

كلية التجارة
قسم المحاسبة

المحاسبة في المنشآت المتخصصة

دكتورة

أمل عبد الفضيل عطية
كلية التجارة – جامعة بنها

(قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا
عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا
عَلَّمْتَنَا
إِنَّكَ أَنْتَ العَلِيمُ
الحَكِيمُ)

صدق الله العظيم

البقرة:الآية " ٣٢

مقدمـــــــة

تهدف المحاسبة إلى توفير المعلومات التي تفيد العديد من الأطراف في إتخاذ القرارات المختلفة سواءً كانت أطراف داخلية تتمثل بصفة أساسية في إدارة المنشأة أو أطراف خارجية تتمثل في المستثمرين والدائنين، الجهات الحكومية ..... وغيرها.

ولاشك أن الهدف الأساسي للمحاسبة لا يتغير مهما اختلف مجال التطبيق، لكن النظام المحاسبي بما يتضمنه من مقومات وأسلوب منهجي قد يحدث له بعض التغييرات ليتلائم مع المجال الذي يطبق فيه.

وقد ظهرت العديد من المنشآت التي تتخصص في مجال معين أو تقوم بممارسة نشاط يتميز عن غيره بسمات خاصة مثل المنشآت التي تمارس نشاطها من خلال عدة أقسام والتي يطلق عليها المنشآت ذات الأقسام، وكذلك المنشآت التي تعمل في مجال النقل البحري، .... وغيرها.

وتحتاج كل منشأة من تلك المنشآت المتخصصة إلى نظام محاسبي يمتلك من المقومات ما يجعله يحقق الهدف الأساسي للمحاسبة في تلك المنشآت.

وفي هذا الكتاب يتم تناول موضوعين يتعلقان بذلك، ففي الفصل الأول يتم التعرض للنظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام، وفي الفصل الثاني، يتم التعرض للنظام المحاسبي في شركات النقل البحري.

ولعل هذا الكتاب يكون نافعاً لكل من يطلع عليه.

١

النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام

مقدمـــة

مع التطور الحادث في الواقع الاقتصادي تطورت المنشآت وزاد حجمها، وأتسع نشاطها سواء كان صناعياً أو تجارياً أو خدمياً.

ومع ذلك التطور قامت العديد من المنشآت الكبيرة خاصة التجارية أو المتاجر بتقسيم نشاطها الداخلي إلي عدة أقسام أو قطاعات يتم من خلال كل منها بيع نوع معين أو عدة أنواع متجانسة من المنتجات.

ولا شك أن إدارة المنشآت ذات الأقسام تحتاج إلي معلومات تفصيلية عن نشاط كل قسم حتي تتمكن من تقييم أدائه وإتخاذ القرارات الملائمة بشأنه.

لذلك فإن تلك المنشآت تحتاج لنظام محاسبي يمتلك من المقومات ما يجعله يفي بتلك الاحتياجات ويستطيع توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب.

ونظراً لأن المنشآت ذات الأقسام لها طبيعة خاصة، فقد تواجه تلك المنشآت بعض المشكلات المحاسبية الخاصة التي تحتاج لمعالجة محاسبية ملائمة.

وبناءً علي ذلك، ففي هذا الفصل يتم التعرض للنقاط التالية:

أولاً: مفهوم المنشآت ذات الأقسام.

ثانياً: أهداف ومقومات النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية لبعض المشكلات المحاسبية في المنشآت ذات الأقسام.

رابعاً: تحديد نتائج الأعمال في المنشآت ذات الأقسام.

أولاً: مفهوم المنشآت ذات الأقسام:

يمكن تعريف المنشآت ذات الأقسام بأنها تلك المنشآت التي تقوم بتقسيم نشاطها إلي مجموعات متجانسة يتم ممارستها من خلال أقسام محددة داخل المنشأة، بحيث يختص كل قسم بنوع معين من النشاط.

وبذلك يمكن القول بأن القسم يمثل وحدة تنظيمية صغيرة داخل المنشأة، يتولي الإشراف عليه مسئول معين له سلطات محددة تساهم في الوصول بالقسم للأهداف المرجوه منه.

وبناءً علي ذلك فإن كل قسم يعتبر بمثابة مركز للربحية، حيث يكون لكل قسم إيراداته ومصروفاته، ومن ثم يتم تحديد نتائج أعماله بصورة مستقلة عن الأقسام الأخري.

ولاشك أن المعلومات المتعلقة بنتائج أعمال كل قسم من الأقسام تساهم في مساعدة الإدارة في التعرف علي مدي مساهمة كل قسم في تحقيق أرباح المنشأة، كذلك تقييم أداء العاملين بالقسم لاتخاذ الإجراءات المناسبة من خلال تطبيق محاسبة المسئولية، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلي تحقيق المنشأة لأهدافها الكلية.

ثانياً: أهداف ومقومات النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام:

إن تقسيم المنشأة إلي العديد من الأقسام الداخلية، ومن أجل توفير المعلومات الكافية عن أداء تلك الأقسام، فإن الأمر يحتاج إلي تصميم نظام محاسبي ذو طبيعة خاصة له العديد من الأهداف والمقومات، وذلك علي النحو التالي:

أ) أهداف النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام:

يهدف النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام بصفة أساسية إلي توفير معلومات تحليلية عن نشاط كل قسم من الأقسام تساهم في إتخاذ قرارات إدارية سليمة.

ولا شك أن توفير معلومات تحليلية عن كل قسم من الأقسام داخل المنشأة سوف يؤدي إلي تحقيق الأهداف التالية:

١) تقييم أداء الأقسام والرقابة عليها، حيث يمكن من خلال المعلومات التحليلية التي يوفرها النظام المحاسبي تقييم أداء كل قسم من الأقسام والعاملين به، وكذلك فرض الرقابة عليه من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط الموضوعة، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتدعيم الانحرافات الموجبة، ومواجهة الانحرافات السالبة للتخلص منها.

٢) إتخاذ القرارات الملائمة، وخاصة ما يتعلق منها بالتسعير حيث أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف التحليلية التي تخص كل قسم من الأقسام تعتبر الأساس في تحديد أسعار المنتجات التي يتم بيعها من خلال القسم. كما تساهم تلك المعلومات أيضاً في إتخاذ القرارات المتعلقة باستمرار أو إلغاء بعض الأقسام.

٣) تحقيق تخصيص أفضل لموارد المنشأة، فمن خلال التعرف علي ربحية كل قسم من الأقسام داخل المنشأة، يتم توجيه موارد المنشأة بشكل أكبر للأقسام المربحة، بينما يتم تخفيض الموارد الموجهة إلي الأقسام الخاسرة أو التي تحقق أرباحاً منخفضة.

ب) مقومات النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام:

هناك عدة مقومات أساسية للنظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام والتي تساهم في تحقيق الأهداف المرتبطة به، وتتمثل أهم تلك المقومات فيما يلي:

١- المجموعة المستندية:

تعتمد المنشآت ذات الأقسام – كغيرها من المنشآت – عند تسجيل العمليات المالية الخاصة بها علي مجموعة من المستندات الداخلية والخارجية والتي تعد بمثابة أدلة إثبات لحدوث تلك العمليات.

ويجب أن يتم تصميم تلك المستندات بشكل ملائم للعمليات المالية التي تقوم بها المنشأة كوحدة واحدة، وكذلك تكون ملائمة للعمليات المالية الخاصة بكل قسم من الأقسام داخل المنشأة.

٢- المجموعة الدفترية:

تقوم معظم المنشآت ذات الأقسام بتطبيق الطريقة الفرنسية في تسجيل العمليات المالية بها، حيث أن تلك الطريقة المحاسبية تتناسب مع طبيعة نشاط المنشآت ذات الأقسام المتعددة.

ولذلك فإن المجموعة الدفترية في تلك المنشآت تشمل عدة دفاتر للقيد الأولي (اليومية)، وكذلك عدة دفاتر أخري للقيد النهائي (الأستاذ)، حيث يتم تقسيم تلك الدفاتر وفقاً للأساس الوظيفي حيث يتخصص كل منها في تسجيل نوع معين من العمليات.

فبالنسبة لدفاتر اليومية نجد أن هناك عدة دفاتر يومية مساعدة تسجل بها العمليات المتكررة والتي لها نفس الطبيعة، بحيث تكون بشكل تحليلي يعكس نشاط الأقسام الداخلية بالمنشأة.

وبذلك فإن أهم دفاتر اليومية المساعدة التي يمكن استخدامها في المنشآت ذات الأقسام تتمثل فيما يلي:

- دفتر يومية المشتريات التحليلي.
- دفتر يومية مردودات المشتريات التحليلي.
- دفتر يومية المبيعات التحليلي.
- دفتر يومية مردودات المبيعات التحليلي.
- دفتر النقدية التحليلي.

ونجد أن كل دفتر من دفاتر اليومية المساعدة يحتوي علي خانات تحليلية خاصة بالأقسام أو القطاعات التي تتكون منها المنشأة.

فنجد أن دفتر يومية المشتريات التحليلي يتم من خلاله تحليل المشتريات الآجلة علي الأقسام، وكذلك فإن يومية المبيعات التحليلي يتم من خلاله تحليل المبيعات الآجلة علي الأقسام، أما بالنسبة للمشتريات والمبيعات النقدية فلا يتم إثباتها في هذان الدفتران، ولكن يتم إثباتها في دفتر النقدية التحليلي.

وفيما يلي نموذج لدفتر يومية المشتريات التحليلي – علي سبيل المثال:

رقم القيد	رقم المستند	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ	البيـــــان	إجمالي القيمة	مشتريات الأقسام		
						س	ص	ع

ويمكن استخدام المعلومات التي يتم استخلاصها من هذا الدفتر في تحديد نتائج أعمال كل قسم من الأقسام من خلال إعداد قائمة دخل لكل قسم علي حده.

وبعد أن يتم التسجيل في دفاتر اليومية المساعدة، يتم الترحيل منها أولاً بأول إلي دفاتر الأستاذ المساعد والتي تشمل دفتر أستاذ المدينين المساعد، ودفتر أستاذ الدائنين المساعد.

وفي نهاية كل فترة زمنية، يتم نقل إجماليات اليوميات المساعدة إلي دفتر اليومية العام (أو المركزي) من خلال إثبات قيود إجمالية لكنها في ذات الوقت يجب أن توضح التفاصيل التي تتعلق بكل قسم من الأقسام.

فعلي سبيل المثال، فإن مجموع دفتر يومية المشتريات التحليلي، يتم عمل قيد إجمالي به كل فترة في دفتر اليومية العامة لكن بشكل يوضح المشتريات الخاصة بكل قسم وذلك كما يلي:

×××		من حـ/ المشتريات
		×× قسم س
		×× قسم ص
		×× قسم ع
	×××	إلي حـ/ الدائنين

وبالإضافة إلي نقل المجاميع الخاصة بدفاتر اليومية المساعدة إلي دفتر اليومية العامة، فإن هذا الدفتر أيضاً يتم فيه تسجيل العمليات التي لا يوجد دفتر يومية مساعد خاص بها مثل شراء وبيع الأصول الثابتة،... وغيرها.

ويتم ترحيل قيوم اليومية العامة أولاً بأول إلي حسابات دفتر الأستاذ العام التحليلي والتي يجب أن تتطابق إجمالياتها مع ما تم إثباته بدفاتر الأستاذ المساعد.

٣- التقارير المالية:

في نهاية السنة المالية يتم إعداد ميزان مراجعة تحليلي يوضح أرصدة الحسابات الخاصة بالمنشأة بشكل تحليلي علي مستوي كل قسم، حيث يتم من خلاله إعداد القوائم المالية للمنشأة ذات الأقسام والتي تشمل قائمة الدخل التحليلية التي توضح نتائج أعمال المنشأة ذات الأقسام بشكل يعكس مدي مساهمة كل قسم من الأقسام في تحقيق تلك النتائج، وكذلك قائمة المركز المالي للمنشأة.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية لبعض المشكلات المحاسبية في المنشآت ذات الأقسام:

نظراً للطبيعة الخاصة التي تتميز بها المنشآت ذات الأقسام، فإنها تتعرض لبعض المشكلات المحاسبية التي تحتاج إلي معالجة محاسبية ملائمة، حتي يمكن تحقيق أهداف النظام المحاسبي لتلك المنشآت.

ومن أهم المشكلات المحاسبية التي تتعرض لها المنشآت ذات الأقسام ما يلي:

- المعالجة المحاسبية لتخصيص المصروفات العامة أو المشتركة بين الأقسام.
- المعالجة المحاسبية لمخزون آخر المدة.
- المعالجة المحاسبية لعمليات التحويلات الداخلية بين الأقسام.

ويتم التعرض لتلك المشكلات وكيفية المعالجة المحاسبية لها، وذلك علي النحو التالي:

١) المعالجة المحاسبية لتخصيص المصروفات العامة أو المشتركة بين الأقسام:

يمكن تبويب المصروفات في المنشآت ذات الأقسام إلي مجموعتين رئيسيتين:

المجموعة الأولي: المصروفات المباشرة:

وهي تلك المصروفات التي تنتمي بشكل مباشر لقسم معين من الأقسام دون غيره.

وتلك المصروفات لا توجد صعوبة في تخيصصها، حيث تحمل للأقسام المختلفة مباشرة.

ومن أمثلة تلك المصروفات: أجور ومرتبات العاملين بالقسم مصروفات الكهرباء (في حالة وجود عداد خاص بكل قسم)، إهلاك الأدوات الخاصة بالقسم، مصروف الإعلان عن المنتجات التي يبيعها القسم فقط، .... وغير ذلك.

المجموعة الثانية: المصروفات غير المباشرة:

وهي المصروفات التي لا تنتمي بشكل مباشر لقسم معين دون غيره، حيث يتم إنفاقها بشكل عام علي الأقسام، وتستفيد منها الأقسام بشكل أو بآخر.

وهذه المجموعة من المصروفات يصعب تخصيصها بشكل مباشر علي قسم معين دون غيره، لذلك تستخدم المنشآت أسس توزيع عادلة لتلك المصروفات علي الأقسام المختلفة من أجل تحديد نصيب كل قسم منها.

ومـن أهـم أسـس التوزيـع التـي يـتم اسـتخدامها فـي تخصـيص المصروفات غير المباشرة علي الأقسام ما يلي:

المصروف	أساس التوزيع
أجور غير مباشرة	عدد العاملين
الإيجار	المساحة
الكهرباء	المساحة
الإهلاك	قيمة الأصول
مصروفات التخزين	وزن البضاعة المخزنة أو قيمتها

مثال:

فيمـا يلـي بعـض البيانـات التـي تـم اسـتخراجها مـن دفـاتر شـركة التوحيد ذات الأقسام أ، ب، ج.

- أجور مباشرة:
  - قسم أ ٢٠٠٠
  - قسم ب ٥٠٠٠
  - قسم جـ ٣٠٠٠
- أجور غير مباشرة ٣٦٠٠ج سنوياً
- الإيجار ٧٢٠٠ج سنوياً

فإذا علمت أن:

عدد العاملين بالأقسام:

- قسم أ ٨ عامل
- قسم ب ١٠ عامل
- قسم جـ ٦ عامل

المساحة الخاصة بالأقسام:

- قسم أ ٢٠٠م
- قسم ب ٣٠٠م
- قسم جـ ١٠٠م

المطلوب:

تحديد إجمالي المصروفات التي تخص كل قسم من أقسام المنشأة.

الحل

أولاً: تخصيص المصروفات غير المباشرة علي الأقسام المختلفة باستخدام أسس التوزيع المناسبة:

١) توزيع الأجور غير المباشرة (٣٦٠٠ج) علي الأقسام.

يتم التوزيع علي أساس عدد العاملين بكل قسم وذلك كمايلي:

نصيب القسم (أ) = $\frac{8}{24} \times$ ٣٦٠٠ = ١٢٠٠ج

نصيب القسم (ب) = $\frac{10}{24} \times$ ٣٦٠٠ = ١٥٠٠ج

نصيب القسم (جـ) = $\frac{6}{24} \times$ ٣٦٠٠ = ٩٠٠ج

٢) توزيع الإيجار (٧٢٠٠ج) علي الأقسام.

نصيب القسم (أ) = $\frac{2}{6} \times$ ٧٢٠٠ = ٢٤٠٠ج

نصيب القسم (ب) = $\frac{3}{6} \times$ ٣٦٠٠ = ٣٦٠٠ج

نصيب القسم (جـ) = $\frac{1}{6} \times$ ٣٦٠٠ = ١٢٠٠ج

ثانياً: تحديد إجمالي المصروفات الخاصة بكل قسم من أقسام المنشأة:

البيـــــــــان	الأقســـــام		
	أ	ب	ج
١) **المصروفات المباشرة**:			
أجور مباشرة	٢٠٠٠	٥٠٠٠	٣٠٠٠
إجمالي المصروفات المباشرة	٢٠٠٠	٥٠٠٠	٣٠٠٠
٢) **المصروفات غير المباشرة**:			
أجور غير مباشرة	١٢٠٠	١٥٠٠	٩٠٠
إيجار	٢٤٠٠	٣٦٠٠	١٢٠٠
إجمالي المصروفات غير المباشرة	٣٦٠٠	٥١٠٠	٢١٠٠
إجمالي المصروفات لكل قسم	٥٦٠٠	١٠١٠٠	٥١٠٠

٢)المعالجة المحاسبية لبضاعة آخر المدة:

تعتبر بضاعة آخر المدة الموجودة بالأقسام المختلفة داخل المنشأة من أهم العناصر المؤثرة علي نتائج الأعمال لتلك الأقسام، لأنها تؤثر علي تطلفة البضاعة المباعة والتي يتم مقابلتها بمبيعات كل قسم لتحديد مجمل الربح أو الخسارة به.

وتطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر يتم تقييم بضاعة آخر المجة بالأقسام بالتكلفة أو السوق أيهما أقل، وهنا نواجه ثلاثة احتمالات:

الأول: التكلفة تساوي سعر السوق: وفي هذه الحالة يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالقسم بالتكلفة.

الثاني: التكلفة أقل من سعر السوق: وفي هذه الحالة يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالقسم بالتكلفة أيضاً.

الثالث: التكلفة أكبر من سعر السوق: وفي هذه الحالة يتم تقييم بضاعة آخر المدة بالقسم بالتكلفة مع عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة.

وتظهر بضاعة آخر المدة في الحساب الخاص بها الذي يتم عمله بشكل تحليلي بحيث يحتوي علي خانات تحليلية وفقاً لعدد الأقسام الموجودة بالمنشأة.

مثال:

فيما يلي بعض البيانات التي تم استخراجها من منشأة النور متعددة الأقسام:

- بضاعة أول المدة:

قسم أ	٢٠٠٠
قسم ب	٣٠٠٠
قسم جـ	٤٠٠٠

- المشتريات:

قسم أ	٨٠٠٠
قسم ب	٦٠٠٠
قسم جـ	١٠٠٠٠

- بضاعة آخر المدة:

	التكلفة	سعر السوق
قسم أ	٣٠٠٠	٣٠٠٠
قسم ب	٤٠٠٠	٥٧٠٠
قسم جـ	٥٠٠٠	٤٥٠٠

المطلوب:

(١) إجراء القيود اللازمة لإثبات بضاعة أخر المدة بالأقسام الثلاثة وترحيل القيود للحسابات المختصة.

(٢) تحديد تكلفة البضاعة المباعة لكل قس من الأقسام الثلاثة، وتأثير ذلك على القوائم المالية للمنشأة.

الحل

- بالنسبة لبضاعة أخر المدة للقسم أ، نجد أن التكلفة = سعر السوق لذلك يتم تقييمها بالتكلفة.
- بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم ب، نجد أن التكلفة أقل من سعر السوق فيتم تقييمها بالتكلفة أيضاً.
- أما بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم جـ، نجد أن التكلفة أكبر من سعر السوق، لذلك يتم تقييمها بالتكلفة لكن مع عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة وتكون المعالجة المحاسبية علي النحو التالي:

١) يتم إثبات بضاعة آخر المدة بالأقسام الثلاثة من خلال القيد التالي:

١٢٠٠٠		من حـ/ بضاعة آخر المدة
		٣٠٠٠ قسم أ
		٤٠٠٠ قسم ب
		٥٠٠٠ قسم جـ
	١٢٠٠٠	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة
		٣٠٠٠ قسم أ
		٤٠٠٠ قسم ب
		٥٠٠٠ قسم جـ
		إثبات بضاعة آخر المدة بالأقسام

٢) بالنسبة لبضاعة آخر المدة بالقسم (جـ)، يتم عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة لإنخفاض سعر السوق عن التكلفة بالفرق بينهما
مخصص هبوط أسعار بضاعة = ٥٠٠٠ ـ ٤٥٠٠ = ٥٠٠ج

ويتم إثباته من خلال القيد التالي:

٥٠٠		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة – قسم جـ
	٥٠٠	إلي حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة – قسم جـ
		إثبات مخصص هبوط أسعار البضاعة للقسم (جـ)

وبناءً علي ذلك تظهر الحسابات المختصة وبشكل تحليلي بدفتر الأستاذ كما يلي:

حـ/ بضاعة آخر المدة

الأقسام			إجمالي	بيـــــان	الأقسام			إجمالي	بيـــان
أ	ب	جـ			أ	ب	جـ		
٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	حـ/ تكلفة البضاعة المباعة	٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	رصيد
٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠		٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	
٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	رصيد					

حـ/ تكلفة البضاعة المباعة

الأقسام			إجمالي	بيـــان	الأقسام			إجمالي	بيـــان
أ	ب	جـ			أ	ب	جـ		
٢٠٠٠	٣٠٠٠	٤٠٠٠	٩٠٠٠	بضاعة أول المدة					
٨٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	المشتريات					
		٥٠٠	٥٠٠	حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة	٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	حـ/ بضاعة آخر المدة
					٧٠٠٠	٥٠٠٠	٩٥٠٠	٢١٥٠٠	رصيد
١٠٠٠٠	٩٠٠٠	١٤٥٠٠	٣٣٥٠٠		١٠٠٠٠	٩٠٠٠	١٤٥٠٠	٣٣٥٠٠	
٧٠٠٠	٥٠٠٠	٩٥٠٠	٢١٥٠٠	رصيد					

حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة

الأقسام			إجمالي	بيـــان	الأقسام			إجمالي	بيـــان
أ	ب	جـ			أ	ب	جـ		
					-	-	٥٠٠	٥٠٠	حـ/ تكلفة البضاعة المباعة
-	-	٥٠٠	٥٠٠	رصيد					
-	-	٥٠٠	٥٠٠		-	-	٥٠٠	٥٠٠	
					-	-	٥٠٠	٥٠٠	رصيد

ويمكن توضيح تأثير تلك المعالجة علي القوائم المالية للمنشأة بالشكل التالي:

قائمة الدخل التحليلية

بيـــــــــان	الأقسام			إجمالي
	أ	ب	جـ	
المبيعات:	٧٠٠٠	٥٠٠٠	٩٥٠٠	٢١٥٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة				
مجمل الربح				

قائمة المركز المالي التحليلية

بيـــــــــان	الأقسام			إجمالي
	أ	ب	جـ	
الأصول المتداولة:				
بضاعة آخر المدة	٣٠٠٠	٤٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠
(-) مخصص هبوط أسعار بضاعة	-	-	(٥٠٠)	(٥٠٠)
	٣٠٠٠	٤٠٠٠	٤٥٠٠	١١٥٠٠

٣) المعالجة المحاسبية للتحويلات الداخلية بين الأقسام:

يقصد بالتحويلات الداخلية عملية تبادل السلع والخدمات بين الأقسام داخل المنشأة.

ورغم أن تلك التحويلات الداخلية ليس لها تأثير علي مستوي المنشأة كوحدة واحدة، إلا أنها تؤثر علي نتائج أعمال الأقسام التي تمت بها عملية التحويل، لذلك يجب إثبات عملية التحويل الداخلية وذلك من خلال توسيط حساب التحويلات وذلك بجعل القسم المحول إليه مديناً، والقسم المحول منه دائناً، ويكون القيد اللازم لإثبات تلك العملية في تاريخ التحويل علي النحو التالي:

من حـ/ التحويلات (القسم المحول إليه)		××
إلي حـ/ التحويلات (القسم المحول منه)	××	
إثبات عملية التحويل الداخلية من القسم .... إلي القسم ...		

وفي نهاية الفترة المالية يتم إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة لكل قسم كما يلي:

من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم المحول إليه)		××
إلي حـ/ التحويلات (القسم المحول إليه)	××	
إقفال حـ/ التحويلات الداخلية في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم المحول إليه		

××		من حـ/ التحويلات (القسم المحول منه)
	××	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم المحول منه)
		إقفال حـ/ التحويلات الداخلية في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم المحول منه

أما بالنسبة لتقييم التحويلات الداخلية بين الأقسام أي تحديد القيمة التي يتم بها تسجيل تلك التحويلات، فهناك أكثر من طريقة منها:

أ) تقييم التحويلات الداخلية بالتكلفة:

في ظل هذه الطريقة يتم تسعير التحويلات الداخلية بين الأقسام بالتكلفة الفعلية لها، وتقوم هذه الطريقة علي أساس فلسفة مؤداها أن عملية التبادل أو التحويل بين الأقسام لا يترتب عليها أي تأثير علي مستوي المنشأة كوحدة واحدة، لكنها مجرد تحويلات داخلية لا ينتج عنها تبادل سلع أو خدمات بين المنشأة مع أي طرف خارجي.

لكن يعاب علي هذه الطريقة أنها لا توضح نتائج أعمال كل قسم من الأقسام داخل المنشأة بشكل دقيق يساهم في تقييم أدائه.

مثال:

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة المروة التجارية متعددة الأقسام التي تتكون من القسمين أ، ب حيث تقوم الشركة بتقييم التحويلات الداخلية للبضاعة بين القسمين بالتكلفة:

بيـــــان	القسم (أ)	القسم (ب)
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٤٠٠٠	٧٠٠٠
مشتريات	٦٠٠٠	٨٠٠٠
تحويلات داخلية من القسم (أ) إلي القسم (ب) (بالتكلفة)	٥٠٠٠	٥٠٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	٢٠٠٠	٤٠٠٠

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية التحويل الداخلية للبضاعة بين القسمين.

٢) تصوير حـ/ التحويلات، وكذلك حـ/ تكلفة البضاعة المباعة.

الحل

أولاً: إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية التحويل الداخلية للبضاعة بين القسمين:

مدين	دائن	بيـــــــان
٥٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم ب)
	٥٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم أ)
		إثبات عملية التحويل الداخلية للبضاعة من القسم (أ) إلي القسم (ب)
٥٠٠٠		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم ب)
	٥٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم ب)
		إقفال حـ/ التحويلات الداخلية في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (ب)
٥٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم أ)
	٥٠٠٠	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم أ)
		إقفال حـ/ التحويلات الداخلية في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (أ)

ثانياً: تصوير حـ/ التحويلات، حـ/ تكلفة البضاعة المباعة:

حـ/ التحويلات

مدين **دائن**

الأقسام		إجمالي	بيـــــان	الأقسام		إجمالي	بيـــان
(أ)	(ب)			أ	ب		
	٥٠٠٠	٥٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم أ)	٥٠٠٠		٥٠٠٠	من حـ/ التحويلات (القسم ب)
٥٠٠٠	-	٥٠٠٠	إلـي حـ/ تكلفـة البضـاعة المباعة (القسم (أ) ١٢/٣١	-	٥٠٠٠	٥٠٠٠	إلـي حـ/ تكلفـة البضـاعة المباعة (القسم (ب)
٥٠٠٠	٥٠٠٠	١٠٠٠٠		٥٠٠٠	٥٠٠٠	١٠٠٠٠	

حـ/ تكلفة البضاعة المباعة

مدين **دائن**

الأقسام		بيان	إجمالي	الأقسام		بيان	إجمالي
(أ)	(ب)			أ	ب		
٤٠٠٠	٧٠٠٠	بضاعة أول المدة	١١٠٠٠				
٦٠٠٠	٨٠٠٠	مشتريات	١٤٠٠٠				
	٥٠٠٠	تحويلات	٥٠٠٠	٥٠٠٠		تحويلات	٥٠٠٠
				٢٠٠٠	٤٠٠٠	بضاعة آخر المدة	٦٠٠٠
				٣٠٠٠	١٦٠٠٠	رصيد	١٩٠٠٠
١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠		٣٠٠٠٠
٣٠٠٠	١٦٠٠٠	رصيد	١٩٠٠٠				

ب) تقييم التحويلات الداخلية بالتكلفة + هامش ربح:

في ظل هذه الطريقة يتم تسعير التحويلات الداخلية بين الأقسام بالتكلفة لكن مع إضافة هامش ربح تحدده المنشأة وذلك من أجل التعرف علي نتيجة أعمال كل قسم، ومدي مساهمته في تحقيق الأرباح الكلية للمنشأة بشكل دقيق، الأمر الذي يساهم في عملية تقييم الأداء وإتخاذ القرارات المناسبة فيما يتعلق بالأقسام داخل المنشأة.

فعلي سبيل المثال، إذا قام القسم (أ) بتحويل بضاعة للقسم (ب) تكلفتها ١٠٠٠٠ج + هامش ربح قدره ١٥%

ففي هذه الحالة فإن سعر التحويل = ١٠٠٠٠ + (١٠٠٠٠ × ١٥%)

= ١١٥٠٠ج

أو سعر التحويل = ١٠٠٠٠ × ١١٥%

= ١١٥٠٠ج

ويكون القيد المحاسبي لإثبات عملية التحويل كما يلي:

١١٥٠٠		من حـ/ التحويلات (قسم ب)
	١١٥٠٠	إلي حـ/ التحويلات (قسم أ)
		إثبات البضاعة المحولة من القسم أ إلي القسم ب بالسعر المعلي

وفي نهاية الفترة المالية يتم إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة كما سبق بيانه.

ومن الجدير بالذكر أنه لا توجد مشكلة عند استخدام هذه الطريقة عندما ما يقوم القسم المحول إليه البضاعة ببيع كل البضاعة المحول إليه. ولكن عند بقاء جزء من البضاعة المحولة ضمن بضاعة آخر المدة للقسم المحول إليه، هنا تثار مشكلة تتمثل في أن بضاعة آخر المدة تكون متضخمة بقيمة أرباح التحويل التي تعتبر أرباحاً غير محققة لعدم بيع البضاعة بعد لأي طرف خارجي.

لذلك فإن السياسات المحاسبية السليمة تقتضي عدم الإعتراف بتلك الأرباح غير المحققة وتأجيلها حتي يتم بيع البضاعة فعلاً. وذلك من خلال تكوين مخصص أرباح غير محققة.

وتتمثل القيود اللازمة لتكوين المخصص فيما يلي:

من حـ/ الأرباح غير المحققة		××
إلي حـ/ مخصص أرباح غير محققة	××	
إثبات تكوين مخصص للأرباح غير المحققة		
من حـ/ ملخص الدخل (القسم أ)		××
إلي حـ/ الأرباح غير المحققة	××	
إقفال الأرباح غير المحققة في قائمة الدخل		

أما بالنسبة لمخصص أرباح غير محققة فإنه يظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة للقسم المحول إليه في قائمة المركز المالي.

مثال (١): فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة الشروق ذات الأقسام التي تتكون من القسمين م، ن خلال عام ٢٠١٢، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات بين القسمين (بالتكلفة + ١٥%):

بيـــــان	القسم (م)	القسم (ن)
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٨٠٠٠	-
مشتريات	١٦٠٠٠	-
تحويلات داخلية من القسم (م) إلي القسم (ن) (بسعر التحويل)	٤٠٠٠	٤٠٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	٥٠٠٠	-
بضاعة آخر المدة (بسعر التحويل)	-	٣٠٠٠

المطلوب:

أولاً: إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية تحويل البضاعة.

ثانياً: حساب الأرباح غير المحققة وتوضيح المعالجة المحاسبية لها.

ثالثاً: توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

الحل

أولاً: إجراء القيود اليومية اللازمة لإثبات عملية التحويل:

مدين	دائن	بيـــــــان
٤٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم ن)
	٤٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم م)
		إثبات عملية التحويل البضاعة من قسم (م) إلي قسم (ن) بسعر التحويل (التكلفة + ١٥%)
٤٠٠٠		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم ن)
	٤٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم ن)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (ن)
٤٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم م)
	٤٠٠٠	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم م)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (م)

ثانياً: حساب الأرباح غير المحققة وتوضيح المعالجة المحاسبية لها:

بضاعة آخر المدة بالقسم (ن) بسعر التحويل (٤٠٠٠) تعتبر كلها من البضاعة المحولة من القسم (م)، لأن القسم (ن) لم يشتري بضاعة من الخارج.

وبناءً علي ذلك يمكن حساب الأرباح غير المحققة بالنسبة لبضاعة آخر المدة كلها كما يلي:

$$\text{الأرباح غير المحققة} = ٣٠٠٠ \times \frac{\%١٥}{\%١١٥} = ٣٩١ \text{ج}$$

وتكون المعالجة المحاسبية السليمة لها بتكوين مخصص أرباح غير محققة (بنفس القيمة) وتكون القيود، اللازمة لإثبات المخصص كما يلي:

٣٩١		من حـ/ الأرباح غير المحققة
	٣٩١	إلي حـ/ مخصص أرباح غير محققة
		إثبات مخصص الأرباح غير محققة
٣٩١		من حـ/ ملخص الدخل (القسم م)
	٣٩١	إلي حـ/ الأرباح غير المحققة
		إقفال الأرباح غير المحققة في قائمة الدخل

أما بالنسبة لمخصص أرباح غير محققة يظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة بالقسم (ن) في قائمة المركز المالي.

ثالثاً: توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة في قائمة المركز المالي:

قائمة المركز المالي

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	م	ن	
الأصول المتداولة:			
بضاعة آخر المدة	٥٠٠٠	٣٠٠٠	
(-) مخصص أرباح غير محققة		(٣٩١)	
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	٥٠٠٠	٢٦٠٩	
			٧٦٠٩

مثال (٢):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة الإخلاص ذات الأقسام التي تتكون من القسمين ع، ل خلال عام ٢٠١٢، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات بين القسمين (بالتكلفة + ٢٠%):

بيـــــان	القسم (ع)	القسم (ل)
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٧٠٠٠	-
مشتريات	٣٥٠٠٠	٢٤٠٠٠
تحويلات من القسم (ع) إلي القسم (ل) (بسعر التحويل)	٨٠٠٠	٨٠٠٠

فإذا علمت أن:

بضاعة آخر المدة للقسمين كما يلي:

- القسم ع ٦٠٠٠ بالتكفة، ٧٠٠٠ بسعر السوق
- القسم ل ٥٠٠٠ بالتكلفة، وسعر التحويل ٣٥٠٠ بسعر السوق

المطلوب:

أولاً: إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية تحويل البضاعة.

ثانياً: حساب الأرباح غير المحققة وتوضيح المعالجة المحاسبية لها.

ثالثاً: توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

الحل

أولاً: إجراء القيود اليومية اللازمة لإثبات عملية التحويل:

مدين	دائن	بيـــــان
٨٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم ل)
	٨٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم ع)
		إثبات عملية تحويل البضاعة من قسم (ع): قسم (ل) بسعر التحويل
٨٠٠٠		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم ل)
	٨٠٠٠	إلي حـ/ التحويلات (القسم ل)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (ل)
٨٠٠٠		من حـ/ التحويلات (القسم ع)
	٨٠٠٠	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (القسم ع)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (ع)

ثانياً: حساب الأرباح غير المحققة، والمعالجة المحاسبية لها:

بضاعة آخر المدة في القسم ل (بالتكلفة وسعر التحويل) ٥٠٠٠ج تتكون من جزئين:

الجزء الأول: من مشتريات القسم ٢٤٠٠٠ج.

الجزء الثاني: من البضاعة المحولة للقسم بسعر التحويل ٨٠٠٠ج.

لذلك للوصول للجزء من بضاعة آخر المدة (الذي يرجع للتحويلات) يجب توزيع بضاعة آخر المدة بين المشتريات والتحويلات بنسبة كل منهما أي بنسبة

٢٤٠٠٠ : ٨٠٠٠

٣ : ١

∴ قيمة الجزء من بضاعة آخر المدة الذي يرجع للتحويلات (المتضمن أرباح غير محققة).

$$= \frac{١}{٤} \times ٥٠٠٠ = ١٢٥٠ج$$

وبذلك فإن قيمة الأرباح غير المحققة $= ١٢٥٠ \times \frac{\%٢٠}{\%١٢٠}$

$= ٢٠٨ج$

ويتم تكوين مخصص أرباح غير محققة بنفس القيمة كما يلي:

مدين	دائن	بيـــــــان
٢٠٨		من حـ/ الأرباح غير المحققة
	٢٠٨	إلي حـ/ مخصص أرباح غير محققة
		إثبات مخصص أرباح غير محققة
٢٠٨		من حـ/ ملخص الدخل (القسم ع)
	٢٠٨	إلي حـ/ الأرباح غير المحققة
		إقفال الأرباح غير المحققة في قائمة الدخل

وبالنسبة لمخصص أرباح غير محققة يظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة بالقسم ل في قائمة المركز المالي.

ثالثاً: توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة في قائمة المركز المالي للشركة:

أ) بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم ع التكلفة (٦٠٠٠) أقل من سعر السوق (٧٠٠٠) فيتم تقييمها بالتكلفة.

ب) بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم ل:

١) يتم خصم أرباح غير محققة من بضاعة آخر المدة بالقسم للوصول لبضاعة آخر المدة بالتكلفة.

بضاعة آخر المدة بالتكفة في القسم ل = ٥٠٠٠ ـ ٢٠٨ = ٤٧٩٢

٢) يتم مقارنة بضاعة آخر المدة بالتكلفة (٤٧٩٢) مع سعر السوق (٣٥٠٠) نجد أن التكلفة أكبر من سعر السوق.

لذلك يتم عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة بالفرق

مخصص هبوط أسعار بضاعة = ٤٧٩٢ ـ ٣٥٠٠ = ١٢٩٢

يظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

قائمة المركز المالي

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	ع	ل	
الأصول المتداولة:			
بضاعة آخر المدة	٦٠٠٠	٥٠٠٠	
(-) مخصص أرباح غير محققة	-	(٢٠٨)	
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	٦٠٠٠	٤٧٩٢	
(-) مخصص هبوط أسعار بضاعة	-	(١٢٩٢)	
	٦٠٠٠	٣٥٠٠	٩٥٠٠

مثال (٣):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة العروبة ذات الأقسام التي تتكون من القسمين (ب)، (ج) خلال عام ٢٠١٢:

١) بلغت بضاعة أول المدة بالتكلفة للقسمين ب، جـ علي التوالي ٥٠٠٠ج، ٣٠٠٠ج.

٢) بلغت مشتريات القسمين ب، جـ علي التوالي ٢٥٠٠٠ج، ١٠٠٠٠ج

٣) بلغت تكلفة البضاعة المحولة من القسم (ب) إلي القسم (جـ) ٦٠٠٠ج، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات الداخلية متبعة طريقة التكلفة + هامش ربح ٢٥%.

٤) بلغت بضاعة آخر المدة للقسمين ما يلي:

القسم (ب) ١٥٠٠٠ج بالتكلفة، ١٢٠٠٠ج بسعر السوق.

القسم (جـ) ٨٠٠٠ج (بالتكلفة وسعر التحويل)، ٩٠٠٠ج بسعر السوق

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية تحويل البضاعة.

٢) حساب الأرباح غير المحققة والمعالجة المحاسبية لها.

٣) توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

الحل

تمهيد:

سعر التحويل للبضاعة المحولة من القسم (ب) إلي القسم (جـ)

= التكلفة + ٢٥% هامش ربح.

= ٦٠٠٠ + (٦٠٠٠ × ٢٥%)

= ٧٥٠٠ ج

أو سعر التحويل = ٦٠٠٠ × ١٢٥% = ٧٥٠٠

القيود اللازمة لإثبات عملية التحويل:

مدين	دائن	بيـــــــــان
٧٥٠٠		من حـ/ التحويلات (قسم جـ)
	٧٥٠٠	إلي حـ/ التحويلات (قسم ب)
		إثبات عملية تحويل البضاعة من قسم (ب) إلي قسم (جـ) بسعر التحويل يعادل التكلفة + ٢٥% هامش ربح
٧٥٠٠		من حـ/ التحويلات (قسم ب)
	٧٥٠٠	إلي حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (قسم ب)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة للقسم (ب)
٧٥٠٠		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة (قسم جـ)
	٧٥٠٠	إلي حـ/ التحويلات (قسم جـ)
		إقفال حـ/ التحويلات في حـ/ تكلفة البضاعة المباعة قسم (جـ)

٢)حساب الأرباح غير المحققة والمعالجة المحاسبية لها:

حيث أن بضاعة آخر المدة للقسم جـ تحتوي علي جزء من مشتريات القسم (١٠٠٠٠) وجزء آخر من البضاعة المحولة للقسم (٧٥٠٠) لذلك يتم توزيعها ببنهما بنسبة:

١٠٠٠٠ : ٧٥٠٠

أي ٤ : ٣

∴ بضاعة آخر المدة من البضاعة المحولة = $\frac{٣}{٧}$ × ٨٠٠٠ = ٣٤٢٩ تقريباً

وبذلك فإن الأرباح غير المحققة = ٣٤٢٩ × $\frac{\%٢٥}{\%١٢٥}$ = ٦٨٦ج تقريباً

وتكون المعالجة المحاسبية السليمة لها بتكوين مخصص أرباح غير محققة (بنفس القيمة)، وتكون القيود اللازمة لإثباته كما يلي:

٦٨٦		من حـ/ الأرباح غير الحققة
	٦٨٦	إلي حـ/ مخصص أرباح غير محققة
		إثبات مخصص أرباح غير محققة
		من حـ/ ملخص الدخل (القسم ب)
		إلي حـ/ الأرباح غير المحققة
		إقفال الأرباح غير المحققة في قائمة الدخل

أما بالنسبة لمخصص أرباح غير محققة فإنه يظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة للقسم (جـ) في قائمة المركز المالي.

١) توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي:

أ) **<u>بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم ب</u>**:

التكلفة ١٥٠٠٠، سعر السوق ١٢٠٠٠

يتم عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة

= ١٥٠٠٠ ـ ١٢٠٠٠ = ٣٠٠٠

ويظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة للقسم ب في قائمة المركز المالي.

ب) **<u>بالنسبة لبضاعة آخر المدة للقسم جـ</u>**:

يتم خصم مخصص أرباح غير محققة من بضاعة آخر المدة بالقسم للوصول لبضاعة آخر المدة بالتكلفة.

بضاعة آخر المدة بالتكلفة في القسم جـ =

= ٨٠٠٠ ـ ٦٨٦ = ٧٣١٤

وحيث أن سعر السوق ٩٠٠٠ج

∴ تظهر بضاعة آخر المدة في القسم (جـ) بالتكلفة.
وذلك كما يلي:

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(ب)	(جـ)	
الأصول المتداولة:			
بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠	٨٠٠٠	
(-) مخصص أرباح غير محققة	-	٦٨٦	
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	١٥٠٠٠	٧٣١٤	
(-) مخصص هبوط أسعار بضاعة	(٣٠٠٠)	-	
	١٢٠٠٠	٧٣١٤	١٩٣١٤

ثالثاً: إعداد القوائم المالية للمنشآت ذات الأقسام:

يتم إعداد القوائم المالية للمنشآت ذات الأقسام في نهاية السنة المالية، وذلك من أجل توفير معلومات تحليلية عن المنشأة وأقسامها المختلفة تفيد في عملية إتخاذ القرارات.

لذلك يتم عمل خانات تحليلية لتلك القوائم لتوضيح نتائج أعمال الأقسام المختلفة داخل المنشأة.

ومن أهم القوائم المالية التي يتم إعدادها في المنشآت ذات الأقسام:

- قائمة الدخل التحليلية.
- قائمة المركز المالي.

وتستخدم قائمة الدخل التحليلية للتعرف علي كل من نتيجة النشاط للأقسام المختلفة، وكذلك صافي الربح أو الخسارة للمنشأة ككل، حيث تساعد تلك القائمة في التعرف علي مدي مساهمة كل قسم من أقسام المنشأة في تحقيق أرباحها ومن ثم إتخاذ القرارات المناسبة بشأنها.

وكذلك فإن قائمة المركز المالي توضح أصول المنشأة والتزاماتها في نهاية السنة المالية.

مثال (١):

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة للشركة الوطنية للتجارة ذات الأقسام، التي تتكون من القسمين ن، هـ عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

بيـــــــــان	مدين	دائن
أصول ثابتة ومخصص الإهلاك	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
بضاعة أول المدة:		
قسم ن	٦٠٠٠	
قسم هـ	١٤٠٠٠	
مدينون ودائنون	١٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
أوراق مالية	٨٠٠٠٠	
نقدية	٦٠٠٠٠	
مبيعات ومردوداتها:		
قسم ن	٢٠٠٠	٨٢٠٠٠
قسم هـ	٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠
مشتريات:		
قسم ن	٣٠٠٠٠	
قسم هـ	٥٠٠٠٠	
رأس المال		؟؟
مصروف الإعلان	٨٠٠٠	
مصروف الأجور	٢٨٠٠٠	
مصروفات عامة	١٠٠٠٠	

فإذا علمت أن:

١) بضاعة آخر المدة (بالتكلفة) في القسمين ن، هـ على التوالي ٤٠٠٠ج، ٧٠٠٠ج

٢) تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ١٠% قسط ثابت، ويوزع مصروف الإهلاك بين القسمين ن، هـ بنسبة ٢: ٣.

٣) يوزع مصروف الأجور بين القسمين ن، هـ علي أساس عدد العاملين بكل قسم، وقد كان عدد العاملين بالقسم ن ١٥ عامل، وبالقسم هـ ٢٠ عامل.

٤) يوزع مصروف الإعلان بين القسمين ن، هـ بالتساوي.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة الدخل التحليلة للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

الحل

تمهيد:

أ) رأس المال = مجموع الأرصدة المدينة – مجموع الأرصدة الدائنة

= ٥٩٣٠٠٠ – ٣٩٧٠٠٠ = ١٩٦٠٠٠

١) مصروف إهلاك الأصول الثابتة:

مصرووف الإهلاك = ٢٠٠٠٠٠ × ١٠ × ١ %

= ٢٠٠٠٠ج

يوزع بين القسمين ن، هـ بنسبة ٢ : ٣

نصيب القسم ن من مصروف الإهلاك = ٢٠٠٠٠ × ٢/٥

= ٨٠٠٠ج

نصيب القسم هـ من مصروف الإهلاك = ٢٠٠٠٠ × ٣/٥ = ١٢٠٠٠ج

مخصص إهلاك الأصول الثابتة = ٤٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ = ٦٠٠٠٠

٢) مصروف الأجور (٢٨٠٠٠)

يوزع بين القسمين ن، هـ علي أساس عدد العاملين بكل قسم

	القسم ن		القسم هـ
عدد العاملين	١٥	:	٢٠
أي	٣	:	٤

نصيب القسم ن من مصروف الأجور = ٢٨٠٠ × $\frac{٣}{٧}$

= ١٢٠٠٠ج

نصيب القسم هـ من مصروف الأجور = ٢٨٠٠ × $\frac{٤}{٧}$

= ١٦٠٠٠ج

٣) مصروف الأعلان (٨٠٠٠ج)

يوزع بين القسمين ن، هـ بالتساوي

- نصيب القسم ن من مصروف الإعلان ٤٠٠٠ج
- نصيب القسم هـ من مصروف الإعلان ٤٠٠٠ج

أولاً: إعداد قائمة الدخل التحليلية:

(أ) حساب تكلفة البضاعة المباعة:

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(ن)	(هـ)	
بضاعة أول المدة	٦٠٠٠	١٤٠٠٠	٢٠٠٠٠
(+) المشتريات	٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	٣٦٠٠٠	٦٤٠٠٠	١٠٠٠٠٠
(-) بضاعة آخر المدة	٤٠٠٠	٧٠٠٠	١١٠٠٠
تكلفة البضاعة المباعة	٣٢٠٠٠	٥٧٠٠٠	٨٩٠٠٠

ب) قائمة الدخل التحليلية

الشركة الوطنية للتجارة

قائمة الدخل التحليلية

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(ن)	(هـ)	
المبيعات	٨٢٠٠٠	١٢٥٠٠٠	٢٠٧٠٠٠
(-) مردودات المبيعات	٢٠٠٠	٥٠٠٠	٧٠٠٠
صافي المبيعات	٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة	٣٢٠٠٠	٥٧٠٠٠	٨٩٠٠٠
مجمل الربح	٤٨٠٠٠	٦٣٠٠٠	١١١٠٠٠
(-) المصروفات المشتركة:			
مصروف الإهلاك	٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠
مصروف الأجور	١٢٠٠٠	١٦٠٠٠	٢٨٠٠٠
مصروف الإعلان	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٨٠٠٠
إجمالي المصروفات	٢٤٠٠٠	٣٢٠٠٠	٥٦٠٠٠
أرباح قطاعية	٢٤٠٠٠	٣١٠٠٠	٥٥٠٠٠
(-) المصروفات العامة			١٠٠٠٠
صافي الربح			**٤٥٠٠٠**

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة

الشركة الوطنية للتجارة

قائمة المركز المالي

في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول:		
أصول ثابتة:		
أصول ثابتة	٢٠٠٠٠٠	
(-) مخصص الإهلاك	(٦٠٠٠٠)	١٤٠٠٠٠
أصول متداولة:		
بضاعة آخر المدة:		
قسم ن ٤٠٠٠		
قسم هـ ٧٠٠٠	١١٠٠٠	
مدينون	١٠٠٠٠٠	
أوراق مالية	٨٠٠٠٠	
نقدية	٦٠٠٠٠	
إجمالي الأصول المتداولة	ـــــــ	٢٥١٠٠٠
إجمالي الأصول		٣٩١٠٠٠
الإلتزامات وحقوق الملكية:		
رأس المال	١٩٦٠٠٠	
+ صافي الربح	٤٥٠٠٠	٢٤١٠٠٠
الإلتزامات:		
دائنون		١٥٠٠٠٠
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية		٣٩١٠٠٠

مثال رقم (٢):

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة لشركة مصر ذات الأقسام، التي تتكون من القسمين أ، ب عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

بيـــــــــان	مدين	دائن
أصول ثابتة ومخصصات الإهلاك		
قسم أ	٢٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
قسم ب	٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
بضاعة أول المدة:		
قسم أ	٢٢٠٠٠	
قسم ب	١٥٠٠٠	
مدينون ودائنون:	٣٦٦٠٠	٣٠٠٠٠
نقدية	١١٥٠٠٠	
رأس المال		؟؟
مبيعات ومردوداتها:		
قسم أ	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
قسم ب	٥٠٠٠	٨٥٠٠٠
مشتريات ومردوداتها:		
قسم أ	٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠
قسم ب	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠
خصم مسموح به وخصم مكتسب	٤٤٠٠	٦٠٠٠
إيجار	٣٥٠٠٠	
تحويلات	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠
مصروفات عامة	١٥٠٠٠	

فإذا علمت أن:

١) بضاعة آخر المدة بالقسمين أ، ب كما يلي:
قسم أ ١٥٠٠٠ج بالتكلفة، ١٧٠٠٠ج بسعر السوق.
قسم ب ٩٠٠٠ج (بالتكلفة وسعر التحويل)، ٧٥٠٠ج بسعر السوق.
٢) عملية تحويل البضاعة تمت من القسم أ إلي القسم ب، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات الداخلية بين القسمين (بالتكلفة + ٢٠%).

٣) تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ١٠% سنوياً (قسط ثابت) ويوزع الإهلاك بين القسمين علي أساس القيمة الدفترية للأصول الثابتة بكل قسم.
٤) يوزع الخصم المسموح به والخصم المكتسب بين القسمين بنسبة صافي المبيعات وصافي المشتريات في كل قسم.
٥) يبلغ الإيجار الشهري ٤٠٠٠ج، ويتم توزيع الإيجار بين القسمين علي أساس المساحة ١٦٠ متر للقسم أ، ٨٠ متر للقسم ب.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة الدخل التحليلية للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

الحل

تمهيد:

١- رأس المال = مجموع الأرصدة المدينة – مجموع الأرصدة الدائنة

= ٦٥٠٠٠٠ – ٣٥٩٠٠٠ = ٢٩١٠٠٠

٢- بضاعة آخر المدة والتحويلات:

- **القسم أ**:

بضاعة آخر المدة بالتكلفة ١٥٠٠٠، بسعر السوق ١٧٠٠٠ يتم التقييم بالتكلفة ١٥٠٠٠.

- **القسم ب**:

بضاعة آخر المدة بالتكلفة وسعر التحويل ٩٠٠٠، بسعر السوق ٧٥٠٠.

تمت التحويلات من القسم أ إلي القسم ب بسعر تحويل ١٢٠٠٠ج.

صافي مشتريات القسم ب (٣٠٠٠٠ – ٦٠٠٠ = ٢٤٠٠٠)

لذلك يتم توزيع بضاعة آخر المدة بالقسم ب بنسبة صافي المشتريات إلي التحويلات أي بنسبة ٢: ١.

بضاعة آخر المدة من البضاعة المحولة للقسم = ٩٠٠٠ × $\frac{١}{٣}$ = ٣٠٠٠

الأرباح غير المحققة = ٣٠٠٠ × $\frac{\%٢٠}{\%١٢٠}$ = ٥٠٠

تخصم من مجمل ربح القسم (أ) المحول للبضاعة في قائمة الدخل التحليلية.

ويتم عمل مخصص أرباح غير محققة بنفس القيمة (٥٠٠) يخصم من بضاعة آخر المدة بالقسم (ب) في قائمة المركز المالي كما يلي:

بضاعة آخر المدة بالقسم (ب) بسعر التحويل	٩٠٠٠
(-) مخصص أرباح غير محققة	(٥٠٠)
بضاعة آخر المدة بالقسم (ب) بالتكلفة	٨٥٠٠
وحيث أن بضاعة آخر المدة بالقسم بسعر السوق	٧٥٠٠

لذلك يتم عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة بالفرق

مخصص هبوط أسعار بضاعة = ٨٥٠٠ – ٧٥٠٠ = ١٠٠٠ج

ويظهر مطروحاً من بضاعة آخر المدة بالقسم (ب) بقائمة المركز المالي.

٣- إهلاك الأصول الثابتة:

إهلاك الأصول الثابتة = إجمالي الأصول الثابتة بالقسمين × ١٠% × ١.

= ٣٠٠٠٠٠ × ١٠% × ١ = ٣٠٠٠٠ج

يوزع بين القسمين بنسبة القيمة الدفترية للأصول الثابتة بكل قسم

القيمة الدفترية للأصول الثابتة بالقسم أ = التكلفة – مخصص الإهلاك

= ٢٢٠٠٠٠ – ٤٠٠٠٠

= ١٨٠٠٠٠

القيمة الدفترية للأصول الثابتة بالقسم ب = ٨٠٠٠٠ – ٢٠٠٠٠

= ٦٠٠٠٠

أي يتم توزيع مصروف الإهلاك بين القسمين بنسبة ٣: ١

نصيب القسم (أ) = ٣٠٠٠٠ × $\frac{٣}{٤}$ = ٢٢٥٠٠

نصيب القسم (ب) = ٣٠٠٠٠ × $\frac{١}{٤}$ = ٧٥٠٠

مخصص إهلاك الأصول الثابتة بالقسم (أ) = ٤٠٠٠٠ + ٢٢٥٠٠

= ٦٢٥٠٠

مخصص إهلاك الأصول الثابتة بالقسم (ب) = ٢٠٠٠٠ + ٧٥٠٠

= ٢٧٥٠٠

(يظهر مطروحاً من الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي)

٤- الخصم المسموح به والخصم المكتسب:

- الخصم المسموح به (٤٠٠٠) يوزع بين القسمين بنسبة صافي مبيعات كل قسم:

صافي المبيعات القسم أ = ١٥٠٠٠٠ ـ ١٠٠٠٠ = ١٤٠٠٠٠

صافي مبيعات القسم ب = ٨٥٠٠٠ ـ ٥٠٠٠ = ٨٠٠٠٠

أي يتم التوزيع بنسبة ٧ : ٤

$$\text{نصيب القسم (أ)} = ٤٤٠٠ \times \frac{٧}{١١} = ٢٨٠٠$$

$$\text{نصيب القسم (ب)} = ٤٤٠٠ \times \frac{٤}{١١} = ١٦٠٠$$

- الخصم المكتسب (٦٠٠٠) يوزع بين القسمين بنسبة صافي مشتريات كل قسم:

صافي مشتريات القسم (أ) = ٥٠٠٠٠ ـ ١٠٠٠٠ = ٤٠٠٠٠

صافي مشتريات القسم (ب) = ٣٠٠٠٠ ـ ٦٠٠٠ = ٢٤٠٠٠

أي يتم التوزيع بنسبة ٥ : ٣

$$\text{نصيب القسم (أ)} = ٦٠٠٠ \times \frac{٥}{٨} = ٣٧٥٠$$

$$\text{نصيب القسم (ب)} = ٦٠٠٠ \times \frac{٣}{٨} = ٢٢٥٠$$

٥- الإيجار:

الإيجار الشهري ٤٠٠٠ج

الإيجار السنوي = ٤٠٠٠ × ١٢ = ٤٨٠٠٠

يوزع بين القسمين أ، ب بنسبة المساحة

	القسم أ		القسم ب
	١٦٠		٨٠
أي	٢	:	١

$$\text{نصيب القسم (أ)} = ٤٨٠٠٠ \times \frac{٢}{٣} = ٣٢٠٠٠$$

$$\text{نصيب القسم (ب)} = ٤٨٠٠٠ \times \frac{١}{٣} = ١٦٠٠٠$$

وحيث أن الإيجار المدفوع ٣٥٠٠٠

إذا الإيجار المستحق = ٤٨٠٠٠ ـ ٣٥٠٠٠ = ١٣٠٠٠ (يظهر ضمن الإلتزامات بقائمة المركز المالي).

أولاً: تحديد نتيجة النشاط لكل بقسم وللشركة ككل:

أ) **حساب تكلفة البضاعة المباعة:**

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(أ)	(ب)	
بضاعة أول المدة	٢٢٠٠٠	١٥٠٠٠	٣٧٠٠٠
صافي المشتريات	٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	٦٤٠٠٠
تحويلات	(١٢٠٠٠)	١٢٠٠٠	-
مخصص هبوط أسعار بضاعة		١٠٠٠	١٠٠٠
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	٥٠٠٠٠	٥٢٠٠٠	١٠٢٠٠٠
(-) بضاعة آخر المدة	(١٥٠٠٠)	(٩٠٠٠)	(٢٤٠٠٠)
تكلفة البضاعة المباعة	٣٥٠٠٠	٤٣٠٠٠	٧٨٠٠٠

ب) **إعداد قائمة الدخل التحليلية**

شركة مصر ذات الأقسام

قائمة الدخل التحليلية

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(أ)	(ب)	
صافي المبيعات	١٤٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة	(٣٥٠٠٠)	(٤٣٠٠٠)	(٧٨٠٠٠)
مجمل ربح	١٠٥٠٠٠	٣٧٠٠٠	١٤٢٠٠٠
يخصم أرباح غير محققة	(٥٠٠)		(٥٠٠)
يضاف إيرادات مشتركة:			
خصم مكتسب	٣٧٥٠	٢٢٥٠	٦٠٠٠
يخصم المصروفات المشتركة:			
إهلاك الأصول الثابتة	(٢٢٥٠٠)	(٧٥٠٠)	(٣٠٠٠٠)
خصم مسموح به	(٢٨٠٠)	(١٦٠٠)	(٤٤٠٠)
إيجار	(٣٢٠٠٠)	(١٦٠٠٠)	(٤٨٠٠٠)
أرباح قطاعية	٥٠٩٥٠	١٤١٥٠	٦٥١٠٠
يخصم: مصروفات عامة			(١٥٠٠٠)
صافي الربح			**٥٠١٠٠**

ثانياً: المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ:

شركة مصر ذات الأقسام

قائمة المركز المالي التحليلية

في ٢٠١/١٢/٣١

بيـــــان	الأقسام		إجمالي
	(أ)	(ب)	
الأصول:			
اصول ثابتة	٢٢٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
(-) مخصص الإهلاك	(٦٢٥٠٠)	(٢٧٥٠٠)	(٩٠٠٠٠)
	١٥٧٥٠٠	٥٢٥٠٠	٢١٠٠٠٠
أصول متداولة:			
بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠	٩٠٠٠	
(-) مخصص أرباح غير محققة	-	(٥٠٠)	
		٨٥٠٠	
(-) مخصص هبوط أسعار بضاعة	-	(١٠٠٠)	
	١٥٠٠٠	٧٥٠٠	٢٢٥٠٠
مدينون			٣٦٦٠٠
نقدية			١١٥٠٠٠
إجمالي الأصول			**٣٨٤١٠٠**
الإلتزامات وحقوق الملكية:			
حقوق الملكية:			
رأس المال			٢٩١٠٠٠
+ صافي الربح			٥٠١٠٠
			٣٤١١٠٠
الإلتزامات:			
دائنون			٣٠٠٠٠
أرصدة دائنة آخري:			
إيجار مستحق			١٣٠٠٠
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية			**٣٨٤١٠٠**

تمارين غير محلولة

تمرين رقم (١):

فيما يلي بعض البيانات التي تم استخراجها من دفاتر شركة النصر ذات الأقسام س، ص ، ع.

- **مرتبات العاملين بالأقسام**:

قسم س	٥٠٠٠
قسم ص	٦٠٠٠
قسم ع	٤٠٠٠

- **مصروفات الإهلاك عن الأدوات بالأقسام**:

قسم س	٢٠٠٠
قسم ص	٣٠٠٠
قسم ع	٢٥٠٠

- **الإيجار**: ٢٧٠٠٠ج
- **مصروفات التخزين**: ٢٠٠٠٠ج

فإذا علمت أن:

- **المساحة الخاصة بالأقسام**:

قسم س	٨٠ متر
قسم ص	٦٠ متر
قسم ع	٤٠ متر

- **وزن البضاعة المخزنة بالأقسام**:

قسم س	٢٠٠ طن
قسم ص	٥٠٠ طن
قسم ع	٣٠٠ طن

المطلوب: تحديد إجمالي المصروفات التي تخص كل قسم من أقسام المنشأة.

تمرين رقم (٢):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر منشأة الأخلاص متعددة الأقسام.

بضاعة أول المدة (بالتكلفة):

قسم ن	٧٠٠٠
قسم و	٤٠٠٠
قسم هـ	٣٠٠٠

المشتريات ومردوداتها:

قسم ن	٢٠٠٠٠، ٤٠٠٠
قسم و	١٥٠٠٠، ٣٠٠٠
قسم هـ	١٠٠٠٠، ٢٠٠٠

مصروفات نقل للداخل:

قسم ن	٧٠٠
قسم و	٥٠٠
قسم هـ	٣٠٠

بضاعة آخر المدة	التكلفة	سعر السوق
قسم ن	٩٠٠٠	٧٠٠٠
قسم و	٥٠٠٠	٥٠٠٠
قسم هـ	٤٠٠٠	٦٠٠٠

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات بضاعة آخر المدة بالأقسام الثلاثة وترحيل القيود للحسابات المختصة.

٢) تحديد تكلفة البضاعة المباعة لكل قسم من الأقسام الثلاثة، وتأثير ذلك علي القوائم المالية للمنشأة.

تمرين رقم (٣):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة النور التجارية متعددة الأقسام التي تتكون من القسمين ع، ل حيث تقوم الشركة بتقييم التحويلات الداخلية للبضاعة بين القسمين بالتكلفة.

بيـــــان	القسم ع	القسم ل
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	١٢٠٠٠	٢٨٠٠٠
مشتريات	١٩٠٠٠	٣٢٠٠٠
تحويلات داخلية من القسم (ع) إلي القسم (ل) بالتكلفة	٨٠٠٠	٨٠٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة بسعر السوق	١٧٠٠٠	١٨٠٠٠

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية التحويل الداخلية للبضاعة بين القسمين.
٢) تصوير حـ/ التحويلات، وكذلك حـ/تكلفة البضاعة المباعة.
٣) بيان الأثر علي قائمة المركز المالي.

تمرين رقم (٤):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة العروبة ذات الأقسام التي تتكون من القسمين أ، ب خلال عام ٢٠١٢، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات بين القسمين (بالتكلفة + ١٠%).

بيـــــان	القسم ع	القسم ل
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٥٠٠٠	-
مشتريات	٢٥٠٠٠	-
تحويلات داخلية من القسم (أ) إلي القسم (ب) (بسعر التحويل)	٦٠٠٠	٦٠٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	٨٠٠٠	-
بضاعة آخر المدة بسعر التحويل		٤٠٠٠

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية تحويل البضاعة.
٢) حساب الأرباح غير المحققة وتوضيح المعالجة المحاسبية لها.
٣) توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

تمرين رقم (٥):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر شركة التوحيد ذات الأقسام التي تتكون من القسمين ن، هـ خلال عام ٢٠١٢، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات بين القسمين (بالتكلفة + ٢٥%).

بيـــــان	القسم ن	القسم هـ
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)	٢٥٠٠٠	١٥٠٠٠
مشتريات	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
تحويلات داخلية من القسم (ن) إلي القسم (هـ) (بسعر التحويل)	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠

فإذا علمت أن:

بضاعة آخر المدة بالقسمين كما يلي:

القسم ن ١٨٠٠٠ بالتكلفة، ١٦٠٠٠ بسعر السوق.

القسم هـ ١٢٠٠٠ (بالتكلفة وسعر التحويل)، ١٤٠٠٠ بسعر السوق

المطلوب:

١) إجراء القيود اللازمة لإثبات عملية تحويل البضاعة.

٢) حساب الأرباح غير المحققة وتوضيح المعالجة المحاسبية لها.

٣) توضيح كيفية إظهار بضاعة آخر المدة بقائمة المركز المالي.

تمرين رقم (٦):

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة لشركة النور ذات الأقسام التي تتكون من القسمين س، ص عن السنة المنتهية في ٣١/ ١٢/ ٢٠١٢.

بيـــــان	مدين	دائن
مباني	١٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
أثاث	٥٠٠٠٠	
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)		
قسم س	١٥٠٠٠	
قسم ص	٨٠٠٠	
تحويلات	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مدينون ودائنون	٢٤٠٠٠	١٨٠٠٠
أوراق مالية وإيراداتها	٤٠٠٠٠	١٢٠٠٠
نقدية	٦٠٠٠٠	
مبيعات ومردوداتها:		
قسم س	٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠
قسم ص	٦٠٠٠	١٧٠٠٠٠
مشتريات:		
قسم س	١٢٠٠٠٠	
قسم ص	٨٠٠٠٠	
راس المال		؟؟
أجور	٤٢٠٠٠	
مصروفات نقل للداخل	٢٥٠٠٠	

فإذا علمت أن:

١- **بضاعة آخر المدة بالقسمين كما يلي**:

قسم س ٨٠٠٠ بالتكلفة، ٩٥٠٠ بسعر السوق.

القسم ص ٦٠٠٠ بالتكلفة، ٥٠٠٠ بسعر السوق

٢- تمت التحويلات من القسم س إلي القسم ص بالتكلفة:

٣- تستهلك المباني بمعدل ٥% سنوياً (قسط ثابت)، ويوزع بين القسمين بنسبة ٢: ١.

ويستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنوياً (قسط ثابت) مع العلم أنه تم شراء الأثاث في ٢٠١٢/٧/١، ويوزع بين القسمين بنسبة ٣: ٢.

٤- توزع الأجور بين القسمين علي أساس عدد العاملين بكل قسم، وقد كان عدد العاملين بالقسم س ١٦ عامل وبالقسم ص ١٢ عامل.

٥- توزع مصروفات النقل للداخل بين القسمين علي أساس مشتريات كل قسم.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة الدخل التحليلية للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

تمرين رقم (٧):

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة لشركة التوحيد ذات الأقسام التي تتكون من القسمين ل، ع عن السنة المنتهية في ٣١/ ١٢/ ٢٠١٢.

بيـــــان	مدين	دائن
أصول ثابتة ومخصصات الإهلاك	٢٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
بضاعة أول المدة (بالتكلفة)		
قسم ل	٢٠٠٠٠	
قسم ع	١٥٠٠٠	
مشتريات ومردوداتها:		
قسم ل	٤٢٠٠٠	٢٠٠٠
قسم ع	٢٥٠٠٠	٥٠٠٠
تحويلات	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
مدينون ودائنون	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
نقدية	٧٥٠٠٠	
مبيعات ومردوداتها:		
قسم ل	٥٠٠٠	١٦٥٠٠٠
قسم ع	٣٠٠٠	١٢٣٠٠٠
رأس المال		؟؟
إيجار	٤٠٠٠٠	
خصم مسموح به وخصم مكتسب	٥٦٠٠	٢٧٠٠
مصروفات عامة	٢٢٠٠٠	

فإذا علمت أن:

١- **بضاعة آخر المدة بالقسمين كما يلي**:

قسم ل ١٨٠٠٠ بالتكلفة.

القسم ع ١٤٠٠٠ (بالتكلفة وسعر التحويل).

٢- تمت التحويلات من القسم ل إلي القسم ع، وتقوم الشركة بتسعير التحويلات بالتكلفة + ١٠%.

٣- تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ٥% قسط ثابت، يوزع الإهلاك بين القسمين ل، ع بنسبة ٣: ١.

٤- (يبلغ الإيجار الشهري ٣٠٠٠ج) ويوزع الإيجار بين القسمين علي أساس المساحة ١٨٠ متر للقسم ل، ٦٠ متر للقسم ع.
٥- يوزع الخصم المسموح به والخصم المكتسب بين القسمين علي أساس صافي المبيعات، وصافي المشتريات بكل قسم.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة الدخل التحليلية للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

ثانياً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

٢

النظام المحاسبي في شركات النقل البحرى

مقدمـــة

تتعدد الشركات التي تعمل في مجال النقل البحري، حيث تقوم الشركة من خلال السفن البحرية التابعة لها بتقديم خدمات نقل الركاب والبضائع من ميناء إلي آخر داخل الدولة أو من دولة لآخري.

لذلك فإن نشاط النقل البحري يعتبر نشاطاً عالمياً حيث يتأثر بالعديد من المتغيرات السياسية والاقتصادية العالمية، مما يجعله ذو طبيعة خاصة تنعكس بالضرورة علي النظام المحاسبي الذي يمكن تطبيقه في تلك الشركات.

كما يتأثر النظام المحاسبي أيضاً بطبيعة الوحدة المحاسبية في تلك الشركات والتي تتمثل في وسيلة النقل المستخدمة وهي السفينة البحرية ويتفرغ منها وحدة محاسبية أصفر وهي الرحلة البحرية، وبالتالي فإنه من أجل التعرف علي نتائج أعمال تلك الشركات، يجب تحديد نتيجة النشاط علي مستوي كل رحلة بحرية تم تحديد نتيجة النشاط علي مستوي كل سفينة بحرية، تم تحديد نتيجة النشاط علي مستوي الشركة ككل.

وبناءً علي ذلك ففي هذا الفصل يتم التعرض للنقاط التالية:

أولاً: مفهوم نشاط النقل البحري وخصائصه.

ثانياً: أنواع الشركات العاملة في مجال النقل البحري.

ثالثاً: طبيعة وأهداف النظام المحاسبية في شركات النقل البحري.

رابعاً: المعالجة المحاسبية للإيرادات والمصروفات في شركات النقل البحري.

خامساً: إعداد القوائم المالية في شركات النقل البحري.

أولاً: مفهوم نشاط النقل البحري وخصائصه:

يعتبر نشاط النقل البحري من الأنشطة الخدمية، حيث يتم من خلاله توفير خدمة نقل الركاب والبضائع من ميناء لآخر داخل الدولة أو بين دولتين أو أكثر بإستخدام السفن البحرية.

ويتميز نشاط النقل البحري بالعديد من الخصائص التي تميزه عن غيره من الأنشطة، ومن تلك الخصائص ما يلي:

١) ارتفاع نسبة الأصول الثابتة:

يتميز نشاط النقل البحري بإرتفاع نسبة الاستثمار في الأصول الثابتة المتمثلة في السفن وتسهيلات الموانئ ويستلزم التطور التكنولوجي في هذا المجال مزيداً من الاستثمارات من أجل التحديث المستمر أو الإحلال.

٢) الاعتماد بشكل كبير على العنصر البشري:

يعتمد نشاط النقل البحري بشكل كبير على العنصر البشري الذي يقوم بأداء هذا النشاط من خلال تشغيل وتعبئة وتفريغ السفن المختلفة، وتزداد أهميته بالنسبة لسفن الركاب حيث يحتاج هذا المجال لتأدية الخدمات بشكل جيد وفي الوقت المناسب لمواجهة المنافسة بين الشركات الأخرى العاملة في هذا المجال.

٣) يعتبر المنتج النهائي لنشاط النقل غير ملموس:

حيث يتمثل المنتج النهائي لهذا النشاط في خدمة النقل ذاتها سواءً كان نقل للركاب أو للبضائع من ميناء لآخر.

٤) التأثر بالمتغيرات الاقتصادية والسياسية والعسكرية:

يعتبر نشاطالنقل البحري من أكثر الأنشطة تأثراً بالمتغيرات المختلفة سواءً الاقتصادية أو السياسية أو العسكرية نظراً لأنه نشاط يتم ممارسته عبر البحار والمحيطات بين دول العالم، لذلك فهو يتأثر بالمتغيرات التي تحدث في العالم، وتنعكس الأزمات السياسية والعسكرية بشكل واضح على نشاط النقل البحري.

ومن ناحية أخرى فإن هذا النشاط يرتبط أداؤه بمجموعة من المعاهدات والاتفاقيات الدولية التي تجعله نشاطاً عالمياً.

أنواع السفن في مجال النقل البحري:

هناك العديد من الأنواع للسفن في مجال النقل البحري، ويمكن تقسيم تلك السفن حسب الزاوية التي ينظر منها كما يلي:

من حيث نوع الخدمة التي تقدمها السفينة:

يمكن تقسيم السفن من تلك الزاوية إلى:

١) سفن تستخدم لنقل الركاب.
٢) سفن تستخدم لنقل البضائع، حيث تصنع من أجل نقل البضائع العامة في صناديق أو حاويات، ونقل الآلات والسيارات والمعدات وغيرها.
٣) ناقلات تستخدم لنقل النفط، حيث تصنع من أجل نقل النفط الخام أو مشتقاته من موانئ معينة إلى موانئ أخرى.
٤) سفن تستخدم في مجال الأبحاث العلمية مثل علوم البحار.
٥) سفن تستخدم في الإمدادات وحالات الطوارئ.

من حيث طريقة تشغيل السفينة:

يمكن تقسيم السفن من تلك الزاوية إلى:

١) سفن خطية، وهي عبارة عن السفن التي تعمل على خطوط ملاحية منتظمة ومحددة.
٢) سفن جوالة، وهي عبارة عن السفن التي لا تعمل على خطوط ملاحية منتظمة بل تعمل على أكثر من خط ملاحي حسب الشحنات المطلوب نقلها.

ثانياً: أنواع الشركات العاملة في مجال النقل البحري:

هناك عدة أنواع للشركات التي تعمل في مجال النقل البحري، ومن تلك الشركات ما يلي:

١) شركات الملاحة المنتظمة:

تقوم هذه الشركات بتشغيل السفن البحرية على خطوط ملاحية معينة حسب جداول زمنية محددة مقدماً تحتوي على الرحلات البحرية التي تقوم بها بشكل منتظم، ويتم تشغيل السفينة على خط ملاحي منتظم إذا كان حجم الأعمال سواء كان عدد الركاب أو وزن البضائع المنقولة يبرر ذلك.

وفي حالة تشغيل خط ملاحي منتظم تقوم السفينة بنقل الركاب أو البضائع من وإلى الميناء الأصلي، وقد تقوم الشركة بتشغيل أكثر من سفينة على الخط الملاحي المنتظم وفقاً لحجم الأعمال التي تقوم بها.

٢) شركات الملاحة المتخصصة:

قد تحتاج الشركات الصناعية كبيرة الحجم لنقل المواد الخام من أماكن وجودها إلى المصانع وكذلك نقل المنتجات النهائية من المصانع إلى الأسواق العالمية في العديد من الدول.

في هذه الحالة تلجأ تلك الشركات الصناعية إلى امتلاك بعض السفن وتشغيلها لهذا الغرض لذلك يطلق عليها ملاحة متخصصة.

وقد يتم تشغيل السفن البحرية المخصصة لهذا الغرض وفقاً لأساس زمني حيث تقوم شركة معينة بإقتناء تلك السفن ثم تأجيرها إلى الشركات الأخرى مقابل إيجار شهري يحسب على أساس الطن الوزني للسفن.

٣) شركات الملاحة الجوالة:

وتقوم تلك الشركات بتشغيل السفن البحرية الخاصة بها على أي خطوط ملاحية دون التقيد بجداول زمنية محددة مقدماً للرحلات البحرية التي تقوم بها. فهذه الشركات تقوم بنقل البضائع من أي ميناء لآخر مادام ذلك سيحقق لها إيراداً.

ويعتبر تشغيل السفن وفقاً لنظام الملاحة الجوالة أصعب من تشغيلها وفقاً لنظام الملاحة المنتظمة حيث يحتاج الأمر القيام بدراسات مستمرة لسوق النقل البحري ومواسمه والاتجاهات التجارية السائدة والتوقعات المستقبلية، وكذلك التعرف على مواعيد ومناطق المحاصيل الموسمية التي تقوم تلك الشركات بنقلها من خلال الاتصال المستمر بمراكز التجارة البحرية الرئيسية في العالم.

وقد يأخذ عقد النقل البحري على السفن الجوالة عدة صور منها:

*** تأجير السفينة غير مجهزة:**

من خلال هذا العقد يقوم مالك السفينة بوضع السفينة غير مجهزة بطاقم بحري أو بمؤن ووقود تحت تصرف شخص آخر لكي ينتفع بها لمدة محددة من الزمن والذي يقوم بدوره بتشغيل السفينة بمعرفته في المناطق المتفق عليها.

*** تأجير السفينة على أساس زمني:**

من خلال هذا العقد يقوم مالك السفينة بوضع السفينة بعد تجهيزها بطاقمها تحت تصرف شخص آخر لمدة محددة من الزمن ليقوم بإدارتها واستغلالها بنفسه ويتعاقد مع الغير بإسمه الشخصي.

*** تأجير السفينة على اساس الرحلة:**

من خلال هذا العقد يقوم مالك السفينة بعد تجهيزها كلياً أو جزئياً بوضع السفينة تحت تصرف الشاحن (المستأجر) ليقوم بنقل البضائع لرحلة أو رحلات معينة.

٤) شركات التوكيل الملاحية:

تعد شركات التوكيلات الملاحية من الشركات التي تقدم خدمات عامة حيث تقدم تلك الخدمات لملاك السفن أو المستأجرين، حيث يتم توقيع عقد توكيل بين الشركة وبين المستفيد يتم بموجبه نقل البضائع من الميناء لأماكن التخزين والعكس، وإتمام عملية شحن البضائع وتفريغها والمحافظة عليها حتى يتم تسليمها، وكذلك القيام بعمليات تموين السفن وإصدار بوالص الشحن.. وغيرها من الخدمات الضرورية للسفن وأطقمها في الموانئ البحرية.

المؤتمرات الملاحية:

يتم عقد المؤتمرات الملاحية والتي تهدف لتحقيق تعاون وتنسيق بين الشركات العاملة في مجال النقل البحري.

ومن ثم فإن المؤتمر الملاحي هو عبارة عن جمعية أو اتحاد يضم ملاك السفن التي تعمل على خط ملاحي منتظم، يهدف لتحقيق التعاون بينهم وحماية المصالح المشتركة لهم.

وبذلك يتضح أن أهم أهداف المؤتمرات الملاحية ما يلي:

١- منع المنافسة السعرية بين الشركات المنضمة للمؤتمر وتحديد حد أدنى لمعدلات النولون.
٢- التعاون بين الشركات المنضمة للمؤتمر في مواجهة المنافسة الخارجية من خلال تطوير وتحسين مستوى أداء الخدمة.
٣- توزيع حجم الأعمال على سفن الشركات المنضمة إلى المؤتمر الأمر الذي يؤدي إلى الاستغلال الأفضل لإمكانيات تلك الشركات.

٤- ضمان مستوى معين من الأرباح لكل الشركات المنضمة إلى المؤتمر، فطبقاً للنظام الذي تتبعه بعض المؤتمرات يتم تجميع أرباح الشركات المنضمة للمؤتمر، ثم يتم توزيع صافي الربح على جميع أعضاء المؤتمر بنسب معينة متفق عليها.

٥- عقد اتفاقيات مع الشاحنين لضمان استمرارية تعاملهم مع الشركات المنضمة إلى المؤتمر.

وبذلك يتضح أن الانضمام للمؤتمرات الملاحية يساهم في تخفيض درجة المخاطرة التي تتعرض لها الشركات العاملة في مجال النقل البحري.

ومن ناحية أخرى يوجه إليها بعض الانتقادات أهمها أنها تستطيع فرض تعريفة نقل مرتفعة على الشاحنين الأمر الذي قد يعتبر نوعاً من الاحتكار.

ثالثاً: طبيعة وأهداف النظام المحاسبي في شركات النقل البحري:

(أ) طبيعة النظام المحاسبي في شركات النقل البحري:

يتميز النظام المحاسبي في شركات النقل البحري بطبيعة خاصة وذلك كما يلي:

١) تتمثل الوحدة المحاسبية في شركات النقل البحري في وسيلة النقل المستخدمة وهي السفينة البحرية، ويتفرع منها وحدة محاسبية أصغر وهي الرحلة البحرية، ومن ثم فإنه يجب حصر جميع عناصر الإيرادات والمصروفات ويتم تحديد ما يخص كل سفينة منها تمهيداً لتحديد نتيجة نشاط السفينة وكذلك الرحلة البحرية.

٢) تختلف وحدة قياس الخدمة التي يتم تقديمها تبعاً لما يتم نقله، ففي حالة نقل الركاب تكون وحدة القياس المستخدمة هي الراكب الواحد منقولاً لمسافة كيلومتر واحد ويطلق عليها راكب كيلومتري، أما في حالة نقل البضائع، فإن وحدة القياس المستخدمة هي الطن المنقول لمسافة كيلومتر واحد ويطلق عليها طن كيلومتري أو متر مكعب كيلومتري.

٣) تحتوي السفن العملاقة التي يتم استخدامها في نقل الركاب والبضائع على مجموعة كبيرة من الأجهزة والمعدات، ويتم إدارتها وفقاً لأصول هندسية وعلمية، ولذلك فإنه يمكن إعداد معدلات أداء ومعدلات استخدام لتلك الأجهزة والمعدات بشكل يتسم بالدقة.

٤) يجب التفرقة بين خدمات النقل التي تم إنجازها أثناء السنة المالية، وبين خدمات النقل التي لازالت تحت التنفيذ في نهاية السنة المالية حيث تكون السفينة مازالت مبحرة ولم تصل بعد إلى ميناء الوصول، حيث يجب معالجة خدمات النقل التي تم إنجازها أثناء السنة المالية بإعتبارها مصروفات تتعلق بالسنة المالية، ومن ثم تظهر في قائمة الدخل، أما بالنسبة لخدمات النقل التي لا تزال تحت التنفيذ فإنها تظهر في قائمة المركز المالي.

٥) من المشكلات المحاسبية التي تظهر في مجال النقل البحري أيضاً مشكلة التفرقة بين الطاقة المستغلة، والطاقة غير المستغلة وتحديد تكاليف كل منهما ومحاولة الوصول لأقصى استغلال ممكن للطاقة المتاحة للسفن البحرية.

٦) هناك مشكلات محاسبية أخرى تتعلق بكيفية قياس التكاليف في شركات النقل البحري، حيث يكون من الصعب تحديد وحساب بعض عناصر التكاليف بدقة بسبب تعددها وتداخلها وتأثرها بالعديد من المتغيرات في هذا المجال.

(ب) أهداف النظام المحاسبي في شركات النقل البحري:

يتمثل الهدف الأساسي للنظام المحاسبي في شركات النقل البحري في توفير معلومات عن نتائج أعمال شركة النقل البحري والمركز المالي لها.

ولكي يتم تحديد نتيجة نشاط شركة النقل البحري يجب أولاً تحديد نتيجة تشغيل كل رحلة وكل سفينة على الخطوط الملاحية المختلفة، وبالتالي يتم تحديد نتيجة تشغيل جميع السفن البحرية التابعة لشركة النقل البحري ومن ثم يمكن تحديد نتائج أعمال شركة النقل البحري ككل.

ولاشك أن تحقق الهدف الأساسي للنظام المحاسبي في شركات النقل البحري بتوفير العلومات الكافية و الملائمة عن نتائج أعمال شركة النقل البحري ومركزها المالي يساهم فيما يلي:

(١) **الرقابة**: حيث تستخدم المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي في تحقيق الرقابة على العمليات والموار الخاصة بشركة النقل البحري، وتحديد مدى الكفاءة والفعالية في استخدام تلك الموارد.

(٢) **تقييم الأداء**: تستخدم المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي في تقييم أداء كافة المستويات الإدارية المسئولة عن الموارد الخاصة بالشركة، حيث يتم تحديد الانحرافات عن الخطط الموضوعة وتدعيم الانحرافات الموجبة، ومحاولة التخلص من الانحرافات السالبة من أجل تحقيق أهداف الشركة.

(٣) **اتخاذ القرارات**: تساهم المعلومات التي يتم توفيرها من خلال النظام المحاسبي في شركات النقل البحري في اتخاذ العديد من القرارات داخل الشركة، خاصة إذا تم توفير تلك المعلومات بالشكل المناسب وفي الوقت المناسب، ومن أمثلة تلك القرارات قرارات تشغيل بعض السفن والرحلات أو إيقاف تشغيلها في ضوء متغيرات وظروف معينة، وقرارات تسعير بعض خدمات النقل في ظل ظروف العرض والطلب والمنافسة وغيرها، وكذلك قرارات الاستثمار ... وما إلى ذلك.

ولا يقتصر الأمر على القرارات الإدارية التي يتم اتخاذها داخل شركة النقل البحري، ولكن تمتد أهمية المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي إلى الأطراف خارج الشركة والتي تستفيد من تلك المعلومات في اتخاذ العديد من القرارات، ومن تلك الأطراف الملاك، المستثمرين، الدائنين، المصالح الحكومية، .. وغيرهم.

رابعاً: المعالجة المحاسبية للإيرادات والمصروفات في شركات النقل البحري:

تتعدد الإيرادات في شركات النقل البحري، وتتمثل أهم عناصر الإيرادات فيما يلي:

- ❖ إيرادات نقل البضائع.
- ❖ إيرادات نقل الركاب.
- ❖ إيرادات تأجير السفن.
- ❖ إيرادات تشغيل أخرى.
- ❖ إيرادات متنوعة.

ويمكن توضيح المعالجة المحاسبية لكل نوع من تلك الإيرادات على النحو التالي:

١) <u>إيرادات نقل البضائع:</u>

تتمثل إيرادات سفن البضائع في الإيرادات الناتجة عن تأدية خدمة نقل البضائع للشاحنين من ميناء إلى آخر.

ويتم تحديد إيرادات نقل البضائع كما يلي:

إيرادات نقل البضائع = عدد الأطنان الإيرادية × تعريفة النقل للطن

ويقصد بالطن الإيرادي إما الطن الوزني في حالة تحصيل تعريفه النقل للبضاعة حسب وزنها، أو قد يكون هو الطن الحجمي في حالة تحصيل تعريفة النقل للبضاعة حسب حجمها ويعادل الطن الحجمي ٤٠ قدم مكعب.

وتتوقف تعريفة نقل الطن على نوع البضاعة التي يتم نقلها.

وبالنسبة لإجراءات نقل البضاعة، فإنها تتم على النحو التالي:

١- يقوم الشاحن (العميل) بتسليم البضاعة المراد نقلها بحراً إلى شركة النقل البحري، فتقوم الشركة بتحرير بوليصة الشحن Bill of Lading حيث يظهر بها وزن أو حجم البضاعة، وقيمة النولون، وميناء وتاريخ الشحن، وميناء وتاريخ التفريغ، وأي بيانات أخرى عن الشاحن والمرسل إليه.

٢- تقوم شركة النقل البحري بتحصيل قيمة بوليصة الشحن (النولون) إما مقدماً في ميناء الشحن، أو تكون مستحقة الدفع في ميناء التفريغ وفقاً للاتفاق المبرم بين الشاحن وشركة النقل البحري

وتعتبر بوليصة الشحن هي المستند الأصلي لتسليم البضاعة في ميناء الوصول بعد سداد قيمة النولون.

ويقوم الموظف المختص بإعداد فاتورة بالمبلغ المطلوب مقابل نقل البضاعة من أصل وصورة، حيث ترسل الصورة مرفقاً بها المستندات المؤيدة كبوليصة الشحن إلى قسم المراجعة الداخلية الذي يقوم بمراجعتها والتأشير عليها، ثم تحول إلى قسم الإدارة المالية للاعتماد والتوريد، ثم تحول بعد ذلك إلى قسم الخزينة حيث يقوم أمين الخزينة بتحصيل قيمتها من الشاحن وتحرير إيصال تحصيل نقدية من أصل وصورتين، ويقوم بتسليم الأصل إلى الشاحن.

٣- يقوم الموظف المختص بقسم حركة البضائع بإعداد كشف البضائع الذي يحتوي على كافة بوالص الشحن المرسلة إلى كل ميناء، ويطلق على هذا الكشف "ما ينفستو البضائع" والذي يتم إعداده لكل رحلة تقوم بها السفينة.

ويتضمن هذا الكشف مجموعة من البيانات مثل: اسم السفينة، تاريخ الإبحار، تاريخ الوصول، بيان بوالص الشحن، وزن وحجم البضاعة المنقولة، إجمالي إيرادات نقل البضائع، الإيرادات المحصلة مقدماً، الإيرادات المستحقة عند الوصول.

ويتم إعداد هذا الكشف من أصل وثلاث صور، حيث يحتفظ قسم حركة البضائع بالأصل، وترسل صورة إلى الضابط الإداري للسفينة، وترسل صورة إلى الوكيل الملاحي للشركة أو فرعها في ميناء الوصول، كما ترسل الصورة الثالثة إلى قسم الحسابات العامة بالشركة.

٤- في نهاية كل فترة يقوم قسم الحسابات العامة بالشركة بتجميع كشوف البضائع ومراجعتها، ويتم إثبات إجمالي هذه الكشوف بموجب القيد التالي:

		من مذكورين
××		حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك (الإيراد المحصل نقداً أو بشيك)
××		حـ/ الوكيل في ميناء ... (الإيراد المحصل بمعرفة الوكيل في ميناء الوصول)
××		حـ/ فرع الشركة في ميناء ... (الإيراد المحصل بمعرفة فرع الشركة)
	××	إلى حـ/ إيرادات نقل البضائع
		إثبات إجمالي متحصلات إيرادات نقل البضائع

٥- بمجرد إتمام الرحلة البحرية للسفينة، يتم تحويل إيرادات نقل البضائع التي تخص هذه الرحلة البحرية إلى حـ/ الرحلة البحرية رقم ..... السفينة ..... بموجب القيد التالي:

××		من حـ/ إيرادات نقل البضائع
	××	إلى حـ/ الرحلة البحرية رقم ..... السفينة .....
		إقفال إيرادات نقل البضائع في حـ/ الرحلة رقم ... السفينة ...

٢) <u>إيرادات نقل الركاب:</u>

عادة ما تقوم شركة النقل البحري بتنظيم وتشغيل سفن نقل الركاب على خطوط ملاحية منتظمة، وقد تقوم بتخصيص بعض السفن لخدمة نقل الركاب بجانب نقل البضائع.

ويتم حجز تذاكر السفر للركاب من خلال المركز الرئيسي للشركة أو من خلال وكلاء وفروع الشركة.

وعند تحصيل إيرادات نقل الركاب المتعلقة رحلة معينة يتم تسجيل تلك الإيرادات بموجب القيد التالي:

		من مذكورين
××		حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك (الإيراد المحصل نقداً)
××		حـ/ الوكيل في ميناء ... (الإيراد المحصل بمعرفة الوكيل في ميناء)
××		حـ/ فرع الشركة في ميناء ... (الإيراد المحصل بمعرفة فرع الشركة)
	××	إلى حـ/ إيرادات نقل الركاب
		إثبات تحصيل إيرادات نقل الركاب

وعند إتمام الرحلة البحرية للسفينة، يتم تحويل إيرادات نقل الركاب التي تخص هذه الرحلة البحرية إلى حـ/ الرحلة البحرية رقم ..... السفينة ..... بموجب القيد التالي:

××		من حـ/ إيرادات نقل الركاب
	××	إلى حـ/ الرحلة البحرية رقم .... السفينة رقم .....
		إقفال إيرادات نقل الركاب في حـ/ الرحلة رقم .. السفينة ..

٣) <u>إيرادات تأجير السفن:</u>

قد تقوم شركة النقل البحري بتأجير بعض السفن التي تمتلكها للغير – كما سبق القول – وقد يكون التأجير على أساس الرحلة أو على أساس الزمن.

إيرادات التأجير علي أساس الرحلة:

يقصد بالتأجير على أساس الرحلة قيام الشركة بتأجير السفينة لنقل شحنة كاملة من البضاعة أو جزء منها من ميناء أو موانئ معينة إلى ميناء أو موانئ أخرى محددة.

ويتم تحديد إيرادات التأجير بالرحلة كما يلي:

إيرادات التأجير = كمية او حجم المنقول × تعريفة الطن الإيرادي

ويلاحظ أن تعريفة الطن الإيرادي في هذه الحالة تتأثر بعوامل العرض والطلب في سوق النقل البحري بخلاف تعريفة النقل في شركات الملاحة المنتظمة، حيث يتم تحديد تلك التعريفة من خلال المؤتمرات الملاحية.

ويتم تحصيل قيمة إيرادات التأجير بموجب بوليصة الشحن، بالإضافة إلى تحرير عقد مشارطة بين شركة النقل البحري المالكة للسفينة والمستأجر الذي يتضمن شروط الدفع، عدد محدد لأيام الشحن والتفريغ، وأية بيانات أخرى لازمة.

وعند إتمام الرحلة البحرية للسفينة، يتم تحويل إيرادات التأجير بالرحلة إلى حـ/ الرحلة البحرية رقم ..... السفينة ..... وذلك بموجب القيد التالي:

××		من حـ/ إيرادات التأجير بالرحلة
	××	إلى حـ/ الرحلة رقم ..... السفينة .....
		إقفال إيرادات التأجير بالرحلة في حـ/ الرحلة ...السفينة ...

وقد يتضمن عقد المشارطة بين الشركة والمستأجر النص علي أنه في حالة حدوث تأخير من جانب المستأجر في عمليات الشحن والتفريغ والذي يترتب عليه زيادة عدد أيام الشحن والتفريغ، فإنه يحق للشركة ما لكة السفينة تعويضاً عن هذا التأخير يسمي غرامة تأخير

وحيث أنها تعتبر إيرادات للشركة مالكه السفينة يمكن تسميتها غرامة التأخير الدائنة، وعلي الوجه الأخر فإذا حدث توفير في وقت الشحن والتفريغ، فيكون علي الشركة مالكه السفينة دفع علاوة كسب وقت للمستأجر.

وتتم المعالجة المحاسبية لغرامة التأخير وعلاوة كسب الوقت بأكثر من طريقة منها:

الطريقة الأولي:

من خلال هذه الطريقة يتم إضافة غرامة التأخير إلي إيرادات الرحلة الجارية، وخصم علاوة كسب الوقت من إيرادات الرحلة الجارية وذلك بموجب القيود التالية:

أ) **غرامة التأخير الدائنة**:

××		من حـ/ النقدية بالخزينة/ البنك
	××	إلى حـ/ غرامة التأخير الدائنة
		إثبات تحصيل غرامة التأخير
		من حـ/ غرامة التأخير الدائنة
		إلى حـ/ إيرادات تأجير الرحلة رقم ....
		إضافة غرامة التأخير إلي إيرادات الرحلة الجارية

ب) **علاوة كسب الوقت**:

××		من حـ/ علاوة كسب الوقت
	××	إلى حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك
		إثبات سداد علاوة كسب الوقت
		من حـ/ إيرادات تأجير الرحلة رقم ....
		إلى حـ/ علاوة كسب الوقت
		تخفيض إيرادات تأجير الرحلة الجارية بقيمة علاوة كسب الوقت

ويعاب علي هذه الطريقة أنها لا توضح إجمالي الإيرادات الناتجة عن تأجير السفينة الأمر الذي يترتب عليه صعوبة المقارنة بين نتائج تأجير السفن المختلفة.

الطريقة الثانية:

من خلال هذه الطريقة يتم إضافة غرامة التأخير الدائنة إلي الإيرادات المتنوعة وإضافة علاوة كسب الوقت إلي المصروفات المتنوعة وذلك بموجب القيود التالية:

أ) **غرامة التأخير الدائنة**:

××		من حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك
	××	إلى حـ/ غرامة التأخير الدائنة
		إثبات تحصيل غرامة التأخير الدائنة
		من حـ/ غرامة التأخير الدائنة
		إلى حـ/ الإيرادات المتنوعة
		إضافة غرامة التأخير الدائنة إلي الإيرادات المتنوعة

ب) **علاوة كسب الوقت**:

××		من حـ/ علاوة كسب الوقت
	××	إلى حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك
		إثبات سداد علاوة كسب الوقت
		من حـ/ المصروفات المتنوعة
		إلى حـ/ علاوة كسب الوقت
		إضافة علاوة كسب الوقت إلي المصروفات المتنوعة

وتتميز هذه الطريقة بأنها توضح إجمالي إيرادات تأجير السفن المختلفة وبالتالي فإنه يمكن من خلالها إجراء مقارنة بين إيرادات التأجير للسفن المختلفة.

الطريقة الثالثة:

من خلال هذه الطريقة يتم إضافة غرامة التأخير الدائنة إلي إيرادات الرحلة التالية، وذلك علي أساس أن التأخير في وقت الشحن والتفريغ سوف يؤدي إلي تأجيل وقت قيام السفينة برحلة جديدة، ومن ثم تعتبر غرامة التأخير بمثابة تعويض عن الإيردات الضائعة بسبب تأخير موعد قيام السفينة بالرحلة التالية، ولذلك تضاف غرامة التأخير الدائنة إلي إيرادات الرحلة التالية:

كما يتم من خلال الطريقة خصم علاوة كسب الوقت من إيرادات الرحلة التالية، علي أساس أن توفير وقت الشحن والتفريغ سوف يؤدي إلي قيام السفينة برحلة جديدة في موعد سابق لموعدها الأصلي ومن ثم زيادة عدد الرحلات البحرية، ومن ثم يعتبر ما تقوم الشركة بدفعه للمستأجر كعلاوة كسب وقت بمثابة مصروفات تتعلق بالرحلة التالية لتعجيل القيام بها.

<u>إيرادات التأجير علي أساس الزمن:</u>

يقصد بالتأجير علي أساس الزمن أن تقوم شركة النقل البحري بتأجير سفينة معينة لمدة زمنية محددة مقابل تعريفة شهرية معينة لكل طن منقول.

وقد يتم التأجير لسفينة مجهزة بطاقمها البحري، وفي هذه الحالة تتحمل الشركة المالكة للسفينة بمصروفات تشغيل السفينة مقابل الحصول علي إيراد التأجير.

ويتم إثبات إيراد التأجير بموجب القيد التالي:

××		من حـ/ النقدية بالخزينة أو البنك
	××	إلى حـ/ إيرادات تأجير السفن
		إثبات إيرادات التأجير بالزمن

وفي نهاية الفترة المحاسبية، يتم إقفال إيرادات التأجير بالزمن في حـ/ تشغيل السفينة بموجب القيد التالي:

××		من حـ/ إيرادات تأجير السفن
	××	إلى حـ/ تشغيل السفينة ....
		إقفال إيرادات تأجير السفن في نهاية الفترة

وقد يتم أحياناً تأجير السفينة مجردة بدون طاقم بحري لمدة زمنية محددة، حيث يقوم المستأجر في هذه الحالة بتجهيز السفينة ويتم ذلك، مقابل تعريفة يومية أو شهرية لكل طن منقول أو محمول. وفي هذه الحالة لا تتحمل الشركة مالكه السفينة بأية مصروفات لتشغيل السفينة سوي مصروف إهلاك السفينة والأجهزة والمعدات الموجودة بها.

وتتم المعالجة المحاسبية لذلك بنفس القيود السابقة.

٤) <u>إيرادات تشغيل آخري:</u>

وتتمثل هذه الإيرادات في أية إيرادات أخري تتعلق بعمليات تشغيل تخص شركة النقل البحري بخلاف إيردات نقل الركاب والبضائع وتأجير السفن، ومن تلك الإيرادات علي سبيل المثال الإيردات الخاصة بتشغيل المعدات الأرضية المملوكة للشركة مثل الروافع، وإيرادات نقل البريد، وعمولات أعمال التوكيلات الملاحية التي تقوم بها الشركة لصالح شركات نقل بحري آخري، وغرامات التأخير الدائنة، ... وغير ذلك.

٥) <u>إيرادات متنوعة:</u>

وتتمثل هذه الإيرادت في أية إيرادات آخري لشركة النقل البحري لكنها لا تتعلق بنشاط الشركة الرئيسي وعمليات التشغيل الخاصة بها، ومن أمثلة تلك الإيرادات إيرادات الأوراق المالية، وأرباح بيع الأصول الثابتة، والتي تظهر في قائمة الدخل للشركة في نهاية الفترة المحاسبية.

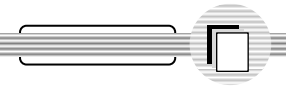
المعالجة المحاسبية للمصروفات في شركات النقل البحري:

تعتبر الرحلة البحرية بمثابة الوحدة المحاسبية الصغري في شركات النقل البحري. كما سبق القول – ومن ثم يتم تحديد التكاليف والإيرادات الخاصة بكل رحلة بحرية تقوم بها السفينة.

وحتي يمكن قياس تكلفة الرحلة البحرية، يتم تصنيف عناصر المصروفات حسب علاقتها بالرحلة البحرية إلي نوعين:

١) مصروفات مباشرة للرحلة:

وتتمثل في تلك المصروفات التي تتحملها الشركة من أجل القيام برحلة بحرية معينة، أي أنها تتعلق بتلك الرحلة وترتبط بها ويتم تحمليها مباشرة عليها، وبالتالي يمكن تجنب تلك المصروفات في حالة عدم القيام بالرحلة البحرية، ومن أمثلة تلك المصروفات مصروفات (رسوم)



المـوانيء، مصـروفات مناولـة البضـائع، أتعـاب وعمـولات الـوكلاء، مصروفات التزود بالوقود والمياه، وكذلك الشحن والتفريغ، .... وغيرها.

٢) مصروفات غير مباشرة:

وتتمثل في تلك المصروفات التي لا يتم تحملها من أجل القيام برحلة بحرية معينة، لكنها تتعلق بالسفينة ذاتها. ومن ثم تظهر في حـ/ تشغيل السفينة، أو تتعلق بنشاط الشركة بصفة عامة سواء ثم تشغيل السفينة أم لا.

ومن أمثلة تلك المصروفات الاصلاحات والصيانة، مصروف الإهلاك، .... وغيرها.

ويمكن تحديد ما يخص الرحلة البحرية منها باستخدام معدلات تحميل تقديرية.

وفيما يلي توضيح تفصيلي لأهم عناصر المصروفات المباشرة، وغير المباشرة في شركات النقل البحري.

أولاً: عناصر المصروفات المباشرة للرحلة:

تتمثل أهم عناصر المصروفات المباشرة للرحلة البحرية فيما يلي:

١) **<u>مصروفات (رسوم) الموانيء</u>**:

وتتضمن تلك المصروفات البنود التالية:

- **<u>رسوم الإرشاد</u>**:

وهي عبارة عن رسوم تدفعها الشركة مقابل الخدمات التي يقدمها المرشد للسفينة عند دخولها الميناء أو خروجها منه وكذلك بالنسبة للمضايق والقنوات.

ويتم فرض رسوم الإرشاد علي أساس الحمولة الإجمالية أو الصافية المسجلة للسفينة أو علي أساس غاطس السفينة أو الطول الكلي لها.

وتختلف رسوم الإرشاد من ميناء لآخر حسب طبيعة عملية الإرشاد، ومدي الأهمية الاقتصادية النسبية للميناء البحري.

- **<u>رسوم الجر والقطر</u>**:

وتتمثل في الرسوم التي تدفعها الشركة مقابل خدمات عملية قطر السفينة أو سحب السفينة بواسطة قاطرة بحرية سواء عند دخولها إلي الميناء البحري أو خروجها منه.

- **رسوم الربط والفك**:

وتتمثل في الرسوم التي تدفعها الشركة مقابل عملية ربط السفينة بواسطة أدوات معينة مثل المخطاف والحبال، ... وغيرها.

- **رسوم الميناء**:

وتتمثل في الرسوم التي تدفعها الشركة لهيئة المواني‌ء من أجل تغطية تكاليف الفنارات وصيانة وإصلاح الأرصفة بالميناء والتسهيلات الأخري.

وتفرض رسوم الميناء علي أساس صافي حمولة السفينة بالطن أو المتر المكعب كما تم تسجيله بعدادات السفينة.

وقد تعفي السفينة من سداد رسوم الميناء بالكامل أو نسبة منها إذا كان دخولها للميناء من أجل التموين أو لظروف طارئة.

- **رسوم الرصيف**:

وتتمثل في الرسوم التي تدفعها الشركة مقابل الاستفادة من التسهيلات المختلفة المقامة علي الأرصفة، ويتم حسابها علي أساس كمية أو حجم البضائع التي يتم شحنها أو تفريغها.

- **رسوم آخري**:

وتتمثل في رسوم المواني‌ء الأخري التي تدفعها الشركة مثل رسوم خدمات الهاتف والحراسة، وتحسب تكلفة خدمات الهاتف علي أساس إيجار يومي، أما تكلفة الحراسة فتحسب علي أساس مدة الحراسة وفئات أجور عمال الحراسة.

ومن تلك الرسوم أيضاً الرسوم الصحية التي تدفعها الشركة مقابل مباشرة السلطات الصحية بالميناء التحقق من توافر التعليمات الصحية في السفينة للوقاية من الأمراض والأوبئة.

٢) **مصروفات الشحن والتفريغ**:

وتتمثل في المصروفات التي تتحملها شركة النقل البحري من أجل شحن وتفريغ البضائع، وتشمل تلك المصروفات: إيجار مخازن الاستيداع، ومرتبات العمالة المختصة بالاستلام وأعمال المعاينة، ومصروفات نقل البضائع من الرصيف إلي السفينة أو العكس، ومصروفات رص وحزم البضائع داخل عنابر السفينة.

ويتم حصر مصروفات الشحن والتفريغ في الميناء الأصلي من خلال المستندات المقدمة مباشرة من شركات الشحن والتفريغ وهيئة

الميناء ، أما بالنسبة لمصروفات مناولة البضائع في الموانى الخارجية فيتم حصرها وتسجيلها في كشف المصروفات بواسطة وكيل الشركة في الخارج.

٣) **<u>مصروفات التزود بالوقود</u>**:

وتتمثل في المصروفات التي تتحملها شركة النقل البحري من أجل تزويد السفينة بالوقود.

ويتم قياس تكلفة الوقود المستهلك في الرحلة من خلال المعادلة التالية:

تكلفة الوقود المستخدم في الرحلة = رصيد الوقود في بداية الرحلة + تكلفة الكمية المشتراه من الوقود أثناء الرحلة - رصيد الوقود في نهاية الرحلة

ويجب الاهتمام بتخطيط شراء الوقود، حيث يمكن للشركة إمداد السفينة بالوقود اللازم لتغطية احتياجات الرحلة بالكامل في الميناء الأصلي إذا كانت أسعار الوقود المحلية أرخص وطاقة حمولة السفينة تسمح بذلك.

كما يمكن للشركة السماح للسفينة بالدخول إلي موانيء أخري أثناء الرحلة للتزود بالوقود إذا كانت أسعار الوقود أرخص في تلك الموانيء.

لذلك يجب علي الشركة المفاضلة بين البدائل المختلفة للتزود بالوقود وإختيار البديل التي يحقق أقل تكلفة.

ثانياً: عناصر المصروفات غير المباشرة:

تتمثل أهم عناصر المصروفات غير المباشرة فيما يلي:

١) **<u>أجور ومرتبات الطاقم البحري</u>**:

ويتضمن هذا البند البنود الفرعية التالية:

- **<u>الأجـــور</u>**:

وهي تتمثل في أجور الوقت الأساسي وأجور الوقت الإضافي والمكافآت والبدلات وأجور أيام العطلات.

ويتحدد الإجر الأساسي والاجر الإضافي في ضوء القوانين واللوائح المنظمة لتشغيل العمالة البحرية وطاقم السفينة.

وعادة ما يتم منح العاملين والطاقم البحري جزء من أجورهم ومرتباتهم في الموانيء الخارجية كمسحوبات إلي حين تسوية كافة الأجور والمرتبات المستحقة لهم في نهاية الرحلة البحرية وبعد العودة إلي الميناء الأصلي.

- **المزايا العينية**:

وتتمثل في تكاليف تغذية طاقم السفينة والعاملين عليها أثناء الرحلة البحرية، وتكاليف الملابس المخصصة لهم علي السفينة وكذلك تكاليف العلاج الصحي لهم ولأسرهم.

- **التأمينات الاجتماعية**:

وتتمثل في التأمينات ضد الحوادث المرتبطة بالعمل وكذلك حصة شركة النقل البحري في التأمنيات والمعاشات.

٢) **مصروفات الصيانة والإصلاح**:

هناك عدة أنواع من الإصلاحات والصيانة التي تتم علي السفينة وتشمل:

- **إصلاحات وصيانة سنوية**: وتهدف إلي المحافظة علي أجزاء السفينة في حالة صالحة للتشغيل والمحافظة علي الكفاءة التشغيلية لها.
- **إصلاحات وصيانة وقائية**: وتتم علي فترات دورية وفقاً لجدول زمني، تهدف إلي الكشف عن الأجزاء المستهلكة من السفينة وتغييرها للوقاية من الأعطال التي قد تحدث أثناء التشغيل.
- **إصلاحات جوهرية**: وتتم تلك الإصلاحات عند توقف السفينة تماماً أو إنخفاض كفاءتها الإنتاجية، اي أن تشغيلها يكون غير اقتصادي في هذه الحالة بسبب تحقق خسائر تشغيل.

وتتم المعالجة المحاسبية لمصروفات الصيانة والإصلاح كما يلي:

- بالنسبة للإصلاحات والصيانة السنوية يتم تحميلها بالكامل للفترة المحاسبية التي تمت فيها، وتعتبر مصروفات إيرادية تخص الفترة، لذلك تظهر في قائمة الدخل عن تلك الفترة.
- بالنسبة لمصروفات العمرات الخاصة، والتي يتم إجراؤها كل أربع سنوات حتي تحصل شركة النقل البحري علي شهادة صلاحية للإبحار بالسفينة، فيمكن اعتبار تلك المصروفات بمثابة مصروفات

إيرادية مؤجلة تظهر في قائمة المركز المالي علي أن يتم توزيعها علي أربعة أقساط سنوية، وتتحمل كل فترة محاسبية ما يخصها من تلك المصروفات.

- بالنسبة للمصروفات الخاصة بعمليات الإحلال التي يتم إجراؤها لاستبدال الأجزاء المستهلكة بالسفنية فيتم معالجتها علي أنها مصروفات تشغيل تخص الفترة وذلك بعد استبعاد القيمة البيعية للأجزاء المستهلكة.

ولكن إذا ترتب علي عملية الإحلال زيادة في العمر الإنتاجي للسفينة فيتم معالجتها كمصروفات رأسمالية تظهر بقائمة المركز المالي.

- بالنسبة لمصروفات التحسينات والإضافات مثل تجهيز السفينة بجهاز رادار ، فإنها تعالج كمصروفات رأسمالية تظهر بقائمة المركز المالي.

٣) **مصروفات الإهلاك**:

يتم حساب الإهلاك السنوي للسفينة علي أساس التكاليف الاستثمارية التي تم إنفاقها في سبيل إقتناء السفينة وحتي تصبح صالحة للاستخدام.

وتقوم شركات النقل البحري بتطبيق معدلات إهلاك معينة لحساب إهلاك السفن وهي معدلات متعارف عليها عالمياً في صناعة النقل البحري.

ويتم حساب قسط الإهلاك السنوي لكل سفينة بطريقة القسط الثابت، بإفتراض أن العمر الإنتاجي لسفن الركاب ٢٥ سنة، وسفن نقل البضائع ٢٠ سنة، وناقلات البترول ١٥ سنة.

ولكن في ضوء التطورات التكنولوجية الحديثة، فإن الاتجاه العالمي في صناعة النقل البحري يتمثل في سرعة تخريد وإستبدال السفن لتتمشي مع أحدث التطورات في هذا المجال.

وقد تقوم شركة النقل البحري بإظهار قسط الإهلاك السنوي لكل السفن البحرية الخاصة بها في قائمة الدخل عن الفترة بدلاً من إظهار قسط الإهلاك الخاص بكل سفينة في حـ/ تشغيل السفينة، وذلك لتسهيل المعالجة المحاسبية في هذا الصدد.

٤) **المصروفات الإدارية والتمويلية**:

تتمثل في المصروفات الإدارية والتمويلية التي لا يمكن تخصيصها مباشرة علي سفينة معينة، لكن تمتد الاستفادة منها للشركة ككل مثل مصروفات الأدوات الكتابية وإيجار المبني، مصروفات البريد والفاكس، مصروفات الإضاءة، الدعاية والإعلان، .... وغيرها.

مثال:

فيما يلي بعض البيانات الخاصة بالرحلة رقم (٦٥) التي قامت بها السفينة مصر التابعة لشركة العروبة للنقل البحري خلال عام ٢٠١٢.

١) بلغ عدد الركاب بالرحلة ٣٠٠ راكب، بلغ نولون نقل الراكب ٥٠٠ج، وقد تم تحصيل ١٠٠٠٠٠ نقداً، والباقي بمعرفة وكيل الشركة.

٢) بلغت عدد الأطنان المنقولة ١٥٠٠ طن علماً بأن تعريفة النقل للطن ٤٠ج، وقد تم تحصيل النصف نقداً والنصف الآخر عن طريق فروع الشركة.

٣) بلغت تكلفة رصيد الوقود قبل بدء الرحلة ١٢٠٠٠ج، وتكلفة المشتريات من الوقود أثناء الرحلة ٢٠٠٠٠ج وبينما تبقي في نهاية الرحلة من الوقود ما تكلفته ١٥٠٠٠ج.

٤) بلغت رسوم الموانى ٢٥٠٠٠ج تم سدادها بشيك، ومصورفات الشحن والتفريغ ٢٠٠٠٠ج نقداً.

٥) بلغت أتعاب وعمولات الوكالة الخاصة بالرحلة ١٣٠٠٠ج لم يتم سدادها بعد كما بلغت أجور ومرتبات طاقم السفينة التي تخص الرحلة ٢٦٠٠٠ج وقد تم سدادها نقداً.

٦) ورد إخطار من ميناء الوصول يفيد وصول الرحلة البحرية في الميعاد المحدد لها.

المطلوب:

١- إجراء القيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة في دفاتر شركة العروبة.

٢- تصوير حـ/ الرحلة رقم ٦٥ موضحاً نتيجة النشاط.

الحل

م	مدين	دائن	بيـــــــان
١			من مذكورين
	١٠٠٠٠٠		حـ/ النقدية بالخزينة
	٥٠٠٠٠		حـ/ الوكيل في ميناء ....
		١٥٠٠٠٠	إلي حـ/ إيرادات نقل الركاب
			إثبات تحصيل إيرادات نقل الركاب
٢			من مذكورين
	٣٠٠٠٠		حـ/ النقدية بالخزينة
	٣٠٠٠٠		حـ/ فرع الشركة في ميناء ....
		٦٠٠٠٠	إلي حـ/ إيرادات نقل البضائع
			إثبات تحصيل إيرادات نقل البضائع
٣	١٧٠٠٠		من حـ/ مصروفات الوقود المستخدم
		١٧٠٠٠	إلي حـ/ النقدية بالخزينة
			إثبات تكلفة الوقود المستخدم في الرحلة
٤			من مذكورين
	٢٥٠٠٠		حـ/ رسوم موانيء
	٢٠٠٠٠		حـ/ مصروفات الشحن والتفريغ
			إلي مذكورين
		٢٥٠٠٠	حـ/ النقدية بالبنك
		٢٠٠٠٠	حـ/ النقدية بالخزينة
			إثبات رسوم الموانيء ومصروفات الشحن والتفريغ
٥			من مذكورين
	١٣٠٠٠		حـ/ أتعاب وعمولات الوكالة
	٢٦٠٠٠		حـ/ أجور ومرتبات طاقم السفينة
			إلي مذكورين
		١٣٠٠٠	حـ/ الوكيل في ميناء ....
		٢٦٠٠٠	حـ/ النقدية بالخزينة
			إثبات عمولات الوكالة وأجور طاقم السفينة
٦			من مذكورين
	١٥٠٠٠٠		حـ/ إيرادات نقل الركاب
	٦٠٠٠٠		حـ/ إيرادات نقل البضائع
		٢١٠٠٠٠	إلـي حـ/ الرحلـة البحريـة رقـم ٦٥ السفينة ...
			إقفال إيرادات نقل الركاب والبضائع في حـ/ الرحلة بعد وصول إخطار باتمام الرحلة

٧	١٠١٠٠٠		
			من حـ/ الرحلة البحرية رقم (٦٥)
			إلي مذكورين
		١٧٠٠٠	حـ/ مصروفات الوقود المستخدم
		٢٥٠٠٠	حـ/ رسوم مواني ء
		٢٠٠٠٠	حـ/ مصروفات الشحن والتفريغ
		١٣٠٠٠	حـ/ أتعاب وعمولات الوكالة
		٢٦٠٠٠	حـ/ أجور ومرتبات طاقم السفينة
			إقفال المصروفات الخاصة بالرحلة ٦٥ في حـ/ الرحلة

ملاحظة في آخر الحل:

تكلفة الوقود المستخدم في الرحلة = رصيد الوقود في بداية الرحلة + تكلفة الكمية المشتراه من الوقود أثناء الرحلة - رصيد الوقود في نهاية الرحلة

= ١٢٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ - ١٥٠٠٠

= ١٧٠٠٠ج

حـ/ الرحلة رقم (٦٥) السفينة

مدين		دائن	
١٧٠٠٠	حـ/ مصروفات الوقود المستخدم	١٥٠٠٠٠	حـ/ إيرادات نقل الركاب
٢٥٠٠٠	حـ/ رسوم مواني ء	٦٠٠٠٠	حـ/ إيرادات نقل البضائع
٢٠٠٠٠	حـ/ مصروفات الشحن والتفريغ		
١٣٠٠٠	حـ/ أتعاب وعمولات الوكالة		
٢٦٠٠٠	حـ/ أجور ومرتبات طاقم السفينة		
١٠٩٠٠٠	حـ/ ربح تشغيل الرحلة (تمم)		
٢١٠٠٠٠		٢١٠٠٠٠	

خامساً: إعداد القوائم المالية في شركات النقل البحري:

حيث أن الرحلة البحرية هي الوحدة المحاسبية الصغري في شركات النقل البحري، لذلك فإنه من أجل تحديد نتائج الأعمال لشركة النقل البحري، يتم أولاً تحديد نتيجة نشاط كل رحلة بحرية، ثم تحديد نتيجة نشاط كل الرحلات البحرية التي قامت بها كل سفينة من سفن شركة النقل البحري، ثم تحديد نتائج الأعمال علي مستوي الشركة ككل.

وبناءً علي ذلك يمكن إعداد القوائم المالية التالية في شركات النقل البحري:

١) قائمة دخل للرحلة البحرية.
٢) قائمة دخل للسفينة البحرية.
٣) قائمة الدخل للشركة.
٤) قائمة المركز المالي للشركة.

وفيما يلي نماذج توضيحية لتلك القوائم:

١) قائمة الدخل للرحلة البحرية رقم .... السفينة ....

إيرادات الرحلة البحرية:		
إيرادات نقل بضائع (ذهاب)	××	
إيرادات نقل ركاب (ذهاب)	××	
إيرادات نقل بضائع (عودة)	××	
إيرادات نقل ركاب (عودة)	××	
إيرادات تشغيل آخري	××	
إجمالي إيرادات الرحلة البحرية		×××
مصروفات الرحلة البحرية:		
رسوم مواني	××	
أجور ومرتبات طاقم السفينة	××	
مصاريف الشحن والتفريغ	××	
تكاليف الوقود المستخدم	××	
أتعاب وعمولات الوكلاء	××	
تكلفة خدمة الركاب	××	
إجمالي مصروفات الرحلة البحرية		(×××)
ربح (خسارة) تشغيل الرحلة		××

٢) قائمة الدخل للسفينة البحرية .... عن الفترة المنتهية

في ٣١/ ١٢/ ٢٠

<u>إيرادات السفينة البحرية</u>:			
إيرادات رحلات تامة عن نقل البضائع:			
رحلة رقم ( )	××		
رحلة رقم ( )	××		
رحلة رقم ( )	××		
		×××	
إيرادات نقل الركاب:			
رحلة رقم ( )	××		
رحلة رقم ( )	××		
رحلة رقم ( )	××		
		×××	
إجمالي إيرادات السفينة			×××
يخصم: مصروفات رحلات السفينة			
رحلة رقم ( )		××	
رحلة رقم ( )		××	
رحلة رقم ( )		××	
إجمالي مصروفات رحلات السفينة			(×××)
ربح (خسارة) رحلات السفينة			×××
يخصم: مصروفات آخري للسفينة:			
مرتبات الإداريين بالسفينة		××	
مصروفات صيانة وإصلاح السفينة		××	
إهلاك السفينة		××	
مصروفات أخري للسفينة		××	
			(××)
ربح (خسارة) تشغيل السفينة عن الفترة			××

٣)شركة ..... للنقل البحري
قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/ ٢٠

بيـــــــان	السفن			إجمالي
	السفينة ××	السفينة ××	السفينة ××	
الإيرادات:				
إيرادات نقل البضائع	××	××		×××
إيرادات نقل الركاب	××	××		×××
إيرادات تأجير سفن			××	××
إجمالي إيرادات السفن البحرية (١)	××	××	××	×××
يخصم:				
مصروفات تشغيل مباشرة	××	××	××	××
مصروفات أخري خاصة بالسفن	××	××	××	××
إجمالي مصروفات السفن البحرية (٢)	××	××	××	×××
ربح (خسارة) تشغيل السفن البحرية (١ – ٢)	××	××	××	××
يضاف:				
إيرادات تشغيل آخري				××
إيرادات متنوعة				××
يخصم:				
مصروفات عامة للشركة				(××)
صافي الربح				××



٣)

شركة ..... للنقل البحري
قائمة المركز المالي في ٢٠ /١٢/٣١

الأصول:			
الأصول الثابتة:			
سفن بضائع	××		
سفن ركاب	××		
نقالات بترول	××		
مقطورات	××		
حاويات	××		
معدات المواني:			
روافع	××		
معدات الربط والفك	××		
مكاتب جاهزة	××		
أصول ثابتة أخرى:			
أراضي	××		
مباني	××		
أثاث وتركيبات	××		
معدات مكتبية	××		
سيارات	××		
أجهزة حاسب	××		
		×××	
(-) مجمع إهلاك أصول ثابتة		(××)	
إجمالي الأصول الثابتة			××
الأصول المتداولة:			
مخزون		××	
مدينون		××	
وكلاء متنوعون		××	
نقدية بالخزينة		××	
نقدية بالبنك		××	
إجمالي الأصول المتداولة			××
ارصدة مدينة أخرى:			
مقدمات للوكلاء		××	
مصروفات مقدمة		××	
إيرادات مستحقة		××	
مصروفات رحلات غير تامة		××	
			××
أجمالي الأصول			×××

الإلتزامات وحقوق الملكية:			
حقوق الملكية:			
رأس المال	××		
الاحتياطيات	××		
أرباح محتجزة	××		
إجمالي حقوق الملكية			××
الإلتزامات طويلة الأجل:	××		
إجمالي الإلتزامات طويلة الأجل			××
الإلتزامات قصيرة الأجل:			
دائنون متنوعون	××		
وكلاء	××		
قروض قصيرة الأجل	××		
إجمالي الإلتزامات قصيرة الأجل			××
ارصدة دائنة أخري:			
مصروفات مستحقة	××		
إيرادات مقدمة	××		
إيرادات رحلات غير تامة	××		
			××
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية			×××

معالجة الرحلات البحرية غير التامة:

قد تنتهي السنة المالية وما تزال هناك بعض الرحلات لم تتم بعد، حيث تكون السفينة مازالت مبحرة ولم تصل بعد إلي ميناء الوصول، فبالنسبة لمصروفات وإيرادات تلك الرحلات غير التامة، فإنها تظهر كأرصدة غير التامة كرصيد مصروفات مدفوعة مقدماً ضمن الأصول ، كما تظهر إيرادات تلك الرحلات كرصيد إيرادات محصلة مقدماً ضمن الإلتزامات، بذلك لا يتم تحديد نتيجة الرحلات البحرية غير التامة من ربح أو خسارة في نهاية الفترة.

مثـال: فيمـا يلـي البيانـات المستخرجة مـن دفـاتر شـركة الـوطن للنقـل البحري من الفترة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.

بيـــــان	السفينة الانتماء		السفينة الإخلاص	
	رحلة ٢٠٨	رحلة ٢٠٩ غير تامة	رحلة ٧٠	رحلة ٧١
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) ذهاب	٨٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) عودة	٦٥٠٠٠	-	٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠
مصروفات وقود	٨٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠
مصـــروفات شـــحن وتفريغ	٦٠٠٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠	٤٠٠٠
رسوم إرشاد	٣٠٠٠	١٣٠٠	١٥٠٠	٢٠٠٠
رسوم ربط وفك	٢٥٠٠	٧٠٠	١٣٠٠	٢٢٠٠
رسوم ميناء	٨٠٠	٤٥٠	٦٠٠	٧٠٠
رسوم أخري	٤٠٠	١٥٠	٢٠٠	٢٥٠
أتعاب وعمولات وكالة	٧٦٠٠	٢٤٠٠	٤٠٠٠	٣٧٥٠
أجور ومرتبات الطـاقم البحري	١٥٠٠٠	٨٠٠٠	١٣٠٠٠	١٢٠٠٠

فإذا علمت أن:

١- بلغـت مصـروفات الإصـلاح والصـيانة الخاصـة ٨٠٠٠ج (يخـص السفينة الانتماء ٤٥٠٠ والباقي يخص السفينة الإخلاص.
٢- بلغت تكلفة السفن البحرية ٢٠٠٠٠٠ج، ومجمع إهلاكها ٣٠٠٠٠، وبلغ إهلاك العام ١٠٠٠٠ج، ويتم توزيعه بين السفينتين بالتساوي.
٣- بلغـت المرتبـات والأجـور المدفوعـة لـلإدارة العامـة ٤٠٠٠٠ج، مـع العلم أن المرتبات والأجور الشهرية تبلغ ٤٠٠٠ج.
٤- بلغت إيجار المباني ١٥٠٠٠ج منها ٣٠٠٠ج مدفوعة مقدماً.
٥- بلغت الإيردات العامة ٢٧٠٠٠ج، ومازال مستحق ٣٨٠٠ج.
٦- بلغـت مصـروفات الأدوات الكتابيـة والمطبوعـات ٤٢٠٠ج ومـازال متبقي منها ما قيمته ١٢٠٠ج.

المطلوب:

١- إعداد قائمة دخل لكل رحلة بحرية.
٢- إعداد قائمة دخل لكل سفينة.
٣- إعداد قائمة الدخل للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.
٤- إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ.

الحل

أولاً: إعداد قائمة دخل لكل رحلة بحرية:

قائمة الدخل للرحلة البحرية رقم ٢٠٨ السفينة الإنتماء

إيرادات الرحلة البحرية:			
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) ذهاب		٨٠٠٠٠	
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) عودة		٦٥٠٠٠	
إجمالي إيرادات الرحلة البحرية			١٤٥٠٠٠
مصروفات الرحلة البحرية:			
مصروفات (رسوم) الموانى:			
رسوم إرشاد	٣٠٠٠		
رسوم ربط وفك	٢٥٠٠		
رسوم ميناء	٨٠٠		
رسوم آخري	٤٠٠		
		٦٧٠٠	
مصروفات وقود		٨٠٠٠	
مصروفات شحن وتفريغ		٦٠٠٠	
أتعاب وعمولات وكالة		٧٦٠٠	
أجور ومرتبات الطاقم البحري		١٥٠٠٠	
			٤٣٣٠٠
ربح تشغيل الرحلة			١٠١٧٠٠

قائمة الدخل للرحلة البحرية رقم ٧٠ السفينة الإخلاص

إيرادات الرحلة البحرية:			
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) ذهاب		٣٠٠٠٠	
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) عودة		٢٥٠٠٠	
إجمالي إيرادات الرحلة البحرية			٥٥٠٠٠
مصروفات الرحلة البحرية:			
مصروفات (رسوم) الموانى:			
رسوم إرشاد	١٥٠٠		
رسوم ربط وفك	١٣٠٠		
رسوم ميناء	٦٠٠		
رسوم آخري	٢٠٠		
		٣٦٠٠	
مصروفات وقود		٤٠٠٠	
مصروفات شحن وتفريغ		٣٠٠٠	
أتعاب وعمولات وكالة		٤٠٠٠	
أجور ومرتبات الطاقم البحري		١٣٠٠٠	
			٢٧٦٠٠
ربح تشغيل الرحلة			٢٧٤٠٠

قائمة الدخل للرحلة البحرية رقم ٧١ السفينة الإخلاص

إيرادات الرحلة البحرية:			
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) ذهاب		٤٠٠٠٠	
إيرادات نقل (بضائع/ ركاب) عودة		٣٥٠٠٠	
إجمالي إيرادات الرحلة البحرية			٧٥٠٠٠
مصروفات الرحلة البحرية:			
مصروفات (رسوم) الموانى:			
رسوم إرشاد	٢٠٠٠		
رسوم ربط وفك	٢٢٠٠		
رسوم ميناء	٧٠٠		
رسوم آخري	٢٥٠		
		٥١٥٠	
مصروفات وقود		٦٠٠٠	
مصروفات شحن وتفريغ		٤٠٠٠	
أتعاب وعمولات وكالة		٣٧٥٠	
أجور ومرتبات الطاقم البحري		١٢٠٠٠	
			٣٠٩٠٠
ربح تشغيل الرحلة			٤٤١٠٠

ثانياً: قائمة الدخل للسفينة البحرية "الإنتماء" عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

إيرادات رحلات تامة عن نقل البضائع/ الركاب			
رحلة رقم ٢٠٨	١٤٥٠٠٠		
إجمالي إيرادات السفينة		١٤٥٠٠٠	
(-) مصروفات رحلات السفينة:			
رحلة رقم ٢٠٨		٤٣٣٠٠	
ربح رحلات السفينة			١٠١٧٠٠
يخصم: مصروفات أخري للسفينة:			
مصروفات إصلاح وصيانة		٤٥٠٠	
مصروفات إهلاك		٥٠٠٠	
			(٩٥٠٠)
ربح تشغيل السفينة			٩٢٢٠٠

قائمة الدخل للسفينة البحرية "الإخلاص" عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

إيرادات رحلات تامة عن نقل البضائع/ الركاب			
رحلة رقم ٧٠	٥٥٠٠٠		
رحلة رقم ٧١	٧٥٠٠٠		
إجمالي إيرادات السفينة		١٣٠٠٠٠	
(-) مصروفات رحلات السفينة:			
رحلة رقم ٧٠	٢٧٦٠٠		
رحلة رقم ٧١	٣٠٩٠٠		
		٥٨٥٠٠	
ربح رحلات السفينة			٧١٥٠٠
يخصم: مصروفات أخري للسفينة:			
مصروفات إصلاح وصيانة		٣٥٠٠	
مصروفات إهلاك		٥٠٠٠	
			(٨٥٠٠)
ربح تشغيل السفينة			٦٣٠٠٠

ثالثاً:

شركة الوطن للنقل البحري
قائمة الدخل
عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

البيـــــــــان	السفن		إجمالي
	الإنتماء	الإخلاص	
إيرادات نقل البضائع / الركاب (١)	١٤٥٠٠٠	١٣٠٠٠٠	٢٧٥٠٠٠
يخصم:			
مصـــروفات تشـــغيل مباشـــرة (مصروفات الرحلات)	٤٣٣٠٠	٥٨٥٠٠	١٠١٨٠٠
مصروفات أخري خاصة بالسفن	٩٥٠٠	٨٥٠٠	١٨٠٠٠
إجمالي مصروفات النقل البحري (٢)	٥٢٨٠٠	٦٧٠٠٠	١١٩٨٠٠
ربح تشغيل السفن البحري (١ -٢)	٩٢٢٠٠	٦٣٠٠٠	١٥٥٢٠٠
يضاف:			
إيرادات عامة للشركة			٣٠٨٠٠
يخصم: مصروفات عامة للشركة:			
مرتبات الإدارة العامة			(٤٨٠٠٠)
إيجار المباني			(١٢٠٠٠)
أدوات كتابية ومطبوعات			(٣٠٠٠)
صافي ربح الشركة			١٢٣٠٠٠

رابعاً: **شركة الوطن للنقل البحري**

قائمة المركز المالي في ٢٠١٢/١٢/٣١

الأصول:			
أ- **أصول ثابتة**:			
سفن الشركة.		٢٠٠٠٠٠	
(-) مجمع إهلاك السفن		(٤٠٠٠٠)	
	١٦٠٠٠٠		
أدوات كتابية ومطبوعات متبقية	١٢٠٠		
إجمالي الأصول الثابتة			١٦١٢٠٠
ب- أصول متداولة:			
مدينون متنوعون	١٧٢٠٠٠		
نقدية بالخزينة	١٠٠٠٠٠		
إجمالي الأصول المتداولة			٢٧٢٠٠٠
ج- أرصدة مدينة أخرى:			
إيجار مقدم	٣٠٠٠		
إيرادات عامة مستحقة	٣٨٠٠		
تكلفة رحلات غير تامة للسفينة الإنتماء	٢٠٠٠٠		
			٢٦٨٠٠
إجمالي الأصول			٤٦٠٠٠٠
الإلتزامات وحقوق الملكية:			
حقوق الملكية:			
رأس المال	٢٠٢٠٠		
+ صافي الربح	١٢٣٠٠٠		
إجمالي حقوق الملكية			٣٢٥٠٠٠
الإلتزامات:			
دائنون متنوعون	٣٠٠٠٠		
			٣٠٠٠٠
أرصدة دائنة أخرى:			
مرتبات إدارية مستحقة	٨٠٠٠		
إيرادات رحلات غير تامة للسفينة الانتماء	٢٥٠٠٠		
			١٠٥٠٠٠
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية			٤٦٠٠٠٠

تمارين غير محلولة

تمرين رقم (١):

فيما يلي بعض البيانات الخاصة بالرحلة رقم (٧٠٥) التي قامت بها السفينة نور المملوكة لشركة الأدمان للنقل البحري خلال عام ٢٠١٢:

١- إيرادات نقل البضائع ٧٥٠٠٠ج تم تحصيل ٤٠٠٠٠ج نقداً، و ٢٠٠٠٠ج بمعرفة وكيل الشركة في ميناء الوصول، الباقي تم تحصيله من خلال فرع الشركة.

٢- إيرادات نقل الركاب ١٢٠٠٠٠ج تم تحصيل ٧٠٠٠٠ج بشيك، والباقي بمعرفة وكيل الشركة بميناء الوصول.

٣- بلغت إيرادات نقل البريد ١٥٠٠٠ج بشيك.

٤- مصروفات الوقود ٢٥٠٠٠ج، رسوم مواني ١٧٠٠٠ج، مصروفات شحن وتفريغ ١٢٠٠٠ج، أتعاب وعمولات الوكالة ٧٠٠٠ج، مصروفات خدمة الركاب ١٠٠٠٠ج.

المطلوب:

أولاً: إجراء القيود اللازمة لإثبات كافة إيرادات ومصروفات الرحلة البحرية رقم (٥٠٧)

ثانياً: تصوير حـ/ الرحلة البحرية رقم (٥٠٧).

تمرين رقم (٢):

فيما يلي البيانات الخاصة بإحدي شركات النقل البحري والتي تمتلك سفينتين أ، ب خلال عام ٢٠١٢:

بيـــــــان	السفينة (أ)		السفينة (ب)	
	رحلة رقم ١٢	رحلة رقم ١٣	رحلة رقم ٧٥	رحلة رقم ٧٦ غير تامة
إيرادات نقل البضائع	٥٠٠٠٠	٦٢٠٠٠	٣٧٠٠٠	٣٠٠٠٠
إيرادات نقل الركاب	٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
مصروفات مباشرة للرحلة	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٧٠٠٠	٢٠٠٠٠

وقد كانت عناصر المصروفات الأخري للسفينتين كما يلي:

بيـــــــان	السفينة (أ)	السفينة (ب)
مصروفات إصلاح وصيانة	٥٠٠٠	٤٠٠٠
مصروفات إهلاك	٧٠٠٠	٣٠٠٠
مصروفات آخري	٢٠٠٠	١٥٠٠

فإذا علمت أن:

١- إيرادات الأوراق المالية بلغت ٥٠٠٠٠ج، وهناك إيرادات متنوعة آخري ٧٠٠٠٠ج، مرتبات إدارية عامة ٢٥٠٠٠ج، مصروفات إهلاك مباني ومعدات الشركة ١٧٠٠٠ج، مصروفات إعلان ٥٠٠٠ج.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة دخل لكل سفينة بحرية.

ثانياً: إعداد قائمة الدخل للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

تمرين رقم (٣):

فيما يلي الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة لشركة النصر للنقل البحري عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١، والتي تمتلك السفينتين الفجر، والشروق.

بيـــــــان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
سفن الشركة	٥٠٠٠٠٠	
معدات مواني٫	٧٠٠٠٠	
مكاتب جاهزة بالمواني٫	٤٠٠٠٠	
مباني	١٢٠٠٠٠	
أثاث	٥٠٠٠٠	
نقدية بالخزينة	٧٠٠٠٠	
مدينون متنوعون	٤٠٠٠٠	
مصروفات الرحلة التامة (٣٠) السفينة الفجر	٦٠٠٠٠	
مصروفات الرحلة التامة (٣١) والسفينة الفجر	٥٠٠٠٠	
مصروفات الرحلة التامة (٢٧) والسفينة الشروق	٤٧٠٠٠	
مصروفات الرحلة غير التامة (٢٨) والسفينة الشروق	٣٥٠٠٠	
دائنون متنوعون		٥٠٠٠٠
رأس المال		؟؟
قرض طويل الأجل		٢٨٠٠٠
إيرادات الرحلة التامة (٣٠) السفينة الفجر		١٠٠٠٠٠
إيرادات الرحلة التامة (٣١) السفينة الفجر		٨٠٠٠٠
إيرادات الرحلة التامة (٢٧) السفينة الشروق		٩٨٠٠٠
إيرادات الرحلة غير التامة (٢٨) السفينة الشروق		٥٠٠٠٠
إيرادات تشغيل للغير		٢٠٠٠٠
إيرادات متنوعة آخري		٥٠٠٠٠
مجمع إهلاك السفن		٢٠٠٠٠
مجمع إهلاك باقي الأصول الثابتة		٨٠٠٠٠
مصروفات تشغيل خاصة بالسفينة الفجر	١٥٠٠٠	
مصروفات تشغيل خاصة بالسفينة الشروق	١٧٠٠٠	
مصروفات عامة	٢٠٠٠	
مصروفات إعلان ودعاية	٣٦٠٠٠	

فإذا علمت أن:

١- تستهلك السفن بمعدل ١٠% قسط ثابت ويوزع بين السفينتين بالتساوي، بينما تستهلك باقي الأصول الثابتة بمعدل ١٥% قسط ثابت.

٢- مصروفات الإعلان والدعاية عبارة عن حملة إعلانية لمدة عام، وقد تم سدادها في ٢٠١٢/٥/١.

٣- ضمن المصروفات العامة هناك مرتبات إدارية عامة عن شهر ديسمبر ٢٠١٢ قيمتها ٥٠٠٠ج لم تدفع بعد.

المطلوب:

١- إعداد قائمة دخل لكل رحلة بحرية.
٢- إعداد قائمة دخل لكل سفينة بحرية.
٣- إعداد قائمة الدخل للشركة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.
٤- إعداد قائمة المركز المالية للشركة في ذلك التاريخ.

قائمة المراجع

١- د. السيد عبد المقصود دبيان، علي أحمد أبو الحسن، **النظم ومشاكل القياس المحاسبية**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ١٩٩٢.

٢- د. محمد سمير الصبان، د. علي أحمد أبو الحسن، **الأنظمة المحاسبة الخاصة والمشاكل المحاسبة المعاصرة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٨٦.

٣- د. محمد شوقي بشادي وآخرون، **محاسبة منشآت متخصصة**، مركز التعليم المفتوح، جامعة القاهرة، ١٩٩٤.

٤- د. محمد مطر، د. أنعام زديلف، **النظم المحاسبية المتخصصة وتطبيقاتها**، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٣.

٥- د. بكر عبد السميع باسيلي، **مشاكل ونظم محاسبية خاصة**، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، ١٩٩٤.

٦- د. ناصر نور الدين عبد اللطيف، **الأنظمة المحاسبية المتخصصة**، الدار الجامعة، الإسكندرية، ٢٠٠٨.

٧- د. هشام أحمد عطية، د. محمد محمود عبد ربه، **دراسات في المحاسبة المتخصصة**، الدار الجامعة، الإسكندرية، ٢٠٠٠.

المحتويات

الموضـــــوع	رقم الصفحة
مقدمة	٥
الفصل الأول: النظام المحاسبى فى المنشآت ذات الاقسام	٧
أولاً: مفهوم المنشآت ذات الاقسام	٩
ثانياً: أهداف ومقومات النظام المحاسبى فى المنشآت ذات الاقسام	٩
ثالثاً: المعالجة المحاسبية لبعض المشكلات فى المنشآت ذات الاقسام	١٢
رابعاً:تحديد نتائج الأعمال فى المنشآت ذات الاقسام	٣٤
الفصل الثانى: النظام المحاسبى فى شركات النقل البحرى	٦١
أولاً: مفهوم نشاط النقل البحرى وخصائصه	٦٢
ثانياً: أنواع الشركات العاملة فى مجال النقل البحرى	٦٣
ثالثاً: طبيعة وأهداف النظام المحاسبى فى شركات النقل البحرى	٦٦
رابعاً: المعالجة المحاسبية للايرادات والمصروفات فى شركات النقل البحرى	٦٩
خامساً: اعداد القوائم المالية فى شركات النقل البحرى	٨٦
المراجع	١٠٣

رقم الإيداع :	٢٩٢٤٢/٢٠٢٢
الترقيم الدولى :	٩٧٨٩٧٧٩٤٤٤٦٠٤