تأمينات على الأثاث والمعدات
٣,٠٠٠,٠٠٠	المباني
٧٠٠,٠٠٠	الأثاث

وأوضحت المعلومات الجردية ما يلي:

١- نسبة إهلاك المباني ١٠٪ والأثاث ٢٥٪.

٢- تتضمن تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بأقسام الفندق وبيانها كما يلي:

١٠٠٠٠	قسم الغرف
٢٢٠٠٠	قسم المطعم والمشروبات
١٣٠٠٠	قسم التليفون
١٢٠٠٠	قسم المغسلة

٣- إيرادات التليفون غير المسجلة حتى تاريخ إعداد القوائم المالية ٢٠٠٠٠ جنيه والرواتب المستحقة لعمال قسم المطعم والمشروبات ٨٠٠ جنيه.

المطلوب

١- إعداد قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ على مستوى الأقسام وعلى مستوى الفندق ككل.

٢- بيان أثر البيانات السابقة على الميزانية العمومية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

٣

الفصل الثالث

٣ـ النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي

(٣) النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي[١]

١/٣ مقدمة:

في سياق التطور الاقتصادي والاجتماعي ظهرت الجمعيات والنوادي كأحد صور المنشآت غير الساعية لتحقيق الربح Not-For Profit Entities لتؤدي دوراً حيوياً لأفراد المجتمع، فهي هيئات لها شخصية معنوية مستقلة تؤسس للقيام بنشاط أو أكثر من أوجه النشاط سواء كان اجتماعياً أو ثقافياً أو رياضياً أو دينياً أو خيرياً.

ونظراً لأهمية النشاط الذي تقوم به الجمعيات والنوادي وانعكاسات ذلك على نواحي الحياة الاجتماعية والثقافية، فقد قنن المشرع الإجراءات الخاصة بتكوينها وإدارتها والرقابة عليها وحلها أو تصفيتها، وذلك بما يضمن للدولة الرقابة على نشاطها وضمان تأديتها للغرض الذي أنشئت من أجله.

٢/٣ طبيعة وخصائص الجمعيات والنوادي:

هناك بعض السمات والخصائص المميزة للجمعيات والنوادي دون غيرها من المنشآت الأخرى، ومن أهمها ما يلي:

- أن الغرض الرئيسي من تكوين الجمعيات والنوادي ليس الحصول على ربح من نشاطها وإنما تزاول نشاطها لتحقيق أغراض أخرى خلاف الحصول على الربح، مثل تحقيق أهداف اجتماعية أو تعليمية أو ثقافية .... إلخ. وهو الأمر الذي حدا بالمشرع إلى إعفاءها من الضرائب، مع الأخذ في الاعتبار أن تصنيف الجمعيات والنوادي بأنها غير ساعية لتحقيق الربح لا يحول دون تحقيق الربح بصورة

(١) الدراسة في هذا الجزء تقتصر على الجمعيات العادية دون الجمعيات التعاونية نظراً لاختلافهما عن بعض.

مطلقة، وإنما قد يحدث أثناء مزاولة النشاط أن يتحقق ربحاً وراءه، ولكن مثل هذا الربح لا يوزع على القائمين على إدارة تلك الجمعيات والنوادي أو المنتفعين بأنشطتها كما هو الحال في المنشآت التجارية بل يعد مورداً إضافياً يستخدم لتحقيق الهدف الذي تسعى لتحقيقه تلك المنشآت، وتدعيم وتحسين الدور المناط بها والغرض الأساسي الذي قامت من أجله.

- أنها ليست ملكاً لفرد أو لمجموعة من الأفراد، وبذلك يختفي عنصر رأس المال في تكوينها.
- أنها تسعى لتقديم خدمة عامة للمجتمع بدون مقابل.
- يعتمد نشاط تلك المنشآت في نشأته وإدارته وتمويله على جهود مجموعة من الأعضاء الذين ينتمون إليها ويشتركون في عضويتها.
- عند انسحاب العضو من الجمعية أو النادي، أو إنتهاء عضويته لأي سبب من الأسباب، لا يحق له أن يسترد مادفعه من اشتراكات أو مبالغ عند التأسيس كالتبرعات أو الإعانات أو غير ذلك.
- لا يتم قياس نجاح الجمعيات والنوادي بمقدار ما حققته من أرباح أو فائض وإنما يقاس النجاح بكمية وقيمة عطاء الجمعية أو النادي متمثلاً في الخدمات المقدمة والأنشطة المؤداه، ولذلك لا يهم أن يكون لديها فائض محقق أو احتياطيات لتدعيم مركزها المالي، بقدر أهمية النجاح في تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله.

٣/٣ النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي:

يعتمد النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي – شأنه شأن أي نظام محاسبي – على ثلاثة عناصر أساسية هي:

(أ) **مجموعة مستندية:** وهي تمثل المصدر الأساسي الذي يعتمد عليه المحاسب في قياس قيم العمليات المالية وتسجيلها.

(ب) **مجموعة دفترية:** وهي تمثل الدفاتر والسجلات التي تستخدم في تسجيل وتبويب العمليات المالية، وترتبط الدفاتر ببعضها البعض اعتماداً على الطريقة المحاسبية المتبعة وتنقسم الدفاتر إلى مجموعتين هما:

المجموعة الأولى: مجموعة الدفاتر البيانية:

تتطلب طبيعة نشاط الجمعيات أو النوادي استخدام عدد من الدفاتر البيانية التي تخصص للبيانات التي لا يمكن إدخالها في النظام المحاسبي. هذا ويختلف نوع وعدد وطريقة وتصميم هذه الدفاتر باختلاف إمكانيات وحجم نشاط وظروف كل جمعية أو نادي على حدة، ولعل من أهم هذه الدفاتر ما يلي:

أ) **سجل العضوية:** ويخصص لإثبات كافة بيانات الأعضاء كالاسم والعنوان واللقب والسن والجنسية والمهنة وجهة العمل ومحل الإقامة وتاريخ الانضمام ونوع العضوية (مؤسس أو عامل أو تابع أو فخري أو موسمي أو رياضي أو عضو فرع) ورقمها والأعضاء التابعين ... إلخ.

ب) سجل حركة عضوية مجلس الإدارة موضحاً به تاريخ بداية العضوية لكل عضو وتاريخ وطريقة اكتسابها (بالانتخاب/ التزكية) ومؤشر فيه بتاريخ زوال الصفة وسبب ذلك.

ج) سجل محاضر جلسات مجلس إدارة الجمعية أو النادي والقرارات الصادرة عن المجلس.

د) سجل محاضر اجتماعات الجمعية العمومية للجمعية أو للنادي وقراراتها.

هـ) دفتر المراسلات الواردة للجمعية أو للنادي.

و) دفتر المراسلات الصادر للجمعية أو للنادي.

ز) دفتر الاشتراكات الذي يخصص فيه صفحة لبيان الاشتراكات المحصلة من الأعضاء والمتأخرات عليهم، والمدفوعة مقدماً.

ح) سجل الزيارات.

ط) سجل موضح به كافة ممتلكات الجمعية أو النادي سواء عقارية (أراضي / مباني) أو منقولة (سيارات، تجهيزات، أجهزة، معدات، وغير ذلك).

المجموعة الثانية: مجموعة الدفاتر المحاسبية:

تمسك الجمعيات والنوادي دفاتر محاسبية لتسجيل عملياتها تختلف من حيث نوعها وطريقة تصميمها وكيفية الإثبات فيها والترحيل منها وفقاً لحجم وطبيعة النشاط لكل نادي أو جمعية، على أن الدفاتر المحاسبية الأساسية التي تستخدمها الجمعيات والنوادي يمكن أن تتمثل في:

(١) دفتر النقدية (دفتر المقبوضات والمدفوعات):

يخصص هذا الدفتر كيومية لإثبات كافة العمليات النقدية من مقبوضات ومدفوعات سواء تمت عن طريق الخزينة أو عن طريق البنك، بغض النظر عن أنواع تلك المقبوضات أو المدفوعات سواء كانت إيرادية أو رأسمالية. ويتم تصميم دفتر النقدية بحيث يتضمن جانبين أحدهما للمقبوضات والآخر للمدفوعات، ويزود كل جانب منها بخانة للبنك وأخرى للخزينة على أن يزود كل جانب بعدد من الخانات

التحليلية لحصر كل نوع من أنواع المقبوضات وكل نوع من أنواع المدفوعات.

وتتمثل مصادر المقبوضات في النادي أو الجمعية في الاشتراكات والتبرعات والإعانات ورسم الدخول ورسم العضوية وإيرادات الاستثمارات والمتحصل من بيع الأصول الثابتة، فضلاً عن إيرادات الأنشطة المختلفة كالحفلات والرحلات والمطعم والكافيتريا وغرف الألعاب ... إلخ.

كما تتمثل أوجه المدفوعات في المصروفات الخاصة بأنواع الأنشطة المختلفة السابق ذكرها فضلاً عن المصروفات الإدارية والعمومية للنادي أو الجمعية، والمبالغ المدفوعة في شراء الأصول الثابتة والمهمات الأخرى اللازمة لتسيير أمور الجمعية أو النادي.

وفيما يلي صفحة من دفتر النقدية بعد إثبات عمليات شهر أكتوبر ٢٠١١ بها، وبفرض أن رصيدي البنك والخزينة في بداية هذا الشهر بلغت ٥٥٠٠ جنيه، ٣٠٠٠ جنيه على التوالي:

دفتر النقدية

المبالغ المحصلة		مصادر المقبوضات								البيان		المبالغ المدفوعة		أوجه المدفوعات						البيان
الخزينة	البنك	اشتراكات	تبرعات واعانات	رسم دخول	رسم عضوية	رحلات	حفلات	أخرى				الخزينة	البنك	المطعم والكافيتريا	رحلات	حفلات	غرفة الألعاب	م. إدارية وعمومية	أخرى	
٣٠٠٠	٥٥٠٠									رصيد منقول		٧٠٠		٧٠٠						مشتريات
٤٠٠٠		٤٠٠٠								اشتراكات			٣٥٠٠			٣٥٠٠				حفلات
٥٠٠				٥٠٠						رسم دخول		٤٠٠٠			٤٠٠٠					رحلات
	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠							تبرعات		٥٠٠٠								مسحوبات من الخزينة
٦٠٠٠							٦٠٠٠			حفلات		٣٠٠						٣٠٠		نور ومياه
	٥٠٠٠					٥٠٠٠				رحلات			١٧٠٠						١٧٠٠	شراء فات
٢٠٠٠								٢٠٠٠		مبيعات فات		٨٠٠					٨٠٠			شراء ادوات رياضية
	٧٠٠٠									إيداع بالبنك			٦٠٠٠							مسحوبات من البنك
٢٠٠٠		٢٠٠٠								اشتراكات		٣٣٠٠						٣٣٠٠		اجور ومرتبات
٣٠٠					٣٠٠					رسم عضوية		٦٧٠٠	١٤٣٠٠							رصيد مرحل
٣٠٠٠										إيداع بالخزينة										
	١٥٠٠							١٥٠٠		شهادات استثمار										
٢٠٨٠٠	٢٩٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠	٣٠٠	٥٠٠٠	٦٠٠٠	٣٥٠٠				٢٠٨٠٠	٢٩٠٠٠	٧٠٠	٤٠٠٠	٣٥٠٠	٨٠٠	٣٦٠٠	١٧٠٠	
٦٧٠٠	١٤٣٠٠									رصيد منقول										

وفي نهاية كل شهر يتم عمل قيد إجمالي بمجموع المقبوضات والمدفوعات التي تمت خلال الشهر، وذلك بدفتر اليومية العامة وذلك كما يلي:

٣١٣٠٠		حـ/ المقبوضات والمدفوعات	٢٠١١/١٠/٣١
	٦٠٠٠	حـ/ الاشتراكات	
	١٠٠٠٠	حـ/ التبرعات والإعانات	
	٥٠٠	حـ/ رسم الدخول	
	٣٠٠	حـ/ رسم عضوية (رسم قيد)	
	٥٠٠٠	حـ/ الرحلات	
	٦٠٠٠	حـ/ الحفلات	
	٢٠٠٠	حـ/ مبيعات أثاث	
	١٥٠٠	حـ/ شهادات استثمار	
		إثبات إجمالي المقبوضات (المتحصلات) خلال شهر أكتوبر ٢٠١١	
٧٠٠		حـ/ المطعم والكافتيريا	٢٠١١/١٠/٣١
٤٠٠٠		حـ/ الرحلات	
٣٥٠٠		حـ/ الحفلات	
٨٠٠		حـ/ غرفة الألعاب	
٣٦٠٠		حـ/ مصروفات إدارية وعمومية	
١٧٠٠		حـ/ الأثاث	
	١٤٣٠٠	حـ/ المقبوضات والمدفوعات	
		إثبات إجمالي المدفوعات خلال شهر أكتوبر ٢٠١١	

وتجدر الإشارة إلى أن عمليات التحويل والسحب من البنك للخزينة والعكس لا تقيد في دفتر يومية المقبوضات والمدفوعات باعتبارها لا تمثل مقبوضات أو مدفوعات.

وبعد إجراء القيود السابقة يتم ترحيل هذه القيود إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام ومنها حساب المدفوعات والمقبوضات والمزود بخانات تحليلية حسب أنواع المقبوضات والمدفوعات ... وهكذا شهرياً.

وفي نهاية السنة المالية ومن واقع حساب المقبوضات والمدفوعات بدفتر الأستاذ العام يتم إعداد قائمة أو حساب إجمالي يلخص كافة المقبوضات وكافة المدفوعات التي تمت خلال السنة. وكما سبق القول يعد حساب المقبوضات والمدفوعات أحد الملامح المالية الرئيسية التي يتم إعدادها في الجمعيات والنوادي.

هذا ويمكن إعداد حـ/ المقبوضات والمدفوعات عن السنة ككل وذلك على النحو التالي:

حـ/ المقبوضات والمدفوعات

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

		رصيد منقول في ٢٠١١/١/١			المطعم والكافتيريا ×
	×	الخزينة		×	رحلات
××	×	البنك		×	حفلات
				×	غرفة الألعاب
	×	اشتراكات		×	مصروفات إدارية وعمومية
	×	تبرعات وإعانات		×	مشتريات أثاث
	×	رسم دخول	××		
	×	رسم عضوية			
	×	رحلات			
	×	حفلات			رصيد مرحل ٢٠١١/١٢/٣١
	×	مبيعات أثاث		××	الخزينة
	×	إلغاء شهادات استثمار		××	البنك
××			××		
×××			×××		

(٢) يومية صندوق المصروفات النثرية:

تخصص هذه اليومية لإثبات جميع المصروفات النثرية ضئيلة القيمة، حيث يجري العمل في الجمعيات والنوادي بنظام السلفة المستديمة والذي يقضي بتخصيص مبلغ يعتبر بمثابة سلفة يتم تسليمه لموظف مختص يتم الصرف منه على هذه النوعية من المصروفات وعندما يوشك المبلغ على النفاد يتم استعاضة السلفة إلى ما كانت عليه.

ويتم تسجيل المصروفات بتلك اليومية من واقع المستندات المؤيدة لها، وفي نهاية كل شهر أو فترة يتم تجميع هذه اليومية وبالمجموع يجري قيد في اليومية العامة ومن واقع القيد في اليومية العامة يتم الترحيل إلى الحسابات المختصة في الأستاذ العام.

(٣) دفتر اليومية العامة (اليومية المركزية):

يخصص هذا الدفتر لإجراء القيود الإجمالية الخاصة باليوميات المساعدة أو التحليلية مثل دفتر يومية النقدية وغيره من اليوميات التي يمكن أن تمسكها الجمعيات والنوادي حسب طبيعة وحجم أنشطتها، كما يسجل بها العمليات الأخرى خلافاً للعمليات النقدية أو التي لم يخصص لها يومية مساعدة مثل العمليات الآجلة وقيود تصحيح الأخطاء وقيود التسويات الجردية وكذلك قيود إعداد نتائج الأعمال. ويتم ترحيل العمليات المثبتة في اليومية العامة إلى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ العام.

(٤) دفتر الأستاذ العام:

يخصص لكافة أنواع حسابات الجمعية أو النادي، ويتم الترحيل على تلك الحسابات من واقع القيد في دفتر اليومية العامة أولاً بأول أو

في نهاية كل فترة. وفي نهاية الفترة المالية يتم تجميع وترصيد حسابات دفتر الأستاذ العام حيث يعد ميزان مراجعة من واقع أرصدة الحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ العام تمهيداً لإعداد الحسابات الختامية أو نتائج الأعمال وإعداد قائمة المركز المالي.

(٥) دفتر الجرد:

يخصص هذا الدفتر لإثبات عمليات جرد الأصول والالتزامات وكافة حسابات الجمعية أو النادي لإثبات ما قد يسفر عنه من فروق بين الأرصدة الدفترية ونتائج الجرد الفعلي تمهيداً لإعداد التسويات اللازمة وإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

(٦) دفتر الإيصالات:

لا يعد هذا الدفتر من دفاتر القيد المحاسبي، وإنما هو دفتر مستندات يؤيد القيود والعمليات السابق إدراجها في الدفاتر المختلفة والتي لم ترد لها مستندات خارجية، وخاصة القيود المتعلقة بالتبرعات والاشتراكات ورسم الدخول ... إلخ، ولاشك أنه نظراً لأهمية هذا الدفتر، فيجب أن تكون صفحاته مرقمة بأرقام مسلسلة ومختومة بخاتم النادي أو الجمعية. إضافة إلى ضرورة أن يكون لكل إيصال كعب يحمل نفس الرقم المسلسل أو صورة يكتب عليها بالكربون ذو الوجهين. وينبغي أن يعهد بهذا الدفتر إلى موظف مسئول لكي يعطي إيصالاً موقعاً منه عن كل مبلغ يحصله أو يرد للنادي أو الجمعية.

ج- التقارير والقوائم المالية.

٤/٣ الحسابات المستخدمة في الجمعيات والنوادي:

سنتناول فيما يلي أهم الحسابات التي تستخدم في الجمعيات والنوادي وذلك على النحو التالي:

أ/٤/٣ حساب رسوم العضوية:

تنقسم العضوية في بعض الجمعيات/ النوادي إلي الأنواع الآتية:

العضو العامل: هو العضو الذي إشترك في تأسيس الجمعية / النادي منذ إنشائها أو تقدم بطلب إلتحاق وقبل مجلس الإدارة عضويته، وله حق حضور الجمعية العمومية وحق الترشح لمجلس الإدارة.

العضو المنتسب: هو العضو الذي لا تتوافر فيه جميع شروط العضوية الكاملة، يتمتع بنشاط الجمعية / النادي، وليس له حق حضور الجمعية العمومية ولا الترشح لمجلس الإدارة.

العضو الفخري: هو العضو الذي يقدم خدمات جليلة للجمعية/ للنادي سواء كانت مادية أو معنوية، وليس له حق الترشح لمجلس الإدارة أو حضور الجمعية العمومية.

ويقضي النظام الأساسي للأندية أو الجمعيات بأن يدفع العضو عند إنضمامه مبلغاً معيناً بخلاف الاشتراك السنوي، ورسم العضوية لا يتكرر دفعه أي أن هذا الرسم يدفع مرة واحدة عند الانضمام.

وتتم المحاسبة عن رسوم العضوية كما يلي:

(أ) إثبات تحصيل رسوم العضوية:

	××	حـ/ النقدية (بنك/صندوق)	××
		حـ/ رسوم العضوية	××
		تحصيل رسوم عضوية من السيد/	

(ب) في نهاية السنة المالية: يتم إقفال حساب رسوم العضوية في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

××		حـ/ رسوم العضوية	١٢/٣١
	××	حـ/ الإيرادات والمصروفات	

(ملحوظة هامة): يقفل حساب رسوم العضوية في حساب الإيرادات والمصروفات، وبذلك لا يظهر له رصيد في الميزانية العمومية.

٣/٤/٢ حساب الاشتراكات:

تعد الاشتراكات من عناصر الدخل الأساسية في الجمعيات والنوادي، وتختلف الاشتراكات التي يدفعها العضو سنوياً عن رسم العضوية ورسم الدخول باعتبارها مصدر إيراد دوري متجدد.

ويتم تحصيل الاشتراكات من الأعضاء على مدار العام، علماً بأنه يتم إثبات الاشتراكات المحصلة بدفتر النقدية أولاً بأول، وفي نهاية كل فترة يجري من واقع مجموع خانة الاشتراكات بدفتر النقدية قيد إثبات، على أن يتم إقفال هذا الحساب – حساب الاشتراكات – في نهاية السنة في حساب الإيرادات والمصروفات.

وتتم المحاسبة عن الاشتركات كما يلي:

(أ) إثبات قيمة الاشتراكات المحصلة:

××		حـ/ النقدية (بنك/صندوق)	
	××	حـ/ الاشتراكات	

(ب) في نهاية السنة المالية: يتم إقفال حساب الاشتراكات في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

××		حـ/ الاشتراكات	١٢/٣١
	××	حـ/ الإيرادات والمصروفات	

ويلاحظ أنه قد يحدث في نهاية السنة المالية أن تكون هناك اشتراكات محصلة مقدماً كما قد يتأخر بعض الأعضاء عن سداد اشتراكاتهم، وهو الأمر الذي يترتب عليه وجود اشتراكات مستحقة.

ويتم معالجتها كما يلي:

- **في نهاية السنة المالية يجري قيد تسوية بقيمة الإشتراكات المحصلة مقدماً من بعض الأعضاء:**

حـ/ الإشتراكات		××
حـ/ الإشتراكات المقدمة	××	

- **في نهاية السنة المالية قد تكون هناك إشتراكات مستحقة علي بعض الأعضاء فيجري قيد التسوية التالي:**

حـ/ الإشتراكات المستحقة		××
حـ/ الإشتراكات	××	

- **في بداية السنة التالية يتم إجراء ما يلي:**
  - بالنسبة للإشتراكات المحصلة مقدماً من السنة السابقة يجري القيد التالي:

حـ/ الإشتراكات المقدمة		××
حـ/ الإشتراكات	××	

  - بالنسبة للإشتراكات المستحقة عن السنة السابقة يجري القيد التالي:

حـ/ الإشتراكات		××
حـ/ الإشتراكات المستحقة	××	

ويمكن تصوير حـ/ الإشتراكات علي النحو التالي:

حـ/ الاشتراكات

مدين		دائن	
××	حـ/ الإشتراكات المستحقة ١/١ (الاشتراكات المستحقة أول الفترة كرصيد منقول من الفترة السابقة)	××	حـ/ الإشتراكات المقدمة ١/١ (الاشتراكات المحصلة مقدماً أول الفترة كرصيد منقول من السنة السابقة)
××	حـ/ الإيرادات والمصروفات (الاشتراكات التي تخص السنة بالكامل)	××	حـ/ النقدية (الاشتراكات المحصلة خلال السنة سواء عن سنة سابقة أو السنة الحالية أو سنة مقبلة)
××	حـ/ الإشتراكات المقدمة ١٢/٣١ (الاشتراكات المحصلة مقدماً عن فترات مستقبلية كرصيد مرحل في نهاية الفترة)	××	حـ/ الإشتراكات المستحقة ١٢/٣١ (الاشتراكات المستحقة سواء عن السنة الحالية أو سنوات سابقة كرصيد مرحل في نهاية الفترة)
××		××	

ونود الإشارة إلي أنه في حالة توقف العضو عن دفع بعض الإشتراكات المستحقة عن فترة سابقة، والتي سبق أن رحلت إلي حـ/ الإيرادات والمصروفات يتم إثباتها كما يلي:

××		حـ/ الإشتراكات المعدومة
	××	حـ/ الإشتراكات

علي أن يقفل حـ/ الاشتراكات المعدومة في حـ/ الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

××		حـ/ الإيرادات والمصروفات
	××	حـ/ الإشتراكات المعدومة

مثال رقم (١):

عند إعداد ميزانية **نادي إسكو الرياضي** في ٢٠١١/١٢/٣١ ظهر ما يلي:

٢٠٠٠ جنيه اشتراكات مستحقة، ١٠٠٠ جنيه اشتراكات محصلة مقدماً عن عام ٢٠١٢، الاشتراكات المحصلة خلال عام ٢٠١٢ كانت على النحو التالي: ٥٦٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٢، ٧٠٠ جنيه عن عام ٢٠١١ وما قبلها، ٣٣٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٣.

فإذا علمت أن:

(١) عدد أعضاء النادي ١٢١٠ عضو، والاشتراك السنوي ٥٠ جنيه.

(٢) ظهر أن هناك عشر أعضاء تأخروا عن سداد اشتراكاتهم لمدة سنتين متتاليتين آخرهما ٢٠١١، فقرر مجلس الإدارة إلغاء عضويتهم، واعتبار الاشتراكات المستحقة عليهم ضمن الديون المعدومة.

المطلوب

(أ) إعداد / تصوير حساب الاشتراكات عن عام ٢٠١٢.

(ب) بيان أثر العمليات السابقة على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ وقائمة المركز المالي في ذلك التاريخ.

* الحـــل *

✍ **الاشتراكات التي تخص عام ٢٠١٢:**

(١٢١٠ عضو – ١٠ أعضاء تم فصلهم) × الاشتراك السنوي

١٢٠٠ عضو × ٥٠ جنيه = ٦٠٠٠٠ جنيه

✍ **الاشتراكات المعدومة:**

١٠ أعضاء × الاشتراك السنوي × المدة

١٠ أعضاء × ٥٠ جنيه × سنتان (٢٠١٠، ٢٠١١)

١٠ × ٥٠ × ٢ = ١٠٠٠ جنيه

✍ **الاشتراكات المستحقة في نهاية عام ٢٠١٢:**

عن سنة ٢٠١١ وما قبلها	عن سنة ٢٠١٢
الرصيد – المعدوم – المحصل ٢٠٠٠ – ١٠٠٠ - ٧٠٠	ما يخص السنة – (المحصل من اشتراكات السنة + رصيد الاشتراكات المقدم في أول المدة) ٦٠ ٠٠٠ – (٦٥ ٠٠٠ + ١٠٠٠)

٣٠٠ جنيه + ٣٠٠٠ جنيه = ٣٣٠٠ جنيه

✍ **المعالجة المحاسبية للاشتراكات تكون كما يلي:**

(١) إثبات الاشتراكات المحصلة خلال السنة: وهي عبارة عن:

٥٦٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٢ + ٧٠٠ جنيه عن عام ٢٠١١ وما قبلها + ٣٣٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٣ = ٦٠٠٠٠ جنيه ويكون قيد اليومية:

٦٠٠٠٠		حـ/ النقدية (بنك/صندوق)
	٦٠٠٠٠	حـ/ الاشتراكات

(٢) الاشتراكات المعدومة:

١٠٠٠		حـ/ الاشتراكات المعدومة
	١٠٠٠	حـ/ الاشتراكات

(٣) فـي نهايـة العـام يـتم إقفـال حـ/ الاشـتراكات، حـ/ الاشـتراكات المعدومة في حـ/ الإيرادات والمصروفات بالقيدين التاليين:

✍ **إقفال حـ/ الاشـتراكات فـي حـ/ الإيـرادات والمصـروفات بالقيـد التالي:**

٦٠٠٠٠		حـ/ الاشتراكات
	٦٠٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات

✍ **إقفال حـ/ الاشتراكات المعدومة في حـ/ الإيـرادات والمصـروفات بالقيد التالي:**

١٠٠٠		حـ/ الإيرادات والمصروفات
	١٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المعدومة

(٤) فـي نهايـة السـنة يـتم عمـل قيـود تسـوية بقيمـة الإشـتراكات المحصلة مقدماً، والإشتراكات المستحقة وذلك كما يلي:

✍ **بالنسبة للإشتراكات المحصلة مقدماً:**

٣٣٠٠		حـ/ الاشتراكات	١٢/٣١
	٣٣٠٠	حـ/ الإشتراكات المقدمة	

✍ **بالنسبة للإشتراكات المستحقة:**

٣٣٠٠		حـ/ الاشتراكات المستحقة	١٢/٣١
	٣٣٠٠	حـ/ الإشتراكات	

في ضوء ما سبق يظهر حساب الاشتراكات كما يلي:

حـ/ الاشتراكات

٢٠٠٠	رصيد منقول ٢٠١٢/١/١ (اشتراكات مستحقة أول الفترة)	١٠٠٠	رصيد منقول ٢٠١٢/١/١ (اشتراكات مقدمة أول الفترة)
٦٠٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات (الاشتراكات التي تخص السنة بالكامل	٦٠٠٠٠	حـ/ النقدية (الاشتراكات المحصلة خلال السنة) ٥٦٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٢ ٧٠٠ جنيه عن عام ٢٠١١ وما قبلها ٣٣٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٣
		١٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المعدومة
٣٣٠٠	حـ/ الإشتراكات المقدمة ١٢/٣١ (رصيد مرحل ٢٠١٢/١٢/٣١) (اشتراكات مقدمة لعام ٢٠١٣)	٣٣٠٠	حـ/ الإشتراكات المستحقة ١٢/٣١ (رصيد مرحل ٢٠١٢/١٢/٣١) ٣٠٠ جنيه عن عام ٢٠١١ ٣٠٠٠ جنيه عن عام ٢٠١٢
٦٥٣٠٠		٦٥٣٠٠	

(ب) الأثر على حـ/ الإيرادات والمصروفات:

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

مدين		دائن	
١٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المعدومة	٦٠٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات

وفيما يتعلق بالأثر على قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١ فإنها تظهر على النحو التالي:

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

	الأصول		الالتزامات
٣٣٠٠	إشتراكات مستحقة	٣٣٠٠	إشتراكات مقدمة

مثال رقم (٢):

توافرت لديك البيانات الآتية من دفاتر وسجلات جمعية البر والإحسان ببنها عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١:

١- يبلغ عدد أعضاء الجمعية ٤٠٠ عضو والإشتراك السنوي ٥٠٠ج.

٢- في ٢٠١١/١/١ هناك إشتراكات مقدمة ٥٠٠٠٠ جنيه، وإشتراكات مستحقة ٢٠٠٠٠ جنيه.

٣- قيمة الإشتراكات المحصلة أثناء عام ٢٠١١ بيانها كما يلي:

١٥٠٠٠ جنيه قيمة الإشتراكات المستحقة عن عام ٢٠١٠ – ١٦٥٠٠٠ جنيه قيمة الإشتراكات المحصلة أثناء العام تتضمن سداد (٥٠) عضو إشتراكات مقدمة عن عام ٢٠١٢.

المطلوب

(أ) إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود التسوية.

(ب) تصوير حـ/ الإشتراكات عن عام ٢٠١١.

(ج) بيان أثر ما تقدم علي حـ/ الإيرادات والمصروفات، وعلي ميزانية الجمعية في ٢٠١١/١٢/٣١.

* الحـــل *

أولاً: إجراء قيود اليومية وقيود التسوية:

٥٠٠٠٠		حـ/ الاشتراكات المقدمة	٢٠١١/١/١
	٥٠٠٠٠	حـ/ الإشتراكات	
		قيد إقفال حـ/ الإشتراكات المقدمة في حـ/ الإشتراكات	

٢٠٠٠٠		حـ/ الاشتراكات	٢٠١١/١/١
	٢٠٠٠٠	حـ/ الإشتراكات المستحقة	
		قيد إقفال حـ/ الإشتراكات المستحقة في حـ/ الإشتراكات	
١٨٠٠٠٠		حـ/ الصندوق	
	١٨٠٠٠٠	حـ/ الإشتراكات	
		إثبات تحصيل الإشتراكات أثناء السنة	
٢٥٠٠٠		حـ/ الاشتراكات	٢٠١١/١٢/٣١
	٢٥٠٠٠	حـ/ الإشتراكات المقدمة	
		قيد التسوية بقيمة الإشتراكات المقدمة	
		الإشتراكات المقدمة = ٥٠ ×٥٠٠	
		= ٢٥٠٠٠ج	
١٥٠٠٠		حـ/ الاشتراكات المستحقة	٢٠١١/١٢/٣١
	١٥٠٠٠	حـ/ الإشتراكات	
		قيد التسوية بقيمة الإشتراكات المستحقة	
		إشتراكات مستحقة عن العام السابق = ٥٠٠٠ج	
		إشتراكات مستحقة عن هذا العام = ١٠ ٠٠٠[1]ج	
		١٥ ٠٠٠ ج	
٢٠٠٠٠٠		حـ/ الاشتراكات	٢٠١١/١٢/٣١
	٢٠٠٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		إقفال حـ/ الاشتراكات في حـ / أ.م	

(١) قيمة الاشتراكات المسددة عن العام = ١٦٥ ٠٠٠ – (٥٠ × ٥٠٠) = ١٤٠ ٠٠٠ جنيه.

قيمة اشتراكات مقدمة من العام السابق = ٥٠ ٠٠٠ جنيه

١٩٠ ٠٠٠

∴ وتكون قيمة الاشتراكات المستحقة عن العام = [(٤٠٠ × ٥٠٠) – ١٩٠ ٠٠٠)] = ١٠ ٠٠٠ جنيه

ثانياً: تصوير/ إعداد حساب الإشتراكات عن عام ٢٠١١ :

حـ/ الاشتراكات

عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

مدين		دائن	
٢٠٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المستحقة في ١/١	٥٠٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المقدمة في ١/١
٢٠٠٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات	١٨٠٠٠٠	حـ/ الصندوق
٢٥٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المقدمة في ١٢/٣١	١٥٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المستحقة في ١٢/٣١
٢٤٥٠٠٠		٢٤٥٠٠٠	

ثالثاً: الأثر علي حـ/ الإيرادات والمصروفات والميزانية:

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

مدين		دائن	
		٢٠٠٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات

الميزانية في ٢٠١١/١٢/٣١

أصول		إلتزامات	
١٥٠٠٠	حـ/ اشتراكات مستحقة	٢٥٠٠٠	من حـ/ اشتراكات مقدمة

٣/٤/٣ حساب التبرعات:

تعتمد الجمعيات والنوادي في تمويل أنشطتها وأداء خدماتها على التبرعات والإعانات التي تقدم لها سواء من الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص الاعتبارية مثل الشركات والهيئات والجهات الحكومية.

وتتعدد أشكال وأنواع التبرعات والإعانات كما يلي:

(أ) التبرعات النقدية:

ويتم إثباتها بجعل حـ/ النقدية (خزينة/ بنك) مديناً وحـ/ التبرعات دائناً، والذي يقفل في نهاية الفترة في حـ/ الإيرادات والمصروفات.

(ب) التبرعات والإعانات العينية:

وذلك في صورة أراضي أو مباني أو أجهزة، وفي هذه الحالة يتم إثباتها في دفتر اليومية العامة بعد تقدير القيمة العادلة Fair Value لهذه التبرعات العينية وذلك بجعل حـ/ الأصل المقدم مديناً وحـ/التبرعات أو الإعانات دائناً، وقد يكون التبرع في شكل تنازل أحد الموردين أو الدائنين عن دين له في ذمة الجمعية أو النادي على سبيل التبرع أو الإعانة، وفي هذه الحالة يتم إثبات التبرع بجعل حـ/ الموردين أو حـ/ الدائنين مديناً بالقيمة وحـ/ التبرعات أو الإعانات دائناً.

كما يمكن تصنيف التبرعات والإعانات إلى نوعين هما:

النوع الأول ويسمى	النوع الثاني ويسمى
تبرعات عامة	تبرعات لأغراض خاصة

التبرعات العامة: الهدف منها تمكين الجمعية أو النادي من مزاولة نشاطه المتعارف عليه وللجمعية أو النادي أن تتصرف فيها دون

قيـود طالمـا أن ذلـك فـي حـدود الأهـداف المرسـومة للجمعيـة أو النادي.

ويتم إثبات التبرعات في الدفاتر كما يلي:

✍ عند استلام التبرعات

×		حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)
	×	حـ/ التبرعات

✍ فـي نهايـة السـنة: يـتم إقفـال التبرعـات فـي حـ/ الإيـرادات والمصروفات:

×		حـ/ التبرعات
	×	حـ/ الإيرادات والمصروفات

التبرعات لأغراض خاصة: كبناء مدرسة أو ملجأ للأيتام أو إنشاء دار حضانة أو إنشاء مكتبة أو بناء مشغل أو مستشفى أو مسـجد ... إلـخ وفي هذه الحالة تكون هذه التبرعات مقيدة ولا يجوز الإنفـاق منهـا إلا في الغرض المخصصة من أجله. ويسـتوجب الأمـر إيـداع أمـوال التبرعات المقيدة في حسـاب خـاص مقيـد فـي البنـك مسـتقلاً عـن حساب البنك الجاري، وذلـك للتأكـد مـن إنفـاق هـذه التبرعـات فـي الغرض المخصص وعدم الخلط بينها وبـين التبرعـات العامـة غيـر المقيدة أو الأموال الأخرى.

ويتم إثبات ذلك علي النحو التالي:

✍ عند استلام تبرع لغرض خاص وليكن لبناء مدرسة:

×		حـ/ البنك – بناء مدرسة
	×	حـ/ المال المخصص لبناء مدرسة

✍ عند الصرف من المال المخصص لسداد قيمة الإنشاءات:

×		حـ/ المباني – مدرسة
	×	حـ/ البنك – بناء مدرسة

مع ملاحظة أن حـ/ المال المخصص لبناء مدرسة يظهر ضمن الخصوم بقائمة المركز المالي طالما لم يتم الانتهاء من إنشاء المدرسة، مقابل ظهور المباني (مدرسة) وحـ/ البنك – بناء مدرسة في جانب الأصول ضمن قائمة المركز المالي.

وعند الانتهاء من بناء المدرسة يتم إقفال أو تعلية رصيد حساب المال المخصص لبناء مدرسة إلى حـ/ المال الاحتياطي المتجمع (وهو الحساب البديل لحساب رأس المال في الجمعيات والنوادي) بالقيد:

×		حـ/ المال المخصص لبناء مدرسة
	×	حـ/ المال الاحتياطي المتجمع

مع ملاحظة أنه إذا تبقت مبالغ في حساب البنك – بناء مدرسة بعد عملية التنفيذ بالكامل، فإن هذه المبالغ تحول إلى حساب البنك الجاري بالقيد:

×		حـ/ البنك
	×	حـ/ البنك – بناء مدرسة

وتجدر الإشارة إلي أنه إذا انتهت أموال التبرعات المخصصة ولم تكتمل المباني بعد، فإنه يتم استكمال المباني من الأموال العادية بالقيد التالي:

×		حـ/ المباني – مدرسة
	×	حـ/ البنك

٣/٤/٤ حساب طوابع التبرعات:

في بعض الحالات قد تقوم الجمعيات أو النوادي بجمع التبرعات عن طريق إصدار – طوابع تبرعات توزع على الجمهور. وفي هذه الحالة تلجأ الجمعية أو النادي إلى أحد المتعهدين الذي يتولى تسويق وتوزيع الطوابع لقاء عمولة يتفق عليها. ومن الناحية المحاسبية يفتح حساب طوابع التبرعات ترحل إليه كل المصروفات والإيرادات الخاصة بهذه الطوابع، وعند انتهاء عملية التوزيع يقفل الحساب بترحيل رصيده إلى حساب الإيرادات والمصروفات.

وتثبت العمليات في هذا الحساب علي النحو التالي:

✍ **إثبات مصروفات إصدار الطوابع:**

حـ/ طوابع التبرعات		××
حـ/ النقدية (الصندوق والبنك)	××	

✍ **إثبات تسليم الطوابع إلي متعهدي التوزيع: (موزعي الطوابع) وذلك بالقيمة الإسمية للطوابع المسلمة لهم**

حـ/ موزعي طوابع التبرعات[1]		××
حـ/ طوابع التبرعات	××	

✍ **إثبات المبالغ المحصلة من متعهدي توزيع الطوابع:**

حـ/ النقدية (الصندوق/ بنك)		××
حـ/ موزعي طوابع التبرعات	××	

(١) هذا الحساب يكون بمثابة حساب إجمالي لمراقبة الحسابات الشخصية للموزعين، وهؤلاء يمسك لكل منهم حساب خاص بإسمه يجعل مديناً بقيمة الطوابع التي يتسلمها ويجعل دائناً بقيمة الطوابع التي يردها وبقيمة عمولته وبقيمة المبالغ التي يسددها – ورصيد حساب موزعي طوابع البريد لابد وأن يساوي مجموع أرصدة الحسابات الشخصية للموزعين.

✍ إثبات قيمة الطوابع المرتدة (الطوابع الباقية بدون توزيع):

××	حـ/ طوابع التبرعات	
	حـ/ موزعي طوابع التبرعات	××

✍ إثبات عمولة الطوابع التي تستحق للمتعهدين عن توزيعها:

××	حـ/ طوابع التبرعات	
	حـ/ موزعي طوابع التبرعات	××

والفرق بين جانبي حساب طوابع التبرعات يمثل الإيراد الصافي الذي حققته الجمعية من بيع طوابع التبرعات حيث يرحل إلى حـ/الإيرادات والمصروفات في نهاية السنة وذلك بالقيد التالي:

××	حـ/ طوابع التبرعات	
	حـ/ الإيرادات والمصروفات	××

ويمكن أن يظهر حساب طوابع التبرعات على النحو التالي:

حـ/ طوابع التبرعات

مدين		دائن	
××	حـ/ النقدية (مصروفات طبع)	××	حـ/ موزعي طوابع التبرعات (قيمة الطوابع المسلمة للموزعين)
××	حـ/ موزعي طوابع التبرعات (طوابع مرتدة)		
××	حـ/ موزعي طوابع التبرعات (عمولة)		
××	حـ/ الإيرادات والمصروفات		
××	(صافي إيراد بيع الطوابع)		
××		××	

مثال رقم (٣):

فيما يلي بعض البيانات المتعلقة **بجمعية الشيخ يوسف أحمد الخيرية** عن عام ٢٠١٢:

١- ١١٠٠٠ جنيه قيمة طوابع التبرعات التي تم الحصول علي ترخيص من وزارة الشئون الاجتماعية بها، وقد سلمت للمتعهدين بتوزيعها.

٢- ٦٠٠ جنيه قيمة مصروفات إصدار الطوابع سددت نقداً.

٣- ٩٨٠٠ ج المبالغ المحصلة نقداً من متعهدي الطوابع وتبلغ نسبة العمولة المستحقة لهم عن هذه المبالغ ٥٪.

٤- قام متعهدي طوابع التبرعات برد المتبقي لديهم بدون توزيع.

المطلوب

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة.

ثانياً: تصوير حـ/ طوابع التبرعات.

ثالثاً: قيد الأقفال.

* الحـــل *

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة:

١١٠٠٠		حـ/ موزعي طوابع التبرعات
	١١٠٠٠	حـ/ طوابع التبرعات
		تسليم الطوابع للمتعهدين لتوزيعها
٦٠٠		حـ/ طوابع التبرعات
	٦٠٠	حـ/ الصندوق
		سداد مصروفات إصدار الطوابع

٩٨٠٠		حـ/ الصندوق
	٩٨٠٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات
		إثبات المبالغ المحصلة نقداً من متعهدي الطوابع
١٢٠٠		حـ/ طوابع التبرعات
	١٢٠٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات
		إثبات قيمة الطوابع المرتدة
٤٩٠		حـ/ طوابع التبرعات
	٤٩٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات
		إثبات عمولة المتعهدين عن بيع الطوابع

ثانياً: تصوير حـ/ طوابع التبرعات:

مدين	حـ/ طوابع التبرعات	دائن	
٦٠٠	حـ/ الصندوق	١١٠٠٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات
١٢٠٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات		
٤٩٠	حـ/ موزعي طوابع التبرعات		
٨٧١٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات		
١١٠٠٠		١١٠٠٠	

ثالثاً: قيد الإقفال: إقفال حـ/ طوابع التبرعات في حـ/ الإيرادات والمصروفات:

٨٧١٠		حـ/ طوابع التبرعات
	٨٧١٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات

٣/٤/٥ حساب اليانصيب:

في بعض الحالات قد يتم جمع التبرعات عن طريق إصدار أوراق يانصيب ولا تختلف المعالجة المحاسبية عما سبق تناوله في حالة جمع التبرعات عن طريق إصدار طوابع تبرعات سوى في مسميات الحسابات

فقط والتي تصبح موزع اليانصيب وأوراق اليانصيب، يضاف إلى ذلك زيادة المصروفات بقيمة الجوائز التي توزع على الفائزين في السحب.

وعلى غرار حساب طوابع التبرعات يظهر حساب اليانصيب على النحو التالي:

حـ/ اليانصيب

مدين		دائن	
××	حـ/ متعهد اليانصيب	××	حـ/ متعهد اليانصيب
	×× تكاليف الطبع		(قيمة أوراق اليانصيب المصدرة)
	×× قيمة الأوراق المرتدة		
	×× العمولة أو الرسوم		
	×× جوائز السحب		
××	حـ/ الإيرادات والمصروفات (صافي الإيراد)	××	أو حـ/ الإيرادات والمصروفات (العجز)
××		××	

والفرق بين جانبي حساب اليانصيب يمثل صافي الإيراد أو العجز الذي يرحل إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات.

٦/٤/٣ حساب الحفلات (حـ/ إيراد الحفلات الخيرية):

تقوم الجمعية عادة بعمل حفلات في المناسبات المختلفة، يترتب علي عمل هذه الحفلات إيرادات تتمثل في ثمن بيع تذاكر الحفلات، ومصروفات تتمثل في أجور المطربين وأجور الفرقة الموسيقية وإيجار لمتعهدي الفراشة، بالإضافة إلي عمولة متعهدي توزيع تذاكر الحفلات ومصروفات الإعلان عن الحفلة بالإذاعة والتليفزيون والمجلات والجرائد، ويتم فتح حـ/ إيراد الحفلات الخيرية يقيد في الجانب الدائن منه إيرادات الحفلة وفي الجانب المدين مصروفات الحفلة والصافي من إيراد الحفلة يتم إقفاله في حـ/ الإيرادات والمصروفات.

مثال رقم (٤):

في شهر ديسمبر ٢٠١١ أقامت **جمعية الوفاء والأمل** حفلها الخيري السنوي علي مسرح نادي الجلاء للقوات المسلحة وكانت إيرادات ومصروفات الحفل علي النحو التالي:

- ٣٠٠٠٠٠ جنيه إيراد بيع تذاكر الحفلة وقد تم توريدها لحساب الجمعية بالبنك الأهلي.
- ٥٠٠٠٠ جنيه إيراد إذاعة الحفلة علي الهواء مباشرة وتم استلام شيك بالقيمة من هيئة الإذاعة والتليفزيون.
- ٣٠٠٠٠ جنيه إيجار مسرح نادي الجلاء سدد بشيك.
- ٨٠٠٠٠ جنيه أجور المطربين والفرقة الموسيقية سددت بشيكات.
- ٢٥٠٠٠ جنيه قيمة إعلانات عن الحفلة سددت بشيك.

المطلوب

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة لأثبات العمليات السابقة.

ثانياً: تصوير حـ/ إيراد الحفلة الخيرية.

ثالثاً: قيود إقفال إيرادات الحفلة ومصروفاتها.

رابعاً: بيان تأثير ذلك علي حـ/ إيرادات مصروفات جمعية الوفاء والأمل في ٢٠١١/١٢/٣١

* الحـــل *

أولاً: قيود اليومية العامة:

٣٠٠٠٠٠		حـ/ البنك (حـ/ البنك الأهلي)
	٣٠٠٠٠٠	حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة
		إثبات ثمن بيع تذاكر الحفلة
٥٠٠٠٠		حـ/ البنك
	٥٠٠٠٠	حـ/ إيراد إذاعة الحفلة
		إثبات استلام الشيك من هيئة الإذاعة والتليفزيون
٣٠٠٠٠		حـ/ إيجار مسرح الحفلة
	٣٠٠٠٠	حـ/ البنك
		إثبات سداد إيجار المسرح بشيك
٨٠٠٠٠		حـ/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية
	٨٠٠٠٠	حـ/ البنك
		إثبات سداد أجور المطربين
٢٥٠٠٠		حـ/ مصروفات إعلان الحفلة
	٢٥٠٠٠	حـ/ البنك
		إثبات سداد مصروف الإعلان بشيك

ثانياً: تصوير حـ/ إيراد الحفلة الخيرية:

حـ/ إيراد الحفلة الخيرية

مدين		دائن	
٣٠٠٠٠	حـ/ إيجار مسرح الحفلة	٣٠٠٠٠٠	حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة
٨٠٠٠٠	حـ/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية	٥٠٠٠٠	حـ/ إيراد إذاعة الحفلة
٢٥٠٠٠	حـ/ مصروفات إعلان الحفلة		
٢١٥٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات		
٣٥٠٠٠٠		٣٥٠٠٠٠	

ثالثاً: قيود الإقفال حـ/ إيراد الحفلة الخيرية ومصروفاتها:

حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة		٣٠٠٠٠٠
حـ/ إيراد إذاعة الحفلة		٥٠٠٠٠
حـ/ إيراد الحفلة الخيرية	٣٥٠٠٠٠	
إقفال الإيرادات الخاصة بالحفلة في حـ/ إيراد الحفلة الخيرية		
حـ/ إيراد الحفلة الخيرية		١٣٥٠٠٠
حـ/ إيجار المسرح	٣٠٠٠٠	
حـ/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية	٨٠٠٠٠	
حـ/ مصروفات إعلانات الحفلة	٢٥٠٠٠	
قيد إقفال مصروفات الحفلة في حـ/ إيراد الحفلة الخيرية		

رابعاً: بيان تأثير العمليات السابقة علي حـ/ الإيـرادات والمصـروفات للجمعية:

حـ/ إيرادات ومصروفات الجمعية عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

إيرادات		مصروفات	
		٢١٥٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلة الخيرية

مثال رقم (٥):

أقامت جمعية **الباقيات الصالحات** حفلتها السنوية عن عام ٢٠١٢ وقد كانت الإيرادات والتكاليف على النحو التالي:

أولاً: إيرادات حصلت نقداً:

٣٠٥٠٠ جنيه ثمن بيع تذاكر الحفل

٦٠٠٠ جنيه إعلانات بدليل الحفل

ثانياً: تكاليف دفعت نقداً:

٤٠٠٠ جنيه دفعت لوكيل الفنانين

٢٥٠ جنيه قيمة إيجار سيارة لنقل الفنانين

١٠٠٠ جنيه إيجار السرادق وكراسي وإضاءة

٢٠٠٠ جنيه مستلزمات وجبة العشاء

٦٥٠ جنيه جوائز نقدية

٣٥٠ جنيه قيمة مطبوعات دليل وتذاكر الحفل

فإذا علمت أن:

١- باقي لوكيل الفنانين ١٢٠٠ جنيه.

٢- هناك جوائز عينية قدمها بعض أعضاء النادي كتبرعات للمساهمة في الحفل قيمتها ٩٠٠ جنيه.

٣- هناك تذاكر مباعة لبعض الجهات قيمتها ١٣٠٠ جنيه لم تحصل بعد.

٤- هناك مبلغ متبقي من إيجار السرادق (الفراشة) والكراسي والإضاءة قيمته ٤٠٠ جنيه.

المطلوب

(أ) إثبات قيود اليومية اللازمة لتسجيل العمليات السابقة.

(ب) إعداد حساب الحفل السنوي.

(ج) بيان الأثر على حـ/ الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

الحـــل

(أ) قيود اليومية:

٨٢٥٠		حـ/ الحفلة السنوية	
	٨٢٥٠	حـ/ النقدية	
		٤٠٠٠ مقدم أجور فنانين	
		٢٥٠ إيجار سيارة للفنانين	
		٢٠٠٠ مستلزمات وجبة العشاء	
		١٠٠٠ إيجار سرادق وكراسي	
		٦٥٠ جوائز نقدية	
		٣٥٠ مطبوعات الحفل	
		إثبات مصروفات الحفلة السنوية المدفوعة نقداً	
٣٦٥٠٠		حـ/ النقدية	
	٣٦٥٠٠	حـ/ الحفلة السنوية	
		٣٠٥٠٠ محصلة من تذاكر الحفلة	
		٦٠٠٠ محصلة من إعلانات بدليل الحفل	
		إثبات إيرادات الحفلة السنوية المحصلة نقداً	
١٦٠٠		حـ/ الحفلة السنوية	
	١٢٠٠	حـ/ وكيل الفنانين	
	٤٠٠	حـ/ إيجار سرادق وكراسي مستحقة	
		إثبات باقي المستحق لوكيل الفنانين وإيجار السرادق والكراسي	

	حـ/ الحفلة السنوية		٩٠٠
	حـ/ التبرعات العينية (الجوائز)	٩٠٠	
	إثبات الجوائز العينية المقدمة من أعضاء الجمعية		
	حـ/ المدينون		١٣٠٠
	حـ/ التبرعات العينية		٩٠٠
	حـ/ الحفلة السنوية	١٧٠٠	
	إثبات باقي ثمن التذاكر المباعة لبعض الجهات والتبرعات العينية لإيرادات الحفلة		

(ب) تصوير حساب الحفلة السنوية:

حـ/ الحفلة السنوية

مدين			دائن		
حـ/ النقدية		٨٢٥٠	حـ/ النقدية		٣٦٥٠٠
مقدم أجور فنانين	٤٠٠٠		ثمن التذاكر	٣٠٥٠٠	
إيجار سيارة للفنانين	٢٥٠		إعلانات بالدليل	٦٠٠٠	
مستلزمات وجبة العشاء	٢٠٠٠				
إيجار سرادق وكراسي	١٠٠٠		حـ/ المدينون		١٣٠٠
جوائز نقدية	٦٥٠		حـ/ التبرعات العينية		٩٠٠
مطبوعات الحفل	٣٥٠				
حـ/ وكيل الفنانين		١٢٠٠			
حـ/ إيجار سرادق وكراسي مستحق		٤٠٠			
حـ/ التبرعات العينية (الجوائز)		٩٠٠			
حـ/ الإيرادات والمصروفات (صافي فائض الحفل)		٢٧٩٥٠			
		٣٨٧٠٠			٣٨٧٠٠

(ج) الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

مدين			دائن
		٢٧٩٥٠	حـ/ الحفلة السنوية (صافي فائض الحفلة السنوية)

٧/٤/٣ حساب الرحلات:

تـنظم الجمعيـات والنـوادي رحـلات لأعضـائها فـي مختلـف المناسبات كأحد مجالات أنشطة الجمعية أو النـادي، وتنطـوي المعالجـة المحاسبية لمثل هذا النشاط بفتح حساب مستقل لكل رحلـة تثبـت فيـه جميع الإيرادات والمصروفات الخاصة بالرحلة، وبحيـث يخصـص حسـاب مستقل لكل رحلة في حين يكون هناك حساب إجمالي للرحلات في دفتر الأستاذ العام.

ويجعل حساب الرحلـة دائنـاً بقيمـة إيـرادات الرحلـة والتـي هـي عبارة عن عدد الأعضاء المشتركين في الرحلة مضروبا في قيمة اشتراك الرحلة وذلك بالقيد التالي:

	×	حـ/ النقدية	×
		حـ/ الرحلة رقم ... (أو أسم الجهة)	

كما يجعل حساب الرحلة مديناً بالمبالغ المنصـرفة علـي الرحلـة مثل الإقامـة والانتقـالات والوجبـات والرسـوم الترفيهيـة ... الـخ بالقيـد التالي.

	×	حـ/ الرحلة رقم .....(أو أسم الجهة)	×
		حـ/ النقدية	

والفرق بين جانبي حساب الرحلة يمثل صافي الفـائض أو العجـز النـاتج عـن الرحلـة، ويقفـل فـي نهايـة السـنة فـي حسـاب الإيـرادات والمصروفات بالقيد التالي:

××		حـ/ الراحلة رقم .... (أو اسم الجهة)	
	××	حـ/ الإيرادات والمصروفات	××

وذلك حالة أن تكون إيرادات الرحلة أكبر من مصروفاتها.

مثال رقم (٦):

قامت جمعية **الشبان المسلمين ببنها** في إطار أنشطتها بتنظيم رحلة للعمرة لأعضاء الجمعية. وقد كانت البيانات الخاصة بتنظيم الرحلة علي النحو التالي:

- بلغ عدد الأعضاء المشتركين في الرحلة ١٢٠ عضو.
- قيمة اشتراك العضو ١٥٠٠ جنيه.
- كانت المصروفات الخاصة بالرحلة علي النحو التالي:
  - ٧٠٠٠٠ جنيه قيمة تذاكر سفر علي خطوط الطيران المصرية.
  - ٦٠٠٠٠ جنيه قيمة إقامة بفندق الحرم بمكة خلال العمرة.
  - ١٢٠٠٠ جنيه رسوم ومصاريف نثرية.

المطلوب

١- إعداد حـ/ الرحلة.

٢- بيان الأثر علي حساب الإيرادات والمصروفات.

* الحـــل *

١- إثبات إيرادات الرحلة:

١٢٠ عضو × ١٥٠٠ جنيه = ١٨٠٠٠٠ جنيه

١٨٠٠٠٠		حـ/ النقدية	
	١٨٠٠٠٠	حـ/ رحلة العمرة رقم	
		إثبات إيرادات الرحلة	

٢- إثبات مصروفات الرحلة:

(٧٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ + ١٢٠٠٠) = ١٤٢٠٠٠ جنيه

١٤٢٠٠٠		حـ/ رحلة العمرة رقم	
	١٤٢٠٠٠	حـ/ النقدية	
		إثبات إجمال مصروفات الرحلة	

٣- وبقية الفرق بين الإيرادات والمصروفات يتم احتساب الفـائض أو العجز الناتج عن الرحلة وإقفاله في حـ/ الإيرادات والمصروفات:

الإيرادات – المصروفات = الفائض

١٨٠٠٠٠ – ١٤٢٠٠٠ = ٣٨٠٠٠ جنيه

ويجري به القيد التالي:

٣٨٠٠٠		حـ/ رحلة العمرة رقم	
	٣٨٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات	

هذا ويظهر حساب رحلة العمرة رقم .... علي النحو التالي:

حـ/ رحلة العمرة رقم .....

مدين (المصروفات)		**دائن (الإيرادات)**	
١٤٢٠٠٠	حـ/ النقدية	١٨٠٠٠٠	حـ/ النقدية
	٧٠٠٠٠ قيمة تذاكر		
	٦٠٠٠٠ قيمة إقامة		
	١٢٠٠٠ رسوم ومصاريف نثرية		
٣٨٠٠٠	حـ/ الإيرادات المصروفات (الفائض)		
٢٧٠٠٠٠		٢٧٠٠٠٠	

٣/٤/٨ حساب متجمع الفائض (المال الإحتياطي المتجمع):

يعتبر هذا الحساب بديل لحساب رأس المال في المنشآت التي تهدف إلي تحقيق الربح، ويمثل رصيد حساب المال الاحتياطي المتجمع الفرق بين أصول النادي أو الجمعية والتزاماته ويظهر في جانب الخصوم في الميزانية أو قائمة المركز المالي.

ويضاف الفائض السنوي في حـ/ الإيرادات والمصروفات إلي رصيد ذلك الحساب أو يخصم منه العجز السنوي.

٣/٥ الحسابات الختامية للجمعيات والنوادي:

تتكون الحسابات الختامية في الجمعيات والنوادي من حساب واحد هو **حـ/ الإيرادات والمصروفات**، ويتم إعداده كما يلي:

(أ) يجعل حـ/ الإيرادات والمصروفات مديناً بكافة أنواع المصروفات التي تخص الفترة المعد عنها بعد إجراء التسويات الخاصة بها (بالأخذ في الإعتبار المصروفات المستحقة والمصروفات المقدمة).

كما يجعل مديناً أيضاً بعجز الأنشطة المختلفة التي باشرها النادي أو الجمعية والتي سبق إعداد حسابات مستقلة لها، وأيضا يجعل مديناً بإهلاكات الأصول الثابتة التي تخدم النادي أو الجمعية ككل مثل المباني والأثاث والسيارات.. الخ مع ملاحظة عدم إدراج إهلاكات الأصول الثابتة العاملة في الأنشطة حيث سبق أن أدرجت في حسابات الأنشطة كما يضاف إلي ذلك أي خسائر رأسمالية ناتجة من بيع الأصول الثابتة أو أي أعباء مثل الزيادة في المخصصات.

(ب) يجعل حـ/ الإيرادات والمصروفات دائناً بكافة أنواع الإيرادات بعد إجراء التسويات الخاصة بها كالاشتراكات والتبرعات والإعانات ورسم القيد ورسم العضوية ورسم الدخول، بالإضافة إلي أي

إيرادات أخري مثل مكاسب بيع الأصول الثابتة أو إيرادات الاستثمار في أوراق مالية كما يجعل دائناً بفائض الأنشطة المختلفة التي حققها النادي أو الجمعية من جراء مزاولة تلك الأنشطة.

(ج) بترصيد حساب الإيرادات والمصروفات فإن زيادة الجانب الدائن عن الجانب المدين يمثل فائض يضاف إلي المال الاحتياطي المتجمع بالقيد التالي:

×		حـ/ الإيرادات والمصروفات	
	×	حـ/ المال الاحتياطي المتجمع	

والعكس زيادة الجانب المدين عن الجانب الدائن يمثل عجز يخصم من المال الاحتياطي المتجمع بالقيد التالي:

×		حـ/ المال الاحتياطي المتجمع	
	×	حـ/ الإيرادات والمصروفات	

٦/٣ قائمة المركز المالي في الجمعيات والنوادي:

تقوم كل جمعية أو نادي بإعداد قائمة المركز المالي لها في تاريخ انتهاء السنة المالية وبعد إعداد حساب الإيرادات والمصروفات، حيث يدرج بها كافة أرصدة الأصول وأرصدة الالتزامات إضافة إلي رصيد المال الاحتياطي المتجمع في جانب الخصوم مضافاً إليه الفائض ومطروحاً منه العجز.

ولا تختلف الميزانية في المنشآت غير الساعية لتحقيق الربح عنها في المنشآت التجارية والصناعية إلا فيما يتعلق بطبيعة البنود الواردة فيها.

مثال رقم (٧):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية البر والإحسان بحي الساحل عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ وهي كما يلي:

أولاً: ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ العام (المبالغ بالجنيه)

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
حـ/ العقارات		٦٠٠٠٠٠
(تتضمن أراضي تكلفتها ٣٥٠٠٠٠ جنيه)		
حـ/ مخصص إهلاك المباني	٣٧٥٠٠	
حـ/ الأثاث		١٥٠٠٠٠
حـ/ مخصص إهلاك الأثاث	٣٠٠٠٠	
حـ/ السيارات		٢٠٠٠٠٠
حـ/ مخصص إهلاك السيارات	١٢٠٠٠٠	
حـ/ أجهزة الحاسب الآلي		٥٠٠٠٠
حـ/ مخصص إهلاك أجهزة الحاسب الآلي	٢٥٠٠٠	
حـ/ البنك (حـ/ جاري)		٢١٦٠٠٠
حـ/ البنك (حـ/ ودائع لأجل)		٢٠٠٠٠٠
حـ/ الإشتراكات	١١٠٠٠٠	
حـ/ التبرعات	٤٠٠٠٠٠	
حـ/ رسوم العضوية	٨٠٠٠٠	
حـ/ إيراد الحفلات	١٣٠٠٠٠	
حـ/ إيراد الرحلات	٤٥٠٠٠	
حـ/ إيراد الفوائد	٦٠٠٠	
حـ/ الأجور والمرتبات		٨٠٠٠٠
حـ/ مصروف الإنارة والمياه		٢٠٠٠٠
حـ/ مصروف التليفون والفاكس		٥٠٠٠

٢٠٠٠		حـ/ أدوات كتابية ومطبوعات
٢٩٥٠٠٠		حـ/ مصروفات الإعلانات والتبرعات
٦٠٠٠		حـ/ مصروف الصيانة
٢٠٠٠		حـ/ مصروفات نقل وإنتقالات
٥٠٠٠		حـ/ مصروفات الإعلانات
	٨٤٧٥٠٠	حـ/ متجمع الفائض (صافي الأصول في ١/١)
١٨٣١٠٠٠	١٨٣١٠٠٠	

ثانياً: المعلومات الجردية:

١- عدد أعضاء الجمعية (٥٠٠) عضو، قيمة الاشتراك السنوي ٢٠٠ جنيه وهناك عدد (١٠٠) عضو سددوا اشتراكاتهم عن السنة المالية ٢٠١٢ مقدماً.

٢- تم ربط الوديعة في ٩/١ بمعدل فائدة ١٢٪ سنويا لمدة ٣ شهور تجدد تلقائياً علي أن يضاف عائدها إلي الحساب الجاري بالبنك.

٣- هناك أجور ومرتبات مستحقة لم تسدد حتى ٢٠١١/١٢/٣١ قدرها ٢٠٠٠٠ جنيه.

٤- أدوات كتابية ومطبوعات متبقية في نهاية السنة قيمتها ٥٠٠جنيه.

٥- يتم استهلاك المباني بمعدل ٥٪، والأثاث بمعدل ١٠٪، والسيارات بمعدل ٢٠٪، وأجهزة الحاسب الآلي بمعدل ٢٥٪.

٦- رصيد حـ/ البنك الجاري في ٢٠١١/١/١ ٦٠٠٠٠ جنيه.

المطلوب

أولاً: تصوير حـ/ الاشتراكات.

ثانياً: تصوير حـ/ الإيرادات والمصروفات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/٢١/٣١.

ثالثاً: تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١.

* الحـــل *

أولاً: تصوير حـ/ الاشتراكات:

حـ/ الاشتراكات

مدين			دائن
١٠٠٠٠٠	حـ/ الإيرادات والمصروفات	١١٠٠٠٠٠	حـ/ البنك
٢٠٠٠٠	حـ/ الاشتراكات المقدمة(١)	10000	حـ/ الاشتراكات المستحقة(٢)
١٢٠٠٠٠		120000	

ثانياً: تصوير الإيرادات والمصروفات:

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

مدين			دائن
	إلي مذكورين		من مذكورين
١٠٠٠٠٠	حـ/ الأجور والمرتبات(٣)	١٠٠٠٠٠	حـ/ الاشتراكات
٢٠٠٠٠	حـ/ مصروف الإنارة والمياه	٤٠٠٠٠٠	حـ/ التبرعات
٥٠٠٠	حـ/ مصروفا التليفون والفاكس	٨٠٠٠٠	حـ/ رسوم العضوية
١٥٠٠	حـ/ مصروف أدوات كتابية ومطوعبات(٤)	١٣٠٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلات
٢٩٥٠٠٠	حـ/ مصروف الإعلانات والتبرعات	٤٥٠٠٠	حـ/ إيراد الرحلات
٦٠٠٠	حـ/ مصروف الصيانة	٨٠٠٠	حـ/ إيراد الفوائد(٥)
٢٠٠٠	حـ/ مصروفات النقل والانتقالات		
٥٠٠٠	حـ/ مصروف الإعلانات		
١٢٥٠٠	حـ/ أهلاك المباني		
١٥٠٠٠	حـ/ أهلاك الأثاث		
٤٠٠٠٠	حـ/ أهلاك السيارات		
١٢٥٠٠	حـ/ أهلاك أجهزة الحاسب الآلي		
٢٤٨٥٠٠	إلي حـ/ متجمع الفائض		
	(حـ/ صافي الأصول)		
٧٦٣٠٠٠		٧٦٣٠٠٠	

---

(١) الاشتراكات المقدمة = ١٠٠ × ٢٠٠ = ٢٠٠٠٠ جنيه.

(٢) الاشتراكات المستحقة = ١٠٠٠٠٠ – (١١٠٠٠٠٠ – ٢٠٠٠٠) = ١٠٠٠٠ جنيه.

(٣) حـــ/ الأجور والمرتبات التي تخص الفترة = ٨٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠ جنيه.

(٤) حـــ مصروف الأدوات الكتابية والمطبوعات = ٢٠٠٠ – ٥٠٠ = ١٥٠٠ جنيه.

(٥) حـــ/ إيراد الفوائد = ٢٠٠٠٠٠ × ١٢% × $\frac{4}{12}$ = ٨٠٠٠ جنيه

ويكون حـــ إيراد الفوائد المستحقة = ٨٠٠٠ – ٦٠٠٠ = ٢٠٠٠ جنيه.

ثالثاً: تصوير الميزانية في ٢٠١١/١٢/٣١:

الميزانية في ٢٠١١/١٢/٣١

الأصول				الخصوم وحقوق الملكية		
		العقارات	٦٠٠٠٠٠		٨٤٧٥٠٠	صافي الأصول في ١/١
		مخصص إهلاك المباني	٥٠٠٠٠		٢٤٨٥٠٠	التغير في صافي الأصول (متجمع الفائض)
٥٥٠٠٠٠				١٠٩٦٠٠٠		صافي الأصول في ١٢/٣١
		الأثاث	١٥٠٠٠٠			
		(-) مخصص إهلاك الأثاث	٤٥٠٠٠			أرصدة دائنة أخرى
١٠٥٠٠٠					٢٠٠٠٠	اشتراكات مقدمة
		السيارات	٢٠٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	أجور ومرتبات مستحقة
		(-) مخصص إهلاك السارات	١٦٠٠٠٠			
٤٠٠٠٠						
		أجهزة الحاسب الآلي	٥٠٠٠٠			
		(-) مخصص إهلاك الحاسب	٣٧٥٠٠			
١٢٥٠٠						
		النقدية بالبنوك:				
		البنك (الجاري)	٢١٦٠٠٠			
		البنك (ودائع)	٢٠٠٠٠٠			
٤١٦٠٠٠						
		أرصدة مدينة أخرى:				
		اشتراكات مستحقة	١٠٠٠٠			
		إيراد فوائد مستحقة	٢٠٠٠			
		أدوات كتابية ومطبوعات	٥٠٠			
١٢٥٠٠						
١١٣٦٠٠٠				١١٣٦٠٠٠		

علماً بأن تم حساب مخصص الإهلاك الظاهر بقائمة المركز المالي وذلك بإضافة إهلاك الأصل إلى رصيد المخصص السابق وعلى ذلك يكون:

حـ/ مخصص إهلاك المباني = ١٢٥٠٠ + ٣٧٥٠٠ = ٥٠٠٠٠ج

حـ/ مخصص إهلاك الأثاث = ١٥٠٠٠ + ٣٠٠٠٠ = ٤٥٠٠٠ج

حـ/ مخصص إهلاك السيارات = ٤٠٠٠٠ + ١٢٠٠٠٠ = ١٦٠٠٠٠ج

حـ/ مخصص إهلاك أجهزة الحاسب الآلي = ١٢٥٠٠ + ٢٥٠٠٠ = ٣٧٥٠٠٠ج

تطبيقات عملية غير محلولة

حالة رقم (١)

في أول يناير ٢٠١١ تكونت جمعية باسم **جمعية البر والإحسان**، والتي كان من أهم أهدافها مساعدة الأسر الفقيرة في المناطق العشوائية وبناء مستوصف ودار حضانة ومركز لتدريب الفتيات علي التفصيل والتريكو والتطريز. وفيما يلي ملخص نشاط الجمعية منذ إنشائها وحتى ٢٠١١/١٢/٣١:

١- دفع المؤسسون اكتتابات نقدية قدرها ١٠٠٠٠ جنيه.
٢- بلغ عدد الأعضاء المشتركون ١٠٠٠ عضو وقدر الاشتراك السنوي ١٠٠ جنيه، وقام الأعضاء بدفع اشتراكاتهم عن عام ٢٠١١، كما دفع ٢٠٠ عضو اشتراكات عام ٢٠١٢ مقدماً.
٣- تبرع أحد الأعضاء بمبني للجمعية يستخدم كمقر لإدراتها قدرت قيمته بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه.
٤- قامت وزارة الشئون الاجتماعية بمنح الجمعية إعانة سنوية قيمتها ٥٠٠٠ جنيه وقامت الجمعية باستلام الإعانة فعلاً.
٥- بلغت التبرعات التي حصلت عليها الجمعية خلال عام ٢٠١١ مبلغ ٨٩٠٠٠ جنيه منها ٦٠٠٠٠ جنيه لحساب بناء المستوصف ودار الحضانة.
٦- قامت الجمعية بشراء أثاث بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه في ٢٠١١/٨/١.
٧- قامت الجمعية باستئجار مبني للحضانة دفعت له إيجار سنة مقدماً اعتباراً من أول فبراير ٢٠١١ قدره ١٢٠٠ جنيه.
٨- بلغت مصروفات الحضانة ٣٥٠٠ جنيه كما بلغت مهايا الموظفين ٣٦٠٠ جنيه كما قامت بتحصيل مبلغ ٤٨٠٠ جنيه رسوم التحاق من الأطفال.

٩- أشترت الجمعية ماكينات خياطة وتريكو بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه نقداً وبدأت في الإنتاج اعتباراً من ٢٠١١/٧/١.

١٠-قامت الجمعسية بشراء مواد خام بمبلغ ١٦٠٠ جنيه، كما دفعت أجور للفتيات والمشرفات ٢٤٠٠ جنيه.

١١-باعت الجمعية ملابس وأشغال تريكو من منتجاتها ما قيمته ٦٥٠٠ جنيه.

١٢-اتفقت الجمعية مع مقاول لبناء المستوصف وبلغت قيمته في العقد ٥٥٠٠٠ جنيه دفع منها دفعة مقدمة للمقاول قيمتها ١٥٠٠٠ جنيه علي أن يتم التسليم خلال سنة اعتباراً من يوليو ٢٠١١.

١٣-بلغت المصروفات العمومية ٢٥٠٠ جنيها عبارة عن ٩٠٠ تليفون، ٦٠٠ مياه وإنارة، ١٠٠٠ جنيه أدوات ومهمات كتابية.

١٤-أقامت الجمعية حفل ساهر في منتصف شهر ديسمبر، بلغت قيمة التذاكر المباعة ١٨٠٠٠ جنيه، كما بلغت أجور الفنانين في الحفل ٣٦٠٠ جنيه، ومصاريف السرادق والكراسي ٨٠٠ جنيه ومصاريف الضيافة والمشروبات ٥٤٠٠ جنيه.

١٥-قامت الجمعية بإصدار يانصيب بعد الحصول علي تصريح من وزارة الشئون الاجتماعية ولقد بلغت قيمة الأوراق المصدرة ١٠٠٠٠٠ جنيه، ولقد تضمن كشف حساب المبيع الآتي:

١٢٠	جنيه	تكاليف طباعة
١٢٠٠٠	جنيه	أوراق مرتدة
١٠٪		عمولة توزيع
٥٠٠	جنيه	جوائز موزعة

ولقد أرفق بكشف حساب المبيع الوارد شيك بالمبلغ المستحق للجمعية.

فإذا علمت أن:

١- أن الأثاث يستهلك بمعدل ١٠٪ وماكينات الخياطة بمعدل ١٥٪ والمباني بمعدل ٢٪.

٢- أن هناك فاتورة تليفون تخص عام ٢٠٠٥ لم تدفع بعد قيمتها ١٢٠ جنيه.

٣- بلغت قيمة الأدوات والمهمات الكتابية التي لم تستهلك آخر العام ٣٥٠ جنيه.

٤- أن قيمة المواد الخام المتبقية في نهاية الفترة ٢٠٠ جنيه، وقيمة البضاعة الجاهزة آخر الفترة ٥٠٠ جنيه بسعر السوق، ٤٢٠ جنيه سعر التكلفة.

المطلوب

١- إعداد حساب المقبوضات والمدفوعات عن عام ٢٠١١.

٢- إعداد حساب الإيرادات والمصروفات عن عام ٢٠١١.

٣- تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١.

حالة رقم (٢)

فيما يلي البيانات المستخرجة من دفاتر نادي الرياضي في ٢٠١١/١٢/٣١:

أولاً: أرصدة أول الفترة:

٣٠٠٠٠٠ مباني النادي – ٥٦٠٠٠ جنيه أثاث – ٤٦٠٠٠ جنيه أجهزة وأدوات رياضية – ٥٠٠٠ جنيه بضاعة بالكافتيريا – ٦٧٠٠٠

جنيه نقدية بالبنك – ٤٠٠٠ جنيه نقدية بالخزينة – ٤٠٠٠ جنيه اشتراكات مستحقة – ١٨٠٠ جنيه اشتراكات محصلة مقدماً – ٢٠٠٠ جنيه أتعاب مراجعة مستحقة – ١٢٠٠٠ جنيه أدوات ومهمات وعدد الكافيتريا – ٦٠٠٠ جنيه دائنون.

ثانياً: المقبوضات خلال عام ٢٠١١:

٤٠٠٠ جنيه رسوم عضوية – ٢٦٠٠٠٠ جنيه اشتراكات – ١٥٠٠٠ جنيه تبرعات – ٢٣٠٠٠ إعانات حكومية – ٣٠٠٠ جنيه رسم دخول – ١٠٠٠٠ جنيه مبلغ محصل من متعهد اليانصيب – ٢٥٠٠٠ جنيه إيرادات رحلات – ١٢١٠٠٠ جنيه إيرادات الكافتيريا – ٦٠٠٠ جنيه إيرادات غرف الألعاب الرياضية.

ثالثاً: المدفوعات خلال عام ٢٠١١:

٣٠٠٠٠ جنيه أجور ومرتبات – ٤٠٠٠ مصاريف مياه وإنارة – ٢٨٠٠ جنيه أدوات ومهمات كتابية – ٤٠٠٠ جوائز يانصيب – ١٠٠٠ مصاريف طباعة اليانصيب – ١٢٠٠ جنيه مصاريف تليفون – ٢٤٠٠ جنيه مصروفات نثرية – ١٨٠٠٠ مصاريف رحلات – ٩٨٠٠٠ مشتريات بضاعة للكافيتريا – ١٢٠٠٠ جنيه مشتريات أثاث (في ٢٠١١/٧/١) – ٣٦٠٠ جنيه مبالغ مسددة للدائنين – ٢٠٠٠ جنيه أتعاب مراجعة الحسابات – ٥٢٠٠ مشتريات أدوات ومهمات للكافيتريا.

رابعاً: معلومات إضافية:

١- عدد أعضاء النادي في ٢٠١١/١/١ كان ٢٠٠٠ عضو، وتبلغ قيمة الاشتراك السنوي ١٣٠ جنيه، هذا وقد انضم أعضاء في بداية العام عددهم ١٠٠ عضو، دفع كل منهم ٢٠ جنيه رسوم عضوية بالإضافة إلى سداد قيمة الاشتراك. وتتضمن الاشتراكات المحصلة

١٢٠٠٠ جنيه اشتراكات محصلة مقدماً، كما تم تحصيل ٢٧٠٠ جنيه من اشتراكات السنوات الماضية.

٢- سلمت لمتعهد اليانصيب أوراق قيمتها الاسمية ١٢٠٠٠ جنيه ردت منها أوراق قيمتها ٦٠٠ جنيه وتبلغ عمولة الموزع ١٠٪ من صافي القيمة الموزعة.

٣- تتضمن الأجور والمرتبات ٨٠٠٠ جنيه أجور عمال الكافيتريا، كما تتضمن ٣٠٠٠ جنيه أجور عمال غرف الألعاب الرياضية.

٤- تحمل الكافيتريا بنسبة ٣٠٪ من مصاريف المياه والإنارة.

فإذا علمت أن:

أ- تستهلك مباني النادي بمعدل ٤٪ سنوياً، والأثاث بمعدل ١٠٪ سنوياً والأدوات والأجهزة الرياضية بمعدل ٢٠٪ سنوياً.

ب- تقدر تكلفة البضاعة الباقية بالكافيتريا في نهاية السنة بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه بالتكلفة.

ج- قيمة الأدوات والمهمات المكتبية المتبقية في نهاية السنة ٧٥٠جنيه.

د- يبلغ رصيد البنك في ٢٠١١/١٢/٣١ مبلغ ٣١٠٠٠٠ جنيه.

هـ- قدرت الأدوات والمهمات المتبقية في الكافيتريا في ٢٠١١/١٢/٣١ بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه.

و- قدرت قيمة الاشتراكات المعدومة مبلغ ٥٥٠ جنيه.

المطلوب:

أولاً: إعداد حساب المقبوضات والمدفوعات عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

ثانياً: بيان نتائج أعمال أنشطة النادي عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

ثالثاً: إعداد حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

رابعاً: تصوير قائمة المركز المالي للنادي في ٢٠١١/١٢/٣١.

حالة رقم (٣)

في شهر أغسطس ٢٠١١ قامت محافظة القاهرة بالتبرع بقطعة أرض قيمتها ١٠٠٠٠٠ جنيه لجمعية **العلم والإيمان** لبناء مبنى مستقل لها.

كما افتتحت الجمعية بابا التبرع لذلك حيث حصلت على تبرعات بلغت قيمتها حتى ٢٠١١/١٢/٣١، ٢٠٠٠٠٠ جنيه وقد بلغ المنصرف منها على المبنى حتى ذلك التاريخ ٦٣٠٠٠ جنيه.

وفي خلال عام ٢٠١٢ تم استكمال المبنى حيث بلغت جملة المنصرف عليه خلال عام ٢٠١٢ مبلغ ١١٥٠٠٠ جنيه.

المطلوب

أ- إثبات قيود اليومية الخاصة بالعمليات السابقة خلال عامي ٢٠١١، ٢٠١٢.

ب- تصوير الحسابات اللازمة.

ج- بيان الأثر على حـ/ الإيرادات والمصروفات والميزانيات المعدة في نهاية السنتين.

٤

الفصل الرابع

٤ـ المحاسبة عن عمليات البيع بالتقسيط (مع حفظ حق الملكية)

(٤) المحاسبة عن عمليات البيع بالتقسيط

"مع حفظ حق الملكية"

١/٤ مقدمة:

نتيجة لزيادة حجم الوحدات الاقتصادية وتعقدها، فلقد تأثرت المحاسبة المالية بذلك، مما كان له أكبر الأثر في تعقد عملياتها وزيادة مشاكلها.

فلقد واجهت المحاسبة المالية في الوحدات الاقتصادية الكبيرة تحديات كثيرة متمثلة في ضرورة توسيع نطاق السوق لمنتجاتها، وتوسيع حجم عملياتها، بما يمكنها من تغطيه نفقاتها، وتحقيق فائض يخدمها في تحقيق أهدافها في التوسع والازدهار.

ولذا، تطورت عمليات البيع لمواجهة حدة المنافسة بين العديد من الوحدات الاقتصادية، بهدف تحقيق أكبر عائد ممكن من خلال زيادة حجم المبيعات عن طريق فتح فروع للوحدة الاقتصادية لتصريف منتجاتها، أو الاتجاه إلى تصريف منتجاتها عن طريق أكبر عدد من الوكلاء والموزعين بهدف تغطية أكبر مساحة جغرافية ممكنة مع توفير النفقات الرأسمالية الضخمة التي تتطلبها عملية فتح فروع للوحدة الاقتصادية، مما أدى إلى ظهور ما يعرف بعمليات **بضاعة الأمانة**.

كما تطورت عمليات البيع من حيث طرق السداد بدءاً من **البيع النقدي**، حيث يتم تحصيل قيمة المبيعات فور إتمام عملية البيع، ثم **البيع بالأجل**، حيث يمنح المشتري فترة سماح يقوم في نهايتها بسداد قيمة المبيعات، ثم **البيع بالتقسيط** حيث يقوم المشترى بسداد قيمة المبيعات على أقساط خلال فترة زمنية محددة، ثم أخيراً عمليات **البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية**.

كما ظهرت عدة طرق تهدف إلى التوسع في عملية البيع واستثمار الأموال، ومن أهم هذه الطرق عمليات **التأجير التمويلي**.

٢/٤ تعريف البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية:

أدت المنافسة بين المنتجين لتصريف منتجاتهم إلى تنويع طرق السداد، بدءاً من **البيع النقدي**، حيث يتم سداد قيمة المبيعات فور إتمام عملية البيع، إلى **البيع الآجل**، حيث يتم سداد قيمة المبيعات بعد مرور فترة زمنية على إتمام عملية البيع وانتقال ملكية السلعة للمشتري، إلى **البيع بالتقسيط**، حيث يتم سداد قيمة المبيعات على أقساط دورية منتظمة تتناسب مع دخول المشترين وإمكانياتهم المالية وذلك خلال فترة زمنية بعد إتمام عملية البيع وانتقال ملكية السلعة للمشتري، ثم ظهر **البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية**، حيث يتم سداد قيمة المبيعات على أقساط دورية منتظمة تتناسب مع دخول المشترين وإمكانياتهم المالية وذلك خلال فترة زمنية بعد إتمام عملية البيع إلا أن ملكية السلعة لا تنتقل للمشترى إلا بعد سداد جميع الأقساط المستحقة عليه.

ولقد ظهر البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية لحل مشكلة تأخر المشترين عن سداد الأقساط المستحق عليهم في مواعيدها وما يترتب على ذلك من إرتباك أحوال البائع المالية خاصة بعد انتقال ملكية السلعة للمشتري مما يجعل من الصعب على البائع استرداد السلعة المباعة.

حيث أن البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية، يقضى بحق البائع في استرداد السلعة المباعة إذا تخلف المشترى عن سداد الأقساط في مواعيدها.

مما سبق يمكن القول أن عقد البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية بأنه عقد تنتقل بناءً عليه حيازة السلعة من البائع إلى المشترى

للانتفاع بها على أن يقوم المشتري بسداد ثمن السلعة على أقساط يتم الاتفاق مقدماً على قيمتها ومواعيدها، على أن تظل ملكية السلعة للبائع ولا تنتقل ملكيتها للمشتري إلا مع سداد آخر قسط من الأقساط بمعنى أن ملكية السلعة لا تنتقل إلى المشتري إلا بعد سداد كامل الثمن.

إلا أن القانون المدني – وفقاً لما جاء بالمادة (٤٣٠) - اعتبر عقد البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية عقد بيع نهائي.

وعلى ذلك فإن العمليات المحاسبية يتم تسجيلها على أنها عملية بيع بالنسبة للبائع وعملية شراء بالنسبة للمشتري.

٣/٤ المحاسبة عن عمليات البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية:

عند البيع بالتقسيط Installment Sales يواجه المحاسبون بعض المشكلات الصعبة، ومن أهم هذه المشكلات المقابلة بين التكاليف والإيراد. ومن التساؤلات المطروحة في هذا الصدد: هل يعترف بالربح الإجمالي الناتج من عملية بيع بالتقسيط في الفترة المحاسبية التي تمت فيها عملية البيع؟ أم يوزع الربح الإجمالي على مدى الفترة الزمنية لعقد البيع؟ وما هو الأسلوب الواجب إتباعه في معالجة التكاليف التي تحدث في الفترات التالية لعملية البيع؟ ثم ما هي الإجراءات المحاسبية الواجبة في حالات إعسار العميل وتخلفه عن السداد، وفي حالة رغبته في استبدال السلعة المبيعة، وأخيراً في حالة استعادة السلعة من العميل وإلغاء عقد البيع؟

وبالرغم من القضايا المحاسبية التي نشأت عن البيع بالتقسيط، إلا أنه يمكننا القول أن هذه الطريقة سوف تظل إحدى

المظاهر الأساسية في الاقتصاد المعاصر. ولذلك يجب على المحاسبين تمحيص هذه القضايا وتبني أكثر الأساليب فعالية بما يمكّن من قياس نتيجة عمليات البيع بالتقسيط والرقابة عليها والتقرير عنها.

والجدير بالذكر، أن البيع بالتقسيط يعتبر أحد المشكلات النظرية العديدة التي تواجه المحاسبين وهم بصدد بناء إطار نظري متكامل ومتسق للمبادئ المحاسبية.

وفيما يلي المعالجة المحاسبية للبيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية لوجهتي نظر كل من البائع والمشتري[1]:

أولاً: في دفاتر البائع:

تختلف المعالجة المحاسبية لعمليات البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية تبعاً لاختلاف طرق معالجة الفوائد، حيث توجد طريقتين هما:

الطريقة الأولى: احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط.

الطريقة الثانية: استخدام حساب فوائد بيع بالتقسيط تحت التسوية.

وفيما يلي توضيح لكيفية إثبات ذلك في دفاتر البائع:

✍ الطريقة الأولى: احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط

طبقاً لهذه الطريقة يتم إثبات ثمن البيع النقدي للسلعة وعند استحقاق كل قسط يحمل المشتري بقيمة الفوائد المستحقة، بمعنى آخر يتكون كل قسط من جزئين أحدهما يكون سداداً لجزء من ثمن البيع النقدي، والآخر يكون سداداً لقيمة الفوائد المستحقة.

---

(١) يقتصر المؤلف في هذا الجزء على تناول المعالجة المحاسبية للبيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية للسلع قليلة العدد ومرتفعة القيمة فقط.

هذا وتحسب الفائدة عن المدة التي يستحق عنها كل قسط، فإذا كان القسط يستحق بعد ٤ شهور وكان المبلغ المتبقي بدون سداد من قيمة السلعة ٦٠٠٠ جنيه وكان معدل الفائدة السنوي ١٠٪ فإن الفائدة المستحقة تحسب على النحو التالي:

الفائدة المستحقة = ٦٠٠٠ × ١٠٪ × $\frac{4}{12}$ = ٢٠٠ جنيه

ويلاحظ أن قيمة الفوائد المستحقة تتناقص بمرور الوقت نظراً لأنها تحسب بمعدل ثابت على المبلغ المتبقي من ثمن البيع بدون سداد والذي يتناقص باستمرار.

وبناء على ما سبق تكون قيود اليومية اللازمة لإثبات ثمن البيع النقدي والفوائد المستحقة على النحو التالي:

(١) عند التعاقد:

حـ/ المدينون (العملاء/ المشتري)		××
حـ/ المبيعات بالتقسيط (بسعر البيع النقدي)	××	

(٢) عند استحقاق كل قسط: يتم إثبات قيمة الفوائد المستحقة:

حـ/ المدينون (المشتري)		××
حـ/ إيراد الفوائد	××	

ويلاحظ أن الفوائد تحسب على رصيد حساب المدينون من تاريخ آخر قسط.

(٣) عند تحصيل القسط:

حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)		××
حـ/ المدينون (العملاء / المشتري)	××	

علماً بأن القسط المستحق يكون شاملاً جزءاً من ثمن البيع النقدي والفوائد المستحقة على ذلك في تاريخ التحصيل.

(٤) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ المبيعات بالتقسيط في حـ/ المتاجرة وذلك بثمن البيع النقدي:

حـ/ المبيعات بالتقسيط (بثمن البيع النقدي)		××
حـ/ المتاجرة	××	

ب) إقفال حـ/ إيراد الفوائد في حـ/ أ.خ وذلك بقيمة الفوائد التي استحقت وحصلت خلال الفترة المالية:

حـ/ إيراد الفوائد		××
حـ/ أ.خ	××	

هذا ويجب مراعاة أنه إذا كانت الأقساط تسدد على مدار أكثر من فترة مالية واحدة يظهر في نهاية أي فترة مالية بقائمة المركز المالي في جانب الأصول رصيد المدينون بالمبلغ المستحق على المشتري بعد سداد الأقساط التي استحقت حتى نهاية الفترة المالية.

مثال رقم (١):

في أول يناير ٢٠١٢ باعت شركة الشيماء لتجارة السيارات إلى محلات التوحيد والنور سيارة نقل ثمنها النقدي ٩٠٠٠٠ جنيه وذلك بعقد بيع مع حفظ حق الملكية، فإذا علمت أن:

(١) ثمن البيع بالتقسيط ١٠١٥٢٠ جنيهاً ويسدد على أربعة أقساط نصف سنوية متساوية قيمة كل قسط منها ٢٥٣٨٠ جنيهاً.

(٢) تحسب فوائد بمعدل ١٠٪ سنوياً على الجزء المتبقي من ثمن البيع وقد قامت محلات التوحيد والنور بسداد الأقساط المستحقة عليها في مواعيدها بشيكات.

المطلوب

أولاً: إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة الشيماء.

ثانياً: تصوير حـ/ محلات التوحيد والنور، حـ/ إيراد الفوائد، حـ/ المبيعات بالتقسيط كما تظهر بدفاتر شركة الشيماء وذلك في عامي ٢٠١٢، ٢٠١٣.

ثالثاً: بيان الأثر على الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١.

* الحـــل *

أولاً: قيود اليومية:

(١) عند التعاقد:

٩٠٠٠٠		حـ/ محلات التوحيد والنور
	٩٠٠٠٠	حـ/ المبيعات بالتقسيط (ثمن البيع النقدي)

(٢) استحقاق القسط الأول: يتم إثبات الفوائد المستحقة

فوائد القسط الأول = ٩٠٠٠٠ × ١٠٪ × $\frac{6}{12}$ = ٤٥٠٠ج

٤٥٠٠		حـ/ محلات التوحيد والنور
	٤٥٠٠	حـ/ إيراد الفوائد

يتم حساب الفوائد المستحقة على كل قسط كما يلي:

فوائد القسط الأول = ٩٠٠٠٠ × ١٠٪ × $\frac{6}{12}$ = ٤٥٠٠ج

المستحق على المشتري بعد سداد القسط الأول

= ٩٠٠٠٠ + ٤٥٠٠ – ٢٥٣٨٠ = ٦٩١٢٠ جنيهاً

فوائد القسط الثاني = ٦٩١٢٠ × ١٠٪ × $\frac{6}{12}$ = ٣٤٥٦ج

المستحق على المشتري بعد سداد القسط الثاني

= ٦٩١٢٠ + ٣٤٥٦ – ٢٥٣٨٠ = ٤٧١٩٦ جنيهاً

فوائد القسط الثالث = ٤٧١٩٦ × ١٠٪ × $\frac{6}{12}$ = ٢٣٦٠ج

المستحق على المشتري بعد سداد القسط الثالث

= ٤٧١٩٦ + ٢٣٦٠ – ٢٥٣٨٠ = ٢٤١٧٦ جنيهاً

فوائد القسط الرابع = ٢٤١٧٦ × ١٠٪ × $\frac{6}{12}$ = ١٢٠٤ج

(٣) عند تحصيل القسط الأول:

٢٥٣٨٠		حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)
	٢٥٣٨٠	حـ/ محلات التوحيد والنور

علماً بأنه يكرر القيدين رقم (٢، ٣) لباقي الأقساط.

(٤) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ المبيعات بالتقسيط في حـ/ المتاجرة وذلك بثمن البيع النقدي بالقيد التالي:

٩٠٠٠٠		حـ/ المبيعات بالتقسيط
	٩٠٠٠٠	حـ/ المتاجرة

ب) إقفال حـ/ إيراد الفوائد في حـ/ أ.خ (بقيمة الفوائد المستحقة والمحصلة عن عام ٢٠١٢):

٧٩٥٦		حـ/ إيراد الفوائد (٤٥٠٠ + ٣٤٥٦)
	٧٩٥٦	حـ/ أ.خ

ثانياً: تصوير حـ/ محلات التوحيد والنور، حـ/ إيراد الفوائد، حـ/ المبيعات بالتقسيط كما تظهر بدفاتر شركة الشيماء وذلك في عامي ٢٠١٢، ٢٠١٣:

حـ/ محلات التوحيد والنور

مدين			دائن		
٩٠٠٠٠	حـ/ المبيعات بالتقسيط	٢٠١٢/١/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/٦/٣٠
٤٥٠٠	حـ/ إيراد الفوائد	٢٠١٢/٦/٣٠	٦٩١٢٠	رصيد مرحل	٢٠١٢/٦/٣٠
٩٤٥٠٠			٩٤٥٠٠		
٦٩١٢٠	رصيد منقول	٢٠١٢/٧/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/١٢/٣١
٣٤٥٦	حـ/ إيراد الفوائد	٢٠١٢/١٢/٣١	٤٧١٩٦	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١
٧٢٥٧٦			٧٢٥٧٦		
٤٧١٩٦	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/٦/٣٠
٢٣٦٠	حـ/ إيراد الفوائد	٢٠١٣/٦/٣٠	٢٤١٧٦	رصيد مرحل	٢٠١٣/٦/٣٠
٤٩٥٥٦			٤٩٥٥٦		
٢٤١٧٦	رصيد منقول	٢٠١٣/٧/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/١٢/٣١
١٢٠٤	حـ/ إيراد الفوائد	٢٠١٣/١٢/٣١			
٢٥٣٨٠			٢٥٣٨٠		

حـ/ إيراد الفوائد

مدين			دائن		
٧٩٥٦	حـ/ أ.خ	٢٠١٢/١٢/٣١	٤٥٠٠	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٢/٦/٣٠
			٣٤٥٦	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٢/١٢/٣١
٧٩٥٦			٧٩٥٦		
٣٥٦٤	حـ/ أ.خ	٢٠١٣/١٢/٣١	٢٣٦٠	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٣/٦/٣٠
			١٢٠٤	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٣/١٢/٣١
٣٥٦٤			٣٥٦٤		

حـ/ المبيعات بالتقسيط

مدين دائن

٩٠٠٠٠	حـ/ المتاجرة	٢٠١٢/١٢/٣١	٩٠٠٠٠	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٢/١/١
٩٠٠٠٠			٩٠٠٠٠		

ثالثاً: أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية لشركة الشيماء وكذلك الأثر على قائمة المركز المالي:

حـ/ المتاجرة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

		٩٠٠٠٠	حـ/ المبيعات بالتقسيط

يلاحظ أن حـ/ المتاجرة قد تحمل في نهاية عام ٢٠١٢ بثمن البيع النقدي بالكامل.

حـ/ أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

		٧٩٥٦	حـ/ إيراد الفوائد

يلاحظ أن حـ/ أ.خ قد تحمل في نهاية عام ٢٠١٢ بالفوائد التي استحقت وحصلت خلال عام ٢٠١٢.

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول:	
* أصول متداولة:	
مدينون / عملاء	٤٧١٩٦

يلاحظ أن حـ/ المدينون (العملاء) يظهر بقائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١ بالمبلغ المستحق على المشتري (محلات التوحيد والنور) بعد سداد أول قسطين والسابق حسابه عند حساب الفوائد المستحقة والذي يظهر كرصيد لحساب محلات التوحيد والنور في نهاية عام ٢٠١٢.

✍ **الطريقة الثانية: استخدام حساب فوائد بيع بالتقسيط تحت التسوية**

بمقتضى هذه الطريقة يتم تحميل المشتري بإجمالي الفوائد المستحقة عن جميع الأقساط مرة واحدة بالإضافة إلى تحميله بثمن البيع النقدي للسلعة وذلك في تاريخ البيع – أي عند التعاقد -، ويفتح حساب لفوائد البيع بالتقسيط تحت التسوية يكون دائناً بقيمة الفوائد الكلية المستحقة عن المدة كلها. وعند استحقاق أي قسط يتم إثبات القسط ولا يجري أي قيد خاص بالفوائد، وفي نهاية السنة المالية يرحل لحساب الأرباح والخسائر الفوائد المتعلقة بالسنة فقط وذلك بتخفيض الفوائد المستحقة.

بناء على ما سبق تكون قيود اليومية اللازمة لإثبات ثمن البيع النقدي والفوائد المستحقة كمايلي:

(١) عند التعاقد:

حـ/ المدينون (العملاء / المشتري)		××
حـ/ المبيعات بالتقسيط (بسعر البيع النقدي)	××	
حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية	××	

(٢) عند تحصيل القسط: إثبات المتحصل من عملاء المبيعات بالتقسيط:

حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)		××
حـ/ المدينون (العملاء / المشتري)	××	

(٣) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ المبيعات بالتقسيط في حـ/ المتاجرة

حـ/ المبيعات بالتقسيط		××
حـ/ المتاجرة	××	

ب) تحميل حـ/ الأرباح والخسائر بمبلغ الفوائد المتعلقة بالفترة (التي تخص العام فقط):

حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية (ما يخص العام فقط من الفوائد)		××
حـ/ الأرباح والخسائر	××	

وطبقاً لما تقدم، فإنه يتضح لنا ما يلي في نهاية السنة المالية:

- يظهر بقائمة المركز المالي في جانب الأصول رصيد المدينون نظير البيع بالتقسيط بالمبلغ المستحق على المشتري بعد سداد الأقساط التي استحقت حتى نهاية الفترة المالية مخصوماً منه مبلغ رصيد حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية.
- رصيد حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية يظهر دائناً – بعد ترحيل ما يخص العام من الفوائد إلى حـ/ أ.خ – بقيمة الفوائد التي تخص السنوات المقبلة.

مثال رقم (٢):

بالرجوع إلى المثال السابق – مثال رقم (١) – والخاص بشركة الشيماء لتجارة السيارات، يمكننا حل المثال طبقاً للطريقة الثانية كما يلي:

* الحـــل *

أولاً: قيود اليومية:

(١) عند التعاقد: إثبات المبيعات بالتقسيط

حـ/ محلات التوحيد والنور		١٠١٥٢٠
حـ/ المبيعات بالتقسيط (بسعر البيع النقدي)	٩٠٠٠٠	
حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية (الفرق بين ثمن البيع بالتقسيط وثمن البيع النقدي)	١١٥٢٠	

(٢) عند تحصيل القسط الأول في ٢٠١٢/٦/٣٠: (كما سبق)

٢٥٣٨٠		حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)
	٢٥٣٨٠	حـ/ محلات التوحيد والنور

علماً بأنه يكرر هذا القيد مرة أخرى عند تحصيل القسط الثاني في ٢٠١٢/١٢/٣١.

(٣) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ المبيعات بالتقسيط في حـ/ المتاجرة:

٩٠٠٠٠		حـ/ المبيعات بالتقسيط
	٩٠٠٠٠	حـ/ المتاجرة

ب) تحميل حـ/ أ.خ بمبلغ الفوائد المتعلقة بالفترة:

٧٩٥٦		حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية
	٧٩٥٦	حـ/ أ.خ

يلاحظ أن حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية قد تم تخفيضه خلال عام ٢٠١٢ بمبلغ فوائد القسطين الأول والثاني (٤٥٠٠ + ٣٤٥٦) واللذين استحقا خلال عام ٢٠١٢.

ثانياً: تصوير حـ/ محلات التوحيد والنور، حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية، وحـ/ المبيعات بالتقسيط كما تظهر بدفاتر شركة الشيماء (دفاتر البائع) وذلك في عامي ٢٠١٢، ٢٠١٣:

حـ/ محلات التوحيد والنور

مدين				دائن		
١٠١٥٢٠	إلى مذكورين	٢٠١٢/١/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/٦/٣٠
			٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/١٢/٣١
			٥٠٧٦٠	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١
١٠١٥٢٠			١٠١٥٢٠		
٥٠٧٦٠	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١	٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/٦/٣٠
			٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/١٢/٣١
٥٠٧٦٠			٥٠٧٦٠		

حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية

مدين				دائن	
٧٩٥٦	حـ/ أ.خ	٢٠١٢/١٢/٣١	١١٥٢٠	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٢/١/١
٣٥٦٤	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١			
١١٥٢٠			١١٥٢٠		
٣٥٦٤	حـ/ أ.خ	٢٠١٣/١٢/٣١	٣٥٦٤	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١
٣٥٦٤			٣٥٦٤		

حـ/ المبيعات بالتقسيط

مدين				دائن	
٩٠٠٠٠	حـ/ المتاجرة	٢٠١٢/١٢/٣١	٩٠٠٠٠	حـ/ محلات التوحيد والنور	٢٠١٢/١/١
٩٠٠٠٠			٩٠٠٠٠		

ثالثاً: أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية، وقائمة المركز المالي لشركة الشيماء في ٢٠١٢/١٢/٣١:

حـ/ المتاجرة

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

مدين		دائن	
		٩٠٠٠٠	حـ/ المبيعات بالتقسيط

حـ/ أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

		٧٩٥٦	حـ/ فوائد بيع تقسيط تحت التسوية (بما يخص العام فقط)

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول	
أصول متداولة:	
مدينون (محلات التوحيد والنور)	٥٠٧٦٠
(-) فوائد بيع تقسيط تحت التسوية	(٣٥٦٤)
	٤٧١٩٦

ثانياً: في دفاتر المشتري:

توجد طريقتان لمعالجة الشراء بالتقسيط لوحدات محدودة العدد ذات قيم كبيرة نسبياً وذلك في دفاتر المشتري هما[1]:

الطريقة الأولى: احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط.

الطريقة الثانية: استخدام حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية.

ونتناول فيما يلي المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري:

✍ **الطريقة الأولى: احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط:**

طبقاً لهذه الطريقة يجعل الأصل مديناً بثمن الشراء النقدي، وعند استحقاق كل قسط يتم إثبات الفائدة لحساب البائع.

وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

(١) عند التعاقد (تاريخ الشراء): إثبات ثمن الشراء النقدي بالكامل

حـ/ الأصل		××
حـ/ البائع	××	

(٢) عند سداد مقدم الثمن:

حـ/ البائع		××
حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)	××	

(٣) عند استحقاق كل قسط: يتم إثبات الفوائد المستحقة حتى ذلك التاريخ:

حـ/ فوائد شراء بالتقسيط (أو حـ/ الفوائد)		××
حـ/ البائع	××	

(١) يفترض المؤلف هنا أن المشتري يقوم بشراء أحد الأصول بطريقة الشراء بالتقسيط، وفي حالة شراء بضاعة لا تختلف المعالجة المحاسبية إلا من زاوية استخدام حـ/ المشتريات بدلاً من حـ/ الأصل.

(٤) عند سداد القسط: يتم إثبات سداد القسط المستحق شاملاً جزءاً من ثمن الشراء النقدي والفوائد المستحقة حتى ذلك التاريخ:

حـ/ البائع		××
حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)	××	

(٥) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ فوائد شراء بالتقسيط (أو حـ/ الفوائد) في حـ/ أ.خ، وذلك بقيمة الفوائد التي استحقت وسددت خلال العام:

حـ/ أ.خ		××
حـ/ فوائد شراء بالتقسيط (أو حـ/ الفوائد)	××	

ب) يتم حساب الإهلاك – بإحدى الطرق المعروفة – وذلك على أساس ثمن الشراء النقدي للأصل:

حـ/ استهلاك الأصل		××
حـ/ مجمع استهلاك الأصل	××	

ثم يتم إقفال حـ/ استهلاك الأصل في حـ/ أ.خ

حـ/ أ.خ		××
حـ/ استهلاك الأصل	××	

ج) يظهر حـ/ الأصل في قائمة المركز المالي بجانب الأصول مخصوماً منه مجمع استهلاك الأصل، ويظهر بالقائمة أيضاً رصيد حـ/ دائنين (البائع) نظير مشتريات بالتقسيط مخصوماً من قيمة الأصل وذلك إذا كانت الأقساط تسدد على مدار أكثر من فترة مالية واحدة. ويمكن إيضاح ذلك كما يلي:

قائمة المركز المالي لشركة يوسف أحمد في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول:	
أصول ثابتة:	
الأصل (الثمن النقدي)	××
(-) مجمع استهلاك الأصل	(××)
صافي قيمة الأصل بعد الاستهلاك	××
(-) الرصيد الدائن لحساب البائع (دائنون نظير مشتريات بالتقسيط)	(××)
صافي الجزء من الأصل المملوك فرضاً للشركة	×××

مثال رقم (٣):

بالرجوع إلى المثال رقم (١) والخاص **بشركة الشيماء**، وبفرض أن السيارات تستهلك بنسبة ١٠٪ على أساس القسط الثابت.

المطلوب

أولاً: إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر محلات التوحيد والنور.

ثانياً: تصوير حسابات شركة الشيماء، والسيارات، وفوائد الشراء بالتقسيط.

ثالثاً: بيان أثر العمليات على الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١.

* الحـــل *

(١) عند التعاقد (في تاريخ الشراء ٢٠١٢/١/١):

٩٠٠٠٠		حـ/ السيارات (بثمن الشراء النقدي)
	٩٠٠٠٠	حـ/ شركة الشيماء

(٢) عند استحقاق القسط الأول في ٢٠١٢/٦/٣٠ (إثبات الفوائد المستحقة عن القسط الأول):

حـ/ فوائد شراء بالتقسيط		٤٥٠٠
حـ/ شركة الشيماء	٤٥٠٠	

(٣) عند سداد القسط الأول في ٢٠١٢/٦/٣٠:

حـ/ شركة الشيماء		٢٥٣٨٠
حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)	٢٥٣٨٠	

علماً بأنه يكرر القيدين السابقين عند استحقاق القسط الثاني في ٢٠١٢/١٢/٣١ وكذلك في ٦/٣٠، ٢٠١٣/٦/٣١.

(٤) في نهاية العام:

أ) إقفال حـ/ فوائد شراء بالتقسيط في حـ/ أ.خ، وذلك بقيمة الفوائد التي تخص العام فقط (٤٥٠٠ + ٣٤٥٦):

حـ/ أ.خ		٧٩٥٦
حـ/ فوائد شراء بالتقسيط	٧٩٥٦	

ب) حساب الاستهلاك على أساس ثمن الشراء النقدي (٩٠٠٠٠ × ١٠٪):

حـ/ استهلاك السيارات		٩٠٠٠
حـ/ مجمع استهلاك السيارات	٩٠٠٠	

ج) إقفال حـ/ استهلاك السيارات في حـ/ أ.خ:

حـ/ أ.خ		٩٠٠٠
حـ/ استهلاك السيارات	٩٠٠٠	

ثانياً: تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ على النحو التالي:

حـ/ شركة الشيماء

مدين				دائن			
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/٦/٣٠	٩٠٠٠٠	حـ/ السيارات	٢٠١٢/١/١
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/١٢/٣١	٤٥٠٠	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط	٢٠١٢/٦/٣٠
٤٧١٩٦	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١	٣٤٥٦	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط	٢٠١٢/١٢/٣١
٩٧٩٥٦			٩٧٩٥٦		
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/٦/٣٠	٤٧١٩٦	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/١٢/٣١	٢٣٦٠	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط	٢٠١٣/٦/٣٠
			١٢٠٤	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط	٢٠١٣/١٢/٣١
٥٠٧٦٠			٥٠٧٦٠		

حـ/ السيـــارات

مدين				دائن	
٩٠٠٠٠	حـــ/ شـــركة الشيماء	٢٠١٢/١/١	٩٠٠٠٠	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١
٩٠٠٠٠			٩٠٠٠٠		

حـ/ فوائد شراء بالتقسيط

مدين				دائن	
٤٥٠٠	حـــ/ شـــركة الشيماء	٢٠١٢/٦/٣٠	٧٩٥٦	حـ/ أ.خ	٢٠١٢/١٢/٣١
٣٤٥٦	حـــ/ شـــركة الشيماء	٢٠١٢/١٢/٣١			
٧٩٥٦			٧٩٥٦		
٢٣٦٠	حـــ/ شـــركة الشيماء	٢٠١٣/٦/٣٠	٣٥٦٤	حـ/ أ.خ	٢٠١٣/١٢/٣١
١٢٠٤	حـــ/ شـــركة الشيماء	٢٠١٣/١٢/٣١			
٣٥٦٤			٣٥٦٤		

ثالثاً: أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي لمحلات التوحيد والنور في ٢٠١٢/١٢/٣١:

حـ/ أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

		مدين	دائن
٧٩٥٦	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط		
٩٠٠٠	حـ/ استهلاك السيارات		

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصـــــول	
أصول ثابتة:	
سيارات	٩٠٠٠٠
(-) مجمع استهلاك سيارات	(٩٠٠٠)
صافي قيمة السيارات بعد الاستهلاك	٨١٠٠٠
(-) دائنون نظير مشتريات بالتقسيط	(٤٧١٩٦)
صافي الجزء من السيارات المملوك فرضاً للشركة	٣٣٨٠٤

يلاحظ أن رصيد حساب دائنون نظير مشتريات بالتقسيط الذي ظهر بقائمة المركز المالي يمثل رصيد حـ/ شركة الشيماء في نهاية عام ٢٠١٢.

✍ **الطريقة الثانية: استخدام حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية:** طبقاً لهذه الطريقة يجعل حـ/ الأصل (مديناً) بثمن الشراء النقدي، ويتم فتح حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية ويجعل مديناً بمجموع الفوائد المستحقة كلها أي أنه يتم إثبات كل الفوائد دفعة واحدة عند التعاقد في حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية، ويتم تسوية هذا الحساب سنوياً مع حـ/ أ.خ، إما بتوسيط حـ/ الفوائد أو مباشرة، **وتكون القيود المحاسبية على النحو التالي:**

(١) عند التعاقد (في تاريخ الشراء):

حـ/ الأصل (ثمن الشراء النقدي)		××
حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية (مجموع الفوائد)		××
حـ/ البائع	××	

(٢) عند سداد القسط الأول:

حـ/ البائع		××
حـ/ النقدية (الصندوق أو البنك)	××	

(٣) في نهاية العام:

أ) تحميل حـ/ أ.خ بالفوائد التي استحقت وسددت خلال العام (بما يخص العام فقط):

حـ/ أ.خ		××
حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية	××	

ب) يتم حساب الاستهلاك على أساس ثمن الشراء النقدي للأصل ثم إقفال حـ/ استهلاك الأصل في حـ/ أ.خ وذلك كما سبق.

مثال رقم (٤):

بالرجوع للمثال رقم (١)، والخاص بشركة الشيماء تأخذ حسابات شركة الشيماء وفوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية الشكل التالي في دفاتر محلات التوحيد والنور:

حـ/ شركة الشيماء

مدين				دائن	
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/٦/٣٠	١٠١٥٢٠	من مذكورين	٢٠١٢/١/١
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٢/١٢/٣١		٩٠٠٠٠ حـ/ السيارات	
٥٠٧٦٠	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١		١١٥٢٠ حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية	
١٠١٥٢٠			١٠١٥٢٠		
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/٦/٣٠	٥٠٧٦٠	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١
٢٥٣٨٠	حـ/ النقدية	٢٠١٣/١٢/٣١			
٥٠٧٦٠			٥٠٧٦٠		

حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية

مدين				دائن	
١١٥٢٠	حـ/ شركة الشيماء	٢٠١٢/١/١	٧٩٥٦	حـ/ أ.خ	٢٠١٢/١٢/٣١
			٣٥٦٤	رصيد مرحل	٢٠١٢/١٢/٣١
١١٥٢٠			١١٥٢٠		
٣٥٦٤	رصيد منقول	٢٠١٣/١/١	٣٥٦٤	حـ/ أ.خ	٢٠١٣/١٢/٣١
٣٥٦٤			٣٥٦٤		

هذا ويأخذ حـ/ السيارات، حـ/، استهلاك السيارات، حـ/ مجمع استهلاك سيارات نفس الشكل السابق توضيحه في الطريقة الأولى والخاص باحتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط في دفاتر المشتري.

أما أثر العمليات السابقة على حساب الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالي لمحلات التوحيد والنور في ٢٠١٢/١٢/٣١ فيأخذ الشكل التالي:

حـ/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

مدين			دائن
٧٩٥٦	حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية		
٩٠٠٠	حـ/ استهلاك السيارات		

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصـــــول	
أصول ثابتة:	
سيارات	٩٠٠٠٠
(-) مجمع استهلاك سيارات	(٩٠٠٠)
صافي قيمة السيارات بعد الاستهلاك	٨١٠٠٠
(-) دائنون نظير مشتريات بالتقسيط	(٥٠٧٦٠)
(-) فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية	(٣٥٦٤)
صافي الجزء من السيارات المملوك فرضاً للشركة	٣٣٨٠٤

يلاحظ أنه في قائمة المركز المالي لمحلات التوحيد والنور في ٢٠١٢/١٢/٣١ يظهر حـ/ السيارات مخصوماً منه رصيد استهلاك السيارات، أيضاً يظهر مخصوماً منه رصيد حـ/ دائنين نظير مشتريات بالتقسيط (بمبلغ رصيد حـ/ شركة الشيماء في هذا التاريخ) بعد تخفيض هذا الرصيد بمبلغ رصيد حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية في هذا التاريخ.

المعالجة المحاسبية للبيع والشراء بالتقسيط لوحدات محدودة العدد ذات قيم كبيرة نسبياً

في دفاتر البائع		في دفاتر المشتري	
الطريقة الأولى	الطريقة الثانية	الطريقة الأولى	الطريقة الثانية
احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط.	استخدام حساب فوائد بيع بالتقسيط تحت التسوية.	احتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط.	استخدام حساب فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية.
✍ يتم إثبات ثمن البيع النقدي بالكامل في تاريخ البيع.	✍ يتم إثبات ثمن البيع النقدي وإجمالي الفوائد المستحقة في تاريخ البيع.	✍ يتم إثبات ثمن الشراء النقدي بالكامل في تاريخ الشراء.	✍ يتم إثبات ثمن الشراء النقدي وإجمالي الفوائد المحتسبة في تاريخ الشراء.
✍ يتم إثبات قيمة الفوائد المستحقة عند استحقاق كل فائدة.	✍ يتم إثبات تحصيل القسط المستحق في تاريخ التحصيل.	✍ يتم إثبات قيمة الفوائد المستحقة عند استحقاق كل فائدة.	
✍ يتم إثبات تحصيل القسط المستحق في تاريخ التحصيل.		✍ يتم إثبات سداد القسط المستحق في تاريخ السداد.	✍ يتم إثبات سداد القسط المستحق في تاريخ السداد.
✍ يتحمل حـ/ المتاجرة بثمن البيع النقدي.	✍ يتحمل حـ/ المتاجرة بثمن البيع النقدي.	✍ لا يتأثر حـ/ المتاجرة.	✍ لا يتأثر حـ/ المتاجرة.
✍ يتحمل حـ/ الأرباح والخسائر بقيمة فوائد البيع بالتقسيط التي استحقت وحصلت خلال العام.	✍ يتحمل حـ/ الأرباح والخسائر بقيمة فوائد البيع بالتقسيط تحت التسوية التي تخص العام.	✍ يتحمل حـ/ الأرباح والخسائر بقيمة فوائد الشراء بالتقسيط التي استحقت وسددت خلال العام.	✍ يتحمل حـ/ الأرباح والخسائر بقيمة فوائد الشراء بالتقسيط تحت التسوية التي تخص العام.
✍ يظهر بقائمة المركز المالي رصيد حـ/ مدينو عملاء نظير مبيعات بالتقسيط.	✍ يظهر بقائمة المركز المالي رصيد حـ/ عملاء نظير مبيعات مخصوماً منه رصيد حـ/ فوائد البيع بالتقسيط تحت التسوية.	✍ يظهر بقائمة المركز المالي حـ/ الأصل مخصوماً منه رصيد حـ/ دائنين نظير مشتريات بالتقسيط.	✍ يظهر بقائمة المركز المالي حـ/ الأصل مخصوماً منه رصيد حـ/ دائنين نظير مشتريات بالتقسيط بعد تخفيض رصيد هذا الحساب بمبلغ رصيد حـ/ فوائد شراء بالتقسيط تحت التسوية.

٤/٤ موضوعات محاسبية أخرى متعلقة بالمبيعات بالتقسيط:

Other accounting issues relating to installement sales

هناك بعض الموضوعات المحاسبية التي ترتبط بالمبيعات بالتقسيط وتستلزم معالجة خاصة من أهمها ما يلي:

١- استبدال سلعة مستعملة بسلعة أخرى جديدة.

٢- التوقف عن السداد واسترداد السلعة.

٣- سداد الأقساط قبل مواعيدها.

٤- تأخر المشتري عن السداد.

٥- خدمات ما بعد البيع.

٦- تحديد قيمة الفوائد التي تحمل على حساب عملاء البيع بالتقسيط.

٧- استخدام المحاسبة وفقاً لأسلوب التقسيط لأغراض تحديد ضريبة الدخل بصفة خاصة.

٨- بيع الأراضي بالتقسيط بمعرفة شركة عقارية متخصصة.

وسوف نعرض كل موضوع من هذه الموضوعات بإيجاز على النحو التالي:

أولاً: استبدال سلعة بسلعة أخرى:

من الأمثلة الشائعة في مجال المقايضة قبول الشركة التي تتاجر في السيارات سيارة مستعملة كجزء من ثمن سيارة جديدة، وقد تظهر مشكلة محاسبية في هذا الصدد إذا قومت السيارة المستعملة الداخلة في المقايضة بقيمة أكبر من اللازم. وفي هذه الحالة تزيد القيمة الاستبدالية للسيارة المستعملة عن قيمتها العادلة الجارية. وعادة ما تحدد الشركة المشترية القيمة العادلة الجارية للسيارة

المستعملة على ضوء السعر المتوقع الحصول عليه من إعادة بيع السيارة بما يضمن استرداد كل التكاليف المباشرة وتحقيق ربح إجمالي عادي. وقد تعتمد الشركة المشترية في تحديد القيمة العادلة الجارية على الأسعار المعلنة في سوق الجملة بالنسبة للسيارات المستعملة وفقاً لنوع كل سيارة والموديل وسنة الصنع.

والجدير بالذكر أن الزيادة في القيمة الاستبدالية عن القيمة العادلة الجارية تعني تخفيض سعر البيع المعلن للسيارة الجديدة. ولذلك، عند تحديد سعر البيع الصافي يجب خصم الزيادة في القيمة الاستبدالية من سعر البيع المعلن. وعندئذ يكون الربح الإجمالي من بيع السيارة الجديدة هو الفرق بين سعر البيع الصافي والتكلفة.

ولتوضيح ما سبق، نفترض أن إحدى الشركات باعت سلعة بالتقسيط بمبلغ ٣٣٠٠ج، بينما كانت تكلفتها ٢٤٠٠ج وقد قبلت الشركة البائعة استبدال هذه السلعة بعد استخدامها بسلعة أخرى جديدة. وقد قدرت القيمة الاستبدالية للسلعة المستعملة بمبلغ ١١٠٠ج، ولكن تتوقع الشركة إنفاق مبلغ ٥٠ج لتجديد السلعة المستعملة قبل بيعها، علماً بأن سعر البيع المتوقع للسلعة المستعملة هو ١٠٠٠ج فقط. فإذا افترضنا أن النسبة المئوية للربح الإجمالي على هذا النوع من السلع المستعملة هي ١٥٪. وهذه النسبة تسمح بتغطية التكاليف البيعية الإضافية وتحقيق ربح إجمالي عادي من عملية إعادة البيع. ونوضح فيما يلي كيفية تحديد الفرق بين القيمة الاستبدالية والقيمة العادلة الجارية للسلعة المستعملة.

تحديد الزيادة في القيمة الاستبدالية عن القيمة العادلة الجارية

القيمة الاستبدالية للسلعة المستعملة			١١٠٠
(-) القيمة العادلة الجارية للسلعة المستعملة:			
القيمة المقدر الحصول عليها من إعادة بيع السلعة		١٠٠٠	
يخصم: التكلفة المتوقعة لتجديد السلعة	٥٠		
الربح الإجمالي (١٠٠٠ج × ١٥٪)	١٥٠	(٢٠٠)	
القيمة العادلة الجارية للسلعة المستعملة			(٨٠٠)
الزيادة في القيمة الاستبدالية عن القيمة العادلة الجارية			٣٠٠

فإذا افترضنا أنه تم استبدال السلعة المستعملة بأخرى جديدة كانت تكلفتها ٢٤٠٠ج، وسعر بيعها بالتقسيط ٣٠٠٠ج، فعندئذ يكون الربح الإجمالي المؤجل ٦٠٠ج، وتكون النسبة المئوية للربح الإجمالي ٢٠٪ (٦٠٠٠ ÷ ٣٠٠٠ = ٢٠٪). ويجب تطبيق هذه النسبة على المتحصلات النقدية بغرض تحديد الربح الإجمالي المحقق. ونوجه النظر إلى أن القيمة العادلة الجارية للسلعة المستعملة وقدرها ٨٠٠ج تعتبر كما لو كانت متحصلات نقدية.

فإذا افترضنا أن الشركة تطبق نظام المخزون المستمر، فعندئذ تسجل عملية البيع بالتقسيط وعملية الاستبدال على النحو التالي:

٨٠٠		حـ/ المخزون (السلع المستعملة)
٢٢٠٠		حـ/ عملاء البيع بالتقسيط (٣٣٠٠ – ١١٠٠)
٢٤٠٠		حـ/ تكلفة البضاعة المباعة بالتقسيط
	٣٠٠٠	حـ/ المبيعات بالتقسيط (٣٣٠٠ – ٣٠٠)
	٢٤٠٠	حـ/ المخزون (السلع الجديدة)
		إثبات بيع سلعة بمبلغ ٣٠٠٠ج، ويتكون هذا المبلغ من سعر بيع إجمالي قدره ٣٣٠٠ج مخصوماً منه الزيادة في القيمة الاستبدالية عن القيمة العادلة الجارية

ثانياً: التوقف عن السداد واسترداد السلعة:

سبق وأن ذكرنا أن عقد البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية يتضمن شرط احتفاظ البائع بحق الملكية حتى يقوم المشتري بسداد جميع الأقساط، وبالتالي إذا توقف المشتري عن سداد أحد الأقساط، فإنه يحق للبائع استرداد السلعة منه وفاء لما عليه من أقساط، وفي هذه الحالة تتم المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

١- يستولي البائع على المبالغ المحصلة حتى تاريخ الفسخ إلى جانب تحميل المشتري بأية تعويضات أخرى مقابل التلف الذي قد يصيب السلعة المستردة.

٢- يقفل رصيد إجمالي الأرباح في الجانب الدائن من حـ/ عملاء البيع بالتقسيط.

٣- يعاد تقويم السلعة عند الاسترداد وتسجل كمردودات تحت مسمى (حـ/ بضاعة مستردة) حيث يقفل في حـ/ المتاجرة، ويمثل الفرق بين قيمتها التقديرية وقيمتها السوقية حـ/ خسائر استرداد سلع التقسيط يقفل في حـ/ أ.خ.

مثال رقم (٥):

بيعت سيارة إلى العميل **محمد الغزالي** بمبلغ ٧٢٠٠ جنيه علماً بأن تكلفتها ٤٠٠٠ جنيه وذلك بنظام البيع بالتقسيط على ١٢ قسط شهرياً (بدون مقدم)، وبعد سداد ٦ أقساط توقف عن السداد، فاستردت الشركة السيارة منه وقدرت قيمتها الاستردادية بمبلغ ١٤٠٠جنيه.

المطلوب إجراء قيد اليومية اللازمة.

الحـــل

قيمة القسط = $\frac{٧٢٠٠}{١٢}$ = ٦٠٠ جنيه

الأقساط الباقية بدن تحصيل = ٧٢٠٠ – ٣٦٠٠ = ٣٦٠٠ جنيه

الأرباح الإجمالية للآلة = ٧٢٠٠ – ٤٠٠٠ = ٣٢٠٠ جنيه

نسبة مجمل الربح = $\frac{٣٢٠٠}{٧٢٠٠}$ × ١٠٠ = ٤٤,٠٪

الأرباح المحققة = ٧٢٠٠ × ٤٤,٠٪ = ١٤٢٢ جنيه

الأرباح غير المحققة = ٣٢٠٠ – ١٤٢٢ = ١٧٧٨ جنيه

١٤٠٠		حـ/ بضاعة مستردة من العملاء
١٧٧٨		حـ/ أرباح غير محققة
٤٢٢		حـ/ خسارة الاسترداد
	٣٦٠٠	حـ/ عملاء البيع بالتقسيط

ثالثاً: سداد الأقساط قبل مواعيدها:

إذا سدد العميل باقي الثمن قبل موعد حلوله فإنه يمنح خصماً مقابل تعجيل الدفع – يعادل الزيادة التي تم إضافتها لسعر البيع النقدي عن الفترة الباقية من مدة الأقساط ويتم إثبات ذلك بالقيد التالي:

××		حـ/ النقدية
××		حـ/ خصم مسموح به (يمثل باقي الفوائد المستحقة)
	××	حـ/ عملاء البيع بالتقسيط

رابعاً: تأخر المشتري عن السداد:

في حالة تأخر المشتري عن سداد بعض الأقساط وقبول البائع ذلك وعدم استرداده للسلعة، ففي هذه الحالة تفرض على المشتري غرامة تأخير على الأقساط التي لم تسدد، ويأخذ القيد المحاسبي الشكل التالي عند سداد الأقساط المتأخرة.

حـ/ النقدية		××
حـ/ عملاء البيع بالتقسيط	××	
حـ/ غرامة التأخير	××	

حيث تقفل الغرامة بعد ذلك في حـ/ أ.خ بالقيد التالي:

حـ/ غرامة التأخير		××
حـ/ أ.خ	××	

حالات عملية غير محلولة

حالة رقم (١)

في أول يناير ٢٠١٢ باعت **شركة هبه** للسيارات سيارة نقل إلى **شركة الشيماء** بعقد بيع مع حفظ حق الملكية، وكان سعر بيعها النقدي ١٥٠٠٠ جنيه، على أن يسدد الثمن على أربعة أقساط نصف سنوية قيمة القسط ٤٢٣٠ جنيه ويستحق القسط الأول في ٢٠١٢/٦/٣٠ وكانت شركة هبة تحتسب الفوائد على الرصيد بمعدل ٥٪ عن مدة القسط.

المطلوب

إعداد الحسابات اللازمة في دفاتر شركة هبه للسيارات لإثبات ما تقدم، مع بيان أثر هذه العمليات على الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي لها، علماً بأن شركة الشيماء قد قامت بسداد الأقساط في مواعيدها نقداً.

حالة رقم (٢)

في أول يناير سنة ٢٠١٢ اشترت **شركة العربي** من **الشركة الأهلية** لمعدات النسيج، بعقد شراء بالتقسيط مع حفظ حق الملكية للبائع آلات نسيج اتفق على تسديد قيمتها على النحو التالي:

- ١٥٠٠ جنيه تدفع نقداً عند التعاقد.
- الباقي يسدد على خمسة أقساط نصف سنوية متساوية، قيمة كل منها ٥٠٠ جنيه تدفع في نهاية شهر يونيو وشهر ديسمبر من كل سنة.

فإذا علمت أن:

١- الفائدة تحسب بمعدل ٦٪ سنوياً، وأنها تعلي كل ٦ شهور.

٢- الشركة تختتم حساباتها في ٣١ ديسمبر من كل عام.

٣- الآلات تستهلك على ١٠ أقساط سنوية متساوية.

المطلوب

تصوير الحسابات التي تظهر في دفتر أستاذ الشركة المشترية حتى نهاية سداد قيمة الأصل، مع بيان قيمة الآلات التي تظهر في الميزانية التي تصور في نهاية السنوات ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٤.

حالة رقم (٣)

في أول يناير ٢٠١٢ باعت الشركة المصرية للآلات والمعدات آلة خراطة إلى الشركة الهندسية للجرارات بعقد بيع بالتقسيط وكان سعر بيعها النقدي ٧٠٠٠ جنيه، وشروط البيع كما يلي:

- **تدفع الشركة الهندسية للجرارات ٢٠٠٠ جنيه نقداً مقدماً عند التعاقد ويسدد الباقي على ستة أقساط نصف سنوية ويستحق القسط الأول في ٣٠ يونيه ٢٠١٢.**
- **تحتسب المصرية للآلات والمعدات فوائد على رصيد الحساب بمعدل ٦٪ سنوياً، فإذا علمت أن الشركة المشترية تستهلك الآلة بمعدل ١٠٪ قسط ثابت سنوياً.**

المطلوب

إعداد الحسابات اللازمة في دفاتر البائع والمشتري لإثبات ما تقدم وذلك في الحالتين الآتيتين، مع بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية.

١- إتباع طريقة تعلية الفوائد عند استحقاق كل قسط.

٢- إتباع طريقة فتح حساب الفوائد تحت التسوية.

حالة رقم (٤)

في ٢٠١١/١٢/٣١ باعت **شركة أبو حبيب** سيارتي نقل بنظام البيع بالتقسيط مع حفظ الملكية إلى **محلات الأمل** بقيمة نقدية ٤٥,٠٠٠ جنيه وبالشروط الآتية:

١- ثمن البيع بالتقسيط ٥٠٧٦٠ جنيهاً يسدد على أربعة أقساط سنوية قيمة كل قسط ١٢٦٩٠ جنيه يستحق أولها في ٢٠١٢/١٢/٣١.

٢- تحسب فوائد بمعدل ٥٪ سنوياً على الجزء المتبقي من ثمن البيع.

٣- معدل استهلاك سيارات النقل ٢٠٪ سنوياً.

المطلوب

١- قيود اليومية اللازمة لإثبات ما سبق في دفاتر البائع والمشتري حتى ٢٠١٢/١٢/٣١.

٢- تصوير حساب كل من البائع وحساب المشتري في ٢٠١٢/١٢/٣١.

٣- توضيح تأثير ما سبق على الحسابات الختامية والميزانية لكل من البائع والمشتري في ٢٠١٢/١٢/٣١.

حالة رقم (٥)

بيعت آلة إلى العميل **جمل والي** بمبلغ ٣٦٠٠جنيه علماً بأن تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه وذلك بنظام البيع بالتقسيط على ١٢ قسم شهرياً (بدون مقدم)، وبعد سداد ٦ أقسام توقف عن السداد، فاستردت الشركة الآلة منه وقدرت قيمتها الاستردادية بمبلغ ٧٠٠ جنيه.

المطلوب إجراء قيد اليومية اللازمة.

٥

الفصل الخامس

٥ـ المحاسبة عن بضاعة الأمانة

(٥) المحاسبة عن بضاعة الأمانة

١/٥ مقدمة:

اتسم العقد الأخير من القرن العشرين وحتى الآن بالتطورات السريعة في مجال الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات ونظم التصنيع، كما شهد توقيع العديد من الاتفاقيات مثل الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) والتي سوف يترتب على تنفيذها فتح الأسواق بين الدول الموقعة عليها وحرية نقل السلع والخدمات دون حواجز جمركية، مما جعل العالم سوقاً واحدة هائلة متاحة للجميع، ويتأثر بمتغيراتها المنتجون والمستهلكون على السواء، مما زاد من حدة المنافسة بين الشركات.

ولم تقتصر المنافسة على الشركات المحلية فقط، وإنما امتدت لتشمل الشركات الأجنبية التي تعمل في مجال النشاط، ولم يعد أمام تلك الشركات أي سبيل لبقائها أو المحافظة على حصتها من السوق المحلية والعالمية، أو طموحاً منها إلى زيادة هذه الحصة، إلاَّ الدخول في تكتلات اقتصادية ضخمة، تدعم إمكانياتها وقدراتها على تحقيق مزايا تنافسية.

ويتزايد كل يوم عدد الشركات والمؤسسات الاقتصادية التي تندمج مع بعضها ليتمخض عنها كيانات اقتصادية عملاقة، كما ظهرت العديد من المنظمات والتكتلات الاقتصادية مثل منظمة التجارة العالمية World Trade Organization (W.T.O) والسوق الأوربية المشتركة. ونتطلع إلى قيام سوق عربية مشتركة إذا رغبنا في أن يبق للدول العربية موقعاً ومكاناً على الخريطة الاقتصادية العالمية، حيث ستذوب وتتلاشى الكيانات الاقتصادية الصغيرة، كمردود طبيعي لضعف موقفها التنافسي في مواجهة الكيانات الاقتصادية العملاقة.

وفي ظل هذه البيئة السائدة إزدادت حدة المنافسة بين الشركات، مما وضع العديد من العوائق أمام تصريف منتجاتها، ولجأت إلى مواجهة ذلك من خلال التعامل مع أكبر عدد من الوكلاء بهدف تغطية أكبر مساحة جغرافية سواء داخل أو خارج الدولة، وهذا ما أُطلق عليه بضاعة الأمانة.

وتلجأ العديد من الشركات لبيع وتصريف منتجاتها بنظام الأمانة، حيث يتم اختيار موزعين (وكلاء) معتمدين لها، يقوموا ببيع البضاعة لحساب الشركة الأصلية (الأصيل أو الموكل) والتي تظل البضاعة مملوكة لها وذلك على الرغم من انتقالها لحوزة الوكيل.

ولاشك أن نظام البيع بالأمانة يحقق العديد من المزايا سواء للأصيل (الموكل) أو للموزع (الوكيل) الذي يقوم ببيع البضاعة مقابل عمولة. وسوف يتم تناول بضاعة الأمانة من خلال النقاط الآتية:

١- ماهية وأهمية بضاعة الأمانة والأطراف المتعاملة معها.

٢- الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة.

٣- خطوات أو مراحل عقد بضاعة الأمانة.

٤- المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة.

١- ماهية وأهمية بضاعة الأمانة والأطراف المتعاملة معها:

تلجأ بعض الشركات رغبة منها في توسيع نطاق أعمالها وزيادة مبيعاتها إلى استخدام وكلاء لها في مناطق أخرى داخل البلاد أو خارجها.

وتقوم الشركة باختيار وكلائها (موزعيها) من ذوي السمعة المالية القوية وممن لهم خبرة بالسوق(*) ببيع الباضعة ليقوموا ببيعها

(*) يُشترط مع الوكلاء ألا يقوموا بنشاط لمنتجات منافسه حتى لا يُضار الموكل، ويتم تسجيل الاتفاق بين الموكل والوكيل في عقد الوكالة بالعمولة، والذي يحتوي على الشروط والواجبات والإلتزامات التي تتم من خلال تنفيذ العقد أو التي تحدد العلاقة بين الطرفين.

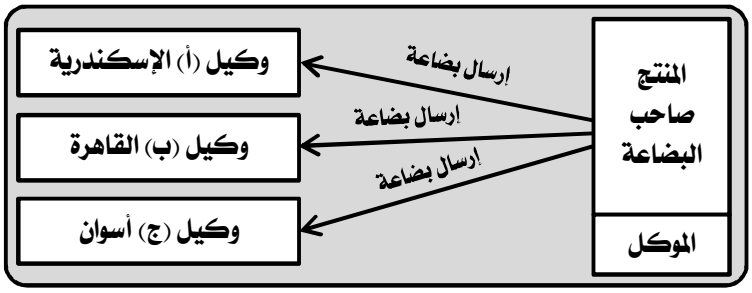
لحساب الموكل وتحت مسؤوليته في مقابل عمولة تحسب عادة كنسبة مئوية من المبيعات.

ولا يترتب على عملية إرسال البضاعة من الموكل إلى الوكيل نقل ملكيتها إلى الوكيل وإنما تظل ملكيتها للموكل وتعتبر بمثابة أمانة لدى الوكيل لحين بيعها.

وتفضل الشركات استخدام بضاعة الأمانة لتصريف منتجاتها عن فتح فروع عديدة لها في المناطق التي ترغب في تصريف منتجاتها بها لعدة أسباب من أهمها ما يلي:

أ- عدم تناسب تكلفة إنشاء الفروع مع الزيادة في قيمة المبيعات المنتظر تحقيقها.

ب- موسمية السلع التي يتعامل فيها الموكل، خاصة إذا كانت قابلة للتلف، الأمر الذي يتطلب ضرورة تصريفها بسرعة، كما هو الحال بالنسبة للمنتجات الزراعية. ويمكن إيضاح عملية إرسال البضاعة من الموكل للوكيل من خلال الشكل التالي:



شكل رقم (١) يوح عملية إرسال البضاعة من الموكل للوكلاء

وبذلك يتضح أن أطراف علاقة الوكالة تتمثل في الأطراف الثلاثة التالية:



(١) **الموكل (الأصيل)**: وهو المالك الأصلي للبضاعة والذي يحتفظ بسند الملكية لبضاعة الأمانة.

(٢) **الوكيل (الموزع)**: وهو الشخص الموكل إليه بيع بضاعة الأمانة لحساب المالك الأصلي (الموكل أو الأصيل) مقابل عمولة محددة، ويحتفظ بالبضاعة لديه لحين إتمام عملية البيع، ولكنه لا يُعد مالكاً لها، إذ تظل الملكية للموكل صاحب البضاعة الأصلي. ومن ثم فإن الوكيل لا يُسأل عن تلف البضاعة أو فقدها إلا في الحدود التي ينظمها العقد، كما أن الوكيل يمكنه رد البضاعة الزائدة عن قدرته على التصريف. والوكيل لا يعتبر مديناً بقيمة البضاعة المرسلة إليه وإنما فقط مدين بقيمة البضاعة التي يقوم ببيعها فعلاً. ولذلك فإن البضاعة الباقية لدى الوكيل في آخر المدة المالية لا تعتبر من ضمن موجوداته (الأصول)، وإنما من ضمن أصول الموكل، وبالتالي تظهر في قائمة المركز المالي للأخير.

(٣) **المشتري النهائي (العميل)**: وهو الشخص الذي يقوم بشراء البضاعة من الوكيل (الموزع)، حيث يرتبط معه بعلاقة تعاقدية لسداد ثمن الشراء واستلام البضاعة، ولا توجد علاقة بين المشتري والموكل، وإنما تتحدد العلاقة الأساسية بينه وبين الوكيل الذي باع له البضاعة، وأصدر فاتورة البيع.

٢- الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة:

يتكون عقد بضاعة الأمانة من طرفين أساسيين هما:

- الموكل (الأصيل): وهو الشخص الذي يقوم بإرسال البضاعة (التاجر أو المصنع).
- والوكيل (الموزع): وهو الشخص الذي يتولى استلام البضاعة وبيعها لحساب الموكل.

وقد قام المشرع المصري بتنظيم العلاقة بين الموكل والوكيل من ناحية وبينهما وبين العميل أو المشتري من ناحية أخرى. حيث حددت المادة (٨١) من القانون التجاري العلاقة بين الوكيل والموكل، ومسؤولية كلاً منهما تجاه الآخر.

ومن أهم خصائص عقد بضاعة الأمانة (عقد الوكالة) ما يلي:

١/٢ استلام البضاعة:

يقوم الوكيل باستلام البضاعة من الموكل وعليه أن يُعد المكان اللازم لتخزينها وعرضها حتى يتم بيعها ولا يعني ذلك انتقال ملكية البضاعة إلى الوكيل وإنما تظل البضاعة ملكاً للموكل حتى يتم بيعها بواسطة الوكيل فتنتقل ملكيتها للمشتري.

٢/٢ فاتورة البيع:

تصدر فاتورة البيع التي توجه للعميل بإسم الوكيل ويعني ذلك أن الوكيل يقوم ببيع البضاعة بإسمه ولكن لحساب موكله، وبالتالي يتمتع الموكل بما تدره هذه البضاعة من أرباح ويتحمل ما ينجم عنها من خسائر.

٣/٢ عمولة الوكيل:

يتقاضى الوكيل في مقابل قيامه ببيع البضاعة لحساب موكله عمولة تحسب عادة كنسبة مئوية من ثمن البيع وفي هذه الحالة لا يضمن الوكيل سداد قيمة المبيعات الآجلة للموكل، بمعنى أن الموكل سوف يتحمل الخسارة التي تنتج عن توقف المشتري عن السداد طالما أن الوكيل لم يقصر في اختيار العميل أو في المطالبة بالدين في الوقت المناسب.

وقد يتفق الوكيل مع موكله على أن يتقاضى عمولة إضافية تحتسب عادة كنسبة مئوية من المبيعات الآجلة، تسمى "عمولة ضمان السداد"، وفي هذه الحالة يكون الوكيل مسؤولاً عما ينتج عن توقف العميل أو المشتري عن السداد.

٤/٢ حقوق وواجبات الوكيل:

١/٤/٢ حقوق الوكيل:

١) الحصول على عمولة محددة مقابل قيامه بعملية البيع ينص عليها عقد الوكالة المبرم بين الموكل والوكيل وعادة ما يتم حسابها على أساس نسبة من قيمة المبيعات.

٢) إسترداد كافة المصروفات التي ينفقها على بضاعة الأمانة لحساب الأصيل مثل مصاريف النقل والشحن والتخزين والتأمين.

٣) يقوم الوكيل ببيع البضاعة بإسمه، حيث تصدر فاتورة البيع بذلك، ولا علاقة للعميل بالمالك الأصلي للبضاعة.

٤) يمكن للوكيل منح ائتمان لبعض العملاء وفقاً لظروف عملية البيع وطبيعة الاتفاق مع الأصيل، وحيث أن الموكل هو المالك الأصلي للبضاعة فإنه يتحمل مخاطر البيع بالأجل طالما أن الوكيل لم يُقصِّر في اختيار العملاء ودراسة مراكزهم المالية وكذلك المطالبة بالسداد في الوقت المحدد. ويتم ذلك فيما عدا حالة الاتفاق بين الموكل والوكيل على تقاضي الأخير عمولة ضامنة للسداد حيث يكون بموجبها ضامناً للعملاء في سداد قيمة البضاعة المباعة ومسئولاً عن أي خسائر تتحقق نتيجة توقفهم عن الدفع.

٥) يحق للوكيل منح ضمان لجودة البضائع المباعة، وذلك في حدود الاتفاق الذي يتم بينه وبين الموكل، ويكون الموكل ملتزماً بتلك الضمانات.

٢/٤/٢ واجبات الوكيل:

١) أن يقوم ببذل العناية الكافية للمحافظة على بضاعة الأمانة وحمايتها من السرقة والضياع وفقاً لطبيعة البضاعة، وبذلك فإنه لا

يعد مسئولاً عن الأضرار التي قد تحدث للبضاعة طالما بذل تلك العناية في المحافظة عليها.

٢) يجب على الوكيل أن يقوم بفصل بضاعة الأمانة عن البضاعة المملوكة له ويكون قادراً على التمييز بينهما، كما يتم فصل حسابات العملاء المتعلقين ببضاعة الأمانة عن غيرهم من العملاء.

٣) يجب على الوكيل عندما يقوم بمنح الائتمان للعملاء أن يبذل أقصى جهد في التحقق من مراكزهم المالية قبل أن يوافق على منح الائتمان لهم، وألا يُقصر في المطالبة بالديون المستحقة عليهم في مواعيد استحقاقها.

٤) أن يُقدم إلى موكله بصورة منتظمة حساباً يُسمى "حساب المبيع"، يوضح فيه ما يلي:

- تفاصيل المبيعات (نقدية أو آجله).
- المصروفات التي قام بإنفاقها في سبيل تصريف البضاعة، بالإضافة إلى عمولته محسوبة على الأساس المتفق عليه بينهما.
- المبالغ التي سددها إلى الموكل نقداً أو بشيكات أو بموجب سندات إذنية أو كمبيالات لصالح موكله.

علماً بأنه لا يحق للوكيل الاحتفاظ بقيمة مبيعات بضاعة الأمانة لديه أو أن يقوم باستثمارها لحسابه بأي صورة.

وفيما يلي صورة لكشف حساب المبيع وما يجب أن يتضمنه من بيانات:

كشف حساب المبيع

اسم الوكيل بالعمولة .....

التاريخ ..... حساب المبيع رقم .....

..... عن الفترة ..... إلى .....

المبلغ		بيان	تاريخ
كلي	جزئي		
		قيمة المبيعات	
	××	وحدة نقداً بسعر	
	××	وحدة على الحساب بسعر	
××		إجمالي قيمة المبيعات (١)	
		المصاريف والعمولة	
	××	م. نقل وتخزين	
	××	م. تأمين	
	××	م. عمولة بواقع .... ٪	
(××)		إجمالي المصاريف (٢)	
×××		الرصيد (٣) = (١-٢)	
		الدفعات تحت الحساب	
	××	شيك رقم	
	××	كمبيالة / سندات في رقم	
(××)		(٤)	
×××		الرصيد المستحق للموكل (٥) = (٣-٤)	
(××)		سدد بشيك رقم	

٥/٢ مسؤوليات الوكيل:

تشمل مسؤوليات الوكيل فيما يلي:

أ- يعتبر الوكيل مسئولاً أمام موكله عن المبالغ التي يحصلها نتيجة بيع البضاعة لحسابه وعلى ذلك لا يمكن للموكل أن يرجع على المشتري بثمن هذه البضاعة إذا توقف الوكيل عن السداد.

ب- يعتبر الوكيل مسئولاً أمام المشتري أو العميل عما يكتشف من عيوب في البضاعة، ومع ذلك إذا قام الوكيل ببيع البضاعة بإسم موكله دون علمه ومن ثم يعتبر العميل حسن النية ويمكنه بالتالي أن يرجع على الموكل طبقاً للقواعد المقررة في هذا الشأن.

٦/٢ إسترداد البضاعة:

يكون للموكل الحق في إسترداد البضاعة إذا لم يتمكن الوكيل من تصريفها، ومع ذلك إذا كان للوكيل دين نشأ في ذمة الموكل قبل قيامه بإرسال البضاعة نتيجة لمعاملات أخرى بينه وبين الموكل أو بسببها، فيكون للوكيل في هذه الحالة حق مصادرتها حتى يستوفي دينه.

٧/٢ إنتهاء عقد الوكالة:

ينتهي عقد الوكالة بما يلي:

- بإنقضاء الأجل المحدد للعقد.
- إنتهاء الغرض من العقد.
- وفاة أحد طرفي عقد الوكالة.
- كما يجوز لأحد طرفي عقد الوكالة إنهاء عقد الوكالة قبل إنقضاء الأجل أو إنتهاء الغرض منه شريطة تعويض الضرر الذي يلحق بالطرف الآخر من جراء ذلك.

٣- خطوات أو مراحل عقد بضاعة الأمانة:

تمر عملية بضاعة الأمانة والخطوات التالية:

١/٣ توقيع عقد الوكالة:

يجب أن يتم توقيع عقد الوكالة بين الموكل والوكيل وهذا العقد يتضمن كافة الشروط الواجب توافرها في عقود الوكالة بالعمولة من حيث نسبة العمولة المقررة ونوعها، ومدة سريان العقد، وشروط البيع، وكيفية إرسال الدفعات أو سداد المستحق على الوكيل، ومواعيد إرسال كشف حساب المبيع وغيرها.

٢/٣ إرسال البضاعة إلى الوكيل:

يقوم الموكل بتجهيز البضاعة المتفق عليها ويرسلها إلى وكيله مرفقاً بها "فاتورة صورية" تتضمن بيان بالكمية المرسلة ومواصفاتها وسعر بيع الوحدة ويعتبر هذا السعر هو الحد الأدنى الذي لا يستطيع الوكيل البيع بأقل منه، وهو عادة يكون أعلى من سعر التكلفة، ويتحمل الموكل في سبيل إرسال البضاعة لوكيله مصاريف اللف والحزم والنقل والتأمين عليها.

٣/٣ إستلام الوكيل للبضاعة:

عندما يقوم الوكيل بإستلام البضاعة المرسلة إليه من الموكل فإنه يطابق هذه الأصناف مع ما ورد بالفاتورة الصورية، ثم يقوم بنقل البضاعة إلى مخازنه ويتحمل في سبيل ذلك مصاريف نقل وتخزين وتأمين وغيرها، وجميعها يحملها على حساب موكله وفى حالة وجود أي إختلاف بين الأصناف المرسلة وما ورد في الفاتورة الصورية، يقوم الوكيل بإخطار موكله بذلك.

٤/٣ إرسال دفعات إلى الموكل:

يقوم الوكيل من وقت لآخر وحسب الاتفاق المبرم مع موكله بإرسال دفعات تحت الحساب في صورة شيكات مصرفية أو كمبيالات أو سندات إذنية أو نقدية.

٥/٣ إرسال حساب المبيع:

يقوم الوكيل في نهاية الفترة المتفق عليها للمحاسبة بإرسال حساب المبيع إلى موكله وقد يرفق به شيكاً أو حوالة بريدية أو كمبيالة أو سند إذني بالرصيد المستحق للموكل كما هو وارد بكشف حساب المبيع.

٤- المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة:

تختلف المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة في دفاتر كل من الموكل والوكيل، حيث أن لكل منهما دفاتره المستقلة. وهذا الاختلاف يعكس اختلاف في المنظور الذي ينظر منه كل منهما إلى بضاعة الأمانة والعمليات التي تجرى عليها حتى يتم تحويلها إلى صورة النقدية.

١/٤ إرسال بضاعة الأمانة للوكيل:

عندما يقوم الموكل بإرسال بضاعة الأمانة للوكيل فإنه يظل محتفظاً بملكية هذه البضاعة حتى يقوم الوكيل بتصريفها بالبيع، أي أن ملكية البضاعة لا تنتقل إلى الوكيل ولا يكون ملزما بسداد قيمتها. ولذلك لا تؤثر إرسال البضاعة من الموكل إلى الوكيل على ممتلكات أو التزامات أي منهما بيد أن عملية إرسال البضاعة من الموكل إلى الوكيل والتي يترتب عليها استلام الوكيل للبضاعة الواردة من الموكل، تظهر في دفاتر الطرفين على النحو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

يقوم الموكل بفصل البضائع التي تم إرسالها للوكيل من مخازنه في حساب مستقل يسمى "حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل" وهذا الحساب يعتبر حساباً لنتيجة النشاط في بضاعة الأمانة التي يتم إرسالها للوكيل. ومن ثم يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة البضاعة

المرسلة وأي مصروفات أخرى يتم انفاقها بمعرفة الموكل، ثم يجعل مدينا أيضا بالمصروفات التي ينفقها الوكيل.

ويجعل حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل دائنا بالبضاعة المرتدة من الوكيل وكذلك بالمبيعات المختلفة.

كما أن الموكل يفتح حسابا للبضاعة المرسلة للوكيل أيضا يسمى "حساب بضاعة الأمانة المرسلة" يجعل دائنا بتكلفة البضاعة التي يتم إرسالها للوكيل ويجعل مدينا بالبضاعة المرتجعة من الوكيل مرة أخرى ثم يقفل هذا الحساب في حساب المتاجرة في نهاية الفترة المالية.

وعلى ذلك يكون قيد البضاعة التي ترسل للوكيل كما يلى:

من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل	××	
(إثبات البضاعة للوكيل بالتكلفة)		

وفي نهاية الفترة يقفل حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة في حـ/ المتاجرة.

ب- في دفاتر الوكيل:

إن ورود البضاعة إلى الوكيل لا يؤثر على أصوله والتزاماته ومن ثم فقد يكتفى الوكيل بعمل مذكرة استلام بضاعة الأمانة يثبت فيها البضاعة التي ترد له، وذلك كما يلي:

مذكرة استلام بضاعة أمانة

استلمنا من موكلنا/ ..... بضاعة/ .....
بتاريخ .....، تُباع بحد أدنى بـ ..... ج، وبعمولة بنسبة .....٪ من قيمة المبيعات.

غير أنه يمكن للوكيل أن يثبت قيد نظامي لا يؤثر على أصوله والتزاماته كما يلى:

من حـ/ بضاعة أمانة واردة من الموكل		××
إلى حـ/ جاري الموكل بضاعة أمانة	××	
(إثبات بضاعة الأمانة الواردة من الموكل بسعر الفاتورة الصورية وعمولة ...)		

وعندما يُباع جزء من بضاعة الأمانة يتم خصمها من الرصيد عن طريق قيد عكسى للقيد النظامي السابق كما يلي:

من حـ/ جاري الموكل بضاعة أمانة		××
إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة من الموكل	××	
(إثبات بضاعة الأمانة الواردة من الموكل بسعر الفاتورة الصورية وعمولة ...)		

وتقيم بضاعة الأمانة الباقية آخر المدة وذلك بسعر الفاتورة الصورية ويظهر هذا الرصيد في جانب الأصول في الميزانية ويقابله في جانب الخصوم رصيد حساب الموكل بضاعة أمانة.

٢/٤ مصروفات بضاعة الأمانة:

تستلزم عملية إرسال بضاعة الأمانة للوكيل واستلام الوكيل لها مصروفات مثل مصروفات الشحن والتفريغ والتأمين والرسوم الجمركية ....الخ . وقد يقوم الموكل نفسه بدفع المصروفات أو قد ينوب الوكيل عنه في عملية دفعها، وسواء قام الموكل أو الوكيل بعملية دفع تلك المصروفات، فإنها تظل عبئاً على الموكل يتحمله، لأن البضاعة حتى وان كانت قد انتقلت منه للوكيل إلا أنه يظل هو (الموكل) المالك الحقيقي لها.

ويتم معالجة مصروفات بضاعة الأمانة على النحو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

١- مصروفات بمعرفة الموكل نفسه:

وهى المصروفات التي يتولى الموكل دفعها نقدا أو بشيكات أو يلتزم بسدادها لموردي خدمات النقل والتأمين والتفريغ .. الخ. وفي كل تلك الحالات يجعل حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل مدينا بتلك المصروفات كتكلفه يتحمل بها حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل وهو حساب نتيجة ويتحدد الطرف الثاني للقيد حسب كيفية دفع تلك النفقات أو حسب كونها مازالت مستحقه لموردي الخدمات، ويتم تسجيل هذه المصروفات من واقع فواتير الخدمة وايصالات الدفع للقائمين بتلك الخدمات ويكون القيد كالآتي:

××		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل
	××	إلى حـ/ الخزينة - البنك - الموردين - الدائنين
		(إثبات مصروفات بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل بمعرفتنا (الموكل))

٢- مصروفات بمعرفة الوكيل (سداد الوكيل المصروفات):

قد يتم شحن البضاعة في بلد الموكل. وعند وصولها أي بلد الوكيل يتولى الوكيل دفع مصروفات الشحن والتفريغ. ومن ثم فان الوكيل يكون دفع هو المصروفات نيابة عن الموكل لأن البضاعة لا تمثل بالنسبة له مشتريات. ولذلك يتم إعلام الموكل بتلك المصروفات من خلال كشف الحساب الذي يرسله الوكيل للموكل، والذي يتضمن بدوره تلك المصروفات.

ويتولى الموكل تحميل تلك المصروفات على حساب النتيجة وهو حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل. ويجعل جاري الوكيل دائنا بها، كالآتي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ جاري الوكيل	××	

ومـن الجـدير بالـذكر أنـه إذا لـم يـتم إفـادة الموكـل بالمصـاريف التـي سـددها الوكيـل، لا يثبتهـا الموكـل إلاَّ عنـدما يـرد إليـه كشـف المبيـع متضمناً هذه النفقات. ويكتفي فقط بتسجيلها بدفاتر الوكيـل لأنـه قـام بعملية السداد.

ب- في دفاتر الوكيل:

الوكيل لا يسجل في دفـاتر المصـروفات التـي يـدفعها أو يلتـزم بدفعهـا الموكل على بضاعة الأمانة، وتلك من البديهيات في مثل تلـك العلاقة التـي تـربط بـين الموكـل والوكيـل، ولكـن يسـجل الوكيـل فـي دفاتره المصروفات التي يقوم بـدفعها نيابـة عـن الموكـل. ولـذلك فـإن الوكيل في دفاتره يجعل الموكل مدينا عن طريق حسـابه الجـاري بتلـك المصروفات ويكون الطرف الثـاني للقيـد حسـب طريقـة سـداد الوكيـل النفقات على النحو التالي:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ الخزينة – البنك – مورد الخدمة - الدائنين	××	

٣/٤ مرتجعات بضاعة الأمانة:

أحيانا يقوم الوكيل برد جزء مـن بضـاعة الأمانـة المرسـلة إليـه من الموكل لسبب من الأسباب الآتية:

١- زيادتها عن الحصة المتفق عليها بين الطرفين.

٢- وجود عيوب فنية في تلك البضاعة.

٣- عدم إمكانية تصريف البضاعة بالأسعار التي حددها الموكل.

ولمـا كانـت تلـك المرتجعـات تمثـل مـن وجهـة نظـر الموكـل تخفيضاً للبضاعة المرسلة للوكيل، فإنه يتم تسجيلها بقيد عكسى لقيـد إرسالها حتى يتم تخفيض تكلفة بضاعة الأمانة في حساب النتيجة وهـو

حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل ولما كانت تمثل من وجهة نظر الوكيل تخفيضا في البضاعة التي في حوزته بالرغم من ملكية الموكل لها، فإنه أيضا يتم تسجيلها بقيد عكسى لقيد استقبال تلك البضاعة وهو القيد النظامي. وفي حالة عدم تسجيلها بقيد نظامي، فإنه يتم تسجيلها في الدفاتر البيانية الخاصة بتلك البضاعة. وتكون المعالجة المحاسبية في دفاتر كل منهما كالآتى:

أ- في دفاتر الموكل:

١- قيمة البضاعة المرتجعة:

تسجل البضاعة المرتجعة للموكل من الوكيل بقيد عكسى لقيد إرسالها، ولما كانت تلك البضاعة تسجل بالتكلفة عند الإرسال، فإنه يتم تسجيل المرتجعات، بالتكلفة بالقيد التالي:

من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	××	

٢- مصروفات البضاعة المرتجعة:

تتكون مصروفات البضاعة المرتجعة من:

أولاً: نصيبها من المصروفات التي قد تم تحميلها على البضاعة المرسلة. سواء تم دفعها بواسطة الموكل أو الوكيل، ويتحدد هذا النصيب بمقدار نسبة كمية البضاعة المرتجعة إلى كمية البضاعة المرسلة للوكيل. ومن ثم يتم تخفيض حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بجعله دائناً، وبجعل حساب مصروفات البضاعة المرتجعة مديناً.

من حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

ثانياً: نفقات خاصة بالمردودات من شحن وتفريغ، وسواء دفعها الموكل بنفسه أو دفعها عنه الوكيل ، يتم تحميل تلك المصروفات على حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة ويجعل حساب جاري الوكيل دائنا إذا تم

دفعها بواسطته، أما إذا دفعها الموكل فإن طبيعة عملية الدفع هى التي تحدد طرف القيد وبالتالي تسجل كما يلي:

××	من حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة	
	إلى حـ/ (جاري الوكيل – الخزينة – البنك – مورد الخدمة)	××

ويمكن بطبيعة الحال ضم القيدين السابقين في قيد مركب واحد. وفي نهاية الفترة يتم إقفال حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة في حساب الأرباح والخسائر العام أو في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

ب- دفاتر الوكيل:

١- قيمة البضاعة المرتجعة:

تتوقف عملية تسجيل البضاعة المرتجعة من الوكيل للموكل (في دفاتر الوكيل) على كيفية تسجيل البضاعة الواردة إليه من الموكل فإذا كان قد سبق أن تم تسجيلها بقيد نظامي فإن عملية الارتجاع تسجل بقيد نظام عكسي وإذا كانت قد تم تسجيلها في سجل بياني، فيتم تسجيلها فيه مخصومة من البضاعة الواردة للوصول إلى صافي قيمة البضاعة.

ولما كان الوكيل يسجل ورود البضاعة إليه من الموكل بسعر الفاتورة الصورية، فإن المرتجعات أيضاً تسجل بسعر الفاتورة الصورية في القيد النظامي كالآتي:

××	من حـ/ الموكل بضاعة أمانة	
	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	××

٢- مصروفات البضاعة المرتجعة بمعرفة الوكيل:

يسجل الوكيل ما دفعه على رد البضاعة إلى الموكل في دفاتره، بأن يجعل الموكل مديناً من خلال حسابه الجاري ويتحدد الطرف الثاني حسب كيفية سداد تلك المصروفات كالآتي:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ الخزينة – البنك – مورد الخدمة	××	

٤/٤ تحويل البضاعة لوكيل آخر:

أحياناً قد يطلب الموكل من وكيله تحويل جزء من البضاعة التي لديه لوكيل أخر في نفس المنطقة أو في منطقة أخرى. وفي مثل هذه الحالات تظل علاقة الوكلاء بالموكل، ولا يترتب على عملية تحويل البضاعة أي التزامات تجاه أحدهم للآخر.

أ- في دفاتر الموكل:

١- قيمة البضاعة:

عندما يتلقى الوكيل الأول إخطاراً من الموكل بتحويل جزء من البضاعة التي لديه إلى الوكيل الثاني، يتولى الوكيل الأول إرسال البضاعة إلى الوكيل البديل، ويخطر بذلك الموكل بأنه قد تم تنفيذ التعليمات. وبذلك يقوم الموكل بتسجيل تلك العملية بجعل بضاعة الأمانة لدى الوكيل الثاني (البديل) مديناً، وحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل الأول (الأصلي) دائناً وذلك بتكلفة البضاعة المحولة + نصيبها من المصروفات العامة عند سابق إرسالها كالآتي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (البديل – المحول إليه) الثاني		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (الأصلي – المحول منه) الأول	××	

٢- مصروفات التحويل:

يتولى الوكيل الأول إرسال البضاعة إلى الوكيل الثاني، وفي العادة يتولى الإنفاق على عملية إرسالها ، ونظرا لكونه لا تربطه علاقة بالوكيل المحول إليه البضاعة، فان الموكل يجعل بضاعة الأمانة لدى الوكيل الثاني المحول إليه مديناً، وجارى الوكيل الأول المحول منه دائناً بتلك المصروفات كالآتي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (الثاني – البديل)		××
إلى حـ/ جاري الوكيل (الأول – الأصلي)	××	

ب- في دفاتر الوكيل (الأول - الأصلى – المحول منه):

حيث أن العلاقة بين الوكيل والموكل علاقة مباشرة، لذلك يقوم الوكيل بتخفيض بضاعة الأمانة التي لديه بقيمة التحويلات، وذلك بقيد عكسى لقيد استقبالها من الموكل، كما يقوم الموكل بمصروفات التحويل.

١- قيمة البضاعة المحولة:

يتم تخفيض القيد النظامي الذي تم عن طريقة تسجيل ورود البضاعة من الموكل، بسعر الفاتورة الصورية كالآتي:

من حـ/ الموكل بضاعة أمانة		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	××	

٢- مصروفات التحويل:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ الخزينة – البنك – مورد الخدمة	××	

ج- في دفاتر الوكيل (الثاني - البديل - المحول إليه):

يسجل الوكيل البضاعة المحولة إليه من الوكيل الأول بنفس الطريقة التي يسجل بها عملية ورود البضاعة من الموكل رأساً. فإذا كان التسجيل يتم في دفاتر بياني فإنه يسجل البضاعة في هذا الدفتر،

أما إذا كان يسجل ورود البضاعة بقيد نظامي، فإنه يسجل البضاعة المحولة إليه بقيد نظامي كالآتي:

من حـ/ بضاعة أمانة واردة		××
إلى حـ/ الموكل بضاعة أمانة [1]	××	

٥/٤ المبيعات :

يتولى الوكيل نيابة عن الموكل القيام بعملية البيع ولحسابه ويقبض الوكيل نظير ذلك عمولة قد تكون عادية أو قد تكون ضامنة الدفع في حالات البيع بالأجل. والبيع قد يكون بالنقد أو قد يكون بالأجل.

١/٥/٤ المبيعات النقدية:

أ- في دفاتر الموكل:

عندما يصل للموكل كشف حساب من الوكيل يتضمن المبيعات النقدية فإن الموكل يسجل قيمة المبيعات باعتبارها جزء من إيرادات حساب النتيجة وهو حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل. ويجعل حساب جاري الوكيل بصفته الذي تولى تحصيل قيمة المبيعات نيابة عنه بالقيد التالي:

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

ولا تختلف معالجة المبيعات النقدية في دفاتر الموكل سواء تم بيع البضاعة للعملاء أو استخدام الوكيل البضاعة بمعرفته الشخصية.

(١) بالرغم من أن البضاعة الواردة جاءت من وكيل أخر، إلا أن حـ/ الموكل بضاعة أمانة قد جعل دائناً بها، نظراً لأنه لا توجد علاقة بين الوكيل البديل والوكيل الأصلي وإنما العلاقة مباشرة بين كل من الوكيلين والموكل.

ب- في دفاتر الوكيل:

١- يتم تسجيل المبيعات النقدية في دفاتر الوكيل بجعل حساب جاري الموكل دائناً بها، وحساب الخزينة أو البنك، مديناً كالآتي:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

٢- يتم تخفيض قيمة البضاعة المباعة (بسعر الفاتورة الصورية) من البيان الإحصائي للبضاعة الواردة أو تخفيض القيد النظامي لورودها على النحو التالي:

من حـ/ الموكل بضاعة أمانة		××
إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة	××	

٢/٥/٤ المبيعات الآجلة:

تختلف معالجة المبيعات الآجلة باختلاف نوع العمولة التي يتقاضاها الوكيل نظير قيامة بعملية البيع، والعمولة قد تكون عادية أو قد تكون شاملة أو ضامنة للسداد، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: العمولة العادية:

العمولة العادية، هي نسبة من صافي مجموع المبيعات النقدية والمبيعات الآجلة. ووفقاً لتلك العمولة لا يضمن الوكيل عملية السداد للموكل من قبل المدينين، حيث يتحمل الموكل بما قد ينشأ عن تلك المبيعات الآجلة لهم من ديون معدومة وخصم مسموح به. ولكن يظل الوكيل طبقاً للعقد مسؤولاً عن بذل العناية والجهد في متابعة تحصيل أرصدة المدينين وليس ملزماً بتمام عملية التحصيل، وتظهر مسئولية كل من الموكل والوكيل في دفاتر كل منهما كالآتي:

أ- في دفاتر الموكل:

يظل الموكل مسؤولاً عن مديني بضاعة الأمانة، نظراً لكونه مالكاً للبضاعة التي يقوم الوكيل ببيعها بالأجل لهم. ولذلك يتم إنشاء

حساب باسم مديني بضاعة الأمانة يجعل مدينا بالمبيعات الآجلة، يتم ربطه مع حساب بضاعة الامانة لدى الوكيل وهو حساب النتيجة. وعندما يتم رد بضاعة لعدم مطابقتها للمواصفات يتم عكس القيد. وعند التحصيل من المدينين. يجعل حسابهم دائن بكل من المتحصلات الصافية والخصم المسموح به والديون المعدومة. ويجعل جارى الوكيل مديناً بالمتحصلات الصافية التي يقبضها الوكيل نيابة عن موكله. وتتم المعالجة كالآتي:

١- عند بيع البضاعة (المبيعات الآجلة):

من حـ/ مديني بضاعة الأمانة		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

٢- مردودات المبيعات (عكس القيد السابق):

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	××	

٣- التحصيل من المدينين بمعرفة الوكيل:

عندما يتولى تحصيل الديون التي على المدينين ومنحهم خصم تعجيل للدفع، أو إعدام جزء من الدين بالاتفاق مع الموكل وظهور تلك المفردات في كشف الحساب الذي يرسله الوكيل، يتولى الموكل تسجيل ذلك، في دفاتره كالآتي:

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	××	

ومن ناحية أخرى تعتبر الديون المعدومة في حالة تحققها عبئاً على الموكل وليس على الوكيل طالما أن الوكيل لم يُقصر في الاستعلام عن الحالة المالية للعميل أو في المطالبة بالديون، ولذلك يقوم الموكل بإثباتها بالقيد التالي:

××		من حـ/ الديون المعدومة
	××	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة

وتعتبر الديون المعدومة في هذه الحالة من الأعباء المباشرة التي يجب أن يتحمل بها حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل حتى يمكنه تحديد النتائج الفعلية لعمليات بضاعة الأمانة، ولذلك يقوم الموكل بإقفالها في نهاية الفترة بالقيد التالي:

××		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
	××	إلى حـ/ الديون المعدومة

ويمكن دمج القيدين السابقين في قيد واحد مركب وذلك كما يلي:

		من مذكورين
××		حـ/ جاري الوكيل (المتحصلات الصافية)
××		حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		(ديون معدومة + خصم مسموح به)
	××	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة

ب- في دفاتر الوكيل:

في حالة العمولة العادية يكون العملاء الذين يبيع لهم الوكيل هم عملاء (مديني) الموكل وليس الوكيل. ويظل الوكيل مجرد وسيط بين الموكل وبين هؤلاء المدينين. ولذلك يفتح في دفاتره حسابا باسم مديني الموكل يتم تحميله بالمبيعات لهم. وجاري الموكل دائنا بها. ويتم عمل قيد عكسي في حالة رد البضاعة. وعند التحصيل من هؤلاء المدينين، يتم تخفيض مديونيتهم بجعل حسابهم دائن وحساب الخزينة أو البنك مدين، وذلك على النحو التالي:

من حـ/ مديني الموكل أو حـ/ أ.ق		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

٢- مردودات المبيعات (عكس القيد السابق):

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ مديني الموكل أو حـ/ أ.ق	××	

٣- عند التحصيل من مديني الموكل مع منحهم خصم مسموح به يكون القيد كالآتي:

من مذكورين		××
حـ/ الخزينة – البنك		
حـ/ جاري الموكل (قيمة الخصم المسموح به)		
إلى حـ/ مديني الموكل	××	

وعند اعدام بعض الديون التي على مديني الموكل فإنها تعتبر عبئاً على الموكل، وتسجل كما يلى:

من حـ/ جاري الموكل (ديون معدومة)		××
إلى حـ/ مديني الموكل	××	

وبذلك لا يظهر أثر الديون المعدومة في دفاتر الوكيل.

وفي نهاية الفترة المالية للوكيل يقفل حساب مديني الموكل مع حساب جاري الموكل بالقيد التالي:

من حـ/ جاري الموكل (××)		××
إلى حـ/ مديني الموكل	××	

والغرض من هذا القيد هو أن يكون رصيد حساب جاري الموكل في نهاية العام معبراً فقط عن المبيعات التي تم تحصيلها عن طريق الوكيل مخصوماً منها الدفعات التي سددها الوكيل للموكل والمصروفات التي صرفها نيابة عنه وعمولته.

وفي بداية السنة التالية يقوم الوكيل بإثبات قيد عكسي للقيد السابق على النحو التالي:

من حـ/ مديني الموكل (××)		××
إلى حـ/ جاري الموكل (××)	××	

ومما يستحق الذكر أن رصيد حساب الموكل أول الفترة يكون دائناً بمقدار رصيد حساب مديني الموكل. أما في آخر الفترة فإن رصيد حساب الموكل يتكون من رصيد حساب مديني الموكل مضافا إليه المستحق للموكل على الوكيل.

ثانياً: العمولة الضامنة للسداد:

العمولة الضامنة للسداد عادة ما تزيد عن العمولة العادية بمقدار نسبة إضافية من صافي المبيعات الكلية مقابل ضمان البيع بالأجل. وفي حالة العمولة الضامنة يتحمل الوكيل وليس الموكل مسئولية المبيعات الآجلة وتحصيلاتها والخصم المسموح به والديون المعدومة كاملة. على النحو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

١- المبيعات الآجلة:

في حالة العمولة الضامنة يحمل حـ/ جارى الوكيل، بقيمة المبيعات الآجلة ويجعل دائنا حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل.

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

٢- اثبات مردودات المبيعات الآجلة (عكس القيد السابق):

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ جاري الوكيل	××	

ومن ناحية أخرى تعتبر الديون المعدومة في حالة تحققها عبئاً على الوكيل، ولذلك لا يعتبر الموكل مسؤولاً عنها، وبالتالي لا يظهر

لها أي أثر في دفاتر الموكل، ولا يحتاج الأمر إلى إثبات أي قيد في دفاتر الموكل.

ب- في دفاتر الوكيل:

لا تختلف القيود في دفاتر الوكيل عن دفاتر الموكل في حالة العمولة الضامنة إلا فيما يتعلق بمعالجة الخصم المسموح به والديون المعدومة ، حيث يتحمل بهما الوكيل وليس الموكل.

١- المبيعات الآجلة:

××		من حـ/ مديني الموكل (يمكن أن يكون حـ/ المدينون أو العملاء)
	××	إلى حـ/ جاري الموكل

٢- مردودات المبيعات الآجلة (عكس القيد السابق):

××		من حـ/ جاري الموكل
	××	إلى حـ/ مديني الموكل

٣- المتحصلات النقدية والخصم المسموح به:

××		من مذكورين
		حـ/ الخزينة أو البنك
		حـ/ الخصم المسموح به (الخصم المسموح به وكالة)
	××	إلى حـ/ مديني الموكل

٤- الديون المعدومة:

يكون الوكيل مسؤولاً عما يُعدم من ديون، ولذلك فإنه يفتح لها حساباً في دفاتره، وتسجل كما يلي:

××		من حـ/ الديون المعدومة (أو الديون المعدومة – وكالة)
	××	إلى حـ/ مديني الموكل

وتعتبر الديون المعدومة من الأعباء التي تتحمل بها الحسابات الختامية للوكيل، ولذلك يتم إقفالها في نهاية العام بالقيد التالي:

من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		××
إلى حـ/ الديون المعدومة	××	

ومـن ثـم تصـبح حسـابات الخصـم المسـموح بـه والـديون المعدومة من حساب نشاط الوكيـل. وفـي حـالات معينـة ينبغـي تمييـز تلك الحسابات عن حسابات النشاط العادية في منشأة الوكيـل بإضـافة كلمـة "وكالـة" إلـى كـل مـن (الخصـم المسـموح بـه)، (ح/ الـديون المعدومة).

وفي حالة البيـع الأجـل سـواء كانـت العمولـة عاديـة أو العمولـة ضـامنة يـتم تخفـيض القيـد النظـامي بقيمـة المبيعـات الآجلـة بسـعر الفاتورة الصورية .

٦/٤ عمولة الوكيل:

تحتسـب عمولـة الوكيـل بالنسـبة المتفـق عليهـا، كنسـبة مـن صـافي رقـم المبيعـات الكليـة (المبيعـات النقديـة + المبيعـات الآجلـة - مـردودات المبيعـات) يـتم معالجـة عمولـة الوكيـل فـي دفـاتر كـل مـن الموكل والوكيل على النحو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

تعتبـر عمولـة الوكيـل مصـروفاً مباشـراً علـى عمليـات بضـاعة الأمانة مع الوكيل، ويتم إثباتها كما يلي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ جاري الوكيل	××	

ب- في دفاتر الوكيل:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ عمولة بضاعة الأمانة (إيراد للوكيل)	××	

وفي نهاية السنة المالية للوكيل يقفـل حسـاب العمولـة بالقيـد التالي:

من حـ/ عمولة بضاعة الأمانة		××
إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	××	

ويُقفل حساب أ.خ. بضاعة الأمانة فـي حسـاب الأربـاح والخسـائر العام، وذلك بالقيد التالي:

من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		××
إلى حـ/ أ.خ. العام (حالة الربح)	××	

والعكس حالة الخسارة، كما يلي:

من حـ/ أ.خ. العام		××
إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	××	

٧/٤ التحاسب بين الموكل والوكيل:

كما يقضى عقـد الاتفـاق، ففـي نهايـة كـل فتـرة يقـوم الوكيـل بسداد دفعات نقدية للموكل أو قد يقبـل لأمـره كمبيـالات أو يسـدد لـه بشيكات. على النحـو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

١- السداد النقدي أو بشيكات:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ جاري الوكيل	××	

٢- السداد بكمبيالات:

من حـ/ أ.ق		××
إلى حـ/ جاري الوكيل	××	

ب- في دفاتر الوكيل:

١- السداد النقدي:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ الخزينة أو البنك	××	

٢- السداد بكمبيالة:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ أوراق الدفع	××	

٨/٤ تلف أو عجز بضاعة الأمانة :

قد تتعرض بضاعة الأمانة لدى الوكيل للتلف أو الفقد (العجز)، (وقد يكون هذا التلف أو العجز لظروف طبيعية) بحيث يكون حتمي ومسموح به مثل حالات التبخر والانكماش .. الخ.

وقد يكون التلف أو الفقد ناتج عن الإهمال وسوء الحفظ يمكن تحاشيه وفي هذه الحالة يكون التلف أو الفقد غير مسموح به وتختلف المعالجة المحاسبية للتلف أو الفقد في الحالتين، كما تختلف معالجة التلف أو الفقد في حالة التأمين على بضاعة الأمانة عنها في حالة عدم التأمين عليها، ولكن تجدر الاشارة إلى أن التأمين غالباً لا يغطى التلف أو الفقد الطبيعي، وذلك لأنه إذا كان الفقد أو التلف حتمياً فيصبح مؤكد الحدوث والتأمين يغطى المخاطر الاحتمالية فقط وليست المؤكدة، وتعالج كما يلي:

١/٨/٤ التلف أو العجز الطبيعي:

نظراً لحتمية هذا التلف أو العجز يكون من المنطقي أن يتحمل خسائره الموكل وليس الوكيل، ويلاحظ أن الفقد أو العجز معناه اختفاء جزء من البضاعة - وبالتالي فإن كل تكاليف هذا التلف أو العجز تعد خسائر.

أما في حالة التلف، فإن البضاعة لا تختفى كما في حالة الفقد، ولكن يعتريها بعض التغيير في مواصفاتها بما يقلل من جودتها وصلاحيتها وتتمثل خسارة البضاعة التالفة في تكلفتها مخصوماً منها ثمن البيع، أي ثمن بيعها بعيوبها. وبذلك يتم معالجة خسائر النقد والتلف الطبيعي في دفاتر كل من الموكل والوكيل على النحو التالي:

أ- في دفاتر الموكل:

يتحمل الموكل خسائر العجز أو التلف الطبيعي بطريقتين، وهما:

الأولى: يتم تحميلها ضمنيا على تكاليف نشاط المتاجرة في بضاعة الأمانة باعتبارها من التكاليف نظرا لكونها ضياعاً حتمياً. وفي تلك الحالة يتم تجاهل تسجيلها في دفاتر الموكل. ولكن يسجل ثمن بيعها ضمن المبيعات، (إذا كانت وحدات تالفة) فعند بيعها وتحصيل الوكيل لثمن بيعها يتم تسجيل القيد التالي:

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

الثانية: يتم فصلها صراحة من تكلفة النشاط الجاري في بضاعة الأمانة ويخصص لها حساب نتيجة مستقل يسمى حـ/ العجز أو التالف الطبيعي، يجعل مدينا بتكلفة الحجز أو التلف ويجعل دائناً بثمن البيع (في حالة التلف) وصافي النتيجة تعتبر خسارة تحمل على حساب الأرباح والخسائر.

وتتم المعالجة وفقا للآتي:

١- تخفيض حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بتكلفة العجز أو التلف الطبيعي مضافاً إليه نصيبها من المصروفات العامة ويتم تسجيلها بالقيد التالي:

من حـ/ العجز أو التلف الطبيعي		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

٢- تحديد ثمن بيع الوحدات التالفة ، ويتم جعل حـ/ العجز أو التلف[١] دائنا بثمن بيع الوحدات التالفة، وحيث أن البيع يتم بمعرفة الوكيل، فإن حساب جارى الوكيل يجعل مدينا بثمن البيع كما يلي:

(١) تم استخدام حساب واحد يحوي كل من التلف والفقد. وفي حالة الفقد لا توجد قيمة بيعية.

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ العجز أو التلف الطبيعي	××	

٣- الفرق بين تكلفة التلف الطبيعي وثمن البيع كما يظهر من حساب العجز والتلف الطبيعي يعتبر خسارة يتم إقفاله في حـ/ أ . خ العام أو في حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة بالقيد:

من حـ/ أ.خ (أ.خ بضاعة الأمانة)		××
إلى حـ/ العجز والتلف الطبيعي	××	

ونعتقد بأن المعالجة الأولى أقرب إتساقاً مع حقيقة أن التلف أو الفقد الطبيعي، يحدث لظروف حتمية ومن ثم ينبغي أن تتحمل به تكلفة النشاط في بضاعة الأمانة وليس الأرباح والخسائر ، ولذلك نميل إلى مساندة المعالجة الأولى.

ب- في دفاتر الوكيل:

١- إذا كانت الوحدات تالفه وتم بيعها، فإن الوكيل يعاملها معاملة المبيعات ، ويجرى بشأنها القيد التالي:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

٢- يقوم الوكيل بتخفيض القيد النظامي بقيمة البضاعة التالفة أو الفاقد بسعر الفاتورة الصورية على النحو التالي:

من حـ/ الموكل بضاعة أمانة		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	××	

٢/٨/٤ للتلف أو العجز غير الطبيعي:

التلف أو العجز غير الطبيعي، هو الذي يكون نتيجة للإهمال أو السرقة أو الحريق أو سوء التخزين، ولذلك فإن الوكيل هو الذي يتحمل بخسارة هذا النوع من التلف أو العجز. أما إذا حدث التلف غير الطبيعي أو

الفقد غير الطبيعي أثناء النقل، فإن الموكل هو الذي يتحمل بخسارة هذا النوع من التلف أو الفقد. وقد يحدث أن يتم التأمين على البضاعة بمعرفة الموكل أو بمعرفة الوكيل، اذ تتولى شركة التأمين تغطية قيمة الضرر في حالة تحقق الخطر المؤمن ضده، ومن ثم فإن المعالجة سوف تختلف طبقا لهذه الاعتبارات.

أولا: حالة عدم التأمين على بضاعة الأمانة:

أ- في دفاتر الموكل:

١- حدوث التلف أو الفقد غير الطبيعي أثناء النقل:

في تلك الحالة يتحمل الموكل بخسارة التلف أو الفقد غير الطبيعي، إذ يتم فصل تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة مضافا إليها نصيبها من مصروفات النقل، ثم تسجل في حساب يسمى (حـ/ التلف أو العجز غير الطبيعي) ثم تخفيض تلك القيمة من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بالقيد التالي:

من حـ/ التلف أو العجز غير الطبيعي		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

إذا تم بيع الوحدات التالفة بعد وصولها إلى مقر الوكيل بمعرفة الوكيل فإن القيمة البيعية تخفض من حجم الخسارة لتلك الوحدات التالفة، ويقفل الفرق في حساب (أ . خ) بالقيد التالي:

من مذكورين		
حـ/ جاري الوكيل (بالقيمة البيعية)		××
حـ/ أ.خ (بالفرق بين تكلفة التالف وقيمته البيعية)		××
إلى حـ/ التلف أو العجز غير الطبيعي	××	

٢- حدوث التلف لدى الوكيل بعد وصول البضاعة:

في تلك الحالة يتحمل الوكيل خسارة الوحدات التالفة أو المفقودة ومن ثم لا يسجل الموكل أي شئ في دفاتره لأنه سوف يعتبر

الوحدات التالفة أو المفقودة من ضمن المبيعات[1] ويتقاضى الوكيل عمولة على تلك المبيعات.

ب- في دفاتر الوكيل:

١- حدوث التلف اثناء النقل:

- لا تسجل قيمة الوحدات التالفة أو المفقودة (بسعر الفاتورة الصورية) ضمن القيد النظامي المعبر عن ورود البضاعة للوكيل كأنها لم تأت فعلاً.
- إذا تم بيع الوحدات التالفة بمعرفة الوكيل لصالح الموكل، فإن الوكيل هو الذي يقبض الثمن، ويقوم بتعليته على جارى الموكل بالقيد التالي:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

٢- حدوث التلف لدى الوكيل بعد وصول البضاعة:

- يقوم الوكيل بتقدير قيمة التلف أو العجز على أساس أسعار البيع للغير ويثبت ذلك في دفاتره بالقيد التالي:

من حـ/ التلف أو العجز غير الطبيعي		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

- ثم يتم تخفيض القيد لدى الوكيل بقيمة التلف أو العجز على أساس أسعار الفاتورة الصورية.

من حـ/ الموكل بضاعة أمانة		××
إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة	××	

ويقفل حساب التلف أو العجز في حـ/ أ . خ الخاص بالوكيل.

---

(١) تعتبر قيمة الوحدات التالفة أو المفقودة كاملة من ضمن المبيعات، إذ تعلى على رقم المبيعات وتظهر في قيد المبيعات النقدية، كأن الوكيل قد اشتراها لنفسه.

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

ثانياً: حالة التأمين على بضاعة الأمانة:

أ- دفاتر الموكل:

١- قسط التأمين:

- يتم تسجيل سداد قسط التأمين بتحميله على حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سواء إذا تم السداد بمعرفة الموكل أو الوكيل بالقيد التالي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ الخزينة – البنك (بمعرفة الموكل)	××	
أو إلى حـ/ جاري الوكيل (بمعرفة الوكيل)	××	

٢- استحقاق التعويض:

عند استحقاق التعويض يعتبر إيراداً للموكل سواء كان التأمين قد تم بمعرفة الوكيل أو الموكل، وتسجل قيمة التعويض كما يلي:

من حـ/ شركة التأمين (تأمين بمعرفة الموكل)		××
أو من حـ/ جاري الوكيل (تأمين بمعرفة الوكيل)		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	××	

أ- تحصيل قيمة التعويض:

عند تحصيل قيمة التعويض من شركة التأمين بمعرفة الموكل يتم تسجيله بالقيد التالي:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ شركة التأمين	××	

ب- دفاتر الوكيل:

إذا تم التأمين بمعرفة الموكل، فإن الوكيل لا يسجل أي شئ في دفاتره لأنه لا يكون طرفاً في الأحداث، أما إذا تم التأمين بمعرفة الوكيل نيابة عن الموكل فيتم تسجيل العمليات كما يلي:

١- قسط التأمين:

يتم تحميله على الحساب الجاري للموكل بالقيد التالي:

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ الخزينة – البنك	××	

٢- استحقاق التعويض:

من حـ/ شركة التأمين		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

٣- تحصيل قيمة التعويض:

من حـ/ الخزينة – البنك		××
إلى حـ/ شركة التأمين	××	

٩/٤ بضاعة آخر الفترة لدى الوكيل:

من أجل تحديد دقيق سليم لنتيجة عمليات بضاعة الأمانة لدى الوكيل، يتم تحديد قيمة بضاعة الأمانة الباقية لديه والتي لم يتم تصريفها بعد وتسجيلها في دفاتر الموكل، إذ يتم جعل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل دائناً بها. وحساب بضاعة الأمانة أخر الفترة مديناً ويتم تسعير بضاعة الأمانة الباقية أخر الفترة لدى الوكيل بالتكلفة مضافاً إليها نصيبها من المصروفات العامة فقط، دون مصروفات البيع. وتسجل في دفاتر الموكل بالقيد التالي:

من حـ/ بضاعة الأمانة آخر الفترة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

وفي بداية الفترة التالية يتم تحويل بضاعة آخر الفترة إلى بضاعة أول الفترة بقيد عكسي كما يلي:

من حـ/ بضاعة الأمانة أول الفترة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة آخر الفترة لدى الوكيل	××	

ثم يتم تحميل بضاعة أول الفترة على حساب النتيجة وهو حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بالقيد التالي:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة أول الفترة لدى الوكيل	××	

١٠/٤ حسابات بضاعة الأمانة:

١/١٠/٤ حساب بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل:

من العرض السابق لموضوعات بضاحية الأمانة يمكن التوصل إلى النتائج التالية فيما يتعلق بالموكل:

١) إن عملية بضاعة الأمانة تمثل نشاطا مستقلا من عمليات البيع العادية التي تباشرها المنشأة. وعلى هذا يجب ألا تتأثر حسابات المبيعات (العام والعملاء) بهذه العمليات وبالتالي يجب أن يفتح حسابا خاصا بها يشبه في تكوينه حساب المتاجرة، حتى يتم الوصول إلى نتيجة عمليات بضاعة الأمانة من ربع أو خسارة.

٢) لا تمثل البضاعة المرسلة للوكيل عمليات مبيعات، لأن الموكل مازال محتفظا بملكية البضاعة، وعلى هذا لا يتأثر حساب الوكيل الشخصي بهذه العملية. وبالتالي يتم فتح حسابا لبضاعة الأمانة المرسلة يُجعل دائنا بقيمة البضاعة المرسلة للوكيل.

٣) يستنتج من القاعدتين السابقتين أن يحمل كل من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل وحساب البضاعة المرسلة بسعر تكلفة البضاعة المرسلة.

٤) يترتب على تقييم البضاعة المرسلة بسعر التكلفة أي (سعر الشراء + المصروفات الخاصة بالشراء أو التكلفة الإنتاجية) عدم خصم البضاعة المرسلة من حساب المشتريات الذي يمثل سعر الشراء فقط، بل يجعل حساب البضاعة المرسلة دائنا بها.

٥) يجب أن يحمل حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل بجميع المصروفات المتعلقة ببضاعة الأمانة سواء قام بدفعها الوكيل أو الموكل بدلا من تحميل حسابات المصروفات العامة للمنشأة بها.

٦) لا تضاف المبيعات التي تتم عن طريق الوكيل، والتي يتم ورودها في كشف حساب البيع، لحساب المبيعات العام بل يجعل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل دائنا بها، أسوة بحساب المتاجرة الذي يجعل دائناً.

٧) لكي يتم الوصول إلى مجمل الربح (الخسارة) للمنشأة نتيجة نشاطها المباشر، ينبغي أن تخصم قيمة بضاعة الأمانة المرسلة بسعر التكلفة، حتى يمثل صافي مجموع الجانب المدين من حساب المتاجرة العام صافي تكلفة المبيعات الذاتية للمنشأة خلال الفترة المالية.

٨) بضاعة الأمانة الموجودة لدى الوكيل آخر المدة، لا تكون مضمنه في بضاعة آخر المدة الظاهرة في حساب المتاجرة، ومن ثم يظهر في قائمة المركز المالي للموكل مضافة إلى بضاعة آخر المدة الظاهرة في حساب المتاجرة.

ومن أهم الحسابات التي يقوم بفتحها الموكل في دفاتره هى:

١- حساب بضاعة الأمانة طرف الوكيل:

ويعتبر حساباً للنتيجة مثله مثل حساب المتاجرة وموازي له، يُعد لبيان نتيجة التعامل في بضاعة الأمانة. ورصيد هذا الحساب يقفل في حساب الأرباح والخسائر العام أو في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة في حالة تعدد الوكلاء. ويجعل هذا الحساب مدينا بالآتي:

١- بضاعة الأمانة الباقية أول الفترة.

٢- بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل "بالتكلفة".

٣- المصروفات المتعلقة بالبضاعة التي قام بدفعها الموكل.

٤- المصروفات المتعلقة بالبضاعة التي قام بدفعها الوكيل.

٥- الخصم المسموح به، والديون المعدومة، مردودات المبيعات (في حالة العمولة العادية)، مردودات المبيعات في حالة العمولة الضامنة.

٦- عمولة الوكيل على المبيعات.

٧- قسط التأمين في حالة التأمين على البضاعة.

ويجعل الحساب دائناً بالآتي:

١- المبيعات النقدية والآجلة (في حالة العمولة العادية أو العمولة الضامنة).

٢- بضاعة الأمانة المرتدة من الوكيل مضافاً إليها نصيبها من المصروفات العامة.

٣- البضاعة المحولة إلى وكيل آخر بالتكلفة مضافاً إليها نصيبها من المصروفات العامة.

٤- تكلفة العجز والتلف الطبيعي وغير الطبيعي (التكلفة مضافاً إليها نصيبها من المصروفات العامة) في حالة عدم التأمين.

٥- قيمة التعويض الذي يتم الحصول عليه من شركة التأمين في حالة التأمين على البضاعة.

٦- ثمن بيع التالف بمعرفة الوكيل.

٧- بضاعة الأمانة الباقية آخر الفترة لدى الوكيل[١].

والفرق بين جانبي بضاعة الأمانة لدى الوكيل يمثل مجمل ربح (مجمل خسارة) بضاعة الأمانة لدى الوكيل. والذي يقفل بدوره في حساب الأرباح والخسائر العام، أو في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة الذي يتم فتحه في حالة تعدد الوكلاء ومحاولة معرفة مجمل أرباح بضائع الأمانة لدى الوكلاء. ويأخذ الشكل التالي:

(١) تظهر قيمتها في نهاية العام مقومة وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها (التكلفة أو السوق أيهما أقل) وتظهر في جانب الأصول من ميزانية الموكل.

حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل

××	رصيد بضاعة الأمانة أول الفترة	××	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة (مرتجعات بالتكلفة / تكلفة البضاعة المرتدة من الوكيل)
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة (بالتكلفة)	××	من حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة (نصيب المرتجعات في المصروفات العامة)
××	إلى حـ/ الخزينة أو جاري الوكيل (مصروفات البضاعة المرسلة)	××	من حـ/ جاري الوكيل (المبيعات النقدية)
××	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة (د.م.خ مسموح به، م. المبيعات حالة العمولة العادية)	××	من حـ/ مديني بضاعة الأمانة (مبيعات آجلة – عمولة عادية)
××	إلى حـ/ جاري الوكيل (م. المبيعات – حالة العمولة الضامنة)	××	من حـ/ جاري الوكيل (مبيعات آجلة – عمولة ضامنة)
××	إلى حـ/ جاري الوكيل (عمولة الوكيل)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (بالتكلفة + نصيب من المصروفات العامة)
××	إلى حـ/ الخزينة – جاري الوكيل (قسط التأمين)	××	من حـ/ جاري الوكيل (ثمن بيع التالف العادي وغير العادي)
		××	من حـ/ العجز والتلف العادي وغير العادي بالتكلفة + نصيب من المصروفات العامة
××	إلى حـ/ أ.خ (مجمل الربح)	××	من حـ/ شركة التأمين – جاري الوكيل قيمة التعويض
		××	من حـ/ أ.خ (مجمل الخسارة)
		××	رصيد بضاعة الأمانة آخر الفترة (بالتكلفة + نصيب من المصروفات العامة)
××		××	

٢- حساب بضاعة الأمانة المرسلة:

ويهدف هذا الحساب إلى حصر صافي تكلفة البضاعة المرسلة للوكيل عن الفترة، وذلك بخصم البضاعة المرتجعة مرة أخرى للموكل من البضاعة المرسلة للوكيل. ورصيد هذا الحساب يقفل في حساب المتاجرة حتى يتم تحديد تكلفة مبيعات النشاط العادي للشركة على وجه دقيق.

ويجعل الحساب المذكور دائناً بتكلفة البضاعة المرسلة للوكيل ويجعل مديناً بتكلفة البضاعة المرتدة، بدون تحميل بنصيب من المصروفات العامة.

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (البضاعة المرتجعة بالتكلفة)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (البضاعة المرسلة بالتكلفة)
××	إلى حـ/ المتاجرة (متمم حسابي)		
××		××	

ويكون قيد إقفال هذا الحساب في نهاية العام كما يلي:

××		من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
	××	إلى حـ/ المتاجرة

٣- حـ/ جارى الوكيل:

ويعتبر هذا الحساب حساباً شخصياً يظهر دائنية ومديونية الوكيل تجاه الموكل.

ويجعل الحساب مديناً بالآتي:

١) المتحصلات النقدية من المبيعات النقدية أو من العملاء مديني بضاعة الأمانة.
٢) أو المبيعات الآجلة بالكامل (حالة العمولة ضامنة الدفع).
٣) قيمة التعويض عن البضاعة التالفة (في حالة تحصيل الوكيل للتعويض).
٤) ثمن بيع الوحدات التالفة في جميع الحالات.

ويجعل دائناً بما يلي:

١) مصروفات الوكيل على بضاعة الأمانة المرسلة إليه.

٢) مصروفات الوكيل على البضاعة المرتجعة للموكل أو المحولة إلى وكيل بديل.

٣) الدفعات النقدية أو الشيكات أو الكمبيالات التي يسددها الوكيل.

٤) مردودات المبيعات (في حالة العمولة الضامنة).

٥) عمولة الوكيل.

ورصيد هذا الحساب يمثل دائنية أو مديونية الوكيل للموكل، فإذا كان مديناً فإنه يمثل إلتزاماً على الوكيل تجاه الموكل، ولذلك يظهر في جانب الأصول من قائمة المركز المالي للموكل. أما إذا كان الرصيد دائناً فإنه يمثل مقدار ماله من حقوق عند الموكل، ولذلك يظهر في جانب الخصوم (الإلتزامات) من قائمة المركز المالي للموكل.

حـ/ جاري الوكيل ....

××	رصيد ١/١	××	رصيد ١/١
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مبيعات نقدية)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مصروفات البضاعة المرسلة بمعرفة الوكيل
××	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة (المتحصلات الصافية – حالة ع. عادية)	××	من حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة (مصروفات بمعرفة الوكيل)
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (المبيعات الآجلة – حالة ع. ضامنة)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مردودات المبيعات – ع. ضامنة)
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ثمن بيع الثالث العادي)	××	من حـ/ الخزينة – البنك – أ.ق (متحصلات من الوكيل)
××	إلى حـ/ العجز والتلف الطبيعي وغير الطبيعي (ثمن بيع الوحدات التالفة)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل العمولة
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (قيمة التعويض – حالة التأمين)	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل قسط التأمين
××	رصيد دائن ١٢/٣١ (يظهر بالخصوم)	××	أو رصيد مدين ١٢/٣١ (يظهر بالأصول)
××		××	

٤- حـ/ مديني بضاعة الأمانة:

ويستخدم هذا الحساب في حالة العمولة العادية. حيث يكون الموكل مسئولاً عن تحصيل قيمة المبيعات الآجلة عليها من ديون معدومة أو خصم مسموح به أو مردودات مبيعات ويجعل هذا الحساب مديناً بالآتي:

١- رصيد أول الفترة. ٢- المبيعات الآجلة.

ويجعل دائناً بالآتي:

١- متحصلات الوكيل من مديني بضاعة الأمانة.

٢- الخصم المسموح به.

٣- الديون المعدومة.

٤- مردودات المبيعات.

ورصيد هذا الحساب يمثل رصيد حساب المدينين الذين تربطهم علاقة المديونية بالموكل.

حـ/ مديني بضاعة الأمانة

××	رصيد أول الفترة	××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مردودات المبيعات الآجلة) عمولة عادية
××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مبيعات آجلة) عمولة عادية	××	من حـ/ جاري الوكيل (متحصلات)
××		××	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (خصم مسموح به) عمولة عادية (ديون معدومة)
××		××	رصيد أخر الفترة (مدين) (يظهر في الأصول)
××		××	

٤/١٠/٢ حسابات بضاعة الأمانة في دفتر الوكيل:

مرة أخرى من خلال الاستعراض السابق لموضوعات بضاعة الأمانة يمكننا أن نستخلص القواعد التالية فيما يتعلق بالوكيل:

١- لا يترتب على استلام الوكيل للبضاعة من الموكل انتقال ملكيتها له وبالتالي لا يعتبر مديناً بها، ولذلك لا تسجل في حساب جاري الموكل وإنما يتم تسجيلها في دفتر إحصائي أو بقيد نظامي.

٢- لا يتحمل الوكيل بالمصروفات المتعلقة بنقل البضاعة أو في سبيل المحافظة عليها، وكذلك المصروفات البيعية الخاصة بتلك

البضاعة، وإنما يعيد تحميلها - في حالة قيامه بإنفاقها - على الموكل، وذلك لأن البضاعة لا تعتبر ملكه.

٣- المبيعات التي تتم عن طريقه تكون متعلقة ببضاعة الموكل ومن ثم لا تدخل ضمن مبيعاته الخاصة بمنشأته حيث أن الوكيل غالباً ما يكون تاجراً وله نشاطاته الخاصة به. ومن ثم فإن مبيعات بضاعة الأمانة تعلى على حساب الموكل.

٤- بما أن بضاعة الأمانة ملكاً للموكل ، فإن الوكيل يحتفظ بها بصفة أمانة، ومن ثم فإن أي ضرر أو تلف أو عجز يحدث فيها – بحيث لا يكون هو المتسبب في هذا الضرر عن طريق التعمد أو التقصير – يجب أن يتم إبلاغ الموكل به وتحميله بها خصماً من بضاعة الأمانة التي يحتفظ بها.

٥- العمولة التي يستحقها الوكيل من قيمة المبيعات التي قام بها لا يتم احتسابها على كل عملية مبيعات بصورة منفردة بل على مجموع المبيعات التي تمت خلال فترة معينة يتم عمل كشف حساب بيع عنها.

ومن أهم الحسابات التي يفتحها الوكيل ما يلي:

١- حساب بضاعة الأمانة الواردة:

وهذا الحساب هو طرف من أطراف القيد النظامي الذي يثبته الوكيل لبيان حركة البضاعة الواردة إليه من الموكل ومن ثم يجعل هذا الحساب مديناً بالآتي:

١- رصيد (بضاعة الأمانة أول الفترة).

٢- البضاعة الواردة من الموكل - بسعر الفاتورة الصورية.

ويجعل دائناً بالآتي:

١) البضاعة المرتدة للموكل بسعر الفاتورة الصورية.

٢) البضاعة المحولة إلى وكيل آخر بسعر الفاتورة الصورية.

٣) المبيعات النقدية والآجلة بسعر الفاتورة الصورية.

٤) البضاعة التالفة والفاقدة بسعر الفاتورة الصورية.

٥) رصيد (بضاعة الأمانة آخر الفترة).

حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

××	رصيد أول الفترة	××	مـن حـ/ الموكـل بضـاعة الأمانـة (البضـاعة المرتدة للموكل بسعر الفاتورة الصورية)
××	إلـى حـ/ الموكـل بضـاعة الأمانـة (البضـاعة الـواردة مـن الموكـل بسعر الفاتورة الصورية)	××	مـن حـ/ الموكـل بضـاعة الأمانـة (البضـاعة المحولة إلى وكيل آخر) بسعر الفاتورة الصورية
××	إلـى حـ/ الموكـل بضـاعة الأمانـة (مردودات المبيعات)	××	من حـ/ الموكل بضاعة الأمانة (مبيعات بسعر الفاتورة الصورية)
		××	من حـ/ الموكل بضاعة الأمانـة (العجـز والتلـف الطبيعي بسعر الفاتورة الصورية)
		××	رصيد آخر الفترة
××		××	

٢- حساب الموكل بضاعة أمانة:

وهذا الحساب هـو الطـرف الثـاني مـن أطـراف القيـد النظـامي، وبالتـالي فـإن الجانبـان هـذان يمثـل الجانـب الـدائن وحسـاب بضـاعة الأمانـة الـواردة يمثـل الجانـب المـدين فـي الحسـاب المشـار إليـه فـي الجزئية الخاصة بإرسال بضاعة الأمانة. ومن ثم فإن هذا الحساب يظهـر كالآتي:

حـ/ الموكل بضاعة الأمانة

××	إلـى حـ/ بضـاعة الأمانـة الـواردة (البضـاعة المرتدة للموكل بسعر الفاتورة الصورية)	××	رصيد أول الفترة
××	إلـى حـ/ بضـاعة الأمانـة الـواردة (البضـاعة المحولة إلى وكيل أخر)	××	مـن حـ/ بضـاعة الأمانـة الـواردة (البضاعة الواردة مـن الموكـل بسـعر الفاتورة الصورية)
××	إلـى حـ/ بضـاعة الأمانـة الـواردة (المبيعـات بسعر الفاتورة الصورية)	××	من حـ/ بضاعة أمانة واردة (مردودات المبيعات)
××	رصيد آخر الفترة		
××		××	

ومما يجدر الإشارة إليه أنه يمكن الإستغناء عن هذين الحسابين النظاميين ويكتفى الوكيل بإثبات حركة بضاعة الأمانة في دفاتر إحصائية فقط.

٣- حـ/ جارى الموكل:

ويمثل حساب شخصي للموكل صاحب البضاعة موضوع البيع ومن ثم فإنه يعكس حركة الدائنية والمديونية للوكيل تجاه الموكل ويجعل هذا الحساب مديناً بالآتي:

١) مصروفات بضاعة الأمانة التي تولى الوكيل إنفاقها نيابة عن الموكل.
٢) مصروفات البضاعة المرتدة للممول والتي تولى الوكيل إنفاقها نيابة عن الموكل وكذلك مصروفات البضاعة المحولة لوكيل آخر.
٣) مردودات المبيعات والديون المعدومة والخصم المسموح به (في حالة العمولة العادية) أو مردودات المبيعات فقط (في حالة العمولة الضامنة للدفع).
٤) العمولة (عمولة الوكيل عن بضاعة الأمانة).
٥) التسديدات للموكل نقدا أو بشيكات أو بكمبيالات.
٦) قسط التأمين في حالة التأمين بمعرفة الوكيل.

ويجعل دائناً بما يلى:

١) المبيعات النقدية.
٢) المبيعات الآجلة لمديني الموكل (في حالة العمولة العادية) أو المبيعات الآجلة للعملاء بضاعة الأمانة (في حالة العمولة الضامنة).
٣) التلف غير الطبيعي المسئول عنه الوكيل بسعر البيع.
٤) ثمن بيع البضاعة التالفة + قيمة من شركة التامين في حالة التأمين على البضاعة.

ورصيد هذا الحساب يمثل مديونية أو دائنية الوكيل للموكل، فإذا كان رصيد هذا الحساب مديناً فإنه يمثل في هذه الحالة مقدار ما

للوكيل طرف الموكل ولذلك يظهر في جانب الأصول بقائمة المركز المالي للوكيل. وقد يكون هذا الحساب دائناً ويمثل في هذه الحالة ما للموكل طرف الوكيل ولذلك يظهر في جانب الالتزامات بقائمة المركز المالي للوكيل.

ويظهر حساب جاري الموكل على النحو التالي:

حـ/ جاري الموكل

××	رصيد ١/١	××	رصيد ١/١
××	إلى حـ/ الخزينة – البنك (مصروفات البضاعة بمعرفة الوكيل)	××	من حـ/ الخزينة – البنك (مبيعات نقدية)
××	إلى حـ/ الخزينة – البنك (مصروفات البضاعة المرتجعة أو المحولة لوكيل آخر)	××	مديني الموكل (مبيعات آجلة – حالتي العمولة العادية – والضامنة)
××	إلى حـ/ مديني الموكل (د.م + خصم مسموح به + م. مبيعات حالة العمولة العادية)	××	من حـ/ الخزينة (ثمن بيع التالف نيابة عن الموكل)
××	إلى حـ/ مديني الموكل (مردودات المبيعات حالة ع. ضامنة)	××	من حـ/ التلف أو العجز غير الطبيعي (حالة حدوث التلف غير العادي لدى الوكيل واعتباره مثل المبيعات)
××	إلى حـ/ عمولة بضاعة الأمانة (عمولة الوكيل)	××	من حـ/ شركة التأمين (قيمة التعويض)
××	إلى حـ/ الخزينة (قسط التأمين)		
××	رصيد دائن ١٢/٣١ (يظهر بجانب الإلتزامات)	××	رصيد مدين ١٢/٣١ (يظهر بجانب الأصول)
××		××	

٤- حساب مديني الموكل:

ويعتبر هذا الحساب حساب عملاء لهم طبيعة خاصة، إذ يعكس الدائنية والمديونية لهؤلاء العملاء عن المبيعات الآجلة لبضاعة الأمانة ويجعل هذا الحساب مديناً بالآتي:

١) رصيد أول الفترة. ٢) المبيعات الآجلة.

ويجعل دائناً بالآتي:

١) المتحصلات النقدية، الخصم المسموح به والديون المعدومة.

٢) مردودات المبيعات في حالة العمولة الضامنة، المردودات والديون المعدومة والخصم المسموح به في حالة العمولة العادية).

٣) رصيد آخر الفترة.

ويأخذ الشكل التالي:

حـ/ جاري الموكل

××	رصيد أول الفترة	××	من حـ/ الخزينة أو البنك (متحصلات نقدية)
××	إلى حـ/ جاري الموكل مبيعات آجلة (حالة العمولة الضامنة والعادية)	××	من حـ/ جاري الموكل (خصم مسموح به، الديون المعدومة، مردودات المبيعات[1]) حالة العمولة العادية
××		××	رصيد آخر الفترة (رصيد مرحل)
××		××	

(١) يشمل مردودات المبيعات فقط في حالة العمولة الضامنة ويستثنى الخصم والديون المعدومة.

تطبيقات محلولة

التطبيق الأول:

يمتلك يوسف إحدى شركات بيع التليفزيون وقد استعان بوكيله محمود في بنها لتصريف مبيعاته وذلك مقابل عمولة عادية قدرها (١٠٪). وفيما يلي العمليات التي تمت بين الشركة ووكيلها ببنها خلال الفترة من ٢٠٢٢/٥/١ إلى ٢٠٢٢/٥/٣١م:

١- بلغ ما لدى الوكيل محمود ببنها من أجهزة باقية من العام الماضي ٥٠ جهاز بتكلفة إجمالية قدرها ٣٥٠٠٠ جنيه.

٢- في ٢٠٢٢/٥/١م أرسل يوسف إلى محمود ٣٠٠ جهاز جديد ويتم بيع الجهاز بسعر ١٠٠٠ جنيه علماً بأن تكلفة الجهاز ٧٥٠ جنيه.

يتم إثبات ما سبق في دفاتر كلاً من الموكل والوكيل، وذلك على النحو التالي:

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان	التاريخ
٢٢٥,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود			مذكرة استلام بضاعة أمانة استلمنا من موكلنا يوسف التاجر بالقاهرة ٣٠٠ جهاز لبيعها لحسابه وسعرها بالفاتورة الصورية ١٠٠٠ جنيه بعمولة عادية قدرها ١٠٪ أو يتم عمل قيد نظامي بقيمة البضاعة المستلمة كما يلي:	٢٠٢٢/٥/١
	٢٢٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة إثبات إرسال البضاعة للوكيل محمود ببنها بالتكلفة (٣٠٠ جهاز × ٧٥٠ج)	٣٠٠,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	
				٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة ٣٠٠ جهاز × ١٠٠٠ج إثبات استلام البضاعة الواردة من الموكل يوسف بالسعر الصوري	

٣- في ٢٠٢٢/٥/١م دفع يوسف نفقات شحن ونقل وتأمين قدرها ١٥٠٠ جنيه نقداً.

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
١٥٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود			لا قيود
	١٥٠٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق سداد مصروفات الشحن والنقل والتأمين لبضاعة الأمانة نقداً			لأن الوكيل لم يتأثر بشئ

٤- في ٢٠٢٢/٥/٢م سدد الوكيل محمود نقداً مبلغ وقدره (٩٠٠) جنيه لتفريغ وفحص وتوصيل البضاعة للمخازن، كما سدد بشيك (١٢٠٠) جنيه نفقات إعلان عن الجهاز في بنها، وأفاد يوسف بذلك.

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٢١٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة الوكيل محمود	٢١٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف إلى مذكورين
	٢١٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود		٩٠٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق
				١٢٠٠	إلى حـ/ النقدية بالبنك
		إثبات مصروفات التخزين والإعلان المسددة بمعرفة الوكيل (٩٠٠ + ١٢٠٠) جنيه			تحميل الموكل بمصاريف التخزين والإعلان

٥- في ٢٠٢٢/٥/٦م رد محمود (٢٠) جهاز ليوسف بحجة استبدال بعض الأجزاء حتى يمكن تشغيلها، وتكلف ردها ٢٠٠ جنيه سددها نقداً.

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
١٥,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة			مذكرة رد بضاعة أمانة
	١٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود			تم رد عدد (٢٠) جهاز للموكل يوسف بتاريخ ٢٠٢٢/٥/٦م من بضاعة الأمانة الموجودة لدينا لتباع بحد أدنى ١٠٠٠ جنيه أو يتم عمل عكس القيد النظامي الأول لاستلام البضاعة
		إثبات البضاعة المرتدة بالتكلفة (عكس قيد الإرسال)			
		٢٠ × ٧٥٠ = ١٥٠٠٠ج			
٣٦٠		من حـ/ مصروفات البضاعة المرتجعة أو المرتدة	٢٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
		إلى مذكورين		٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة ٢٠ جهاز× ١٠٠٠ج
	١٦٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود			إثبات بضاعة مرتدة بسعر الفاتورة الصورية
	٢٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود	٢٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف
		تحميل البضاعة المرتجعة نصيبها من المصروفات العامة		٢٠٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق
					إثبات مصاريف رد البضاعة

سؤال: كيف تم حساب نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات العامة؟

ملاحظة:

تم حساب نصيب البضاعة المرتدة من الوكيل (محمود) إلى الموكل (يوسف) من المصروفات العامة كما يلي:

المصروفات العامة = ما انفقه أو سدده الموكل + ما انفقه أو سدده الوكيل بخلاف مصروفات البيع = ١٥٠٠ + ٩٠٠ = ٢٤٠٠ جنيه

وعلى ذلك يكون نصيب الوحدات المرتدة أو المرتجعة =

$$\frac{\text{عدد الوحدات المرتجعة}}{\text{عدد الوحدات المرسلة}} \times \text{المصروفات العامة}$$

$$\frac{٢٠}{٣٠٠} \times ٢٤٠٠ = ١٦٠ \text{ جنيه}$$

٦- في ٢٠٢٢/٥/١٠م حول الوكيل محمود (٣٠) جهاز إلى كريم وكيل شركة يوسف بالإسكندرية بناءً على تعليمات الموكل، وتكلف النقل ١٥٠ جنيه سددها نقداً.

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٢٢,٧٤٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى أو طرف الوكيل كريم	٣٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
	٢٢,٧٤٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (تحويل جزء من الأجهزة لوكيل الإسكندرية وتحميلها بالمصروفات العامة) تكلفة البضاعة المحولة + نصيبها من المصروفات العامة ٣٠ × ٧٥٠ + ٣٠/٣٠٠ × ٢٤٠٠ ٢٢٥٠٠ + ٢٤٠ = ٢٢٧٤٠ج		٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة تخفيض البضاعة الواردة بقيمة البضاعة المحولة بسعر الفاتورة الصورية ٣٠ جهاز × ١٠٠٠ج
١٥٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل كريم	١٥٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف
	١٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود تحميل بضاعة الأمانة طرف الوكيل كريم بقيمة مصروفات تحويل البضاعة والتي سددها الوكيل محمود		١٥٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق إثبات مصروفات تحويل البضاعة إلى وكيل الإسكندرية

ملاحظات:

١) تم حساب تكلفة البضاعة المحولة لوكيل الإسكندرية (كريم) كمايلي:

(أ) تكلفتها = ٣٠ × ٧٥٠ = ٢٢٥٠٠ ج

(ب) نصيبها من المصروفات العامة = ٣٠/٣٠٠ × ٢٤٠٠ = ٢٤٠ج

٢٢٧٤٠ج

٢) يُلاحظ أن عملية تحويل البضاعة من وكيل لآخر لا يؤثر على حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة، بفرض أنه حساب واحد. ولكن إذا استخدمنا حساب بضاعة أمانة مرسلة لكل وكيل، يلزم في هذه الحالة إجراء قيد يومية للتحويل بين حسابات البضاعة المرسلة، ويكون شكله كما يلي:

من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل محمود		٢٢٥٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل كريم	٢٢٥٠٠	

٧- في ٢٠٢٢/٥/١٢م باع محمود (١٠٠) جهاز نقداً، و(١٨٠) جهاز بالأجل بخصم نقدي ٥٪ إذا تم السداد خلال شهر.

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)			
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين			من مذكورين	٢٠٢٢/٥/١٢
١٠٠,٠٠٠		حـ/ جاري الوكيل محمود (١٠٠ جهاز × ١٠٠٠ج نقداً)	١٠٠,٠٠٠		حـ/ الصندوق أو حـ/ النقدية أو حـ/ الخزينة	
١٨٠,٠٠٠		حـ/ مديني بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (١٨٠ جهاز × ١٠٠٠ج أجل)	١٨٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	حـ/ مديني الموكل إلى حـ/ جاري الموكل يوسف (إثبات المبيعات النقدية والآجلة)	
	٢٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (إثبات المبيعات النقدية والآجلة)	٢٨٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة	
				٢٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة تخفيض الرصيد بمقدار المبيعات (عكس القيد النظامي الأول)	

٨- في ٢٠٢٢/٥/٢٠م حصل الوكيل محمود ثمن بيع (١٠٠) جهاز خلال مدة الخصم النقدي:

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
		من مذكورين			من مذكورين
٩٥,٠٠٠		حـ/ جاري الوكيل محمود (المتحصلات الصافية)	٩٥,٠٠٠		حـ/ النقدية بالصندوق
٥,٠٠٠		حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (خصم مسموح به)	٥,٠٠٠		حـ/ جاري الموكل يوسف (خصم مسموح به)
	١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (إثبات المتحصلات من العملاء واستبعاد الخصم النقدي ٥٪)		١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف (تحصيل جزء من المبيعات الآجلة من مديني الموكل)

٩- في ٢٠٢٢/٥/٢٤م أعدم مبلغ ٥٠٠٠ جنيه استحقت على أحد العملاء ولكنه توفى ولم يترك شيئاً:

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٥,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (الديون المعدومة)	٥,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف (د.م)
	٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (إثبات قيمة الديوم المعدومة، مثل الخصم المسموح به في القيد السابق)		٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف (إثبات الديون المعدومة)

١٠- في ٢٠٢٢/٥/٢٦م، رد أحد العملاء ويدعى سليمان الدحيلان (٥) أجهزة بحجة أن بها عيوب فنية:

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٥,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود	٥,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف
	٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (٥ أجهزة × ١٠٠٠ج)		٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف
		(إثبات رد عدد (٥) أجهزة من أحد العملاء – عكس قيد المبيعات الآجلة)			(إثبات مردودات المبيعات عكس قيد المبيعات)
			٥٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
				٥٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
					(تعلية بضاعة الأمانة بقيمة المردودات) (مثل القيد النظامي الأول)

١١- في ٢٠٢٢/٥/٢٨م، وجدت (١٠) أجهزة بها تلف في حدود المسموح به، ووافق الموكل على بيعها بسعر الجهاز ٦٠٠ جنيه وتم البيع نقداً. (هناك رأيان لمعالجة التلف الطبيعي سبق تناولهما ... يمكن الرجوع لبند ١/٨/٤).

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٦,٠٠٠		من حـ/ جاري الوكيل محمود	٦,٠٠٠		من حـ/ النقدية بالصندوق
	٦,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود		٦,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل يوسف
		(إثبات بيع ١٠ أجهزة تالفة بسعر ٦٠٠ج نقداً)			(إثبات تحصيل بيع الأجهزة التالفة نقداً
			١٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة أمانة
				١٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة من يوسف
					(استبعاد الوحدات التالفة المباعة من البضاعة الواردة ١٠ أجهزة × ١٠٠٠ج)

طريقة أخرى لمعالجة التلف أو العجز الطبيعي:

(أ) إثبات قيمة التالف الطبيعي بالتكلفة وتحميل نصيبه من المصروفات العامة:

دفاتر الموكل (يوسف)			دفاتر الوكيل (محمود)		
مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
٧٥٨٠		من حـ/ التلف الطبيعي إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود	٦,٠٠٠	٦,٠٠٠	من حـ/ النقدية بالصندوق إلى حـ/ جاري الموكل يوسف (إثبات تحصيل بيع الأجهزة التالفة نقداً
٦٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل محمود إلى حـ/ التلف الطبيعي (بيع الوحدات التالفة بمعرفة الوكيل)	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة أمانة إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة من يوسف (استبعاد الوحدات التالفة المباعة من البضاعة الواردة ١٠ أجهزة × ١٠٠٠ج)
١٥٨٠	١٥٨٠	من حـ/ أ.خ (٧٥٨٠ – ٦٠٠٠) إلى حـ/ التلف الطبيعي (إقفال الفرق بين تكلفة التلف الطبيعي وثمن البيع في حـ/ أ.خ)			

ملاحظة: تم تحديد تكلفة الوحدات التالفة تلف طبيعي كما يلي:

تكلفتها = ١٠ أجهزة × ٧٥٠ج = ٧٥٠٠ج

نصيبها من المصروفات العامة = $\frac{١٠}{٣٠٠}$ × ٢٤٠٠ = ٨٠ج

٧٥٨٠ج

١٢- في ٢٠٢٢/٥/٣٠م، أرسل الوكيل محمود إلى الموكل يوسف شيك بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه وكمبيالة مقبولة الدفع لأمر الموكل بباقي المستحق له.

يتطلب الأمر هنا حساب العمولة المستحقة للوكيل محمود، وحساب المستحق للموكل على الوكيل حتى يتسنى لنا تحديد قيمة الكمبيالة

وذلك من خلال تصوير حساب الوكيل في دفاتر الموكل، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: حساب العمولة المستحقة للوكيل محمود:

المبيعات النقدية	١٠٠,٠٠٠
+ المبيعات الآجلة	١٨٠,٠٠٠
إجمالي المبيعات	٢٨٠,٠٠٠
(-) مردودات المبيعات (٥ أجهزة × ١٠٠٠ج)	(٥,٠٠٠)
+ مبيعات وحدات تالفة طبيعياً	٦,٠٠٠
∴ صافي المبيعات	٢٨١,٠٠٠

وتكون العمولة = ٢٨١,٠٠٠ × ١٠٪ = ٢٨,١٠٠ جنيه

وتكون قيود العمولة كما يلي:

٢٨,١٠٠		إثبات العمولة المستحقة للوكيل محمود:			إثبات العمولة المستحقة على الموكل يوسف:
		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود	٢٨,١٠٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف
	٢٨,١٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود		٢٨,١٠٠	إلى حـ/ عمولة مبيعات بضاعة الأمانة

التحاسب بين الموكل والوكيل: (يمكن الرجوع إلى حـ/ جاري الوكيل محمود عند تصوير الحسابات):

		إثبات المسدد من الوكيل:			إثبات المسدد للموكل يوسف:
		من مذكورين	١٧٠,٤٥٠		من حـ/ جاري الموكل يوسف
١٠٠,٠٠٠		حـ/ البنك			إلى مذكورين
٧٠,٤٥٠		حـ/ أ.ق		١٠٠,٠٠٠	حـ/ البنك
	١٧٠,٤٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود		٧٠,٤٥٠	حـ/ أ.د

بضاعة آخر المدة لدى الوكيل محمود:

يتم حساب تكلفة بضاعة آخر المدة على أساس متوسط تكلفة وحدات بضاعة الأمانة وذلك على النحو الآتي:

$$\text{متوسط التكلفة} = \frac{\text{تكلفة وحدات أول المدة + تكلفة وحدات مرسلة جديدة + المصروفات العامة}}{\text{عدد الوحدات أول المدة + عدد الوحدات المرسلة الجديدة}}$$

$$= \frac{٢٤٠٠ + ٢٢٥٠٠٠ + ٣٥٠٠٠}{٣٠٠ + ٥٠} = \frac{٢٦٢,٤٠٠}{٣٥٠} = ٧٤٩,٧١ج$$

وتكون تكلفة بضاعة آخر المدة = ٧٤٩,٧١ × ١٥ جهاز = ١١,٢٤٦ج

⇩

(كيف يتم حسابها؟؟)

عدد الوحدات آخر المدة = عدد الوحدات أول المدة + عدد الوحدات المرسلة الجديدة – عدد الوحدات المباعة – عدد الوحدات المحولة لوكيل آخر – عدد الوحدات المرتدة – عدد الوحدات التالفة طبيعياً.

∴ عدد الوحدات آخر المدة لدى الوكيل محمود = ٥٠ + ٣٠٠ – ٢٧٥ (٢٨٠ – ٥) – ٣٠ – ٢٠ – ١٠ = ٣٥٠ – ٣٣٥ = ١٥ جهاز

ويكون قيد اليومية في دفاتر الموكل كما يلي:

١١,٢٤٦		من حـ/ بضاعة أمانة باقية آخر المدة			لا قيود
	١١,٢٤٦	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود			

ثانياً: تصوير الحسابات في دفاتر الموكل والوكيل:

(أ) في دفاتر الموكل: يتم تصوير الحسابات التالية:

حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل، حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة، حـ/ جاري الوكيل، حـ/ مديني بضاعة الأمانة:

حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل

منه			له	
٣,٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة باقية أول المدة		١٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
٢٢,٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة		١٦٠	من حـ/ مصروفات البضاعة المرتدة
١٥٠٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق		٢٢,٧٤٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل كريم
			٢٨٠,٠٠٠	من مذكورين
٢١٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود			١٠٠٠٠٠ مبيعان نقداً
١٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل			١٨٠٠٠٠ مبيعات آجلة
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة (خصم مسموح به)		٧,٥٨٠	من حـ/ التلف الطبيعي
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة (ديون معدومة)		١١,٢٤٦	من حـ/ بضاعة أمانة باقية آخر المدة
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة (مردودات مبيعات)			
٢٨,١٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل محمود (العمولة)			
٢٩,٨٧٦	إلى حـ/ أ.خ (المتمم الحسابي) (٣٣٦٧٢٦ – ٣٠٦٨٥٠)			
٣٣٦,٧٢٦			٣٣٦,٧٢٦	

حـ/ جاري الوكيل محمود

منه			له	
١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود		٢١٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود
٩٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود		٢٠٠	من حـ/ مصروفات البضاعة المرتدة
٦,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود		١٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل كريم (م. نقل البضاعة المحولة)
			٢٨١٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود
			١٧٠,٤٥٠	رصيد مستحق على الوكيل محمود (٢٠١,٠٠٠ – ٣٠٥٥٠)
				من مذكورين
				١٠٠,٠٠٠ حـ/ البنك
				٧٠,٤٥٠ حـ/ أ.ق
٢٠١,٠٠٠			٢٠١,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

منه			له	
١٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود (بضاعة مرتدة)		٢٢٥٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل محمود
٢١٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة (المتمم الحسابي) (٢٢٥,٠٠٠ – ١٥,٠٠٠)			
٢٢٥,٠٠٠			٢٢٥,٠٠٠	

منه	حـ/ مديني بضاعة الأمانة		له
١٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (المبيعات الآجلة)	١٠٠٠٠٠	من مذكورين ٩٥٠٠٠ حـ/ جاري الوكيل محمود ٥٠٠٠ حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (خصم مسموح به) من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (ديون معدومة) ٥٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود (مردودات مبيعات) ٥٠٠٠ رصيد آخر المدة (المتمم الحسابي) ٧٠٠٠٠ (١٨٠٠٠٠ – ١١٠٠٠٠)
		١٨٠,٠٠٠	
١٨٠,٠٠٠			

(ب) في دفاتر الوكيل: يتم تصوير الحسابات التالية:

منه	حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		له
٥٠,٠٠٠	رصيد أول المدة (٥٠ جهاز × ١٠٠٠ج)	٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة	٣٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
٥,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة (مردودات المبيعات)	٢٨٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل بضاعة الأمانة
		١٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل يوسف بضاعة الأمانة
		١٥,٠٠٠	رصيد أخر المدة (المتمم الحسابي) (٣٤٠,٠٠٠ – ٣٥٥,٠٠٠)
		٣٥٥,٠٠٠	
٣٥٥,٠٠٠			

حـ/ جاري الموكل يوسف

منه		له	
٢,١٠٠	إلى مذكورين	٢٨٠,٠٠٠	من مذكورين
	٩٠٠ حـ/ النقدية بالصندوق		١٠٠,٠٠٠ حـ/ النقدية بالصندوق
	١٢٠٠ حـ/ النقدية بالبنك		١٨٠,٠٠٠ حـ/ مديني الموكل
٢٠٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق		(المبيعات النقدية والأجلة)
	(م. رد البضاعة)	٦,٠٠٠	من حـ/ النقدية بالصندوق
١٥٠	إلى حـ/ النقدية بالصندوق		(مبيعات التالف)
	(م. تحويل البضاعة)		
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف (خصم مسموح به)		
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف (د.م)		
٥,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل يوسف		
	(مردودات المبيعات)		
٢٨,١٠٠	إلى حـ/ عمولة مبيعات		
١٧٠,٤٥٠	إلى مذكورين		
	١٠٠٠٠٠ حـ/ البنك		
	٧٠,٤٥٠ حـ/ أ.د		
٧٠,٠٠٠	رصيد مرحل (المتمم الحسابي		
	(٢٨٦,٠٠٠ – ٢١٦,٠٠٠)		
٢٨٦,٠٠٠		٢٨٦,٠٠٠	

حـ/ مديني الموكل يوسف

منه		له	
١٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل (مبيعات آجلة)	١٠٠,٠٠٠	من مذكورين
			٩٥,٠٠٠ حـ/ النقدية بالصندوق
			٥,٠٠٠ حـ/ جاري الموكل (خصم مسموح به)
		٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل (د.م)
		٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل (مردودات مبيعات)
		٧٠,٠٠٠	رصيد مرحل (المتمم الحسابي)
			(١١٠,٠٠٠ – ١٨٠,٠٠٠)
١٨٠,٠٠٠		١٨٠,٠٠٠	

التطبيق الثاني:

فيما يلي بعض العمليات التي تمت في منشأة الشيماء خلال عام ٢٠٢٢م:

١- اشترت المنشأة ٨٠٠ جهاز راديو بسعر ٢٠٠ جنيه للجهاز وأرسلت منها ٥١٠ جهاز إلى وكيلها في الإسكندرية لبيعها بسعر ٢٥٠ جنيه للجهاز مقابل عمولة شاملة الضمان قدرها ١٥٪ من المبيعات.

٢- دفعت المنشأة ١٥٣٠ جنيه نفقات نقل الأجهزة والتأمين عليها.

٣- عندما وصلت الأجهزة للوكيل تبين له من الفحص وجود عيوب في عشرة أجهزة فقام بردها وتحمل نفقات إعادتها وقدرها (٥٠) جنيه نقداً.

٤- قام الوكيل بتخزين الأجهزة وعرضها في صالة البيع وتحمل في سبيل ذلك ٥٠٠ جنيه مصروفات تخزين و٥٠٠ جنيه مصروفات دعاية وإعلان و١٠٠٠ جنيه مصاريف أخرى.

٥- قام الوكيل ببيع ٣٠٠ جهاز نقداً و١٠٢ جهاز بالأجل بسعر الفاتورة الصورية.

٦- رد عملاء البيع الآجل جهازين للوكيل.

٧- حصَّل الوكيل قيمة ٨٠ جهاز من العملاء بعد أن منح خصم نقدي قدره ٣٠٠ جنيه، وتعذر تحصيل قيمة ٣ أجهزة رغم اتخاذ إجراءات التحصيل.

٨- سدد الوكيل للموكل مبلغ ٧٠,٠٠٠ جنيه بشيك وقبل لصالحه كمبيالات بمبلغ ١٠,٠٠٠ جينه تستحق بعد شهر.

والمطلوب:

١) إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة في دفاتر كلاً من الموكل والوكيل.

٢) تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الموكل والوكيل.

الحـــــل

أولاً: قيود اليومية المطلوبة في دفاتر كلاً من الموكل والوكيل:

رقم العملية	الموكل			الوكيل		
	منه	له	البيان	منه	له	البيان
١	١٠٢٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	١٢٧٥٠٠		من حـ/ بضاعة أمانة واردة
		١٠٢٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة مرسلة		١٢٧٥٠٠	إلى حـ/ الموكل بضاعة أمانة
			(إثبات إرسال بضاعة الأمانة إلى الوكيل ليبيعها مقابل عمولة ضامنة ١٥٪)			(إثبات ورود بضاعة على سبيل الأمانة بسعر الفاتورة الصورية)
٢	١٥٣٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	-	-	لا قيود
		١٥٣٠	إلى حـ/ الصندوق			
			(إثبات مصروفات بضاعة الأمانة)			
٣	٢٥٠٠		من حـ/ بضاعة أمانة مرسلة	٢٥٠٠		من حـ/ الموكل بضاعة أمانة
		٢٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة طرف الوكيل		٢٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
			(إثبات رد الوكيل لعدد عشرة أجهزة بالتكلفة)			(إثبات ارتجاع لعدد عشرة أجهزة بسعر الفاتورة الصورية)
			(١٠ × ٢٠٠)			(١٠ × ٢٥٠)
٣	٣٠		من حـ/ مصروفات بضاعة أمانة مرتدة	-	-	لا قيود
		٣٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة طرف الوكيل			
			(نصيب الوحدات المرتدة من مصاريف النقل والتأمين			
			$\frac{١٠}{٥١٠} \times ١٥٣ = ٣٠$ج)			
٣	٥٠		من حـ/ مصروفات بضاعة مرتدة	٥٠		من حـ/ جاري الموكل
		٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل		٥٠	إلى حـ/ الصندوق
			(إثبات مصروفات رد البضاعة بمعرفة الوكيل)			(إثبات مصروفات رد البضاعة غير السليمة للموكل)

رقم العملية	الموكل			الوكيل		
	منه	له	البيان	منه	له	البيان
٤	٢٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	٢٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل
		٢٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (إثبات مصروفات الوكيل على بضاعة الأمانة)		٢٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق (إثبات المصروفات التي تحملناها على بضاعة الأمانة)
٥	١٠٠٥٠٠		من حـ/ جاري الوكيل	٧٥٠٠٠		من مذكورين
			إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل	٢٥٥٠٠		حـ/ الصندوق (٣٠٠ × ٢٥٠)
			(٧٥٠٠٠ مبيعات نقدية)			حـ/ مديني الموكل (١٠٢ × ٢٥٠)
			(٢٥٥٠٠ مبيعات آجلة)		١٠٠٥٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل
			(إثبات المبيعات النقدية والآجلة) (٣٠٠ × ٢٥٠)، (١٠٢ × ٢٥٠)			(إثبات المبيعات النقدية والآجلة)
				١٠٠٥٠٠		من حـ/ الموكل بضاعة الأمانة
					١٠٠٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة (تخفيض حساب بضاعة واردة بقيمة المبيعات النقدية والآجلة) (عكس القيد الأول)
٦	٥٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة	٥٠٠		من حـ/ جاري الموكل
		٥٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (إثبات قيمة المردودات وتعلية حساب الوكيل بها) (٢ × ٢٥٠)		٥٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل (إثبات مردودات المبيعات من العملاء بسعر الفاتورة الصورية) (٢ × ٢٥٠)
٧				١٩٧٠٠		من مذكورين
				٣٠٠		حـ/ الصندوق (المتحصلات النقدية) (٢٠٠٠٠ – ٣٠٠)
					٢٠٠٠٠	حـ/ الخصم
						إلى حـ/ مديني الموكل (٨٠ × ٢٥٠)
				٧٥٠		من حـ/ د. معدومة
					٧٥٠	إلى حـ/ مديني الموكل (إثبات قيمة الأجهزة التي تعذر تحصيل قيمتها في حساب الديون المعدومة)

رقم العملية	الموكل			الوكيل		
	منه	له	البيان	منه	له	البيان
٨	٧٠,٠٠٠ ١٠,٠٠٠		من مذكورين حـ/ البنك حـ/ أ. القبض إلى حـ/ جاري الوكيل (إثبات قيمة ما سدده الوكيل بكمبيالة ونقداً)	٨٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل إلى مذكورين حـ/ البنك حـ/ أ. الدفع (إثبات قيمة المسدد للموكل نقداً وبكمبيالة)
٩	١٥٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل إلى حـ/ جاري الوكيل (إثبات عمولة الوكيل على بضاعة الأمانة) (صافي المبيعات النقدية والآجلة × العمولة) (١٠٠,٠٠٠ × ١٥٪)	١٥٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل إلى حـ/ عمولة مبيعات بضاعة الأمانة (إثبات العمولة المستحقة على بضاعة الأمانة) (١٠٠,٠٠٠ × ١٥٪)
١٠				٥٠٠	٥٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة واردة إلى حـ/ الموكل بضاعة الأمانة (إرجاع قيمة المردودات الواردة)
١١	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة إلى حـ/ المتاجرة (إقفال رصيد البضاعة المرسلة في حـ/ المتاجرة)			
١٢	٢٠,٤٠٠	٢٠,٤٠٠	من حـ/ بضاعة باقية أخر المدة إلى حـ/ بضاعة أمانة طرف الوكيل			

ثانياً: أهم الحسابات التي يتم فتحها في دفاتر كلاً من الموكل والوكيل:

١) في دفاتر الموكل:

حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل

منه			له	
١٠,٢٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة مرسلة		٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة مرسلة (مردودات المبيعات)
١٥,٣٠٠	إلى حـ/ الصندوق		٣٠	من حـ/ مصروفات بضاعة أمانة مرتدة
٢,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (مصروفات الوكيل)			(إثبات نصيب البضاعة المرتدة من المصاريف العامة)
٥٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (مردودات مبيعات)		٧٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل (مبيعات نقداً)
١٥,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (عمولة)		٢٥,٥٠٠	من حـ/ جاري الوكيل(مبيعات آجلة)
١,٩٠٠	إلى حـ/ أ.خ (أرباح عمليات بضاعة الأمانة)		٢٠,٤٠٠	من حـ/ بضاعة باقية أخر المدة
١٢٢,٩٣٠			١٢٢,٩٣٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

منه			له	
٢,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة طرف الوكيل (مرتدات)		١٠٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل
١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة			
١٠٢,٠٠٠			١٠٢,٠٠٠	

حـ/ جاري الوكيل

منه			له	
٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل (مبيعات نقدية)		٥٠	من حـ/ مصروفات بضاعة مرتدة من الوكيل (مصروفات خاصة)
٢٥,٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل (مبيعات آجلة)		٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل (مصروفات بمعرفة الوكيل)
			٥٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل (مردودات مبيعات)
			١٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة طرف الوكيل (عمولة)
			٧٠,٠٠٠	من حـ/ البنك
			١٠,٠٠٠	من حـ/ أ. القبض
			٢,٩٥٠	رصيد مستحق على الوكيل
١٠٠٥٠٠			١٠٠,٥٠٠	

٢) في دفاتر الوكيل:

منه **حـ/ بضاعة أمانة واردة** **له**

١٢٧,٥٠٠	إلى حـ/ الموكل بضاعة الأمانة (بسعر الفاتورة)	٢,٥٠٠	من حـ/ الموكل بضاعة الأمانة (بضاعة مرتدة سعر الفاتورة الصورية)
٥٠٠	إلى حـ/ الموكل بضاعة الأمانة (بضاعة مرتدة)	٧٥,٠٠٠	من حـ/ الموكل بضاعة أمانة (مبيعات نقدية)
		٢٥,٥٠٠	من حـ/ الموكل بضاعة أمانة (مبيعات آجلة)
		١٥,٠٠٠	رصيد بضاعة باقية
١٢٨,٠٠٠		١٢٨,٠٠٠	

منه **حـ/ الموكل بضاعة أمانة** **له**

٢,٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة	١٢٧,٥٠٠	من حـ/ بضاعة أمانة واردة
١٠٠,٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة أمانة واردة	٥٠٠	من حـ/ بضاعة واردة (بضاعة مرتدة)
٢٥,٠٠٠	رصيد		
١٢٨,٠٠٠		١٢٨,٠٠٠	

منه **حـ/ جاري الموكل** **له**

٢,٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق (مصروفات الوكيل)	٧٥,٠٠٠	من حـ/ الصندوق (مبيعات نقدية)
٥٠	إلى حـ/ الصندوق (مصروفات رد البضائع)	٢٥,٥٠٠	من حـ/ مديني الموكل (مبيعات آجلة)
٥٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل (مردودات مبيعات)		
١٥,٠٠٠	إلى حـ/ عمولة مبيعات بضاعة الأمانة		
٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك (المسدد للموكل)		
١٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ.د		
٢,٩٥٠	رصيد مستحق للموكل		
١٠٠,٥٠٠		١٠٠,٥٠٠	

منه	حـ/ مديني الموكل		له
٢٥,٥٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل (مبيعات آجلة)	٥٠٠	من حـ/ جاري الموكل (مردودات مبيعات)
		١٩,٧٠٠	من حـ/ الصندوق
		٣٠٠	من حـ/ الخصم المسموح به
		٧٥٠	من حـ/ الديون المعدومة
		٤,٢٥٠	رصيد
٢٥,٥٠٠		٢٥,٥٠٠	

ملاحظات حول الحل:

١- نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل والموكل يحسب كما يلي:

تبلغ النفقات العامة حتى تاريخ الرد ١٥٣٠ج أما مصروفات الوكيل فهي بعد تاريخ الرد.

نصيب الوحدات المرتدة = ١٥٣٠ × $\frac{١٠}{٥١٠}$ = ٣٠ جنيه

٢- تحددت قيمة البضاعة الباقية آخر الفترة كما يلي:

أ) قيمة البضاعة الباقية لدى الوكيل = البضاعة المرسلة – (البضاعة المرتدة للموكل + المبيعات النقدية + المبيعات الآجلة – مردودات المبيعات)

= ٥١٠ (١٠ + ٣٠٠ + ١٠٢ – ٢) = ١٠٠ وحدة

ب) تكلفة تلك الوحدات = التكلفة الأصلية + المصروفات العامة

ت الوحدات الباقية = ١٠٠ × ٢٠٠ = ٢٠٠٠٠ج

المصروفات العامة (تشمل من أنفقه أو سدده الموكل + ما أنفقه أو سدده الوكيل بخلاف مصروفات البيع = ١٥٠٠ + ٥٠٠ = ٢٠٠٠ج

نصيب الوحدات الباقية = ٢٠٠٠ × $\frac{١٠٠}{٥٠٠}$ = ٤٠٠ج

ت البضاعة الباقية = ٢٠٠٠٠ + ٤٠٠ = ٢٠٤٠٠ جنيه

تطبيقات غير محلولة

التطبيق الأول:

يمتلك يوسف إحدى شركات بيع التليفزيون وقد استعان بوكيله محمود في بنها لتصريف مبيعاته وذلك مقابل عمولة عادية قدرها (١٠٪). وفيما يلي العمليات التي تمت بين الشركة ووكيلها ببنها خلال الفترة من ٢٠٢٢/٥/١ إلى ٢٠٢٢/٥/٣١م:

١- بلغ ما لدى الوكيل محمود ببنها من أجهزة باقية من العام الماضي ٥٠ جهاز بتكلفة إجمالية قدرها ٣٥٠٠٠ جنيه.

٢- في ٢٠٢٢/٥/١م أرسل يوسف إلى محمود ٣٠٠ جهاز جديد ويتم بيع الجهاز بسعر ١٠٠٠ جنيه علماً بأن تكلفة الجهاز ٧٥٠ جنيه.

٣- في ٢٠٢٢/٥/١م دفع يوسف نفقات شحن ونقل وتأمين قدرها ١٥٠٠ جنيه نقداً.

٤- في ٢٠٢٢/٥/٢م سدد الوكيل محمود نقداً مبلغ وقدره (٩٠٠) جنيه لتفريغ وفحص وتوصيل البضاعة للمخازن، كما سدد بشيك (١٢٠٠) جنيه نفقات إعلان عن الجهاز في بنها، وأفاد يوسف بذلك.

٥- في ٢٠٢٢/٥/٦م رد محمود (٢٠) جهاز ليوسف بحجة استبدال بعض الأجزاء حتى يمكن تشغيلها، وتكلف ردها ٢٠٠ جنيه سددها نقداً.

٦- في ٢٠٢٢/٥/١٠م حول الوكيل محمود (٣٠) جهاز إلى كريم وكيل شركة يوسف بالإسكندرية بناءً على تعليمات الموكل، وتكلف النقل ١٥٠ جنيه سددها نقداً.

٧- في ٢٠٢٢/٥/١٢م باع محمود (١٠٠) جهاز نقداً، و(١٨٠) جهاز بالأجل بخصم نقدي ٥٪ إذا تم السداد خلال شهر.

٨- في ٢٠٢٢/٥/٢٠م حصل الوكيل محمود ثمن بيع (١٠٠) جهاز خلال مدة الخصم النقدي.

٩- في ٢٠٢٢/٥/٢٤م أعدم مبلغ ٥٠٠٠ جنيه استحقت على أحد العملاء ولكنه توفى ولم يترك شيئاً.

١٠- في ٢٠٢٢/٥/٢٦م، رد أحد العملاء ويدعى سليمان الدحيلان (٥) أجهزة بحجة أن بها عيوب فنية.

١١- في ٢٠٢٢/٥/٢٨م، وجدت (١٠) أجهزة بها تلف في حدود المسموح به، ووافق الموكل على بيعها بسعر الجهاز ٦٠٠ جنيه وتم البيع نقداً.

١٢- في ٢٠٢٢/٥/٣٠م، أرسل الوكيل محمود إلى الموكل يوسف شيك بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه وكمبيالة مقبولة الدفع لأمر الموكل بباقي المستحق له.

المطلوب:

أ- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة في دفاتر كلاً من الوكيل والموكل.

ب- تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل منهما.

التطبيق الثاني:

فيما يلي بعض عمليات بضاعة الأمانة التي تمت في إحدى المنشآت الصناعية خلال عام ٢٠٢٢م.

١- اشترت المنشأة (١٦٠٠) جهاز تليفزيون بسعر (٤٠٠) جنيه للجهاز وأرسلت منها (١٠٢٠) جهاز لوكيلها بدمياط لبيعها بسعر (٥٠٠) جنيه للجهاز مقابل عمولة شاملة الضمان قدرها (١٥٪) من المبيعات.

٢- دفعت المنشأة (٣٠٦٠) جنيه نفقات نقل الأجهزة والتأمين عليها.

٣- عندما وصلت الأجهزة للوكيل تبين له من الفحص وجود عيوب في عشرين جهاز فقام بردها للموكل وتحمل نفقات إعادتها وقدرها (١٠٠٠) جنيه دفعها نقداً.

٤- قام الوكيل بتخزين الأجهزة وعرضها في معرض للبيع وتحمل في سبيل ذلك (١٠٠٠) جنيه مصروفات تخزين و(١٠٠٠) جنيه مصروفات بيع ودعاية وإعلان.

٥- قام الوكيل ببيع (٦٠٠) جهاز نقداً و(٢٠٤) جهاز بالأجل بسعر الفاتورة الصورية.

٦- رد عملاء البيع الآجل أربعة أجهزة للوكيل.

٧- حصل الوكيل قيمة (١٦٠) جهاز من العملاء بعد أن منح خم نقدي قدره (٦٠٠) جنيه. وقد تعذر تحصيل قيمة ثلاثة أجهزة رغم اتخاذ جميع إجراءات التحصيل.

٨- سدد الوكيل للموكل مبلغ (١٤٠,٠٠٠) جنيه بشيك وقبل لصالحه كمبيالة بمبلغ (٢٠,٠٠٠) جنيه تستحق الدفع بعد شهر.

المطلوب:

أ- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة في دفاتر كلاً من الوكيل والموكل.

ب- تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل منها.

قائمة المراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية:

أ- الكتب:

١- جون لارسن، ن. موسش، **المحاسبة المتقدمة – الجزء الثاني**، تعريب ومراجعة: د/ وصفي أبو المكارم، د/ كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ١٩٩٨.

٢- د/ إبراهيم أحمد الصعيدي، د/ محمد صبري ندا، **دراسات معاصرة في نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠٠٠.

٣- د/ إبراهيم أحمد الصعيدي، وآخرون، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠٠٥، ٢٠٠٦.

٤- د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم، **دراسات في: التقارير المالية**، بدون ناشر، بدون سنة نشر.

٥- د/ الأميرة إبراهيم، د/ أحمد عبد الملك، **الأنظمة المحاسبية المتخصصة**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ٢٠٠٧.

٦- د/ أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة والتحليل المالي في الفنادق**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧.

٧- د/ توفيق محمد الشحات طمان، د/ عبد العزيز محمد قطب، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠٠٦/٢٠٠٧.

٨- د/ ثناء علي القباني، **دراسات في المحاسبة المالية المتخصصة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧.

٩- د/ ثناء محمد طعيمة، **مدخل حديث في نظم المعلومات المحاسبية – الإطار النظري والتطبيق العملي**، بدون ناشر، ٢٠٠٥.

١٠- د/ ثناء محمد طعيمة، **نظم المعلومات المحاسبية "نظام معلومات المحاسبة الإدارية"**، بدون ناشر، ٢٠٠٩/٢٠١٠.

١١- د/ جمال محمد والي، **مقدمة في: نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠٠٣/٢٠٠٤.

١٢- د/ حامد طلبة محمد، د/ أحمد حامد محمود، **دراسات في المحاسبة الإدارية**، بدون ناشر، ٢٠١١.

١٣- د/ حامد طلبة محمد، وآخرون، **دراسات في النظم المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠١٠.

١٤- د/ حسن محمد كمال، **دراسات في التنظيم المحاسبي: النظام المحاسبي للهيئات والمهن غير التجارية**، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٩٤.

١٥- د/ رأفت حسين الحناوي، د/ حاتم عبد الفتاح الشعرواي، **المحاسبة المالية المتخصصة**، بدون ناشر، ٢٠١٠.

١٦- د/ سعيد عبد المنعم محمد وآخرون، **المحاسبة في قطاع المهن والهيئات غير التجارية**، مركز التعليم المفتوح، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٠.

١٧- د/ صبره أحمد عبد العال، **في النظم المحاسبية المتخصصة**، بدون ناشر، ٢٠٠٨.

١٨- د/ عادل طه فايد، **نظم المعلومات المحاسبية – مقدمة عامة مع دراسة لبعض أساليب تفعيل نتائج القياس المحاسبي**، مكتبة عين شمس، القاهرة، ٢٠٠٧.

١٩- د/ عاطف فتحي عبد اللطيف سالم، **النظم المحاسبية الخاصة في بيئة الأعمال المعاصرة**، بدون ناشر، بدون سنة نشر.

٢٠- د/ عبد العاطي عبد المنصف عبد السلام، د/ آمال محمد كمال إبراهيم، **محاسبة منشآت متخصصة**، مركز التعليم المفتوح، جامعة القاهرة، ٢٠٠٨.

٢١- د/ فؤاد السيد المليجي، **المحاسبة في الأنشطة السياحية والفندقية بقطاعي الأعمال العام والخاص**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٩.

٢٢- د/ كمال الدين مصطفى الدهراوي، **مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٣.

٢٣- د/ ماجدة حسين إبراهيم، وآخرون، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، ٢٠٠٧/٢٠٠٨.

٢٤- د/ محمد جلال صالح، وآخرون، **المحاسبة في قطاع الفنادق والمستشفيات**، مركز التعليم المفتوح، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٠.

٢٥- د/ محمد سامي راضي، **المحاسبة عن الجمعيات والنوادي والتعاونيات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧.

٢٦- د/ محمد سامي راضي، **المحاسبة في صناعة الفنادق**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٦.

٢٧- د/ محمد سعيد الشناوي، **التنظيم والتصميم المحاسبي**، الجزء الأول، بدون ناشر، ٢٠٠٢.

٢٨- د/ محمد محمد علي هاشم، **المحاسبة المتخصصة**، بدون ناشر، ٢٠٠٣.

٢٩- د/ محمد مطر، د/ إنعام زويلف، **النظم المحاسبية المتخصصة وتطبيقاتها العملية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ٢٠٠٣.

٣٠- د/ محمد نبيل علام، **محاسبة المؤسسات الفندقية**، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ١٩٩٢.

٣١- د/ محمود محمد عبد الرحيم، **دراسات معاصرة في نظم المعلومات المحاسبية**، بدون ناشر، بدون سنة نشر.

٣٢- د/ محمود محمود السجاعي، **المحاسبة في المنشآت الفندقية (مالية – تكاليف)**، المكتبة العصرية، المنصورة، ٢٠١٠.

٣٣- د/ مصطفى نبيل علي الشامي، **دراسات في محاسبة الفنادق**، المكتبة العلمية، الزقازيق، بدون سنة نشر.

٣٤- د/ ناصر نور الدين عبد اللطيف، **دراسات في الأنظمة المحاسبية المتخصصة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٨.

٣٥- د/ نجوى أحمد إسماعيل السيسي، وآخرون، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية – دراسة نظرية وتطبيقية**، بدون ناشر، ٢٠٠٩/٢٠١٠.

٣٦- د/ هاشم أحمد عطية، د/ محمد محمود عبد ربه محمد، **دراسات في: المحاسبة المالية – محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٠.

٣٧- د/ وفاء يحيى أحمد حجازي، **نظام المعلومات المحاسبية (تحليل – تصميم – عناصر)**، الطبعة الثانية، بدون ناشر، ١٩٩٩/٩٨.

٣٨- د/ يحيى محمد أبو طالب، وآخرون، **المحاسبة في قطاع السياحة**، مركز التعليم المفتوح، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٩٩.

ب- الدوريات:

١- د/ محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية – دراسة نظرية تطبيقية، **مجلة الدراسات والبحوث التجارية**، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، السنة (٢٥)، العدد الأول، ٢٠٠٥.

ج- الرسائل العلمية:

١- أ/ حاتم عبد الوهاب محمد الشامي، أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية من وجهة نظر مستخدمي المعلومات بهدف تعظيم منفعة استخدام المعلومات – دراسة ميدانية، **رسالة ماجستير في المحاسبة**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٦.

د- قوانين وقرارات:

١- **القانون رقم (١) لسنة ١٩٧٣ في شأن المنشآت الفندقية والسياحية**، وزارة الصناعة والتجارة الخارجية، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، القاهرة، الطبعة التاسعة، ٢٠١١.

٢- **قرار رئيس المجلس القومي للرياضة رقم ٨٥ لسنة ٢٠٠٨ بإصدار لائحة النظام الأساسي للأندية الرياضية والقرارات المنفذة والمكملة لأحكامه، قرار وزير الشباب رقم ١١٧٣ لسنة ٢٠٠٠ بشأن اعتماد النظام المالي الموحد للأندية الرياضية**، الجزء السادس، الطبعة الرابعة المعدلة، وزارة التجارة والصناعة، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، ٢٠١١.

٣- **القانون رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢ بإصدار قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزيرة التأمينات والشئون الاجتماعية (قطاع الشئون الاجتماعية) رقم ١٧٨ لسنة ٢٠٠٢**، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، القاهرة، الطبعة الثالثة، ٢٠٠٣.

ثانياً: مراجع باللغة الإنجليزية:

A) Books:

1- Artkinson H, Berry A & Jurvis R, **Business Accounting for Hospitality and Tourism,** Chapman & Hall 1995.

2- E John Larsen, **Modern Advanced Accounting**, Ninth Edition, New York, McGraw-Hill, Irwin, 2003.

3- Fischer P, Taylor W, & Cheng R, **"Advanced Accounting"**, Thomson 2002.

4- James A. Hall, **Accounting Information Systems**, Fifth Edition, Thomson, South-Western, 2007.

5- Larson E. John, **"Modern Advanced Accounting"**, McGraw-Hill, Company, 2000.

6- Marshall B. Romney & Paul John Steinbart, **Accounting Information Systems**, Eleventh Edition, Pearson, Prentice Hall, 2009.

7- Robert J Freeman & Craig D Shoulders, **Governmental and Nonprofit Accounting**, New Jersey, Pearson Education, Inc., Upper Saddle River, 2003.

قائمة المحتويات

الموضـــــــــــوع	رقم الصفحة
المقدمة	٧
الفصـــل الأول: الإطـــار العـــام لنظـــام المعلومـــات المحاسبية	١١-٦٠
١/١ مقدمة.	١٢
٢/١ مفهوم نظام المعلومات المحاسبية.	١٣
٣/١ خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية.	٢٠
٤/١ أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية.	٢٥
٥/١ المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية.	٣٠
٦/١ اقتصاديات المعلومات وقياس القيمة.	٣٤
٧/١ المعلومات المحاسبية واتخاذ القرار.	٤٤
أسئلة نظرية وحالات عملية	٥٥
الفصـل الثـاني: نظـم المعلومـات المحاسـبية في المنشـآت الفندقية	٦١-١٥٩
١/٢ مقدمة.	٦٢
٢/٢ طبيعة وخصـائص النشـاط الفنـدقي وأثرهـا علـى النظام المحاسبي.	٦٤
٣/٢ الهيكل التنظيمي والإداري للمنشآت الفندقية.	٧١
٤/٢ أهداف ومقومات النظام المحاسـبي فـي المنشـآت الفندقية.	٧٨
٥/٢ الإطـار العـام لنظـام المعلومـات المحاسـبي فـي المنشآت الفندقية.	٩٤
تطبيقات عملية	١٥٠

الموضـــــــــــوع	رقم الصفحة
الفصـــل الثالـــث: النظـــام المحاســـبي في الجمعيـــات والنوادي	١٦١-٢١١
١/٣ المقدمة.	١٦٢
٢/٣ طبيعة وخصائص الجمعيات والنوادي.	١٦٢
٣/٣ النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي.	١٦٣
٤/٣ الحسابات المستخدمة في الجمعيات والنوادي.	١٧٢
٥/٣ الحسابات الختامية للجمعيات والنوادي.	٢٠٠
٦/٣ قائمة المركز المالي في الجمعيات والنوادي.	٢٠١
تطبيقات عملية غير محلولة	٢٠٦
الفصل الرابع: المحاسبة عن عمليات البيع بالتقسيط (مع حفظ حق الملكية)	٢١٣-٢٤٦
١/٤ المقدمة.	٢١٤
٢/٤ تعريف البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية.	٢١٥
٣/٤ المحاسبة عن عمليات البيع بالتقسيط مع حفظ حق الملكية.	٢١٦
٤/٤ موضوعات محاسبية أخرى متعلقة بالمبيعات بالتقسيط.	٢٣٨
حالات عملية غير محلولة	٢٤٤
الفصل الخامس: المحاسبة عن بضاعة الأمانة	٢٤٧-٣١٧
١/٥ المقدمة.	٢٤٨
٢/٥ ماهية وأهمية بضاعة الأمانة والأطراف المتعاملة معها.	٢٤٩
٣/٥ الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة.	٢٥١

الموضـــــــــــــوع	رقم الصفحة
٤/٥ خطوات أو مراحل عقد بضاعة الأمانة.	٢٥٧
٥/٥ المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة.	٢٥٨
تطبيقات محلولة	٣٠٠
تطبيقات غير محلولة	٣١٥
المراجع	٣١٩