دراسة محاسبة خاصة



الدكتور / رشاد نعمان البعداني

أستاذ المحاسبة

كلية التجارة والإقتصاد - جامعة صنعاء

بسم الله الرحمن الرحيم

دراسات محاسبية خاصة

جميع حقوق التأليف والطبع والنشر محفوظة للمؤلف لا يجوز نشر أو اقتباس أي جزء من هذا الكتاب، أو اختزان مادته بطريقة الاسترجاع أو نقله على أي وجه، أو بأي طريقة سواء كانت إلكترونية أم ميكانيكية، أم بالتصوير أم بالتسجيل. أم بخلاف ذلك (باستثناء الاقتباسات العامية المتعارف عليها) دون الحصول على إذن خطي من المؤلف، وخلاف ذلك يتعرض الفاعل للملاحقة القانونية.

مركز الأمين للنشر والتوزيع

صنعاء – جولة الجامعة الجديدة - بداية شارع العدل – تلفون: (٢٠١٥٣٣)

صنعاء ٢٠٠٨م



مقدمة :

إن الحصول على البيانات المحاسبية ليست غاية في حد ذاتها، وإنما هي إحدى الوسائل التي تستخدم لتحقيق أهداف معينة تخدم طوائف متعددة من بينها إدارة المشروع .

ولكي تتحقق الفائدة المرجوة من تلك البيانات في ترشيد الإدارة في اتخاذ قراراتها، يجب أولا أن تكون مخرجات لتنظيم محاسبي ملائم لطبيعة المشروع ونشاطه وحجمه .

وقد حرصنا في هذا الكتاب المتواضع على تسليط الضوء على الأنظمة المحاسبية المتعلقة ببعض المنشآت التي يتسم نشاطها بخصوصية معينة، وسيشتمل على خمسة فصول تتناول الموضوعات الاتية :

الفصل الأول : في هذا الفصل نتعرض بالشرح لما قد يواجه المحاسب في حياته العملية من حالات معقدة في بعض المنشآت كفقدان بعض السجلات المحاسبية أو عدم تسجيل العمليات بنظام القيد المزدوج مما يصعب مهمته في استخراج نتيجة نشاط تلك المنشآت ثم أوضحنا الخطوات التي يجب عليه اتباعها للتغلب على تلك الصعوبات .

الفصل الثاني: في سبيل تنشيط حركة المبيعات تلجاء المنشآت التجارية والصناعية إلى استخدام أساليب متنوعة لتحقيق ذلك الهدف، منها التوسع في بيع البضاعة بالآجل أوالبيع بالتقسيط أو البيع التأجيري أو تلجأ إلى بيع البضائع عن طريق وكلاء لها داخل الوطن أوخارجه وذلك مقابل عمولة يتقاضاها الوكلاء .

وفي هذا الفصل سوف نقتصر بالشرح على الأسلوب الأخير أو ما يطلق عليه ((بضاعة الأمانة)) .

الفصل الثالث: قد تقتضي طبيعة المشروع أن يقسم نشاطه إلى أقسام بيعية مختلفة، بحيث يختص كل منها ببيع سلعة معينة أو مجموعة سلع متشابهة . ويقتضي الأمر في هذه الحالة تصميم نظام محاسبي بحيث يفي بالحصول على بيانات توضح صافي ربح أو صافي الخسارة لكل قسم وللمنشأة ككل، وتوضيح مدى مساهمة كل قسم في تغطية الأعباء الثابتة للمشروع. وهذا الأمر ما سنتناوله في هذا الفصل .

الفصل الرابع: يتناول هذا الفصل الأنظمة المحاسبية المتبعة في المنشآت التجارية ذات الفروع . وهذه الفروع قد تكون داخل الوطن أو خارجه . وهذا الأمر يتطلب تصميم أنظمه محاسبية خاصة، تخدم من جهة عملية الرقابة على سير العمل في تلك الفروع سواء كانت تلك الفروع مستقلة، في مسك حساباتها أو أن تلك الحسابات ممسوكة لدى المركز الرئيسي ومن جهة أخرى تساعد في توضيح نتيجة نشاطها من ربح أوخسارة في نهاية فترة زمنية معينة .

الفصل الخامس: تعتبر السياحة من الأنشطة الخدمية الهامة التي تسهم إسهاما كبيراً في زيادة الدخل القومي، كونها توفر للدولة مقداراً كبيراً من العملات الأجنبية .
ولكي تنشط السياحة لابد من توافر خدمات فندقية راقية توفر للنزلاء إقامة مريحة . وسوف نستعرض في هذا الفصل النظام المحاسبي المتبع في هذه المنشآت .

وفي النهاية لا يسعني إلا أن أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور/عبدالملك اسماعيل حجر الذي أمدني بالبيانات المتعلقة بموضوع الفنادق، كما لا يفوتني في هذا المقام أن أشكر الباحثين، منصور محمد صالح ، وطارق علي البهلولي اللذان استعنت ببحثيهما عن الأنظمة المحاسبية في الفنادق .

وأحمد الله كثيراً على عونه وتوفيقه في إعداد هذا الكتاب . وما توفيقي إلا بالله .

المؤلف

صنعاء – ١٩٩٩م

الفصل الأول

القيد المفرد

القيد المفرد

تتبع معظم المنشآت التجارية نظام القيد المزدوج في تسجيل عملياتها في الدفاتر .واتباع هذا النظام يؤدي إلى تحديد دقيق لنتيجة أعمال المنشأة في نهاية السنة المالية وتوضيح مركزها المالي في ذلك التاريخ، ولكي يتحقق ذلك يتطلب الأمر إمساك سجلات ودفاتر محاسبية متكاملة تتضمن كافة العمليات المالية التي يقوم بها المشروع .

غير أننا نجد في الواقع العملي بعض المنشآت الفردية وشركات الأشخاص خاصة "صغيرة الحجم" لا تتبع ذلك النظام في تسجيل عملياتها، وإنما تتبع في ذلك أسلوباً آخر يطلق عليه القيد المفرد، والذي يقوم أساساً على الاهتمام بطرف واحد فقط من أطراف العملية المالية وهو الغير، أي الجهات والأفراد التي تتعامل مع المنشأة شراءً وبيعاً على الحساب، وهي المدينون والدائنون، أما العمليات النقدية التي لا يترتب عليها حقوق أو التزامات في المستقبل فإنها تتجاهلها تماماً ولا تسجل إلا عمليات التحصيل والسداد التي لها تأثير على تلك الحقوق أو الالتزامات. وهذا يعني أن عمليات الشراء والبيع نقداً وسداد المصاريف وتحصيل الإيرادات لا تثبت في السجلات .

ومع ذلك قد نجد بعض المنشآت الأخرى بالرغم من عدم اتباعها لنظام القيد المزدوج في إثبات عملياتها في الدفاتر إلا انها تحرص على مسك سجل لكافة عملياتها النقدية .

وبناء على ما سبق يمكننا التمييز بين نوعين من المنشآت :

النوع الأول منها يشمل المنشآت التي تمسك فقط سجل واحد للحسابات الشخصية المتمثلة بالمدينين والدائنين . وفي هذه الحالة يصعب إعداد حسابات ختامية وميزانية عمومية لها، نظراً لغياب عناصرها المتمثلة في المصروفات والإيرادات والموجودات . وقد عرفنا هذه الحالة المتبعة بطريقة القيد المفرد البحت.

أما النوع الثاني من المنشآت والتي يتم فيها مسك سجل للعمليات النقدية بالإضافة إلى سجل للحسابات الشخصية فإن عملية إعداد حسابات ختامية وميزانية

عمومية يصبح ممكنا بعد إتمام عملية القيد المزدوج، نظـــرا لأن ســجل النقديــة يشتمل على بنود المصروفات والإيرادات بالإضافة إلى العمليات الأخرى التي لـها تأثير على بنود الأصول والخصوم . وقد عرفنا هذه الحالة الأخيرة بطريقـــة القيـد المزدوج غير الكامل .

وفي المبحثين التاليين سنوضح الخطوات التي يجب اتباعها في كلا الحالتين لتحديد نتيجة نشاط ذلك النوع من المنشآت وتحديد مركزها المالي .

القيد المفرد البحت

عرفنا الحالة التي تكتفي فيها المنشآت بمسك سجل واحد فقـــط للحســابات الشخصية بطريقة القيد المفرد البحت .

ولكي نحدد نتيجة نشاط منشأة ما في ظل غياب سجلات للحسابات الاســمية المتمثلة في عناصر المصروفات والإيرادات، والحسابات الحقيقية المتمثلة بعنـــاصر الموجودات، فإنه يتم المقارنة بين نقطتين زمنيتين محددتين هما بداية السنة الماليـــة و نهايتها . حيث يتم مقارنة صافي أصول المنشأة في بداية السنة الماليـــة وصـــافي أصولها في نهايتها .

ولكي يتم لنا ذلك يتطلب الأمر أولا الاستعانة بصاحب المنشأة لحصـــر مـــا يملكه من أصول أو موجودات في بداية السنة المالية وفي نهايتها نظرا لمحدوديتـــها ثم نتبع بعد ذلك الخطوات الاتية :

١- نحدد صافي أصول المنشأة في بداية الســـنة الماليـــة، وذلـــك بطـــرح الالتزامات التي للغير من إجمالي الأصول في ذلك التاريخ .
٢- نحدد صافي أصول المنشأة في نهاية الســـنة الماليـــة وذلـــك بطـــرح الالتزامات التي للغير من إجمالي الأصول في ذلك التاريخ .
٣- يتم المقارنة بين قيمة صافي الأصول في نهاية السنة المالية وبين قيمـــة صافي الأصول في نهايتها .

فإذا اتضح أن قيمتها في آخر الفترة أكبر منها في أول الفترة اعتبرت قيمة الزيادة بمثابة ربح حققته المنشأة خلال تلك الفترة . وهذه الأمر يتمشى مع مفـــهوم الربح من أنه يمثل قيمة الزيادة التي تطرأ على حقوق الملكية نتيجة تعامل المنشـــاة مع الغير .

أما في حالة نقص قيمة صافي الأصول آخر الفترة عن قيمة صافي الأصول في أولها، أعتبر ذلك النقص بمثابة صافي خسارة تحققت خلال تلك الفترة .

وهذا الأمر صحيح في حالة افتراض عدم وجود أي مسحوبات شـــخصية أو إضافة لرأس المال تمت خلال السنة المالية وأيضا في حالة عدم وجود أي تســـويات جردية للمقدمات والمستحقات .

أما في حالة وجود ذلك، فإنه للوصول إلى صافي الربح أو صافي الخسارة، يجب إضافة المسحوبات إلى قيمة الزيادة وطرحها مـــن قيمـــة النقـــص، وطـــرح الإضافة لرأس المال من قيمة تلك الزيادة وإضافتها إلى قيمة النقص .

أما التسويات المتعلقة بتكوين المخصصات المختلفـــة وكـــذا المصروفـــات المستحقة، فإنها تطرح من قيمة الزيادة وتضاف إلى قيمة النقص والعكس من ذلـــك الإيرادات المستحقة فهي تضاف إلى قيمة لزيادة وتطرح من قيمة النقص .

ويمكن توضيح ذلك في الشكل البياني التالي :

أولا : في حالة زيادة صافي الأصول في نهاية السنة المالية عن صـــافي الأصول في بدايتها :

صافي الأصول في نهاية السنة المالية		××
(-) صافي الأصول في بدايتها		××
الزيادة (الربح)		××
يضاف :		
المسحوبات	×	
الإيرادات المستحقة	×	××
		××

يطرح :

الإضافة لرأس المال	×	
مخصصات الأصول	×	
المصروفات المستحقة	×	××
صافي الربح :		××

ثانيا : في حالة نقص صافي الأصول في نهاية الفترة عن صافي الأصول في بدايتها :

صافي الأصول في نهاية السنة المالية	××
(–) صافي الأصول في بدايتها	××
النقص (الخسارة)	××

يضاف :

الإضافة لرأس المال	×	
مخصصات الأصول	×	
المصروفات المستحقة	×	××

يطرح :

المسحوبات	×	
الإيرادات المستحقة	×	××
صافي الخسارة		××

مثال (١) :

نفرض أن بيانات إحدى المنشآت الفردية عن عام ١٩٩٨م كانت كما يلي :
أصولها في أول السنة المالية ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال وفي نهاية السنة المالية ١,٦٠٠,٠٠٠ ريال خصومها في أول السنة المالية ٨٠٠,٠٠٠ ريال وفي نهاية السنة المالية ١٠٠٠,٠٠٠ ريال الإضافة لرأس المال خلال السنة مبلغ ١٢٠,٠٠٠ ريال .
المسحوبات الشخصية خلال السنة مبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال .

فلتحديد نتيجة نشاط المنشأة في نهاية السنة المالية نتبع الخطوات الاتية :
صافي الأصول أول المدة = ١,٢٠٠,٠٠٠ – ٨٠٠,٠٠٠ = ٤٠٠,٠٠٠ ريال .
صافي الأصول آخر المدة = ١,٦٠٠,٠٠٠ – ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٦٠٠,٠٠٠ ريال ز

صافي الأصول آخر المدة	٦٠٠,٠٠٠
(–) صافي الأصول أول المدة	٤٠٠,٠٠٠
الزيادة	٢٠٠,٠٠٠
(+) المسحوبات	٨٠,٠٠٠
	٢٨٠,٠٠٠
(–) الإضافة لرأس المال	١٢٠,٠٠٠
صافي الربح	١٦٠,٠٠٠

مثال (٢)

نفرض أن بيانات إحدى المنشآت الفردية عن عام ١٩٩٨ كانت كما يلي :
أصولها في أول السنة المالية ١,٤٠٠,٠٠٠ ريال وفي نهاية السنة المالية ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال .
خصومها في أول السنة المالية ٧٠٠,٠٠٠ ريال وفي نهاية السنة المالية ٩٠٠,٠٠٠ ريال .
الإضافة لرأس المال خلال السنة ٥٠,٠٠٠ ريال .
المسحوبات الشخصية خلال السنة ٦٠,٠٠٠ ريال .
فلتحديد نتيجة نشاط المنشأة في نهاية السنة المالية نتبع الخطوات الاتية :

صافي الأصول أول المدة = ١,٤٠٠,٠٠٠ – ٧٠٠,٠٠٠ = ٧٠٠,٠٠٠
صافي الأصول آخر المدة = ١,٥٠٠,٠٠٠ – ٩٠٠,٠٠٠ = ٦٠٠,٠٠٠

صافي الأصول آخر المدة	٦٠٠,٠٠٠
(–) صافي الأصول أول المدة	٧٠٠,٠٠٠
النقص	١٠٠,٠٠٠
(+) الإضافة لرأس المال	٥٠,٠٠٠
	١٥٠,٠٠٠
(–) المسحوبات	٦٠,٠٠٠
صافي الخسارة	٩٠,٠٠٠

مثال (٣)

يدير محمد منشأة تجارية لا يمسك سجلات محاسبية متكاملة. طلب منك مساعدته في تحديد نتيجة نشاطه عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ وتحديد المركز المالي للمنشأة في ذلك التاريخ .

وقد كانت المعلومات الخاصة بالمنشأة كما يلي :

	١٩٩٨/١/١	١٩٩٨/١٢/٣١
أثاث	٧٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠
سيارة	٨٠,٠٠٠	–
بضاعة	٢٤٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠
مدينين	٨٠,٠٠٠	١١٥,٠٠٠
أوراق قبض	٣٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
بنك	٦٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠
صندوق	١٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠
دائنين	٢٠٠,٠٠٠	١٣٠,٠٠٠
أوراق دفع	٩٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
قرض البنك اليمني	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- تم بيع السيارة بمبلغ ٩٠,٠٠٠ ريال .
٢- الإضافة لرأس المال خلال السنة ٥٠,٠٠٠ ريال نقداً .
٣- المسحوبات الشخصية الشهرية مبلغ ٤,٠٠٠ ريال .
٤- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنوياً .
٥- الديون المشكوك في تحصيلها تقدر بمبلغ ٥,٠٠٠ ريال .
٦- قرض البنك اليمني عقد في ٩٨/١/١ لمدة ثلاث سنوات بمعدل فائدة ١٠% سنوياً .

الحل

أولا : تحديد نتيجة نشاط المنشأة :

إجمالي أصول المنشأة في بداية السنة المالية
= ٧٠,٠٠٠+٨٠,٠٠٠+٢٤٠,٠٠٠+٨٠,٠٠٠+٣٠,٠٠٠+٦٠,٠٠٠+١٠,٠٠٠ = ٥٧٠,٠٠٠ ريال
إجمالي الخصوم في بداية السنة = ٢٠٠,٠٠٠+٩٠,٠٠٠+١٠,٠٠٠ = ٣٩٠,٠٠٠ ريال .

صافي الأصول في بداية السنة المالية = ٥٧٠,٠٠٠-٣٩٠,٠٠٠ = ١٨٠,٠٠٠ ريال .

إجمالي الأصول في نهاية السنة المالية
= ٧٠,٠٠٠+١٨٠,٠٠٠+١١٥,٠٠٠+٥٠,٠٠٠+٨٠,٠٠٠+٢٠,٠٠٠ = ٥١٥,٠٠٠ ريال .

إجمالي الخصوم في نهاية السنة المالية
= ١٣٠,٠٠٠ + ١٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠ = ٢٤٠,٠٠٠ ريال

صافي الأصول في نهاية السنة المالية = ٥١٥,٠٠٠ - ٢٤٠,٠٠٠ = ٢٧٥,٠٠٠ ريال .

صافي الأصول آخر المدة		٢٧٥,٠٠٠
(-) صافي الأصول أول المدة		١٨٠,٠٠٠
الزيادة		٩٥,٠٠٠
(+) المسحوبات (٤,٠٠٠×١٢ شهر)		٤٨,٠٠٠
		١٤٣,٠٠٠
يطرح :		
الإضافة لرأس المال	٥٠,٠٠٠	
إهلاك الأثاث	٧,٠٠٠	
مخصص د.م. فيها	٥,٠٠٠	
فائدة القرض	١٠,٠٠٠	٧٢,٠٠٠
صافي الربح		٧١,٠٠٠

ويتمثل في (١٠,٠٠٠ ريال أرباح بيع السيارة + ٦١,٠٠٠ ريال أرباح النشاط) .

ثانيا : تصوير قائمة المركز المالي في ١٩٩٨/١٢/٣١

المركز المالي في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم		
أثاث (بعد الإهلاك)		٦٣,٠٠٠	رأس المال		٢٣٠,٠٠٠
بضاعة		١٨٠,٠٠٠	(+) صافي الربح		٧١,٠٠٠
مدينين	١١٥,٠٠٠				٣٠١,٠٠٠
(-) مخصص د.م. فيها	٥,٠٠٠	١١٠,٠٠٠	(-) المسحوبات		٤٨,٠٠٠
أ. قبض		٥٠,٠٠٠	قرض البنك اليمني	٢٥٣,٠٠٠	
بنك		٨٠,٠٠٠	دائنين	١٠٠,٠٠٠	
صندوق		٢٠,٠٠٠	أ. دفع	١٣٠,٠٠٠	
			فائدة قرض مستحقة	١٠,٠٠٠	
				١٠,٠٠٠	
		٥٠٣,٠٠٠		٥٠٣,٠٠٠	

ملاحظة:

حصلنا على رصيد حساب رأس المال في قائمة المركز المالي كما يلي :
(١٨٠,٠٠٠ ريال صافي الأصول في بداية السنة المالية + ٥٠,٠٠٠ ريال الإضافة التي تمت خلال السنة) .

مثال (٤)

ظهرت البيانات الاتية لإحدى المنشآت الفردية التي لاتمسك سجلات محاسبية متكاملة :

	١٩٩٨/١/١	١٩٩٨/١٢/٣١
أثاث	٨٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠
بضاعة	٦٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠
مدينين	٢٦٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
أ . قبض	٢٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
بنك	٣٥٠,٠٠٠	٣٣٠,٠٠٠
ايجار مقدم	٥٠٠٠	—
دائنين	٢٧٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
أ . دفع	٤٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
مرتبات مستحقة	١٥,٠٠٠	—

فإذا علمت ما يلي :

١- الإضافة للأثاث تمت في ١٩٩٨/٧/١ والأثاث يستهلك بمعدل ١٠% سنوياً .
٢- الإضافة لرأس المال خلال السنة مبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال .
٣- المسحوبات الشخصية خلال السنة بلغت ٨٠,٠٠٠ ريال .
٤- تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال .
٥- هناك ايجار مستحق بمبلغ ١٠,٠٠٠ ريال ومرتبات مقدمة بميلغ ٢٠٠٠ ريال .
٦- هناك فوائد دائنة قيدها البنك لحساب المنشأة ولم تثبت بالدفاتر بمبلغ ٢٠٠٠ ريال .

المطلوب :

١- تحديد نتيجة نشاط المنشأة عن عام ١٩٩٨ .
٢- توضيح المركز المالي للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل:

أولا : تحديد نتيجة النشاط

أجمالي الأصول في بداية السنة المالية
= ٨٠,٠٠٠+٦٠٠,٠٠٠+٢٦٠,٠٠٠+٢٠,٠٠٠+٣٥٠,٠٠٠+٥٠٠٠ = ١,٣١٥,٠٠٠

أجمالي الخصوم في بداية السنة
= ٢٧٠,٠٠٠+٤٠,٠٠٠+١٠,٠٠٠+١٥,٠٠٠ = ٣٣٥,٠٠٠

∴ صافي الأصول في بداية السنة = ١,٣١٥,٠٠٠ - ٣٣٥,٠٠٠ = ٩٨٠,٠٠٠

أجمالي الأصول في نهاية السنة
= ١٢٠,٠٠٠+٨٠٠,٠٠٠+٤٠٠,٠٠٠+٥٠,٠٠٠+٣٣٠,٠٠٠ = ١,٧٠٠,٠٠٠

أجمالي الخصوم في نهاية السنة = ٣٠٠,٠٠٠+١٠٠,٠٠٠+١٠,٠٠٠ = ٤١٠,٠٠٠

∴ صافي الأصول في نهاية السنة = ١,٧٠٠,٠٠٠-٤١٠,٠٠٠ = ١,٢٩٠,٠٠٠

صافي الأصول آخر المدة		١,٢٩٠,٠٠٠
(-) صافي الأصول أول الفترة		٩٨٠,٠٠٠
الزيادة		٣١٠,٠٠٠
يضاف :		
المسحوبات	٨٠,٠٠٠	
مرتبات مقدمة	٢٠٠٠	
فوائد دائنة	٢٠٠٠	٨٤,٠٠٠
		٣٩٤,٠٠٠
يطرح :		
الإضافة لرأس المال	١٠٠,٠٠٠	
مخصص ديون مشكوك فيها	٣٠,٠٠٠	
الايجار المستحق	١٠,٠٠٠	
أهلاك الأثاث	١٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
صافي الربح		٢٤٤,٠٠٠

ثانيا : المركز المالي للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١

قائمة المركز المالي في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم		
١١٠,٠٠٠	أثاث (بعد الإهلاك)		١,٠٨٠,٠٠٠	رأس المال	
٨٠٠,٠٠٠	بضاعة		٢٤٤,٠٠٠	(+) صافي الربح	
	مدينين	٤٠٠,٠٠٠	١,٣٢٤,٠٠٠		
	(-) مخصص د.م. فيها	٤٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	(-) المسحوبات	
٣٦٠,٠٠٠			١,٢٤٤,٠٠٠		
٥٠,٠٠٠	أ. قبض				
٣٣٢,٠٠٠	بنك		٣٠٠,٠٠٠	دائنين	
٢٠٠٠	مرتبات مقدمة		١٠٠,٠٠٠	أ .دفع	
			١٠,٠٠٠	ايجار مستحق	
١,٦٥٤,٠٠٠			١,٦٥٤,٠٠٠		

ملاحظات :

١- رصيد البنك في نهاية السنة المالية ترفع بمبلغ ٢٠٠٠ ريال قيمة الفوائد الدائنة التي لم يسبق قيدها في الدفاتر.

٢- رصيد رأس المال في قائمة المركز المالي في نهاية السنة المالية يتضمن الرصيد في بداية السنة مبلغ ٩٨٠,٠٠٠ ريال ويمثل صافي الأصول في أول المدة زائدا المبلغ المضاف إليه خلال السنة وهو مبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال .

٣- أحتسب أهلاك الأثاث كما يلي :

أهلاك الأثاث القديم = ٨٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٨٠٠٠

أهلاك الأثاث الجديد = ٤٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ × ٩/١٢ = ٢٠٠٠

١٠,٠٠٠

القيد المزدوج غير الكامل

أوضحنا في المبحث السابق الخطوات التي يتبعها المحاسب للتغلب على صعوبة تصوير حسابات ختامية لتحديد نتيجة نشاط منشأة تكتفي فقط بمسك سجل للحسابات الشخصية إلا أن تلك الطريقة ليست دقيقة في تحديد تلك النتيجة من جهة، كما أنها لاتوضح العناصر التي تفاعلت وأدت اليها من جهة أخرى .

أما بالنسبة للمنشآت التي تحتفظ بسجل للعمليات النقدية بالإضافة إلى سجل للحسابات الشخصية، فإن الأمر يصبح ممكنا لعمل ميزان مراجعة بالأرصدة وتصوير حسابات ختامية ومركز مالي لها بعد القيام باستكمال تصوير الحسابات الناقصة في دفتر الأستاذ العام وهي حسابات المصروفات والإيرادات والموجودات عن طريق تحويل القيد المفرد المتبع إلى القيد المزدوج الكامل .

والمحاسب في هذا الصدد يتبع الخطوات الاتية :

١- يعد ميزانية افتتاحية للمنشأة في بداية السنة المالية لتوضيح عناصر الأصول والخصوم في ذلك التاريخ .
٢- يعد كشوف تحليلية للعمليات النقدية والعمليات المتعلقة بالحسابات الشخصية للعملاء والموردين واوراق القبض واوراق الدفع، وذلك للوصول إلى اجماليات العناصر التى تؤثر على تلك الحسابات .
٣- يعمل قيود يومية بتلك المجاميع .
٤- يرحل تلك القيود إلى الحسابات الإجمالية المختلفة في دفتر الأستاذ العام وترصد بعد ذلك تلك الحسابات .
٥- يعد ميزان مراجعة بتلك الأرصدة .
٦- يعد حسابات ختامية مع الأخذ بعين الاعتبار التسويات الجردية .
٧- يعد قائمة بالمركز المالي في نهاية السنة المالية .

والمقصود بتحليل العمليات هو معرفة العناصر التى تؤثر على الحسابات المختلفة في جانبها المدين والدائن، ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

بالنسبة لحسابات العملاء :

الجانب المدين من الحساب :

المبيعات الاجلة – القيمة الاسمية لأوراق القبض المرفوضة من قبل العملاء – المصاريف القضائية على الكمبيالات المرفوضة – فوائد التأخير بالنسبة للكمبيالات المجددة .

الجانب الدائن من الحساب :

المتحصلات النقدية من العملاء – الخصم المسموح به – مردودات المبيعات – أوراق القبض المسحوبة على العملاء أو السندات الاذنية المحررة من قبلهم – الديون المعدومة – أوراق القبض المظهرة من العملاء لصالح المنشأة .

ويظهر كشف تحليل الحسابات الشخصية للعملاء كما يلي :

كشف تحليل الحسابات الشخصية للعملاء

اسم العميل	الجانب المدين					الجانب الدائن						الرصيد في ١٢/٣١
	رصيد ١/١	مبيعات آجلة	أ.قبض مرفوضات	مصاريف قضائية وفوائد تأخير	مجموع	تحصيلات نقدية	أ.قبض	م.مبيعات	خصم مسموح	ديون معدومة	مجموع	
محمد شرف معاذ أمين	×	×	×	×	××	×	×	×	×	×	××	×
الباقي	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××

بالنسبة لحسابات الموردين :

الجانب الدائن من الحساب :

المشتريات الاجلة – أوراق الدفع المرفوضة – المصاريف القضائية المتعلقة باوراق الدفع المرفوضة – فوائد التأخير على أوراق الدفع المجددة .

الجانب المدين :

التسديدات النقدية – الخصم المكتسب – مـــردودات المشـــتريات – أوراق الدفع المقبولة – أوراق القبض المظهرة لصالح الموردين .

ويضهر كشف تحليل الحسابات الشخصية للموردين كما يلي :

كشف تحليل الحسابات الشخصية للموردين

اسم المورد	الجـــانـــب المـــديـــن					الجـــانـــب الـــدائـــن					الرصيد في ١٢/٣١
	تسديدات نقدية	أ. دفع	خصم مكتسب	مردودات مشتريات	مجموع	رصيد ١/١	مشتريات آجلة	أ.دفع مرفوضة	فوائد تأخير	مجموع	
هشام أسامة سعد لؤي	×	×	×	×	××	×	×	×	×	××	×
الإجمالي	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××

بالنسبة لحساب أوراق القبض :

الجانب المدين من الحساب :

أوراق القبض الجديدة وتتمثل في : كمبيالات مسحوبة على العمـلاء – السندات الأذنية المحررة من العملاء – كمبيالات مظهرة من العملاء لصالح المنشأة – كمبيالات مجددة .

الجانب الدائن من الحساب :

أوراق قبض محصلة – أوراق قبض مخصومة – أوراق قبـــض مظـــهره لصالح الدائنين – أوراق قبض مرفوضة .

ويظهر كشف تحليل العمليات المتعلقة بأوراق القبض كما يلي :

كشف تحليل العمليات المتعلقة بأوراق القبض

الجانب المدين			الجانب الدائن					الرصيد في ١٢/٣١
رصيد ١/١	أ.قبض جديدة	مجموع	أ.قبض محصلة	أقبض مخصومة	أ.قبض مظهرة	أ.قبض مرفوضة	مجموع	
×	×	××	×	×	×	×	××	×

بالنسبة لحساب أوراق الدفع :

الجانب الدائن في الحساب :

أوراق دفع جديدة، وتتمثل في : الكمبيالات المقبولـــة لأمـــر الموردیـــن – السندات الاذنية المحررة لأمر الموردين – الكمبيالات المجددة لصالح الموردين .

الجانب المدين من الحساب :

أوراق دفع مسددة – أوراق دفع مرفوضة .

ويظهر كشف تحليل العمليات المتعلقة بأوراق الدفع كما يلي :

الجانب المدين		الجانب الدائن			الرصيد في ١٢/٣١
أ.دفع مسددة	مجموع	رصيد ١/١	أ.دفع جديدة	مجموع	
×	××	×	×	××	×

بالنسبة لسجل النقدية :

جانب المقبوضات :
مبيعات نقدية – متحصلات من العملاء – أ.قبـــض محصلـــة – أ.قبـــض مخصومة – إيرادات متنوعة .

جانب المدفوعات :
مشتريات نقدية – تسديدات للموردين – أ.دفع مسددة – مدفوعات متنوعة .

ويظهر كشف تحليل العمليات النقدية كما يلي :

كشف تحليل العمليات النقدية

مصدر النقدية	المقبوضات						المدفوعات						الصيد في ١٢/٣١
	رصيد ١/١	مبيعات	متحصلات من العملاء	أقبض محصلة	إيرادات متنوعة	المجموع	مشتريات	تسديدات للموردين	أدفع مسنده	مدفوعات متنوعة		المجموع	
صندوق	×	×	×	×	×	××	×	×	×	×	×	××	×
بنك	×	×	×	×	×	××	×	×	×	×	×	××	×
الإجمالي	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××

مثال (١) :

في ١/١ ١٩٩٨ كانت أصول وخصوم منشأة عبدالملك كما يلي :

الأصول :

١٢٠,٠٠٠ صندوق – ٤٨٠,٠٠٠ بنك – ٢٤٠,٠٠٠ أ.قبض – ٣٦٠,٠٠٠ عملاء – ١٢٠,٠٠٠ مخزون سلعي – ٢٠٠,٠٠٠ أثاث – ٨٨٠,٠٠٠ عقار .

الخصوم :

١٨٠,٠٠٠ أ.دفع – ٤٢٠,٠٠٠ موردين – ١,٧٠٠,٠٠٠ رأس المال – ٨٠,٠٠٠ مجمع أهلاك العقار – ٢٠,٠٠٠ مجمع أهلاك أثاث .

وكانت المنشأة لاتمسك سجلات محاسبية متكاملة وتحتفظ فقط بسجلات للحسابات الشخصية والاوراق التجارية والعمليات النقدية .

وبتحليل تلك السجلات المتضمنة عمليات المنشأة خلال عام ١٩٩٨ توصلت إلى ما يلي :

حسابات العملاء :

أيمن : ١٨٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ٦٠,٠٠٠ مبيعات – ٦٠٠٠ مردودات مبيعات – ٩٠,٠٠٠ متحصلات بشيكات – ١٨,٠٠٠ خصم مسموح به – ٦٠,٠٠٠ أوراق قبض مقبولة .

معاذ : ١٢٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ٩٠,٠٠٠ مبيعات – ١٢,٠٠٠ مردودات مبيعات – ٦٠,٠٠٠ متحصلات نقدية – ١١,٠٠٠ خصم مسموح به – ٦٠,٠٠٠ كمبيالة مرفوضة – ١٣,٠٠٠ فوائد تأخير الكمبيالة المجددة – ٧٣,٠٠٠ كمبيالة مجددة .

لؤي : ٦٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ١٥٠,٠٠٠ مبيعات – ١٨,٠٠٠ مردودات مبيعات – ٣٠,٠٠٠ سندات اذنية محررة – ٥٤,٠٠٠ متحصلات بشيكات.

حسابات الموردين :

محمد : ٢٠٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ١٢٠,٠٠٠ مشتريات – ١٢,٠٠٠ مردودات مشتريات – ٩٠,٠٠٠ تسديدات بشيكات – ١٢,٠٠٠ خصم مكتسب – ٥٠,٠٠٠ أ.دفع – ٦٠,٠٠٠ أوراق قبض مظهرة لأمره .

سعد : ١٢٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ٦٠,٠٠٠ مشتريات – ٢٤,٠٠٠ مردودات مشتريات
٣٠,٠٠٠ تسديدات نقدية – ٦٠٠٠ خصم مكتسب – ٦٠,٠٠٠ أ.دفع .

اشرف : ١٠٠,٠٠٠ رصيد ١/١ – ٤٠,٠٠٠ مشتريات – ٨٠٠٠ مردودات مشتريات
٨٠,٠٠٠ تسديدات بشيكات – ٤٠٠٠ خصم مكتسب .

العمليات النقدية :

البنك : ١٦٨,٠٠٠ مبيعات – ١٤٤,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ٩٠,٠٠٠ أ.قبض محصلة – ٣٠,٠٠٠ إيراد العقار – ١٢,٠٠٠ فوائد دائنة – ٤٠,٠٠٠ مشتريات – ١٧٠,٠٠٠ تسديدات للموردين – ١٥٠,٠٠٠ أ.دفع مسددة – ١٢٠,٠٠٠ إيجار – ١٢,٠٠٠ مصاريف بنكية – ٦٠,٠٠٠ مرتبات .

الصندوق : ٨٠,٠٠٠ مبيعات – ٦٠,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ١٢٠,٠٠٠ أ. قبض محصلة – ٩٠,٠٠٠ مشتريات – ٣٠,٠٠٠ تسديدات للموردين – ١٢٠,٠٠٠ أ.دفع مسددة – ٣٠,٠٠٠ كهرباء ومياه – ٦٠٠٠ نقل مشتريات .

فإذا علمت ما يلي :

١– يستهلك العقار بمعدل ٢% والأثاث بمعدل ١٠% سنويا .
٢– تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ١٠% من المدينين .
٣– قدر مخزون آخر المدة بمبلغ ٤٨٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

أولا : اعداد الكشوفات التحليلية اللازمة .
ثانيا : اعداد ميزان المراجعة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
ثالثا : اعداد الحسابات الختامية للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
رابعا : تصوير الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

أولا : اعداد الكشوف التحليلية :

كشف تحليل حسابات العملاء

اسم العميل	الجانب المدين						الجانب الدائن					الرصيد في ١٢/٣١
	رصيد ١/١	مبيعات	كمبيالات مرفوضة	فوائد تأخير	مجموع		متحصلات	خصم مسموح	أ.قبض	مردودات مبيعات	مجموع	
أيمن	١٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠			٢٤٠٠٠٠		٩٠٠٠٠	١٨٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠	٧٤٠٠٠	٦٦٠٠٠
معاذ	١٢٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٣٠٠٠	٢٦٣٠٠٠		٦٠٠٠٠	١١٠٠٠	٧٣٠٠٠	١٢٠٠٠	١٥٦٠٠٠	١٢٧٠٠٠
لؤي	٦٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠			٢١٠٠٠٠		٥٤٠٠٠		٣٠٠٠٠	١٨٠٠٠	١٠٢٠٠٠	١٠٨٠٠٠
												٠
الإجمالي	٣٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٣٠٠٠	٦٦٣٠٠٠		٢٠٩٠٠٠	٢٩٠٠٠	٤١٣٠٠٠	٣١٨٠٠٠	٧٣٨٠٠٠	٣٠٨٠٠٠

كشف تحليل حسابات الموردين

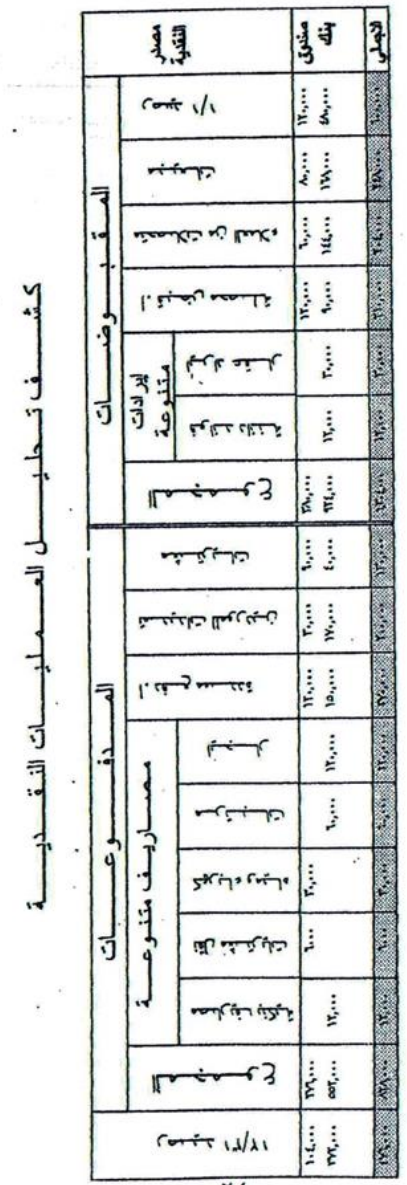
اسم المورد	الجانب المدين						الجانب الدائن			الرصيد في ١٢/٣١
	تسديدات نقدية	خصم مكتسب	مردودات مشتريات	أ.دفع	أ.قبض مظهرة	مجموع	رصيد ١/١	المشتريات	مجموع	
محمد	٩٠٠٠٠	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٥٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٢٤٢٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٣٢٠٠٠	٩٦٠٠٠
سعد	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠	٢٤٠٠٠	٦٠٠٠٠		١٣٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
اشرف	٨٠٠٠٠	٤٠٠٠	٨٠٠٠٠			٩٢٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠	٤٨٠٠٠
الإجمالي	٢٠٠٠٠٠	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	١١٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٤٣٦٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٢٧٠٠٠٠	٤٣٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠

كشف تحليل عمليات أوراق القبض

الجانب المدين			الجانب الدائن			رصيد ١٢/٣١
رصيد ١/١	أ.قبض جديدة	مجموع	أ.قبض محصلة	أ.قبض مظهره	أ.قبض مرفوضة	مجموع
٢٤٠٠٠٠	١٦٣٠٠٠	٤٠٣٠٠٠	٢١٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٣٠٠٠٠	٧٣٠٠٠

كشف تحليل عمليات أوراق الدفع

الجانب المدين		الجانب الدائن			رصيد ١٢/٣١
أ.دفع مسدده	مجموع	رصيد ١/١	أ.دفع جديدة	مجموع	
٢٧٠٠٠٠	٢٧٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	٢٩٠٠٠٠	٢٠٠٠٠



ثانيا : اعداد ميزان المراجعة

مدين	دائن	بيان
٨٨٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	عقار – مجمع أهلاك العقار
٢٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	أثاث – مجمع أهلاك الأثاث
١٢٠,٠٠٠		مخزون سلعي ١/١
٣٠١,٠٠٠	٢٠٤,٠٠٠	عملاء – موردين
٧٣,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	أ. قبض – أ. دفع
١٠٤,٠٠٠		صندوق
٣٧٢,٠٠٠		بنك
٣٥٠,٠٠٠	٥٤٨,٠٠٠	مشتريات – مبيعات
٣٦,٠٠٠	٤٤,٠٠٠	مردودات مبيعات – مردودات مشتريات
٢٩,٠٠٠	٢٢,٠٠٠	خصم مسموح به – خصم مكتسب
	٣٠,٠٠٠	إيراد عقار
	٢٥,٠٠٠	فوائد دائنة
١٢٠,٠٠٠		إيجار
٦٠,٠٠٠		مرتبات
٣٠,٠٠٠		كهرباء ومياه
٦٠٠٠		مصاريف نقل مشتريات
١٢,٠٠٠		مصاريف بنكية
	١,٧٠٠,٠٠٠	رأس المال
٢,٦٩٣,٠٠٠	٢,٦٩٣,٠٠٠	

ثالثا : الحسابات الختامية :

حـ/ المتاجرة عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

منه		له	
١٢٠,٠٠٠	الى حـ/ بضاعة أول المدة	٥٤٨,٠٠٠	من حـ/ المبيعات
٣٥٠,٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	٤٤,٠٠٠	من حـ/ مردودات المشتريات
٦٠٠٠	الى حـ/ م. نقل المشتريات	٤٨٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة اخر المدة
٣٦,٠٠٠	الى حـ/ مردودات المبيعات		
٥٦,٠٠٠	الى حـ/ الأرباح والخسائر		
١,٠٧٢,٠٠٠		١,٠٧٢,٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

منه			له	
١٧,٦٠٠	الى حـ/ أهلاك العقار		٥٦٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة (مجمل الربح)
٢٠,٠٠٠	الى حـ/ أهلاك الأثاث		٣٠,٠٠٠	من حـ/ إيراد العقار
٢٩,٠٠٠	الى حـ/ الخصم المسموح به		٢٢,٠٠٠	من حـ/ الخصم المكتسب
١٢٠,٠٠٠	الى حـ/ الإيجار		٢٥,٠٠٠	من حـ/ الفوائد الدائنة
٦٠,٠٠٠	الى حـ/ المرتبات			
٣٠,٠٠٠	الى حـ/ الكهرباء والمياه			
١٢,٠٠٠	الى حـ/ المصاريف البنكية			
٣٠,١٠٠	الى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها			
٣١٨٣٠٠	الى حـ/ رأس المال (صافي الربح)			
٦٣٧,٠٠٠			٦٣٧,٠٠٠	

رابعا : تصوير الميزانية العمومية

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول				خصوم		
			أصول ثابتة :		١,٧٠٠,٠٠٠	رأس المال
		٨٠٠,٠٠٠	عقار		٣١٨,٣٠٠	(+) صافي الربح
	٧٨٢,٤٠٠	٩٧,٦٠٠	(ـــ) مجمع أهلاك عقار	٢,٠١٨,٣٠٠		
		٢٠٠,٠٠٠	أثاث			خصوم متداولة :
	١٦٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	(ـــ) مجمع أهلاك أثاث		٢٠٤,٠٠٠	موردين
٩٤٢,٤٠٠					٢٠,٠٠٠	أ. دفع
			أصول متداولة :	٢٢٤,٠٠٠		
	٤٨٠,٠٠٠		بضاعة			
		٣٠١,٠٠٠	عملاء			
		٣٠,١٠٠	(ـــ) مخصص ديون مشكوك فيها			
	٢٧٠,٩٠٠					
	٧٣,٠٠٠		أ. قبض			
	٣٧٢,٠٠٠		بنك			
	١٠٤,٠٠٠		صندوق			
١,٢٩٩,٩٠٠						
٢,٢٤٢,٣٠٠				٢,٢٤٢,٣٠٠		

ملاحظات :

١- حصلنا على أرصدة ميزان المراجعة من الأرصدة الافتتاحية بالنسبة للحسابات التي لم تتأثر بعمليات عام ١٩٩٨ وهي حسابات رأس المال وبضاعة أول المدة والعقار والأثاث ومجمع الاهلاك قبل التسوية، أما بقية الأرصدة فقد حصلنا عليها من واقع الكشوفات التحليلية .

٢- رصيد الفوائد الدائنة يتضمن ١٢,٠٠٠ ريال من كشف تحليل عمليات البنك، ١٣,٠٠٠ ريال قيمة فوائد التأخير على الكمبيالة المجددة .

مثال (٢) :

محمد صاحب منشأة لاتمسك سجلات محاسبية متكاملة ولاتتبع نظام القيد المزدوج الكامل في إثبات عملياتها في الدفاتر، وتكتفي بمسك سجل للحسابات الشخصية وسجل للنقدية يتضمن معاملات الصندوق والبنك .

وفيما يلي البيانات المتعلقة بالمنشأة عن عام ١٩٩٨ :

أرصدة ١٩٩٨/١/١ :

٣٢٥,٠٠٠ أراضي ومباني - ١٢٦,٠٠٠ الات - ١٠٠,٠٠٠ سيارات - ٤٩,٠٠٠ أثاث - ٩٠,٠٠٠ بضاعة - ١١٠,٠٠٠ مدينين - ٦٠٠٠ صندوق - ٢٩,٠٠٠ بنك - ٩٥,٠٠٠ دائنين - ٣٦,٠٠٠ أ. دفع - ٥٠٠٠ مصاريف مقدمة .

عمليات نقدية تمت خلال السنة :

١,٩٨٥,٠٠٠ مقبوضات من المدينين (بعد الخصم النقدي) - ١١٥,٠٠٠ خصم مسموح به - ١,١٥٠,٠٠٠ مدفوعات للدائنين (بعد الخصم النقدي) - ٢٨,٥٠٠ خصم مكتسب - ١٥,٠٠٠ أثاث (مشترى في ٩٨/٦/٣٠) - ٩٠,٠٠٠ مسحوبات - ٣٥٩,٠٠٠ أجور ومرتبات - ٣٦٦,٠٠٠ مصاريف إدارية وعمومية أخرى - ٨٠,٠٠٠ أ. قبض محصلة - ٤٦,٠٠٠ أ.دفع مسددة .

وقد قبل خلال السنة أوراق دفع قيمتها ٢٠,٠٠٠ ريال وحرر له سندات أذنية قيمتها ١٠٠,٠٠٠ ريال .

عمليات أخرى :

٨٠,٠٠٠ مردودات مبيعات - ٢١,٥٠٠ مردودات مشتريات - ٢٠,٠٠٠ ديون معدومة .

أرصدة في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

١٣٠,٠٠٠ بضاعة - ٧١٠,٠٠٠ مدينين - ٧٠,٠٠٠ دائنين - ٧٠٠٠ صندوق .

فإذا علمت ما يلي :

١- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% والالات والسيارات بمعدل ١٠% والمباني بمعدل ٥% سنويا وتكلفة الأراضي ٧٥,٠٠٠ ريال .

٢- تقدير الديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٥% من المدينين .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الأستاذ العام والتي تأثر بالعمليات خلال عام ١٩٩٨ .

٢- تصوير ميزان المراجعة .

٣- تصوير الحسابات الختامية لعام ١٩٩٨ .

٤- تصوير الحسابات الختامية لعام ١٩٩٨ .

الحل :

أولا : تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ العام

حـ/ المدينين

١١٠,٠٠٠	رصيد ١/١	١,٩٨٥,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٢,٩٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المبيعات (متمم حسابي)	١١٥,٠٠٠	من حـ/ الخصم المسموح به
		٨٠,٠٠٠	من حـ/ م. المبيعات
		٢٠,٠٠٠	من حـ/ الديون المعدومة
		١٠٠,٠٠٠	من حـ/ أ. القبض
		٧١٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٣٠١٠٠٠٠٠		٣٠١٠٠٠٠٠	

حـ/ الدائنين

١,١٥٠,٠٠٠	الى حـ/ النقدية	٩٥,٠٠٠	رصيد ١/١
٢٨,٥٠٠	الى حـ/ الخصم المكتسب	١,١٩٥,٠٠٠	من المشتريات (متمم حسابي)
٢٠,٠٠٠	الى حـ/ أ. الدفع		
٢١,٥٠٠	الى حـ/ مردودات المشتريات		
٧٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١		
١٢٩٥٠٠٠		١٢٩٥٠٠٠	

حـ/ النقدية

	رصيد ١/١	١,١٥٠,٠٠٠	من حـ/ الدائنين
٣٥,٠٠٠	٦٠٠٠ صندوق	١٥,٠٠٠	من حـ/ الأثاث
	٢٩,٠٠٠ بنك	٩٠,٠٠٠	من حـ/ المسحوبات
١,٩٨٥,٠٠٠	الى حـ/ المدينين	٣٥٩,٠٠٠	من حـ/ الأجور والمرتبات
٨٠,٠٠٠	الى حـ/ أ. القبض	٣٦٦,٠٠٠	منحـ/ مصاريف إدارية وعمومية
		٤٦,٠٠٠	من حـ/ أ. الدفع
			رصيد ١٢/٣١ ٩٨
			٧٠٠٠ صندوق
			٦٧٠٠ بنك (متمم حسابي)
٢١٠٠٠٠٠٠		٧٤,٠٠٠	
		٢١٠٠٠٠٠٠	

حـ/ أ. القبض

١٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المدينين	٨٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
		٢٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠	

حـ/ أ. الدفع

٤٩,٠٠٠	الى حـ/ النقدية	٣٦,٠٠٠	رصيد ١/ ١
١٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	٢٠,٠٠٠	من حـ/ الدائنين
٥٩٠٠٠٠		٥٩٠٠٠٠	

حـ/ م. المبيعات

٨٠,٠٠٠	الى حـ/ المدينين	٨٠,٠٠٠	رصيد
٨٠٠٠٠٠		٨٠٠٠٠٠	

حـ/ م. المشتريات

٢١,٥٠٠	رصيد	٢١,٥٠٠	من حـ/ الدائنين
٢١٥٠٠		٢١٥٠٠	

حـ/ المشتريات

١,١٩٥,٠٠٠	الى حـ/ الدائنين	١,١٩٥,٠٠٠	رصيد
١١٩٥٠٠٠		١١٩٥٠٠٠	

حـ/ المبيعات

٢,٩٠٠,٠٠٠	رصيد	٢,٩٠٠,٠٠٠	من حـ/ المدينين
٢٩٠٠٠٠٠		٢٩٠٠٠٠٠	

حـ/ الخصم المسموح به

١١٥,٠٠٠	الى حـ/ المدينين	١١٥,٠٠٠	رصيد
١١٥٠٠٠		١١٥٠٠٠	

حـ/ الخصم المكتسب

٢٨,٥٠٠	رصيد	٢٨,٥٠٠	من حـ/ الدائنين
٢٨٥٠٠		٢٨٥٠٠	

حـ/ الأجور والمرتبات

٣٥٩,٠٠٠	الى حـ/ النقدية	٣٥٩,٠٠٠	رصيد
٣٥٩٠٠٠		٣٥٩٠٠٠	

حـ/ م. إدارية وعمودية

٥٠٠٠	رصيد ١/١	٣٧١,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٣٦٦,٠٠٠	الى حـ/ النقدية		
٣٧١٠٠٠		٣٧١٠٠٠	

حـــ/ الديون المعدومة

٢٠,٠٠٠ الى حـــ/ المدينين	٢٠,٠٠٠ رصيد
٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠

حـــ/ المسحوبات

٩٠,٠٠٠ الى حـــ/ النقدية	٩٠,٠٠٠ رصيد
٩٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠

حـــ/ الأثاث

٤٩,٠٠٠ رصيد ١/١	٦٤,٠٠٠ رصيد ١٢/٣١
١٥,٠٠٠ الى حـــ/ النقدية	
٦٤,٠٠٠	٦٤,٠٠٠

ثانيا : اعداد ميزان المراجعة (قبل التسويات)

مدين	دائن	بيـــــــان
٣٢٥,٠٠٠		أراضي ومباني
١٢٦,٠٠٠		الآت
١٠٠,٠٠٠		سيارات
٦٤,٠٠٠		أثاث
٩٠,٠٠٠		بضاعة
٧١٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	مدينين – دائنين
٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	أ. قبض – أ. دفع
٧٠٠٠		صندوق
٦٧,٠٠٠		بنك
١١٥,٠٠٠	٢٨,٥٠٠	خصم مسموح – خصم مكتسب
٨٠,٠٠٠	٢١,٥٠٠	م. مبيعات – م. مشتريات
١,١٩٥,٠٠٠	٢,٩٠٠,٠٠٠	مشتريات – مبيعات
٣٥٩,٠٠٠		أجور ومرتبات
٣٧١,٠٠٠		م. إدارية وعمومية
٢٠,٠٠٠		ديون معدومة
٩٠,٠٠٠		مسحوبات
	٧٠٩,٠٠٠	رأس المال
٣,٧٣٩,٠٠٠	٣,٧٣٩,٠٠٠	

ثالثا : اعداد الحسابات الختامية

حـــ/ المتاجرة عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

٩٠,٠٠٠	الى حـــ/ بضاعة أول المدة	٢,٩٠٠,٠٠٠	من حـــ/ المبيعات
١,١٩٥,٠٠٠	الى حـــ/ المشتريات	٢١,٥٠٠	من حـــ/ م. المشتريات
٨٠,٠٠٠	الى حـــ/ م. المبيعات	١٣٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
١,٦٨٦,٥٠٠	الى حـــ/ أ.ح		
٣,٠٥١,٥٠٠		٣,٠٥١,٥٠٠	

حـــ/ الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

٣٥٩,٠٠٠	الى حـــ/ الأجور والمرتبات	١,٦٨٦,٥٠٠	من حـــ/ المتاجرة
٣٧١,٠٠٠	الى حـــ/ م. عمومية الإدارية	٢٨,٥٠٠	من حـــ/ الخصم المكتسب
١١٥,٠٠٠	الى حـــ/ الخصم المسموح به		
٢٠,٠٠٠	الى حـــ/ الديون المعدومة		
٣٥,٥٠٠	الى حـــ/ مخصص مشكوك فيها		
١٢,٥٠٠	الى حـــ/ مجمع أهلاك المباني		
١٢,٦٠٠	الى حـــ/ مجمع أهلاك الالات		
١٠,٠٠٠	الى حـــ/ مجمع أهلاك السيارات		
٥٦٥٠	الى حـــ/ مجمع أهلاك الأثاث		
٧٧٣,٧٥٠	ألا حـــ/ رأس المال (صافي الربح)		
١,٧١٥,٠٠٠		١,٧١٥,٠٠٠	

رابعاً : تصوير الميزانية العمومية

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول				خصوم		
						رأس المال
		٣١٢,٥٠٠	أصول ثابتة : أراضي ومباني		٧٠٩,٠٠٠	(+) صافي الربح
		١١٣,٤٠٠	الآت		٧٧٣,٧٥٠	
		٩٠,٠٠٠	سيارات		١,٤٨٢,٧٥٠	
		٥٨,٣٥٠	أثاث		٩٠,٠٠٠	(ـــ) المسحوبات
٥٧٤,٢٥٠				١,٣٩٢,٧٥٠		
		١٣٠,٠٠٠	أصول متداولة : بضاعة			خصوم متداولة :
	٧١٠,٠٠٠		مدينون		٧٠,٠٠٠	دائنين
	٣٥,٥٠٠		(ـــ) مخصص ديون مشكوك فيها		١٠,٠٠٠	أ. دفع
		٦٧٤,٥٠٠		٨٠,٠٠٠		
		٢٠,٠٠٠	أ. قبض			
		٦٧٠,٠٠٠	بنك			
		٧٠٠٠	صندوق			
٨٩٨,٥٠٠						
١,٤٧٢,٧٥٠				١,٤٧٢,٧٥٠		

ملاحظات :

١- رصيد رأس المال في ١/١ مبلغ ٧٠٩,٠٠٠ حصلنا عليه من طرح خصوم أول المدة من إجمالي أرصدة أصول أول المدة .

٢- صورت الحسابات في دفتر الأستاذ العام عن طريق تكملة القيد المزدوج وإظهار المتممات الحسابية للحسابات ذات الارتباط ببعضها مثل النقدية وأوراق القبض والعملاء والمبيعات وكذا النقدية أو أوراق الدفع والدائنين والمشتريات .

٣- شمل ميزان المراجعة على الحسابات التي لم تتأثر بعمليات معينة خلال السنة المالية مثل حسابات رأس المال والالات والسيارات والأراضي والمباني وبضاعة أول المدة، بالإضافة الى الحسابات التي فتحت خلال السنة أو تأثرت بعمليات خلال الفترة .

٤- رصيد البنك في ١٢/٣١ ظهر كمتمم حسابي في حساب النقدية عن طريق جمع بنود الجانب المدين من حساب النقدية وطرح عناصر جانبه الدائن (بما في ذلك رصيد الصندوق في ١٢/٣١) .

الفصل الثاني

بضاعة الأمانة

بضاعة الأمانة

تعتبر عمليات بضاعة الأمانة إحدى الوسائل التي تتبعها الكثير من المنشآت التجارية والصناعية لتصريف سلعها ومنتجاتها سواء داخل الوطن أو خارجة .

وبضاعة الأمانة تعرف بأنها العملية التي يتم فيها نقل حيازة البضاعة، وليس نقل ملكيتها، من مالكها ويسمى الموكل إلى شخص آخر ويسمى الوكيل ليبيعها لحساب موكله مقابل عمولة يحصل عليها، تحتسب كنسبة منوية من قيمة المبيعات، وهذا يعني أن البضاعة تظل في حوزة الوكيل كأمانة حتى يتم بيعها أو استردادها ولهذا أطلق عليها بضاعة الأمانة .

ويترتب على عدم اعتبار بضاعة الأمانة بمثابة مبيعات بالنسبة للموكل أو مشتريات بالنسبة للوكيل الأمور الاتية :

١- عدم دائنية الطرف الأول أو مديونية الطرف الثاني، حيث لايتولد ذلك إلا عند قيام الوكيل ببيع البضاعة .

٢- لايتحمل الوكيل أي خسارة ناجمة عن تعرض البضاعة التي في حوزته للتلف أو الحريق أو السرقة (مالم يكن ذلك ناتج عن إهمال أو تقصير منه) وإنما يتحمل بتلك الخسارة الموكل .

٣- لايتحمل الوكيل أي خسارة ناجمة عن الانخفاض في سعر بيعها ولا يستفيد من أي زيادة في ذلك وانما يعود كل ذلك إلي المالك (الموكل) .

٤- إذا تبقى جزء من البضاعة في حوزة الوكيل دون بيع في نهاية السنة المالية، فإن هذه البضاعة لاتندرج ضمن قوائم جرد المخزون للوكيل وانما يتضمنها قوائم جرد المخزون للموكل وتظهر كبند من بنود أصوله المتداولة .

وقد يتبادر إلي الذهن سؤالاً عن سبب تفضيل مالك البضاعة تصريفها بهذه الوسيلة عوضاً عن فتح فرع أو فروع في مناطق مختلفة أو بيعها للآخرين على الحساب .

ويمكن توضيح أسباب ذلك فيما يلي :

١- فتح فرع أو اكثر يتطلب إنفاق مبالغ باهظة، مثل مصاريف الإيجار ومرتبات الموظفين وغيرها من المصاريف الإدارية والعمومية .

٢- في حالة السلعة أو المنتج الجديد يكون عادة الطلب عليها في السوق غير معروف في بادئ الأمر فيفضل المالك تصريفها عن طريق وكلاء لكي يقتصد في النفقات .

٣- في حالة السلع أو المنتجات التي تكون أسعارها متقلبة بشكل حاد من وقت لاخر مما يجعل الموزعين يحجمون عن التعامل مع هذا النوع من السلع مالم يتحمل غيرهم أي خسارة تنجم عن ذلك .

٤- بالنسبة للسلع الموسمية والتي تكون عرضة للتلف إذا تم تخزينها لفترة طويلة مثل المنتجات الزراعية، فيفضل تصريفها بسرعة عن طريق وكلاء موزعين في مناطق متعددة .

٥- تجنب بعض المخاطر الناجمة عن بيع البضاعة بالأجل مثل إفلاس من بحوزته البضاعة .
ففي ظل نظام بضاعة الأمانة يحق لمالكها قانونا استردادها من الوكيل في أي وقت يشاء أو يسترد المتحصلات من بيعها، حيث لاتدخل ضمن أموال التفليسة للوكيل في حالة إفلاسه والتي يتقاسمها الدائنون لأنها ليست ملكا له وانما مودعة لديه كأمانة .

٦- رغبة بعض المنشآت في تحديد أسعار معينة لمنتجاتها عند بيعها للمستهلك تشجيعاً له لاقتنائها وذلك في ظل المنافسة في السوق : وهذا الأمر يصعب تحقيقه في حالة عمليات البيع الأخرى، إذ تنتقل ملكية البضاعة مباشرة للمشتري أثناء البيع .

أما من وجه نظر الوكيل فتفضيله للتعامل بنظام بضاعة الأمانة يرجع للأسباب الاتية :

١- لايتحمل الخسارة الناجمة عن عدم بيع البضاعة أو الانخفاض في أسعارها .

٢- لايتحمل أي مسئولية في حالة سرقة البضاعة أو تلفها أو إصابتها بحريق، مالم يكن هناك تقصير من جانبه .

٣- لايتحمل الخسارة الناجمة عن البيع الأجل مثل الديون المعدومة والخصم النقدي الممنوح للعملاء في حالة ما إذا كانت عمولته عادية .

المراحل التي تمر بها بضاعة الأمانة .

تمر عملية بضاعة الأمانة بعدة مراحل نوجزها في الخطوات الاتية :

١- يتم أولاً إبرام عقد الوكالة بين مالك البضاعة (الموكل) وبين الوكيل المكلف بتصريفها، بحيث يتضمن الأمور الاتية :

- تعهد الوكيل بالمحافظة على البضاعة وعمل الدعاية اللازمة لها .
- شروط البيع المخول للوكيل التصرف على ضوئها .
- حق الوكيل في استرداد جميع المبالغ التي انفقها على بضاعة الأمانة .
- نسبة عمولة الوكيل ونوع العمولة .
- الأوقات التي يجب على الوكيل ارسال دفعات نقدية تحت الحساب إلي موكله.
- مواعيد المحاسبة وإرسال الوكيل إلي موكله تقريراً مفصلاً عن كل العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة .

٢- يقوم الموكل بعد ذلك بتجهيز البضاعة وارسالها إلي الوكيل ويرفق مع ذلك الفاتورة الصورية التي توضح سعر البيع، وينفق في سبيل اعدادها وارسالها بعض المبالغ كمصاريف اللف والحزم والنقل والتامين .

٣- يستلم الوكيل البضاعة ويقوم بمعاينتها ومطابقة ذلك مع مأورد في الفاتورة الصورية . وإذا اكتشف أي اختلاف يجب عليه إبلاغ موكله بذلك فوراً حتى يخلي مسؤليته .
وبدوره ينفق بعض المبالغ على البضاعة المستلمة مثل مصاريف التفريغ والتخزين والتأمين والدعاية والإعلان وغير ذلك من المصاريف ويحملها في النهاية على موكلة .

٤- يقوم الوكيل بتصريف البضاعة وإرسال دفعات تحت الحساب إلي موكله في المواعيد المحددة في الاتفاق .

٥- يقوم الوكيل في التاريخ المحدد بإرسال تقرير مفصل عن عمليات بضاعة الأمانة التي تمت حتى ذلك التاريخ يسمى كشف أو حساب المبيع .

مصطلحات بضاعة الأمانة

عمولة الوكيل :

سبق الإيضاح بانه يتم تحديد في عقد الوكالة نسبة العمولة ونوعها المستحقة للوكيل مقابل الجهد الذي يبذله في تصريف البضاعة .

ونوع عمولة الوكيل يتوقف عليها مدى مسؤلية الوكلاء، وهي في هذا الصدد تقسم إلي ثلاثة أنواع :

أ – عمولة عادية :

وتحسب كنسبة مئوية من قيمة المبيعات النقدية والاجلة معاً . ويتحمل الموكل في هذه الحالة بالخسائر الناجمة عن البيع الأجل مثل الديون المعدومة والخصم المسموح به الذي يمنح للعملاء .

ب– عمولة ضمان الدفع :

تحتسب هذه العمولة كنسبة مئوية من قيمة المبيعات الاجلة فقط. وهي تمنح للوكيل بالإضافة إلي العمولة العادية، على أن يتحمل الوكيل في هذه الحالة بالخسائر المتعلقة بالبيع الاجل مثل الديون المعدومة والخصم النقدي .

جـ– العمولة الشاملة :

تحتسب هذه العمولة كنسبة مئوية من قيمة المبيعات النقدية والاجلة معاً. والفرق بينها وبين العمولة العادية هو أن نسبتها تكون أكبر وفي نفس الوقت يتحمل الوكيل في هذه الحالة بالخسائر المتعلقة بالبيع الاجل.

وقد يفضل الموكل منح وكيله هذه العمولة عوضاً عن عمولة ضمان الدفع خشية في أن يستغل الوكيل تلك العمولة الإضافية فيتوسع في بيع البضاعة بالأجل لكي يحصل عليها. والمعلوم أن عملية البيع بالأجل يكتنفها كثير من المخاطر .

كشف المبيع :

من ضمن بنود عقد الوكالة المبرم بين الموكل والوكيل نصاً يوضح التاريخ الذي يجب فيه على الوكيل ارسال تقريراً مفصلاً إلي موكله عن عمليات بضاعة الأمانة، يسمى كشف أو حساب المبيع ، بحيث يتضمن عدد الوحدات المباعة وسعر بيعها والمصروفات التي أنفقها وعمولته و الدفعات تحت الحساب التي ارسلها إلي الموكل خلال الفترة وكذا الرصيد النهائي المستحق له حيث يرفق شيكاً بذلك سداداً لذلك الرصيد .

وفيما يلي نموذج لكشف المبيع :

كشف المبيع رقم .....

عن الفترة من ..... إلي .....

كلي	جزئي	بيـــــــان	التاريخ
		المبيعات	
	×	ـــ وحدة نقداً بسعر الوحدة ـــ	×
	×	ـــ وحدة على الحساب بسعر الوحدة ـــ	×
××		اجمالي المبيعات	
		المصاريف والعمولة	
	×	نقل	×
	×	تخزين	×
	×	دعاية واعلان	×
	×	تأمين	×
××	×	عمولة ..... بواقع %	×
××		الرصيد المتبقي	
		دفعات تحت الحساب	
	×	كمبيالة رقم ..... استحقاق	×
××	×	شيك رقم	×
××		الرصيد المستحق	
××		مسدد بشيك رقم	×

الفاتورة الصورية :

يقصد بها الفاتورة التي يرفقها الموكل مع البضاعة التي يرسلها إلي وكيله، وهي تتضمن كافة البيانات المتعلقة بالبضاعة، من حيث عددها ونوعها ومواصفاتها والسعر المحدد لبيعها، وتشبه إلي حدما فاتورة البيع العادية التي يتسلمها المشتري من البائع، إلا أن قيمتها لاتعتبر واجبة السداد فوراً ولا في تاريخ معين ولهذا أطلق عليها الفاتورة الصورية .

النظام المحاسبي لعمليات بضاعة الأمانة

نظراً لأن عمليات بضاعة الأمانة تعتبر نشاطاً مستقلاً عن النشاط الأساسي الذي يقوم به كل من الموكل والوكيل باعتبارهما تجاراً، لذا فإن التنظيم المحاسبي الذي يصمم خصيصاً لعمليات بضاعة الأمانة يجب أن يتضمن حسابات خاصة تميزها عن بقية الحسابات . ويترتب على ذلك اختلاف المعالجات المحاسبية المتعلقة بها عن تلك التي تتبع بشأن النشاط الأساسي للمنشأة.

أولاً : الحسابات والمعالجات المحاسبية في دفاتر الموكل

تفتح في دفاتر الموكل لعمليات بضاعة الأمانة الحسابات الأساسية الاتية :

١- حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل ....
٢- حساب بضاعة الأمانة المرسلة .
٣- حساب جاري الوكيل ....
٤- حساب مديني بضاعة الأمانة .
٥- حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

١- حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل ..... :

تتمثل وظيفة هذا الحساب في إظهار نتيجة النشاط من عمليات بضاعة الأمانة من ربح أو خسارة في نهاية فترة زمنية معينة، أي أنه يعتبر بمثابة حساب متاجرة وأرباح وخسائر .

حيث يجعل مديناً بما يلي :

- تكلفة البضاعة المرسلة .
- مصاريف الموكل على بضاعة الأمانة .
- مصاريف الوكيل .
- عمولة الوكيل .

كما يجعل دائناً بالبنود الاتية :

- قيمة مبيعات بضاعة الأمانة .
- تكلفة البضاعة المرتدة من الوكيل إلي الموكل .
- تكلفة البضاعة المحولة من وكيل لاخر.
- تكلفة التلف أو العجز في بضاعة الأمانة .
- تكلفة البضاعة المتبقية دون بيع حتى نهاية الفترة .

ويقفل رصيد هذا الحساب في نهاية الفترة في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

وإذا تعدد الوكلاء يتم فتح حساب بضاعة أمانة لدى كل وكيل على حده .

٢- حساب بضاعة الأمانة المرسلة :

يفتح هذا الحساب لتوضيح تكلفة البضاعة التي خرجت من مخازن الموكل أرسلت إلي الوكلاء، حيث يجعل دائناً بتلك التكلفة ومديناً بتكلفة البضاعة المرتدة من الوكلاء إلي الموكل . ورصيده في نهاية الفترة يقفل إما في حساب المشتريات في أي وقت خلال السنة المالية للموكل أو يقفل في حساب المتاجرة في نهاية السنة المالية .

٣- حساب جاري الوكيل :

يعتبر بمثابة حساب شخصي للوكيل في دفاتر الموكل يوضح الحقوق والالتزامات الخاصة بالوكيل .

حيث يجعل مديناً بالبنود الاتية .

- قيمة المبيعات .
- قيمة التعويضات التي يستلمها الوكيل والمتعلقة ببضاعة الأمانة .

كما يجعل دائناً بما يلي :

- جميع المبالغ التي أنفقها الوكيل على بضاعة الأمانة .
- العمولة المستحقة للوكيل .
- الدفعات تحت الحساب التي يرسلها إلي الموكل .
- قيمة الكمبيالات التي يسحبها الموكل على وكيله .
- قيمة الشيك الذي يبعث به الوكيل إلي موكله سداداً للرصيد المستحق عليه .

٤- حساب مديني بضاعة الأمانة :

عندما يستلم الموكل كشف المبيع من الوكيل، إذا أتضح أن هناك مبيعات آجلة لم تحصل قيمتها بعد، فإنه في حالة العمولة العادية لايثبت الموكل مديونية الوكيل بقيمتها، وإنما يفتح حساب وسيط يجعله مديناً بتلك القيمة يسمى حساب ((مديني بضاعة الأمانة)) .

ويجعل هذا الحساب دائناً بالبنود الاتية :

- بالمتحصلات النقدية من المدينين .
- بقيمة الكمبيالات المسحوبة عليهم .
- بالخصم النقدي المسموح به لهم .
- بالديون المعدومة .

وإذا تبقى رصيد مدين لهذا الحساب في نهاية الفترة فإنه يظهر ضمن بنود الأصول المتداولة في ميزانية الموكل .

٥- حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة :

نظراً لأن عمليات بضاعة الأمانة والمحاسبة عليها تتم عدت مرات خلال السنة المالية بحسب مواعيد المحاسبة التي تم الاتفاق عليها بين الموكل والوكيل، لذا فإن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل عادة مايقفل في نهاية تلك الفترات في حساب مؤقت يفتح خلال السنة يسمى حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة، حيث يجمع فيه نتائج عمليات بضاعة الأمانة لدى جميع الوكلاء ثم يقفل في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر العام للموكل .

وهذا الحساب قد يحمل ببعض الخسائر المتعلقة ببضاعة الأمانـــة كـــالديون المعدومة والخصم المسموح به ومصاريف خصم أوراق القبض وعمولة البنوك .

قيود اليومية في دفاتر الموكل :

١- ارسال البضاعة إلي الوكيل :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ....
×× إلي حـــ/ بضاعة الأمانة المرسلة

٢- مصاريف الموكل :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ...
×× إلي حـــ/ النقدية

٣- الكمبيالات المسحوبة على الوكيل :

×× من حـــ/ أ. القبض
×× إلي حـــ/ جاري الوكيل ...

٤- دفعة تحت الحساب من الوكيل :

×× من حـــ/ البنك
×× إلي حـــ/ جاري الوكيل ..

٥- المبيعات :

×× من حـــ/ جاري الوكيل ...
×× إلي حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ...

٦- مصاريف الوكيل :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ...
×× إلي حـــ/ جاري الوكيل ...

٧- عمولة الوكيل :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ....
×× إلي حـــ/ جاري الوكيل ....

٨- اقفال حساب بضاعة الأمانة المرسلة :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة المرسلة
×× إلي حـــ/ المشتريات

٩- اقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل :

في حالة الربح :

×× من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ...
×× إلي حـــ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

وفي حالة الخسارة يعكس القيد السابق

١٠- اقفال حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة :

في حالة الربح :

×× من حـــ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة
×× إلي حـــ/ أرباح وخسائر عام

في حالة الخسارة يعكس القيد السابق .

الحسابات في دفاتر الموكل :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ....

×	إلي حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة (تكلفة المرسل)	×	من حـ/ جاري الوكيل (قيمة المبيعات)
×	إلي حـ/ النقدية (م. الموكل)	×	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة (تكلفة المرتد)
×	إلي حـ/ جاري الوكيل (م. الوكيل)	×	من حـ/ التلف والعجز (تكلفة التلف)
×	إلي حـ/ جاري الوكيل (بالعمولة)	×	من حـ/ بضاعة أمانة باقية (تكلفة المتبقي)
×	إلي حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة (صافي الربح)		
××		××	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

×	إلي حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (بالمرتد)	×	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
×	رصيد مرحل		
××		××	
×	إلي حـ/ المشتريات أ. (المتاجرة)	×	رصيد منقول
××		××	

حـ/ جاري الوكيل ....

×	إلي حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	×	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (بالمصاريف)
		×	من حـ/ أ. القبض (كمبيالة مسحوبة على الوكيل)
		×	من حـ/ البنك (دفعة تحت الحساب)
		×	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (بالعمولة)
		×	رصيد مرحل
××		××	
×	رصيد منقول	×	من حـ/ البنك (تسديد الرصيد)
××		××	

حـ/ مديني بضاعة الأمانة

×	إلي حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مبيعات)	×	من حـ/ جاري الوكيل (متحصلات)
		×	من حـ/ أ. قبض (كمبيالة مسحوبة عليهم)
		×	من حـ/ الخصم المسموح به
		×	من حـ/ الديون المعدومة
		×	رصيد
××		××	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

×	إلي حـ/ الديون المعدومة	×	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (صافي الربح)
×	إلي حـ/ خصم مسموح به		
×	إلي حـ/ مصاريف خصم أ. القبض		
×	إلي حـ/ أ.خ. عام (صافي الربح)		
××		××	

ثانيا : الحسابات والمعالجات المحاسبية في دفاتر الوكيل :

عادة ما يكون الوكيل تاجراً له نشاطه الخاص، لذا فإنه يفتح لعمليات بضاعة الأمانة حسابات خاصة تميزها عن حساباته الأساسية .

وتتمثل هذه الحسابات فيما يلي :

١- حساب جاري الموكل :

يعتبر بمثابة حساب شخصي للموكل في دفاتر الوكيل يوضح حقوق الموكل وكذا الحقوق آلتي للوكيل .

ويعد هذا الحساب وحساب جاري الوكيل في دفاتر الموكل من الحسابات المتناظرة، بمعنى أن المبلغ الذي يدون في الجانب المدين لأحد الحسابين يدون في الجانب الدائن من الحساب الاخر، مما يؤدي الى تطابق أرصدتهما في نهاية الفترة.

وهذا الأمر يتحقق في الحالة التي تكون فيها عمولة الوكيل شاملة أو عمولة ضمان دفع. أما في حالة العمولة العادية فإن أرصدتهما لايتطابقا إذا كان هناك مبيعات أجلة ولم تحصل بعد .

وهذا الحساب يجعل دائنا بقيمة المبيعات النقدية والاجلة .

ويجعل مدينا بالبنود الاتية :

١- مصاريف الوكيل .
٢- قيمة الكمبيالات المسحوبة على الوكيل .
٣- قيمة الدفعات تحت الحساب الذي يرسلها الوكيل الى الموكل .
٤- عمولة الوكيل .

٢- حساب مديني الموكل :

إذا باع الوكيل جزء من البضاعة على الحساب وكانت العمولة التي يتقاضاها عمولة عادية، فإنه في هذه الحالة يفتح حساب وسيط اسمه ((مديني الموكل))، يجعله مديناً بقيمة تلك المبيعات وجاري الموكل دائنا، ويجعل دائنا بالبنود الاتية :

- بالمتحصلات النقدية .
- بقيمة الكمبيالات المسحوبة عليهم .
- بالخصم النقدي .
- بالديون المعدومة .

وإذا تبقى رصيد مدين لهذا الحساب في نهاية السنة المالية فإنه يظهر ضمن بنود أرصدة مدينة أخرى في الميزانية العمومية للوكيل .

٣- حساب بضاعة الأمانة الواردة :

يعتبر هذا الحساب من الحسابات النظامية في دفاتر الوكيل، حيث يستخدم في حالة قيام الوكيل بإثبات البضاعة المستلمة من الموكل في شكل قيد نظامي، بحيث يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة البضاعة المستلمة (بسعر الفاتورة الصورية) .

كما يجعل دائنا بالبنود الاتية بسعر الفاتورة الصورية :

- قيمة البضاعة المباعة .
- قيمة البضاعة المرتدة من الوكيل الى الموكل .
- قيمة البضاعة المحولة من الوكيل الى وكيل آخر .
- قيمة التلف أو العجز في البضاعة .

وإذا تبقى جزء من البضاعة دون بيع حتى نهاية السنة المالية فإن رصيد هذا الحساب سيظهر في الميزانية العمومية للوكيل في جانب الأصول تحت بند حسابات نظامية .

٤- حساب الموكل – بضاعة أمانة :

يعتبر من الحسابات النظامية ويستخدم كحساب وسيط عندما يثبت الوكيل البضاعة المستلمة من الموكل في شكل قيد نظامي، حيث يجعل دائنا بقيمة تلك البضاعة بسعر الفاتورة الصورية .

ويجعل مدينا بالبنود الاتية (بسعر الفاتورة الصورية) :

- قيمة البضاعة المباعة .
- قيمة البضاعة المرتدة من الوكيل الى الموكل .
- قيمة البضاعة المحولة الى وكيل آخر .
- قيمة التلف أو العجز في البضاعة .

وإذا تبقى جزء من البضاعة دون بيع حتى نهاية السنة المالية، فإن رصيد هذا الحساب سيظهر في الميزانية العمومية للوكيل في جانب الخصوم تحت بند حسابات نظامية .

قيود اليومية في دفاتر الوكيل :

١- استلام البضاعة من الموكل :

أ- إما أن يدون تلك الواقعة في شكل مذكرة بيانية يوضح فيها عدد الوحدات المستلمة وأوصافها وسعر بيعها كما ورد في الفاتورة الصورية .

ب- أو يثبت واقعة استلامة للبضاعة في شكل قيد نظام كما يلي :

	من حـــ/ بضاعة الأمانة الواردة .	
	الى حـــ/ الموكل - بضاعة أمانة .	

٢- سداد المصاريف :

	من حـــ/ جاري الموكل .	
	الى حـــ/ النقدية .	

٣- الكمبيالة المسحوبة عليه من قبل الموكل :

	من حـــ/ جاري الموكل .	
	الى حـــ/ أ. الدفع .	

٤- الدفعة تحت الحساب المرسلة للموكل :

	من حـــ/ جاري الموكل .	
	الى حـــ/ البنك .	

٥- قيمة المبيعات :

	من حـــ/ النقدية .	
	الى حـــ/ جاري الموكل .	

٦- العمولة المستحقة له :

	من حـــ/ جاري الموكل .	
	الى حـــ/ العمولة .	

٧- سداد الرصيد المستحق للموكل :

	من حـــ/ جاري الموكل .	
	الى حـــ/ البنك .	

الحسابات في دفاتر الوكيل

حـ/ جاري الموكل

×	الى حـ/ النقدية (م. الوكيل)	×	من حـ/ النقدية (قيمة المبيعات)
×	الى حـ/ أ. الدفع (كمبيالة مسحوبة على الوكيل)		
×	الى حـ/ البنك (دفعة تحت الحساب)		
×	الى حـ/ العمولة		
×	رصيد مرحل		
xx		xx	
×	الى حـ/ البنك (سداد الرصيد)	×	رصيد منقول
xx		xx	

حـ/ مديني الموكل

×	الى حـ/ جاري الموكل (قيمة المبيعات)	×	من حـ/ النقدية (بالمتحصلات)
		×	من حـ/ أ. القبض (كمبيالات مسحوبة عليهم)
		×	من حـ/ جاري الموكل (ديون معدومة)
		×	من حـ/ جاري الموكل (خصم مسموح به)
		×	رصيد متبقي
xx		xx	

حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

×	الى حـ/ الموكل – بضاعة أمانة (قيمة المستلم)	×	من حـ/ الموكل – بضاعة أمانة (قيمة المبيعات)
		×	من حـ/ الموكل – بضاعة أمانة (قيمة المرتد الى الموكل)
		×	من حـ/الموكل – بضاعة أمانة (قيمة المحول الى وكيل أخر)
		×	من حـ/ الموكل – بضاعة أمانة (قيمة التلف والعجز)
		×	رصيد متبقي
xx		xx	

حـ/ الموكل – بضاعة أمانة

×	الى حـ/بضاعة الأمانة الواردة (قيمة المبيعات)	×	من حـ/بضاعة الأمانة الواردة (قيمة البضاعة المستلمة)
×	الى جـ/بضاعة الأمانة الواردة (قيمة المرتد الى الموكل)		
×	الى حـ/بضاعة الأمانة الواردة (قيمة البضاعة المحولة)		
×	الى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة (قيمة التلف والعجز)		
×	رصيد متبقي		
xx		xx	

ورصيد الحسابين الاخيرين يمثلان قيمة البضاعة المتبقية لدى الوكيل دون بيع حتى نهاية السنة المالية، ويظهرا تحت بند حسابات نظامية في الميزانية العمومية للوكيل .

مثال (١) :

في ١٩٩٨/١/١ أرسلت محلات أمين بصنعاء الى وكيلها ايمن في الحديدة ١٠٠٠ وحدة من البضاعة تكلفة الوحدة ٣٠٠٠ ريال وذلك لبيعها بسعر لايقل عن ٣٥٠٠ ريال مقابل عمولة عادية ٥% . وقد بلغت مصاريف نقل البضاعة والتأمين عليها مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال سددها أمين نقداً .

استلم ايمن البضاعة واثبت واقعة الاستلام في شكل مذكرة بيانية وبلغت قيمة المصاريف التي سددها في ١٩٩٨/١/٦ على تخزينها مبلغ ١٠,٠٠٠ ريال .

في ١/١٢ سحب أمين على وكيله كمبيالة بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال تستحق بعد شهر من تاريخه لصالح أحد دائني محلات أمين .

في ١/٣١ أرسل أيمن الى موكله كشف المبيع الاتي مرفقاً به شيكا بالمبلغ المستحق .

كشف المبيع رقم ..... عن الفترة من ٩٨/١/١ - ١٩٩٨/١/٣١

التاريخ	البيان	جزئي	كلي
	المبيعات		
١/٧	٤٠٠ وحدة نقداً بسعر الوحدة ٣٦٠٠ ريال	١,٤٤٠,٠٠٠	
١/١٨	٣٥٠ وحدة نقداً بسعر الوحدة ٣٧٠٠ ريال	١,٢٩٥,٠٠٠	
١/٢٨	٢٥٠ وحدة نقداً بسعر الوحدة ٣٨٠٠ ريال	٩٥٠,٠٠٠	
	اجمالي المبيعات		٣,٦٨٥,٠٠٠
	المصاريف والعمولة		
١/٦	مصاريف تخزين	١٠,٠٠٠	
	عمولة عادية بواقع ٥%	١٨٤,٢٥٠	١٩٤,٢٥٠
	الرصيد		٣,٤٩٠,٧٥٠
	دفعات تحت الحساب		
١/١٢	كمبيالة رقم .... استحقاق شهر من تاريخة	١٠٠,٠٠٠	
١/١٩	شيك رقم	٥٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠
	الرصيد المستحق		٢,٨٩٠,٧٥٠
١/٣١	سدد بشيك رقم		٢,٨٩٠,٧٥٠

والمطلوب :

أولاً : إثبات قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات في دفاتر الموكل .
ثانيا : إثبات قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات في دفاتر الوكيل .

الحل :

تمهدي حسابي :
تكلفة البضاعة المرسلة = ١٠٠٠ وحدة × ٣٠٠٠ ريال = ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال
قيمة عمولة الوكيل = ٣,٦٨٥,٠٠٠ × ٥% = ١٨٤,٢٥٠ ريال

١- قيود اليومية في دفاتر الموكل :

التاريخ			
٩٨/١/١	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	٣,٠٠٠,٠٠٠	
	الى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة		٣,٠٠٠,٠٠٠
	تكلفة البضاعة المرسلة الى وكيلنا ايمن .		
١/١	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	٢٠,٠٠٠	
	الى حـ/ النقدية		٢٠,٠٠٠
	قيمة المبالغ المنصرفة على الإرسالية .		
١/١٢	من حـ/ أ. القبض	١٠٠,٠٠٠	
	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن		١٠٠,٠٠٠
	قيمة الكمبيالة المسحوبة على وكيلنا ايمن استحقاق شهر من تاريخه		
١/١٩	من حـ/ البنك	٥٠٠,٠٠٠	
	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن		٥٠٠,٠٠٠
	قيمة الشيك المرسل من وكيلنا دفعة تحت الحساب		
١/٣١	من حـ/ جاري الوكيل ايمن	٣,٦٨٥,٠٠٠	
	الى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن		٣,٦٨٥,٠٠٠
	إثبات قيمة المبيعات الموضحة في كشف المبيع		
١/٣١	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	١٠,٠٠٠	
	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن		١٠,٠٠٠
	إثبات مصاريف الوكيل على البضاعة		

١٨٤,٢٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	
١٨٤,٢٥٠	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن	
	إثبات قيمة العمولة المستحقة للوكيل	
٢,٨٩٠,٧٥٠	من حـ/ البنك	
٢,٨٩٠,٧٥٠	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن	
	قيمة الشيك المرسل من الوكيل سدادا لرصيده	
٣,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	
٣,٠٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	
	إقفال حساب بضاعة الأمانة المرسلة	
٤٧٠,٧٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	
٤٧٠,٧٥٠	الى حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	
	أقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل	

٢- تصوير الحسابات في دفاتر الموكل :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن

٣,٠٠٠,٠٠٠	الى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	٣.٦٨٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل ايمن		
٢٠,٠٠٠	الى حـ/ النقدية				
١٠,٠٠٠	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن				
١٨٤,٢٥٠	الى حـ/ جاري الوكيل ايمن				
٤٧٠,٧٥٠	الى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة				
		٣,٦٨٥,٠٠٠			

حـ/ جاري الوكيل ايمن

٣,٦٨٥,٠٠٠	الى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن	١٠٠,٠٠٠	من حـ/ أ. القبض		
		٥٠٠,٠٠٠	من حـ/ البنك		
		١٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن		
		١٨٤,٢٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن		
		٢,٨٩٠,٧٥٠	رصيد مرحل		
		٣,٦٨٥,٠٠٠			
٢,٨٩٠,٧٥٠	رصيد منقول	٢,٨٩٠,٧٥٠	الى حـ/ البنك		
		٣,٩٠,٧٥٠			

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

٣,٠٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	٣,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن
٣,٠٠٠,٠٠٠		٣,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

		٤٧٠,٧٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ايمن

٣- قيود اليومية في دفاتر الوكيل ايمن :

مذكرة :
استلمنا ١٠٠٠ وحدة من البضاعة من موكلنا أمين في صنعاء لبيعها لحسابه بسعر لايقل عن ٣٥٠٠ ريال للوحدة مقابل عمولة عادية ٥% .

١٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل أمين		١/٦
١٠,٠٠٠	الى حـ/ النقدية		
	إثبات قيمة المصاريف التي أنفقناها على البضاعة المستلمة .		
١,٤٤٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية		١/٧
١,٤٤٠,٠٠٠	الى حـ/ جاري الموكل أمين		
	مبيعات ٤٠٠ وحدة نقدا بسعر الوحدة ٣٦٠٠ ريال .		
١٠٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل أمين		١/١٢
١٠٠,٠٠٠	الى حـ/ أ. الدفع		
	قيمة الكمبيالة المسحوبة علينا من قبل الموكل استحقاق شهر من تاريخه .		
١,٢٩٥,٠٠٠	من حـ/ النقدية		١/١٨
١,٢٩٥,٠٠٠	الى حـ/ جاري الموكل أمين		
	مبيعات ٣٥٠ وحدة نقدا بسعر الوحدة ٣٧٠٠ ريال .		
٥٠٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل أمين		١/١٩
٥٠٠,٠٠٠	الى حـ/ البنك		
	قيمة الشيك رقم ..... دفعة تحت الحساب .		

٩٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية		١/٢٨
٩٥٠,٠٠٠	الى حـ/ جاري الموكل أمين		
	قيمة مبيعات ٢٥٠ وحدة نقدا بسعر ٣٨٠٠ ريال .		
١٨٤,٢٥٠	من حـ/ جاري الموكل أمين		١/٣٠
١٨٤,٢٥٠	الى حـ/ العمولة		
	قيمة العمولة المستحقة لنا بواقع ٥% .		
٢,٨٩٠,٧٥٠	من حـ/ جاري الموكل أمين		١/٣١
٢,٨٩٠,٧٥٠	الى حـ/ البنك .		
	قيمة الشيك المرسل الى الموكل سدادا للرصيد المستحق .		

٤- تصوير الحسابات في دفاتر الوكيل أيمن :

حـ/ جاري الموكل أمين

١٠,٠٠٠	الى حـ/ النقدية	١,٤٤٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
١٠٠,٠٠٠	الى حـ/ أ. الدفع	١,٢٩٥,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٥٠٠,٠٠٠	الى حـ/ البنك	٩٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
١٨٤,٢٥٠	الى حـ/ العمولة		
٢,٨٩٠,٧٥٠	رصيد مرحل		
٣,٦٨٥,٠٠٠		٣,٦٨٥,٠٠٠	
		٢,٨٩٠,٧٥٠	رصيد منقول
٢,٨٩٠,٧٥٠	الى حـ/ البنك		
٢,٨٩٠,٧٥٠		٢,٨٩٠,٧٥٠	

المعالجات المحاسبية للعمليات الخاصة المتعلقة ببضاعة الأمانة

نظرا لكون بضاعة الأمانة نشاطا خاصا، فقد حصرنا العمليات المتعلقة بـها والتي تحتاج الى معالجات محاسبية خاصة بالمواضيع الاتية :

١- البضاعة المتبقية لدى الوكيل دون بيع حتى نهاية الفترة .
٢- المبيعات الاجلة من بضاعة الأمانة في ظل العمولات المختلفة آلتـي يتقاضاها الوكيل .
٣- البضاعة المرتدة من الوكيل الى الموكل .
٤- البضاعة المحولة من الوكيل الى وكيل آخر .
٥- التلف أو العجز في بضاعة الأمانة .

وهذه المواضيع سنتناولها بالتسلسل موضحين نوع المعالجات المطلوبة فـي دفاتر كل من الموكل والوكيل .

أولا : المعالجة المحاسبة للبضاعة المتبقية

١- المعالجة في دفاتر الموكل :

قد يحل ميعاد الجرد السنوي قبل أن يتمكن الوكيل مـن تصريـف كـامل البضاعة المرسلة اليه. ولكي يتسنى للموكل تصوير حساباته الختامية لتحديد نتيجـة أعماله من ربح أو خسارة، وكذا اعداد قائمة المركز المالي، فإنه يطلب من وكيلـه بموافاته بكمية البضاعة المتبقية لديه حتى نهاية السنة المالية . ثم يقوم بعـد ذلـك بتسعير هذه البضاعة المتبقية طبقا للمبداء المحاسبي المتعـارف عليـه فـي تقييـم المخزون السلعي ((التكلفة أو السوق أيهما أقل)) .

ويقصد بثمن التكلفة ثمنها بالسعر الذي قيدت به في دفـاتر الموكـل عنـد ارسالها الى الوكيل مضافا الى ذلك نصيبها من جميع المصاريف التي أنفقـها كـل من الموكل والوكيل على الإرسالية (ماعدا مصاريف البيع والتوزيع) .

وتقدر تلك التكلفة الاجمالية على النحو التالي :

عدد الوحدات المتبقية × تكلفة الوحدة = ×

(+) اجمالي مصاريف الموكل × (عدد الوحدات المتبقية / عدد وحدات الارسالية) = ×

(+) مصاريف الوكيل × (عدد الوحدات المتبقية / عدد وحدات الارسالية) = ×

اجمالي تكلفة البضاعة المتبقية ××

تم تثبت تلك التكلفة بالقيد الاتي :

×× من حـ/ بضاعة أمانة باقية لدى الوكيل .....
×× الى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل .....

ويكون أثر ذلك على الحسابات والميزانية العمومية كما يلي :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل .....

من حـ/ بضاعة أمانة باقية لدى الوكيل	××	

الميزانية العمومية

أصول		
بضاعة		
بالمخازن	×	
لدى الوكيل	×	
	××	

٢- المعالجة في دفاتر الوكيل :

يتوقف معالجة البضاعة المتبقية في دفاتر الوكيل على الطريقة التي اتبعها في إثبات البضاعة المرسلة اليه من الموكل . وهو في هذا الصدد يتبع أحد الأسلوبين التاليين :

أ- إذا اكتفى بإثبات واقعة الاستلام في شكل مذكرة بيانية يوضح فيها عدد الوحدات المستلمة وأنواعها وأوصافها وسعر بيع الوحدة، فإنه في هذه الحالة يدون مذكرة بيانية بعدد الوحدات المتبقية من البضاعة مسعرة بسعر الفاتورة الصورية .

ب- إذا سبق للوكيل وأن أثبت البضاعة المستلمة في شكل قيد نظامي كما يلي :

×× من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
×× إلى حـ/ الموكل - بضاعة أمانة

فإن هذين الحسابين سيظلان مفتوحين في دفاتر الوكيل بقيمة البضاعة المتبقية بسعر الفاتورة الصورية بعد استبعاد قيمة البضاعة المباعة وسيظهرا في الميزانية العمومية للوكيل تحت بنود حسابات نظامية بعد تجميع بنود الأصول والخصوم المتعلقة بالنشاط الخاص بالوكيل على النحو الاتي :

الميزانية العمومية

حسابات نظامية:			حسابات نظامية :
بضاعة الأمانة الواردة	××	××	الموكل ..... بضاعة أمانة
	××		

مثال :

ارسل الموكل معاذ المقيم في صنعاء إلى وكيله أسامة في الحديدة ١٠٠ جهاز تلفزيون لبيعها بسعر الفاتورة الصورية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال للجهاز (التكلفة + ٢٥%) وقد أنفق الموكل مبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال مصاريف نقل وتامين .

فإذا علمت ما يلي :

١- استلم أسامة البضاعة وأثبت ذلك في دفاتره في شكل قيد نظامي وأنفق عليها مبلغ ٢٤,٠٠٠ ريال منها مبلغ ٤٠٠٠ ريال مصاريف بيعية .
٢- تبقى من الأجهزة في نهاية السنة المالية ١٠ أجهزة .

فالمطلوب :

أولاً : قيود اليومية في دفاتر الموكل المتعلقة بالبضاعة المتبقية مع بيان الأثر على حسابات الموكل وميزانيته العمومية .
ثانياً : قيود اليومية في دفاتر الوكيل أسامة وبيان الأثر على حساباته وميزانيته العمومية .

الحل :

تمهيد :

تكلفة الجهاز الواحد = $١٠٠,٠٠٠ \times \frac{١٠٠}{١٢٥}$ = ٨٠,٠٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية :

١٠ أجهزة × ٨٠,٠٠٠ = ٨٠٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل = $٥٠,٠٠٠ \times \frac{١٠}{١٠٠}$ = ٥٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الوكيل = $٢٠,٠٠٠ \times \frac{١٠}{١٠٠}$ = ٢٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة = ٨٠٧,٠٠٠

قيمة المبيعات = ٩٠ جهاز × ١٠٠,٠٠٠ ريال = ٩,٠٠٠,٠٠٠

أولاً : في دفاتر الموكل

٨٠٧,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية
٨٠٧,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة أمانة لدى الوكيل أسامة
إثبات تكلفة البضاعة المتبقية .

حـ/ بضاعة الأمانة الباقية

٨٠٧,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أسامة		

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أسامة

		٨٠٧,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية

الميزانية العمومية

أصول			خصوم
	أصول متداولة :		
	بضاعة		
xx	بالمخازن		
٨٠٧,٠٠٠	لدى الوكيل أسامة		
xx			

ثانيا : في دفاتر الوكيل أسامة

١٠,٠٠٠,٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
١٠,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ الموكل معاذ بضاعة أمانة
قيمة ١٠٠ جهاز تلفزيون مستلمه من موكلنا معاذ لبيعها بسعر الجهاز ١٠٠,٠٠٠ ريال

٩,٠٠٠,٠٠٠ من حـ/ الموكل معاذ بضاعة أمانة
٩,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
قيمة مبيعات ٩٠ جهاز بسعر الجهاز ١٠٠,٠٠٠ ريال .

حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

١٠,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ الموكل معاذ بضاعة أمانة	٩,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ الموكل معاذ بضاعة أمانة
		١,٠٠٠,٠٠٠	رصيـــــد مرحل
١٠,٠٠٠,٠٠٠		١٠,٠٠٠,٠٠٠	
١,٠٠٠,٠٠٠	رصيـــد منقول		

حـ/ الموكل معاذ بضاعة أمانة

٩,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٠,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة
١,٠٠٠,٠٠٠	رصـــــيد مرحل		
١٠,٠٠٠,٠٠٠		١٠,٠٠٠,٠٠٠	
		١,٠٠٠,٠٠٠	رصيـــــد منقول

الميزانية العمومية

xx		xx	
حسابات نظامية :		حسابات نظامية :	
١,٠٠٠,٠٠٠	بضاعة الأمانة الواردة	١,٠٠٠,٠٠٠	الموكل معاذ بضاعة أمانة

ثانياً : معالجة المبيعات الاجلة من بضاعة الأمانة

تختلف المعالجة المحاسبية للمبيعات الاجلة من بضاعة الأمانة باختلاف نوع العمولة التى يتقاضاها الوكيل . وهذا الأمر ينطبق على المعالجات التى تتم سواء في دفاتر الموكل أو الوكيل . حيث أن نوع العمولة هي التى تحدد مسؤلية الوكيل في تحصيل المبالغ التى في ذمة المدينين الناجمة عن البيع الاجل وما قد يترتب علي ذلك من خسائر متمثلة في الديون المعدومة والخصم المسموح به .

فإذا كانت عمولة الوكيل عادية فإن تلك الخسائر سوف يتحمل بها الموكل، أما إذا كانت عمولته شاملة أو ضمان دفع، فإن تلك الخسائر سوف ينتقل عبئها اليه مقابل النسبة المرتفعة للعمولة أو مقابل العمولة الإضافية التى يتقاضاها .

وبناء على ذلك فإن المعالجات المحاسبية في دفاتر الموكل والوكيل ستكون كما يلي :

في حالة العمولة العادية :

أ- المعالجة في دفاتر الموكل :

في حالة العمولة العادية يفتح الموكل في دفاتره حساباً وسيطاً يسمى ((مديني بضاعة الأمانة)) يجعله مديناً بقيمة المبيعات الاجلة وحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل دائناً بتلك القيمة . ويثبت ذلك بالقيد الاتي :

xx	من حـ/ مديني بضاعة الأمانة	
	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx

وعندما يصل اخطار من الوكيل بما يفيد تحصيله للمبالغ التى في ذمة المدينين، يكون القيد المتعلق بعملية التحصيل طبقاً للأحتمالات الاتية :

١- إذا تم تحصيل المبالغ بالكامل :

في هذه الحالة يجعل جاري الوكيل مديناً بالمبالغ المحصلة وحساب مديني بضاعة الأمانة دائناً ويكون قيد اليومية كما يلي :

×× من حـ/ جاري الوكيل
×× إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة

٢- إذا كان التحصيل بعد السماح بخصم نقدي :

بما أن الوكيل غير مخول بإعطاء خصم نقدي للمدينين، فإن ذلك عادة مايتم بعد موافقة الموكل، ولهذا فإنه يمثل خسارة بالنسبة له يفتح له حساباً ويجعل مديناً مع جاري الوكيل (بما قبض) وحساب مديني بضاعة الأمانة دائناً . ويكون قيداً اليومية كما يلي :

من مذكورين
× حـ/ جاري الوكيل
× حـ/ الخصم المسموح به
×× إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة

٣- إذا اعدم ديناً في ذمة أحد المدينين :

كون الوكيل ليس ضامناً عن تحصيل المبالغ، فإن قيمة الدين المعدوم تعتبر خسارة يتحملها الموكل ويكون قيد اليومية كما يلي :

×× من حـ/ الديون المعدومة
×× إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة

ملاحظة :

بخصوص إقفال حسابي الخصم المسموح به والديون المعدومة تعددت الاراء بشأن ذلك، حيث يرى البعض من المحاسبين اقفالهما في حساب الأرباح والخسائر العام، باعتبار أنهما نتجا عن قرار إداري، ولذا يجب أن لايتحمل بهما حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل .

بينما يرى البعض الاخر اقفالهما في حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل باعتبار أن وظيفة هذا الحساب هو بيان النتائج الفعلية لعمليات بضاعة الأمانة عن طريق مقارنة كافة المصروفات والخسائر بقيمة المبيعات . ولسنا في هذا المقام بصدد مناقشة تلك الاراء والحجج المتعلقة بها، حيث تمنا بعرضها لمجرد المعرفة . ومن حيث وجهة نظرنا نفضل أسلوبا اخر في المعالجة وهو وجوب اقفال كلا الحسابين المذكورين آنفاً في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة باعتباره حسابا وسيطا يوضح بالإضافة إلى نتائج عمليات بضاعة الأمانة الخسائر الناتجة عن تلك العمليات .

ب- المعالجة في دفاتر الوكيل

نظراً لأن الوكيل في حالة العمولة العادية ليس ضامناً لتحصيل المبالغ التي في ذمة المدينين، فإنه يفتح في دفاتره حساباً وسيطاً يسمى مديني الموكل، يجعل مديناً بقيمة المبيعات الاجلة وجاري الموكل دائناً بتلك القيمة . ويكون قيد اليومية كما يلي :

×× من حـ/ مديني الموكل
×× إلى حـ/ جاري الموكل

وعند تحصيل تلك المبالغ يكون قيد التحصيل متوقفاً على أحد الاحتمالات الاتية :

١- إذا حصلت المبالغ بالكامل يكون قيد اليومية كما يلي :

×× من حـ/ النقدية
×× إلى حـ/ مديني الموكل

٢- إذا تم التحصيل بعد السماح بخصم نقدي بموافقة الموكل :

كون الوكيل ليس مسؤلاً عن الخسائر الناجمة عن البيع الاجل، فإن قيمة الخصم الذي يمنح للمدينين سيتحمل به الموكل مباشرة ولن يفتح له حساباً في دفاتر الوكيل .
ويكون قيد اليومية كما يلي :

من مذكورين
× حـ/ النقدية (بماتم تحصيله)
× حـ/ جاري الموكل (بالخصم)
×× إلى حـ/ مديني الموكل

٣- إذا اعدم ديناً في ذمة أحد المدينين :

يطبق نفس الأمر المتبع في حالة الخصم المسموح به، حيث لاتعتبر الديون المعدومة خسارة يتحملها الوكيل وإنما يتحمل بها الموكل مباشرة . ويكون قيد اليومية كما يلي :

من حـ/ جاري الموكل		××
إلى حـ/ مديني الموكل	××	

في حالة عمولة ضمان الدفع والعمولة الشاملة :

سبق الإيضاح بأنه في حالة رغبة الموكل في إلقاء عبء الخصم المسموح به والديون المعدومة على وكيله فإنه يمنحه مقابل ذلك عمولة إضافية أو عمولة شاملة . وفي هذه الحالة لن تختلف المعالجة المحاسبية للمبيعات الاجلة وتحصيلها في دفاتر كل من الموكل والوكيل في ظل العمولتين . حيث سيفتح الوكيل في دفاتره حسابين للخصم المسموح به والديون المعدومة في حالة وقوعهما باعتبارهما خسائر سيتحمل بهما ثم يقفلا في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر .

أ- المعالجة في دفاتر الموكل :

نظراً لأن الوكيل في ظل هاتين العمولتين أصبح ضامناً لتحصيل المبالغ التى في ذمة المدينين، فإن الموكل بمجرد استلامه لكشف المبيع يقوم بتحميل وكيله بقيمة اجمالي المبيعات النقدية والاجلة معاً ويثبت ذلك بالقيد الاتي :

من حـ/ جاري الوكيل		××
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××	

وأي خسارة تحدث بعد ذلك عند تحصيل المبالغ التي في ذمة المدينين لايجري الموكل أي شئ بشأنها حيث يتحملها الوكيل .

ب- المعالجة في دفاتر الوكيل :

في الحالة التى يكون فيها الوكيل ضامناً لتحصيل المبالغ التى في ذمة المدينين، تعتبر المبيعات الاجلة كأنها تمت بينه وبين عملائه، حيث يجعل حساب العملاء مديناً بقيمتها وجاري الموكل دائناً بنفس القيمة . ويكون قيد اليومية كما يلي:

من حـ/ العملاء		××
إلى حـ/ جاري الموكل	××	

وعند تحصيل تلك المبالغ تكون قيود اليومية على النحو الاتي :

١- عند تحصيل المبالغ بالكامل :

من حـ/ النقدية		××
إلى حـ/ العملاء	××	

٢- عند التحصيل بعد السماح بخصم نقدي :

من مذكورين		
حـ/ النقدية	×	
حـ/ الخصم المسموح به	×	
إلى حـ/ العملاء		××

٣- عند إعدام ديناً في ذمة احد المدينين :

من حـ/ الديون المعدومة		××
إلى حـ/ العملاء	××	

مثال (١) :

أرسل الموكل لؤي إلى وكيله محمد في المكلاء ٣٠٠٠ وحدة من البضاعة لبيعها بسعر الوحدة ١٠٠٠ ريال (التكلفة + ٢٥%) فإذا علمت ما يلي :

١- تم بيع ٤٠% من البضاعة نقداً والباقي على الحساب .
٢- اعدم ديناً في ذمة احد المدينين بمبلغ ٤٠٠٠ ريال .
٣- تم تحصيل المبالغ المتبقية في ذمة المدينين بعد السماح لهم بخصم نقدي مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

قيود اليومية المتعلقة بعملية البيع والتحصيل في دفاتر كل مـــن الموكـــل و الوكيل وذلك في ظل الفرضين الاتيين :-

أ - ان عمولة الوكيل عـــاديـــة .
ب- ان عمولة الوكيل شـــاملـــة .

الحل :

تمهيد حسابي :

عدد الوحدات المباعة على الحساب = ٣٠٠٠ × ٦٠/١٠٠ = ١٨٠٠ وحدة

عدد الوحدات المباعة نقداً = ٣٠٠٠ - ١٨٠٠ = ١٢٠٠ وحدة
قيمة المبيعات الاجلة = ١٨٠٠ × ١٠٠٠ = ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال
قيمة المبيعات النقدية = ١٢٠٠ × ١٠٠٠ = ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال

أولاً : في حلة العمولة العادية

أ- القيود في دفاتر الموكل :

من مذكورين
١,٢٠٠,٠٠٠ حـــ/ جاري الوكيل محمد
١,٨٠٠,٠٠٠ حـــ/ مديني بضاعة الأمانة
٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمد
إثبات قيمة المبيعات النقدية والاجلة .

٤٠٠٠ من حـــ/ الديون المعدومة
٤٠٠٠ إلى حـــ/ مديني بضاعة الأمانة
إثبات الدين المعدوم .

من مذكورين
١,٧٧٦,٠٠٠ حـــ/ جاري الوكيل محمد
٢٠,٠٠٠ حـــ/ الخصم المسموح به
١,٧٩٦,٠٠٠ إلى حـــ/ مديني بضاعة الأمانة
تحصيل المبالغ التى في ذمة المدينين بعد السماح لهم بخصم نقدي .

ب- القيود في دفاتر الوكيل محمد :

من مذكورين
١,٢٠٠,٠٠٠ حـــ/ النقدية
١,٨٠٠,٠٠٠ حـــ/ مديني الموكل
٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـــ/ جاري الموكل لؤي
إثبات قيمة المبيعات النقدية والاجلة .

٤٠٠٠ من حـــ/ جاري الموكل لؤي
٤٠٠٠ إلى حـــ/ مديني الموكل
تحميل الموكل بقيمة الدين المعدوم .

من مذكورين
١,٧٧٦,٠٠٠ حـــ/ النقدية
٢٠,٠٠٠ حـــ/ جاري الموكل لؤي
١,٧٩٦,٠٠٠ إلى حـــ/ مديني الموكل
تحصيل المبالغ التى في ذمة المدينين وتحميل الموكل بقيمة الخصم النقدي .

ثانيا : في حالة العمولة الشاملة

أ- القيود في دفاتر الموكل :

٣,٠٠٠,٠٠٠ من حـــ/ جاري الوكيل محمد
٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمد
تحميل الوكيل بقيمة المبيعات النقدية الاجلة .

ب_ قيود اليومية في دفاتر الوكيل :

من مذكورين
١,٢٠٠,٠٠٠ حـــ/ النقدية
١,٨٠٠,٠٠٠ حـــ/ العملاء
٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـــ/ جاري الموكل لؤي
إثبات قيمة المبيعات النقدية والاجلة .

٤٠٠٠ من حـــ/ الديون المعدومة
٤٠٠٠ إلى حـــ/ العملاء
إثبات الدين المعدوم .

		من مذكورين
١,٧٧٦,٠٠٠		حـ/ النقدية
٢٠,٠٠٠		حـ/ الخصم المسموح به
	١,٧٩٦,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء

تحصيل المبالغ المتبقية في ذمة العملاء بعد السماح لهم بخصم نقدي .

مثال (٢) :

في ١٩٩٨/١١/١ أرسل عبدالملك إلى وكيله أشرف في عدن ٢٠٠٠ وحدة من البضاعة لبيعها بسعر الوحدة ٣٠٠٠ ريال (التكلفة + ٢٥%) وذلك مقابل عمولة عادية ٥% . وقد أنفق على الارسالية مصاريف نقل وتأمين مبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال .

استلم أشرف البضاعة وقد بلغ اجمالي المصاريف التى أنفقها على البضاعة مبلغ ٣٠,٠٠٠ ريال منها ١٠,٠٠٠ ريال مصاريف بيعية .
في ١١/٨ تم بيع ١٥٠ وحدة نقداً .
في ١١/١٥ أرسل الوكيل إلى موكله دفعة تحت الحساب بشيك مبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٥ تم بيع ٣٠٠ وحدة على الحساب وقد قام الوكيل بعد ذلك بسحب كمبيالة على احد المدينين بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال استحقاق شهر من تاريخه .
في ١٢/١٠ تم بيع ٦٥٠ وحدة واستلم الوكيل القيمة بشيك .
في ١٢/١٥ أعدم ديناً في ذمة احد المدينين بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٢٠ تم تحصيل بشيك مبلغ ٧٧٠,٠٠٠ ريال من المبالغ التى في ذمة المدينين بعد السماح لهم بخصم نقدي ٣٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٢٥ تم بيع ٧٠٠ وحدة نقداً .
في ١٢/٣١ أرسل الوكيل إلى موكله كشف المبيع وارفق بذلك الكمبيالة وشيكاً بالمبلغ المستحق عليه .

المطلوب :

أولاً : تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الموكل وبين الأثر على ميزانيته العمومية .
ثانياً : إثبات قيود اليومية في دفاتر الوكيل .
ثالثاً : تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الوكيل .

الحل :

تمهيد حسابي :

تكلفة الوحدة من البضاعة = ٣٠٠٠ ريال × $\frac{١٠٠}{١٢٥}$ = ٢٤٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المرسلة = ٢٠٠٠ وحدة × ٢٤٠٠ = ٤,٨٠٠,٠٠٠ ريال
قيمة المبيعات النقدية = ١٥٠٠ وحدة × ٣٠٠٠ = ٤,٥٠٠,٠٠٠ ريال
قيمة المبيعات الاجلة = ٣٠٠ وحدة × ٣٠٠٠ = ٩٠٠,٠٠٠ ريال
اجمالي المبيعات = ٤,٥٠٠,٠٠٠ + ٩٠٠,٠٠٠ = ٥,٤٠٠,٠٠٠ ريال

عمولة الوكيل = ٥,٤٠٠,٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٢٧٠,٠٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية :

٢٠٠ وحدة × ٢٤٠٠ ريال = ٤٨٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل = ٤٠,٠٠٠ × $\frac{٢٠٠}{٢٠٠٠}$ = ٤٠٠٠

(+) نصيبها من مصاريف الوكيل (فيما عدا المصاريف البيعية)

٢٠,٠٠٠ × $\frac{٢٠٠}{٢٠٠٠}$ = ٢٠٠٠

اجمالي التكلفة = ٤٨٠,٠٠٠ + ٤٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ٤٨٦,٠٠٠ ريال

أولاً : في دفاتر الموكل

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف

٤,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة		٥,٤٠٠,٠٠٠	من مذكورين	
٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية			٤,٥٠٠,٠٠	حـ/ جاري الوكيل أشرف
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ الوكيل أشرف			٩٠٠,٠٠٠	حـ/ مديني بضاعة الأمانة
٢٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل أشرف		٤٨٦,٠٠٠	من حـ/ بضاعة أمانة باقية	
٧٤٦,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة (صافي الربح)				
٥,٨٨٦,٠٠٠			٥,٨٨٦,٠٠٠		

حـ/ جاري الوكيل أشرف

٤,٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف		٣٠٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
٧٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة		٣٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	
			٢٧٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	
			٤,٦٧٠,٠٠٠	رصيد مرحل	
٥,٢٧٠,٠٠٠			٥,٢٧٠,٠٠٠		
٤,٦٧٠,٠٠٠	رصيد منقول		٤,٦٧٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
٥,٨٨٥,٠٠٠			٥,٨٨٥,٠٠٠		

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

٤,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	٤,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف
٤,٨٠٠,٠٠٠		٤,٨٠٠,٠٠٠	

حـ/ مديني بضاعة الأمانة

٩٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	٥٠,٠٠٠	من حـ/ أ . القبض	
		٢٠,٠٠٠	من حـ/ الديون المعدومة	
		٨٠٠,٠٠٠	من مذكورين	
			٧٧٠,٠٠٠	حـ/ جاري الوكيل أشرف
			٣٠,٠٠٠	حـ/ الخصم المسموح به
		٣٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٩٠٠,٠٠٠		٩٠٠,٠٠٠		

حـ/ أ . القبض

٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	٥٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٥٠,٠٠٠		٥٠,٠٠٠	

حـ/ الديون المعدومة

٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	٢٠,٠٠٠	من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
٢٠,٠٠٠		٢٠,٠٠٠	

حـ/ الخصم المسموح به

٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	٣٠,٠٠٠	من أ.خ. بضاعة الأمانة
٣٠,٠٠٠		٣٠,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة الباقية

٤٨٦,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	٤٨٦,٠٠٠	رصيـــــد ١٢/٣١
٤٨٦,٠٠٠		٤٨٦,٠٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ الديون المعدومة	٧٤٦,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ الخصم المسموح به		
٦٩٦,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام		
٧٤٦,٠٠٠		٧٤٦,٠٠٠	

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم
	أصول متداولة :		
	بضاعة		
	بالمخازن	××	
	لدى الوكيل أشرف	٤٨٦,٠٠٠	
××			
	مدينون		
	عملاء	××	
	مديني بضاعة الأمانة	٣٠,٠٠٠	
××			
٥٠,٠٠٠	أ. قبض		

ثانياً : في دفاتر الوكيل

مذكرة بيانية :

استلمنا ٢٠٠٠ وحدة من البضاعة من موكلنا عبدالملك لبيعها بسعر الوحدة ٣٠٠٠ ريال مقابل عمولة عادية ٥ % .

٣٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل عبدالملك		١١/١
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية		
	إثبات المصاريف المسددة على البضاعة المستلمة من الموكل		
٤٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية		١١/٨
٤٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل عبدالملك		
	قيمة مبيعات ١٥٠ وحدة نقداً بسعر الوحدة ٣٠٠٠ ريال		
٣٠٠,٠٠٠	من حـ/ الموكل عبد الملك		١١/١٥
٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك		
	قيمة الشيك المرسل إلى الموكل دفعة تحت الحساب .		
٩٠٠,٠٠٠	من حـ/ مديني الموكل		١٢/٥
٩٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل عبدالملك		
	قيمة مبيعات ٣٠٠ وحدة على الحساب بسعر الوحدة ٣٠٠٠ ريال .		
٥٠,٠٠٠	من حـ/ أ. القبض كأمانة		
٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل		
	قيمة الكمبيالة المسحوبة على احد المدينين استحقاق شهر من تاريخه .		
١,٩٥٠,٠٠٠	من حـ/ البنك		١٢/١٠
١,٩٥٠,٠٠٠	الى حـ/ جاري الموكل عبدالملك		
	قيمة مبيعات ٦٥٠ وحدة بشيك .		
٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل عبدالملك		١٢/١٥
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل		
	تحميل الموكل بقيمة الدين المعدوم .		
	من مذكورين		
٧٧٠,٠٠٠	حـ/ البنك		١٢/٢٠
٣٠,٠٠٠	حـ/ جاري الموكل عبدالملك		
٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل		
	تحصيل جزء من مديونية المدينين بشيك وتحميل الموكل بالخصم المسموح به .		

٢,١٠٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية		١٢/٢٥
٢,١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل عبدالملك		
	قيمة مبيعات ٧٠٠ وحدة نقدية .		
٢٧٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل عبدالملك		١٢/٣١
٢٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ العمولة		
	قيم العمولة المستحقة لنا بنسبة ٥% .		
٤,٧٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل عبدالملك		١٢/٣١
	إلى مذكورين		
٥٠,٠٠٠	حـ/ أ. قبض كامانة		
٤,٦٧٠,٠	حـ/ البنك		
	قيمة الشيك والكمبيالة المرسلة إلى الموكل .		

حـ/ جاري الموكل عبدالملك

٣٠,٠٠٠	الى حـ/ النقدية	٤٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك	٩٠٠,٠٠٠	من حـ/ مديني الموكل
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل	١,٩٥٠,٠٠٠	من حـ/ البنك
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الموكل	٢,١٠٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٢٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ العمولة		
٤,٧٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مذكورين		
٣٠,٠٠٠	رصيـــــد		

حـ/ مديني الموكل

٩٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل عبدالملك	٥٠,٠٠٠	من حـ/ أ. قبض كأمانة
		٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل عبدالملك
		٨٠٠,٠٠٠	من مذكورين
		٣٠,٠٠٠	رصيـــــد

مثال (٣) :

ظهرت الأرصدة الاتية في الميزانية العمومية لمحلات سعيد في ١٩٩٧/١٢/٣١ :

أصول		
	أصول متداولة :	
	بضاعة اخر المدة	
٨٥٠,٠٠٠	بالمخزن	
٤٢٠,٠٠٠	لدى الوكيل الخولاني	
١,٢٧٠,٠٠٠		
	حسابات مدينة	
٤٨٠,٠٠٠	عملاء	
٣٠,٠٠٠	الوكيل الخولاني	
٢٢,٠٠٠	مديني بضاعة الأمانة	
٥٣٢,٠٠٠		

والاتي ملخص العمليات التي مع الوكيل الخولاني خلال السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

١- في ٩٨/١/١ أرسل سعيد البضاعة الاتية إلى الوكيل الخولاني :

- ٨٠ مكتب كبير ثمن تكلفة المكتب ١٢,٠٠٠ ريال وسعر بيعه ١٨,٠٠٠ ريال.
- ٦٠ مكتب صغير ثمن تكلفة المكتب ٨٠٠٠ ريال وسعر بيعه ١٢,٠٠٠ ريال .
- ٦٠ كرسي ثمن تكلفة الكرسي ٢٠٠٠ ريال وسعر بيعه ٣٠٠٠ ريال .

وقد تكلف سعيد على إرسال البضاعة مبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال .

٢- استلم الخولاني البضاعة وبلغت مصاريفه عليها ٢٨,٠٠٠ ريال .

٣- في ٨٩/٣/٥ قام الوكيل ببيع البضاعة المتبقية من العام الماضي بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال نقداً .

٤- في ١٩٩٨/٣/١٠ سدد مديني بضاعة الأمانة المبلغ المستحق عليهم من العام الماضي .

٥- في ١٩٩٨ /٥/٢٠ أرسل الخولاني إلى موكله شيكاً بخمس قيمة البضاعة آلتي استلمها خلال عام ١٩٩٨ .

٦- في ١٩٩٨/١٢/٣١ أرسل الخولاني إلى موكله كشف المبيع واتضح منه ما يلي:

أ- باع الوكيل نقداً ٣٠ مكتب كبير، ٢٠ مكتب صغير، ٣٠ كرسي بأسعار الفاتورة الصورية .

ب- باع الوكيل على الحساب ٢٠ مكتب كبير، ٢٠ مكتب صغير، ١٠ كراسي بسعر الفاتورة الصورية .

ج- سدد مديني بضاعة الأمانة مبلغ ٤١٠,٠٠٠ ريال بعد السماح لهم بخصم نقدي قدره ١٥,٠٠٠ ريال .

د- احتسب الوكيل عمولته العادية بنسبة ٥% وأرفق بكشف الحساب شيكاً بمبلغ ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال .

والمطلوب :

أولاً : تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل من الموكل والوكيل .

ثانياً : بيان الأثر على الميزانية العمومية للموكل في ١٩٩٨ ١٢/٣١ .

الحل :

تمهيد حسابي :

قيمة البضاعة المرسلة :

٨٠ مكتب كبير	× ١٨,٠٠٠	= ١,٤٤٠,٠٠٠ ريال
٦٠ مكتب صغير	× ١٢,٠٠٠	= ٧٢٠,٠٠٠ ريال
٦٠ كرسي	× ٣٠٠٠	= ١٨٠,٠٠٠ ريال
الاجمالي		٢,٣٤٠,٠٠٠ ريال

$\frac{١}{٥}$ القيمة = $\frac{١}{٥} \times ٢,٣٤٠,٠٠٠ = ٤٦٨,٠٠٠$

تكلفة البضاعة المرسلة :

٨٠ مكتب كبير × ١٢,٠٠٠	= ٩٦٠,٠٠٠ ريال	
٦٠ مكتب صغير × ٨٠٠٠	= ٤٨٠,٠٠ ريال	
٦٠ كرسي × ٢٠٠٠	= ١٢٠,٠٠٠ ريال	
الاجمـــالـــــي	١,٥٦٠,٠٠٠ ريال	

قيمة البيعات :

أ- المبيعات النقدية

قيمة بضاعة ١/١/١٩٩٨		٦٠٠,٠٠٠ ريال
٣٠ مكتب كبير × ١٨,٠٠٠		٥٤٠,٠٠٠ ريال
٢٠ مكتب صغير × ١٢,٠٠٠		٢٤٠,٠٠٠ ريال
٣٠ كرسي × ٣٠٠٠		٩٠,٠٠٠ ريال
الاجمـــــالي		١,٤٧٠,٠٠٠ ريال

ب- المبيعات الاجلة :

٢٠ مكتب كبير × ١٨,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	
٢٠ مكتب صغير × ١٢,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠	
١٠ كراسي × ٣٠٠٠	٣٠,٠٠٠	
		٦٣٠,٠٠٠
اجمالـــــــي قيمة المبيعات		٢,١٠٠,٠٠٠

عمولة الوكيل = $\frac{٥}{١٠٠}$ × ٢,١٠٠,٠٠٠ = ١٠٥,٠٠٠

تكلفة البضاعة المتبقية :

٣٠ مكتب كبير × ١٢,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	
٢٠ مكتب صغير ×٨٠٠٠	١٦٠,٠٠٠	
٢٠ كرسي × ٢٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٥٦٠,٠٠٠

(+) نصيبها من المصاريف (٥٠,٠٠٠ + ٢٨,٠٠٠) × $\frac{٧٠}{٢٠٠}$ = ٢٧,٣٠٠

اجمـــــالـــي التكلفة ٥٨٧,٣٠٠٠

أولاً : تصوير الحسابات

١- الحسابات في دفاتر الموكل :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل الخولاني

٤٢٠,٠٠٠	رصيد ١/١/٩٨	١,٤٧٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل الخولاني
١,٥٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	٦٣٠,٠٠٠	من حـ/ مديني بضاعة الأمانة
٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٥٨٧,٣٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة الباقية
٢٨,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل الخولاني		
١٠٥,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل الخولاني		
٥٢٤,٣٠٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
٢,٦٨٧,٣٠٠		٢,٦٨٧,٣٠٠	

حـ/ جاري الوكيل الخولاني

٣٠,٠٠٠	رصيد ١/١/١٩٩٨	٤٦٨,٠٠٠	من حـ/ البنك
١,٤٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	٢٨,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
٢٢,٠٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	١٠٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
٤١٠,٠٠	إلى حـ/ مديني بضاعة الأمانة	١,٣٠٠,٠٠	من حـ/ البنك
		٣١,٠٠٠	صيـــــد
١,٩٣٢,٠٠٠		١,٩٣٤,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

١,٥٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	١,٥٦٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
١,٥٦٠,٠٠٠		١,٥٦٠,٠٠٠	

حـ/ مديني بضاعة الأمانة

٢٢,٠٠٠	رصيـــــد ١/١/١٩٩٨	٢٢,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل الخولاني
٦٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	٤٢٥,٠٠٠	من مذكورين
			٤١٠,٠٠٠ حـ/ جاري الوكيل الخولاني
			١٥,٠٠٠ حـ/ الخصم المسموح به
		٢٠٥,٠٠٠	رصيـــــد
٦٥٢,٠٠٠		٦٥٢,٠٠٠	

حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ الخصم المسموح به	٥٢٤,٣٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الخولاني
٥٠٩,٣٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. عام		
٥٢٤,٣٠٠		٥٢٤,٣٠٠	

حـــ/ بضاعة أمانة باقية

٥٨٧,٣٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	٥٨٧,٣٠٠	رصيد ١٢/٣١
٥٨٧,٣٠٠		٥٨٧,٣٠٠	

حـــ/ الخصم المسموح به

١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مديني بضاعة الأمانة	١٥,٠٠٠	من حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
١٥,٠٠٠		١٥,٠٠٠	

٢- الحسابات في دفاتر الوكيل :

حـــ/ جاري الموكل سعيد

٢٨,٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية	٥٢,٠٠٠	رصيـــــد ١٩٩٨/١/١
٤٦٨,٠٠٠	إلى حـــ/ البنك	١,٤٧٠,٠٠٠	من حـــ/ النقدية
١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مديني الموكل	٦٣٠,٠٠٠	من حـــ/ مديني الموكل
١٠٥,٠٠٠	إلى حـــ/ العمولة		
١,٣٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البنك		
٢٣٦,٠٠٠	رصيـــــد ١٢/٣١		
٢,١٥٢,٠٠٠		٢,١٥٢,٠٠٠	

حـــ/ مديني الموكل

٢٢,٠٠٠	رصيـــــد ١٩٩٨/١/١	٢٢,٠٠٠	من حـــ/ النقدية
٦٣٠,٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الموكل سعيد	٤٢٥,٠٠٠	من متكورين
		٤١٠,٠٠٠	حـــ/ النقدية
		١٥,٠٠٠	حـــ/ جاري الموكل سعيد
		٢٠٥,٠٠٠	رصيـــــد ١٩٩٨/١٢/٣١
٦٥٢,٠٠٠		٦٥٢,٠٠٠	

ثانيا : الأثر على الميزانية العمومية

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			
		أصول متداولة :	
		بضاعة اخر المدة	
	××	بالمخازن	
××	٥٨٧,٣٠٠	لدى الوكيل الخولاني	
		حسابات مدينة	
	٣١,٠٠٠	جاري الوكيل الخولاني	
	٢٠٥,٠٠٠	مديني بضاعة الأمانة	

ملاحظات :

١- لم يتطابق رصيدا الحسابين الجاريين في دفاتر الموكل والوكيل وذلك لأن عمولة الوكيل عادية وهناك مبالغ لم تحصل من المدينين من عمليات البيع الآجل، والموكل في هذه الحالة لايثبت مديونية الوكيل إلا عند تحصيل تلك المبالغ . لذا نجد أن رصيد جاري الوكيل في دفاتر الموكل مدينا فقط بمبلغ ٣١,٠٠٠ ريال، بينما رصيد حساب جاري الموكل في دفاتر الوكيل دائنا بمبلغ ٢٣٦,٠٠٠ ريال والفرق بين الرصيدين هو مبلغ ٢٠٥,٠٠٠ ريال يمثل قيمة المبالغ المتبقية في ذمة المدينين .

٢- إعتبر اجمالي عدد الوحدات المرسلة هي ٢٠٠ وحدة وتشمل :
٨٠ مكتب كبير + ٦٠ مكتب صغير + ٦٠ كرسي
ولهذا عند إحتساب تكلفة الوحدات المتبقية من البضاعة حدد عدد المتبقي بـــ ٧٠ وحدة منسوبة إلى اجمالي الوحدات المرسلة وهي ٢٠٠ وحدة وذلك عند إحتساب نصيب تلك البضاعة من مصاريف الموكل والوكيل .

ثالثاً : المعالجة المحاسبية لبضاعة الأمانة المرتدة

إذا قام الوكيل برد جزء من البضاعة آلتي بحوزته إلى موكله لأي سبب من الأسباب، فإن الأمر يتطلب معالجات محاسبية بهذا الأمر في دفاتر كل من الموكل والوكيل .

أ- المعالجة المحاسبية في دفاتر الموكل :

في بداية الأمر عندما ترسل البضاعة من الموكل إلى الوكيل يجعل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل مديناً بتكلفة ذلك، وحساب بضاعة الأمانة المرسلة دائناً بنفس القيمة ثم يتم صرف مبالغ معينة على تلك الارسالية من قبل الموكل والوكيل يحمل بها الحساب الأول .

وفي حالة رد جزء من تلك البضاعة إلى الموكل، فإن الأمر يتطلب إخلاء عهدة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بتكلفة البضاعة المرتدة وكذا بنصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الموكل ومصاريف الوكيل التي سبق إنفاقها على البضاعة حتى تاريخ رد البضاعة (فيما عدا المصاريف البيعية) .

ويتبع في ذلك الخطوات الاتية :

١- إخلاء عهدة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بتكلفة البضاعة المرتدة بعد أن يتم احتسابها كما يلي :

تكلفة البضاعة المرتدة = عدد الوحدات المرتدة × تكلفة الوحدة

ويتم ذلك بعكس قيد الإرسال بالتكلفة المحتسبة .

××		من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
	××	إلى بضاعة الأمانة لدى الوكيل .....

٢- إخلاء عهدة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بنصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الموكل، ويكون ذلك بفتح حساب وسيط في دفاتر الموكل يسمى مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة، حيث يجعل مديناً بذلك النصيب وحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل دائناً . ويكون قيد اليومية كما يلي :

××		من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
	××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

ويتم احتساب نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الموكل كما يلي :

$$\text{اجمالي المصاريف} \times \frac{\text{عدد الوحدات المرتدة}}{\text{عدد وحدات الارسالية كلها}}$$

٣- إخلاء عهدة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بنصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل (فيما عدا المصاريف البيعية)، بجعل حساب مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة مديناً وحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل دائناً .

ويكون قيد اليومية كما يلي :

××		من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
	××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

ويتم إحتساب نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل كما يلي :

$$\text{مصاريف الوكيل} \times \frac{\text{عدد الوحدات المرتدة}}{\text{عدد وحدات الارسالية كلها}}$$

وإذا أنفق الوكيل مبالغ خاصة برد البضاعة كمصاريف نقلها فإنها تثبت بالقيد الاتي :

××		من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
	××	الى حـ/ جاري الوكيل

وفي نهاية الأمر يقفل حساب مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

أسلوب آخر لمعالجة نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل :

عند استلام الموكل لكشف المبيع المرسل من الوكيل يقوم بتحليل اجمالي المصروفات التي أنفقها على الارسالية المرسلة إليه إلى نوعين هما :

النوع الأول : تتضمن المصاريف التي أنفقها الوكيل على البضاعة المباعة والمحولة والمتبقية فقط .
ويثبت ذلك بالقيد الاتي :

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		xx
إلى حـ/ جاري الوكيل	xx	

النوع الثاني : يتضمن باقي المصاريف ويخص البضاعة المرتدة ويحمل بها مباشرة حساب مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة وليس حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل .
ويكون قيد اليومية كما يلي :

من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة		xx
إلى حـ/ جاري الوكيل	xx	

وفي كلا الحالتين لايختلف رصيد حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل في نهاية الأمر .
ويمكن توضيح المعالجات السابقة في المثال الاتي :

مثال :
نفترض أن عدد وحدات البضاعة المرسلة إلى الوكيل ١٠٠ وحدة . رد منها ١٠ وحدات، وكان اجمالي مصاريف الوكيل على البضاعة المرسلة إليه ٦٠,٠٠٠ ريال تفاصيلها كم يلي :

٤٠,٠٠٠ ريال مصاريف تخزين، ٥٠٠٠ ريال مصاريف تحويل جزء من البضاعة إلى وكيل آخر، ١٥,٠٠٠ ريال مصاريف بيعية .
وقد سدد الوكيل أيضاً مبلغ ٥٠٠ ريال مصاريف رد البضاعة إلى الموكل.

والمطلوب :

توضيح المعالجة المحاسبية لمصاريف الوكيل في ظل الاسلوبين المشار إليهما آنفاً .

الحل :

تمهيد حسابي :

ما يخص البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل = ٤٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٤٠٠٠ ريال

الأسلوب الأول :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل	٤٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

حـ/ جاري الوكيل

		٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		٥٠٠	إلى حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

٤٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		
٥٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل		

الأسلوب الثاني :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

٥٦,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل		

حـ/ جاري الوكيل

		٥٦,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		٤٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
		٥٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

٤٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل		
٥٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل		

مثال :

أرسل الموكل عبيد المقيم في صنعاء إلى وكيله سعد في المكلاء ١٠٠ وحدة من البضاعة لبيعها بسعر الوحدة ١٥,٠٠٠ ريال وحددت تكلفتها بملغ ١٠,٠٠٠ ريال، وذلك مقابل عمولة عادية ٥% . وقد سدد مصاريف نقل وتامين على البضاعة ٤٠,٠٠٠ ريال .

أستلم الوكيل البضاعة وأنفق عليها ٢٠,٠٠٠ ريال مصاريف تفريغ وتخزين.

وقد تم بيع ٨٥ وحدة من البضاعة نقداً وأنفق الوكيل مبلغ ٣٠٠٠ ريال مصاريف بيعية . ورد ١٠ وحدات من البضاعة إلى موكله بناء على طلبه وسدد ١٠٠٠ ريال مصاريف ردها .

والمطلوب :

تصوير الحسابات في دفاتر الموكل موضحاً الأسلوبين المتبعين في معالجات نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل .

الحل :

تمهيد حسابي :

تكلفة البضاعة المرسلة = ١٠٠ وحدة × ١٠,٠٠٠ = ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

قيمة المبيعات = ٨٥ وحدة × ١٥,٠٠٠ = ١,٢٧٥,٠٠٠ ريال

عمولة الوكيل = $\frac{٥}{١٠٠}$ × ١,٢٧٥,٠٠٠ = ٦٣,٧٥٠ ريال

تكلفة البضاعة المرتدة = ١٠ وحدات × ١٠٠٠٠ = ١٠٠,٠٠٠ ريال

نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الموكل = ٤٠,٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٤٠٠٠ ريال

نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الوكيل = ٢٠,٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٢٠٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية :

٥ وحدات × ١٠,٠٠٠ = ٥٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل والوكيل (٤٠,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٣٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة = ٥٠,٠٠٠ + ٣٠٠٠ = ٥٣,٠٠٠ ريال

تصوير الحسابات في ظل الأسلوب الأول :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد

١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	١,٢٧٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل سعد
٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة (تكلفة المرتد)
٢٣,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد	٦٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
٦٣,٧٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد	٥٣,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية
٣٠٧,٢٥٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
١,٤٣٤,٠٠٠		١,٤٣٤,٠٠٠	

حـ/ جاري الوكيل سعد

١,٢٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	٢٣,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
		٦٣,٧٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
		١٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
		١,١٨٧,٢٥٠	رصيـــــد
١,٢٧٥,٠٠٠		١,٢٧٥,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
٩٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات		
١,٠٠٠,٠٠٠		١,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

٦٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	٧٠٠٠	من أ.خ. بضاعة الأمانة
١٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد		
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٧٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة	٣٠٧,٢٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد

تصوير الحسابات باتباع الأسلوب الثاني :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد

١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	١,٢٧٥,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل سعد
٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
٢١,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد	٤٠٠٠	من حـ/ مصاريف الأمانة المرتدة
٦٣,٧٥٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد	٥٣,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة البقية
٣٠٧,٢٥٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
١,٤٣٦,٠٠٠		١,٤٣٦,٠٠٠	

حـ/ جاري الوكيل سعد

١,٢٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	٢١,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
		٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
		١٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
		٦٣,٧٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
		١,١٨٧,٢٥٠	رصيـــــد
١,٢٧٥,٠٠٠		١,٢٧٥,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد
٩٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات		
١,٠٠٠,٠٠٠		١,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

٤٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد	٧٠٠٠	من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
٢٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد		
١٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل سعد		
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٧٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة	٣٠٧٢٥٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سعد

ملاحظـــة :

كما هو واضح في حل المثال السابق بأن أرصدة حساب بضاعـــة الأمانـــة لدى الوكيل وحساب جاري الوكيل وحساب مصاريف بضاعة الأمانة المرتـــدة لـــم تتغير في كلا الحالتين، والتغير فقط في ترحيل القيد الذي يتضمن نصيب البضاعـــة المرتدة من مصاريف الوكيل، حيث رحل في الأسلوب الأول إلى الجانب الدائن مـــن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل، وفي الأسلوب الثاني إلى الجـــانب الدائـــن مـــن حساب جاري الوكيل .

ب- المعالجة المحاسبية في دفاتر الوكيل :

تختلف المعالجة المحاسبية في دفاتر الوكيل بشأن البضاعة المرتدة باختلاف الطريقة آلتي أتبعها في إثبات البضاعة المرسلة إليه من الموكل في بادئ الأمـــر . فإذا كان الوكيل قد اثبت واقعة الاستلام في صورة مذكرة بيانية، فإنه عند رد جـــزء منها إلى الموكل، يثبت ذلك في شكل مذكرة بيانية يوضـــح فيـــها عـــدد الوحـــدات المرتدة واسباب ردها . ثم يثبت المصاريف الخاصة بردها .

ويكون قيد اليومية كما يلي :

من حـــ/ جاري الموكل		××
إلى حـــ/ النقدية	××	

أما إذا أثبت واقعة استلامه للبضاعة في شكل قيد نظامي، فإنه يعكس ذلـــك القيد بقيمة البضاعة المرتدة بسعر الفاتورة الصورية على النحو الاتي :

من حـــ/ الموكل ..... بضاعة الأمانة		××
إلى حـــ/ بضاعة الأمانة الواردة	××	

رابعاً : معالجة بضاعة الأمانة المحولة من وكيل لأخر

إذا كان للموكل اكثر من وكيل، فإنه قد يطلب من أحدهم تحويل جزء مـــن البضاعة آلتي بحوزته إلى وكيل آخر. وهذا الأمر يتطلب معالجات محاســـبية فـــي دفاتر الموكل والوكيل المحول والوكيل المحول إليه .

أ- المعالجة في دفاتر الموكل :

المعالجة في دفاتر الموكل تتطلب تحميل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيـل المحول إليه بتكلفة البضاعة المحولة وأخلاء عهدة بضاعة الأمانـــة لـــدى الوكيـــل المحول بنفس القيمة .

والمقصود هنا بالتكلفة، هي التكلفة الأصلية للوحدات المحولة أثناء إرســـالها من الموكل إلى الوكيل المحول، بالإضافة إلى نصيبها من اجمالي المصاريف آلتـــي سددها الموكل على الارسالية وكذا نصيبها من اجمالي مصـــاريف الوكيـــل حتـــى تاريخ التحويل (فيما عدا المصاريف البيعية) مضافاً إلى ذلك المصاريف الخاصـــة بتحويلها .

والمعالجة المحاسبية ستختلف باختلاف الأسلوب الذي سيتبع فـــي تحميـــل بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه. فقد يتبع أسلوب التكلفة الفعلية أو أســـلوب التكلفة المباشرة .

١- أسلوب التكلفة الفعلية :

في ظل هذا الأسلوب تحتسب أولاً تكلفة البضاعة على النحو الاتي :

عدد الوحدات المحولة × تكلفة الوحدة	=	×
(+) اجمالي مصاريف الموكل × عدد الوحدات المحولة / عدد وحدات الارسالية	=	×
(+) اجمالي مصاريف الوكيل × عدد الوحدات المحولة / عدد وحدات الارسالية	=	×
(+) مصاريف خاصة على تحويل البضاعة	=	×
∴ اجمالي تكلفة البضاعة المحولة		××

وبعد تحديد اجمالي تكلفة البضاعة المحولة، يتم إثباتها في دفاتر الموكل على النحو الاتي :

××		من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه
	××	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول

٢- أسلوب التكلفة المباشرة :

يقضي هذا الأسلوب بأن يتحمل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه فقط بالتكلفة التى كان سيتحمل بها هذا الحساب فيما لو أرسلت البضاعة مباشرة من الموكل إلى الوكيل الثاني (المحول إليه) . وأي فارق بين التكلفة الفعلية والتكلفة المباشرة يرحل إلى حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

ففي حالة أن التكلفة الفعلية أكبر من التكلفة المباشرة يعتبر الفرق بمثابة خسارة . ويكون قيد اليومية كما يلي :

		من مذكورين
×		حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (بالتكلفة المباشرة)
×		حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة (بالفرق)
	××	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول (بالتكلفة الفعلية)

أما إذا كانت التكلفة المباشرة أكبر من التكلفة الفعلية فإن الفارق يعد بمثابة ربح . ويكون قيد اليومية كما يلي :

××		من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (بالتكلفة)
		إلى مذكوري
	××	حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول (بالتكلفة الفعلية)
	××	حـــ/ أ.ح. بضاعة الأمانة (بالفرق)

ب- المعالجة في دفاتر الوكيل المحول :

تتوقف المعالجة في دفاتره على الطريقة التى اتبعها في إثبات البضاعة المرسلة إليه من الموكل . فإذا أثبت ذلك في شكل مذكرة بيانية، فإنه في حالة تحويل جزء من تلك البضاعة التى في حوزته إلى وكيل آخر، يدون ذلك على هيئة مذكرة بيانية يوضح فيها عدد الوحدات المحولة .

أما إذا سبق له أن أثبت البضاعة المستلمة بقيد نظامي فإنه يعكس ذلك القيد بقيمة البضاعة المحولة بسعر الفاتورة الصورية على النحو الاتي :

××		من حـــ/ الموكل ...:.. بضاعة أمانة
	××	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة الواردة

ثم يثبت بعد ذلك قيمة المصاريف الخاصة بتحويل البضاعة بالقيد الاتي :

××		من حـــ/ جاري الموكل
	××	إلى حـــ/ النقدية

جـــ- المعالجة في دفاتر الوكيل المحول إليه :

يتبع نفس الإجراءات التى يتبعها بالنسبة للبضاعة المستلمة مباشرة من الموكل أي أنه إما يدون مذكرة بيانية بعدد الوحدات المستلمة أو يثبت ذلك في شكل قيد نظامي كما يلي :

××		من حـــ/ بضاعة الأمانة الواردة
	××	إلى حـــ/ الموكل _____ بضاعة أمانة

ثم يثبت بعد ذلك في دفاتره قيمة المصاريف التى ينفقها على هذه البضاعة المحولة إليه بالقيد الاتي :

××		من حـــ/ جاري الموكل
	××	إلى حـــ/ النقدية

مثال (١) :

أخطر الموكل سعيد المقيم في صنعاء وكيله جميل المقيم في الحديدة بأن يحول ١٠٠ وحدة من البضاعة التى في حوزته إلى الوكيل في تعز .
فإذا علمت ما يلي :

١- عدد الوحدات التى سبق إرسالها من الموكل إلى الوكيل في الحديدة ١٠٠٠ وحدة وتكلفة الوحة ٥٠٠٠ ريال .
٢- كان اجمالي مصاريف الموكل على البضاعة المرسلة إلى الحديدة مبلغ ٦٠,٠٠٠ ريال .
٣- كانت مصاريف الوكيل في الحديدة على تلك البضاعة ٣٠,٠٠٠ ريال منها ١٠,٠٠٠ ريال مصاريف بيعية .
٤- سدد الوكيل في الحديدة على تحويل البضاعة مبلغ ٢٠٠٠ ريال .
٥- يبلغ اجمالي المصاريف على البضاعة المحولة ٩٠٠٠ ريال فيما لو ارسلت مباشرة من صنعاء إلى تعز .

فالمطلوب :

أولاً : قيود اليومية في دفاتر الموكل المتعلقة بالبضاعة المحولة في حالة اتباع أسلوب التكلفة الفعلية وأسلوب التكلفة المباشرة وتصوير الحسابات .
ثانيا : المعالجة المطلوبة في دفاتر الوكيلين في الحديدة وتعز .

الحل :

تمهيد حسابي :

تكلفة البضاعة المحولة :

١٠٠ وحدة × ٥٠٠٠ المحولة	= ٥٠٠,٠٠٠ ريال
(+) نصيبها من مصاريف الموكل والوكيل في الحديدة (٦٠,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) × ١٠٠ وحدة / ١٠٠٠ وحدة	= ٨٠٠٠ ريال
(+) مصاريف تحويلها سددها الوكيل في الحديدة	= ٢٠٠٠ ريال
اجمالي التكلفة	٥١٠,٠٠٠ ريال

أولاً : المعالجة في دفاتر الموكل

١- قيود اليومية وتصوير الحسابات باتباع أسلوب التكلفة الفعلية :

٥١٠,٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في تعز
	٥١٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل فى الحديدة
		إثبات تكلفة البضاعة المحولة من وكيلنا في الحديدة إلى وكيلنا في تعز .

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في الحديدة

	٥١,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في تعز

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في تعز

٥١,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لـدى الوكيـل فـي الحديدة	

٢- قيود اليومية وتصوير الحسابات باتباع أسلوب التكلفة المباشرة :

		من مذكورين
٥٠٩,٠٠٠		حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في تعز
١٠٠٠		حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
	٥١,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في الحديدة
		تحميل حساب بضاعة الأمانة لدى وكيلنا في تعز بالتكلفة المباشرة

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في الحديدة

	٥١,٠٠٠	من مذكورين

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في تعز

٥٠٩,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في الحديدة	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

١٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في الحديدة	

ثانياً : المعالجة في دفاتر الوكلاء

١- المعالجة في دفاتر الوكيل في الحديدة

مذكرة :
تم تحويل ١٠٠ وحدة من البضاعة إلى الوكيل في تعز بناء على طلب الموكل .

٢٠٠٠	من حـ/ جاري الموكل سعيد	
	إلى حـ/ النقدية	٢٠٠٠
إثبات مصاريف تحويل البضاعة إلى الوكيل في تعز.		

٢- المعالجة في دفاتر الوكيل في تعز :

مذكرة :
استلمت ١٠٠ وحدة من البضاعة المرسلة من الحديدة .

مثال (٢) :

في ١٩٩٨/١٢/١ أرسلت مؤسسة الفلاح بصنعاء إلى وكيلها منصور في الجوف ٢٠٠٠ وحدة من البضاعة وحددت تكلفة الوحدة بمبلغ ١٥٠٠ ريال لبيعها بسعر لايقل عن ٢٠٠٠ ريال للوحدة وذلك مقابل عمولة شاملة ١٠% . وقد بلغت مصاريف المؤسسة على تلك الإرسالية ٣٠,٠٠٠ ريال .
استلم الوكيل البضاعة وأثبت ذلك في صورة مذكرة بيانية وبلغ اجمالي مصاريفه على تلك البضاعة ٢٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٨ باع الوكيل ٥٠٠ وحدة من البضاعة نقداً بسعر الوحدة ٢٢٠٠ ريال
في ١٢/١٠ رد الوكيل ١٠٠ وحدة من البضاعة إلى موكلة بناء على طلبه وبلغ مصاريف ردها ٢٠٠٠ ريال سددها الوكيل .

في ١٢/١٥ باع الوكيل ٣٠٠ وحدة من البضاعة على الحساب بسعر الوحدة ٢٥٠٠ ريال وسحب على المشتري كمبيالة بالقيمة تستحق بعد شهر من تاريخه.
في ١٢/١٨ تم بيع ٤٠٠ وحدة على الحساب بسعر الوحدة ٢٥٠٠ ريال .
في ١٢/٢٤ اعدم ديناً في ذمة أحد المدينين بمبلغ ١٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٢٦ تم بيع ٦٠٠ وحدة نقداً بسعر الوحدة ٢٣٠٠ ريال .
في ١٢/٢٨ تم تحصيل المبالغ التي في ذمة العملاء بعد السماح لهم بخصم نقدي بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال .
في ١٢/٢٩ تم تحويل ٦٠ وحدة من البضاعة إلى الوكيل أنور في مارب بناء على طلب الموكل وسدد منصور مبلغ ٥٠٠ ريال مصاريف تحويلها .
في ١٢/٣١ أرسل الوكيل منصور إلى موكلة كشف المبيع مرفقاً به شيكاً بالمبلغ المستحق . كما أرسل الوكيل أنور إلى موكله مذكرة تفيد بعدم بيعه أي شئ من البضاعة المحولة حتى نهاية السنة المالية وأنه أنفق على تخزينها مبلغ ٢٠٠٠ ريال .

فإذا علمت ما يلي :

١- أن اجمالي مصاريف البضاعة المحولة فيما لو أرسلت مباشرة من صنعاء إلى مارب مبلغ ٣٠٠٠ ريال .
٢- أن المؤسسة تتبع أسلوب التكلفة المباشرة عند تحويل البضاعة من الوكيل إلى وكيل آخر .

فالمطلوب :

١- قيود اليومية وتصوير الحسابات في دفاتر الموكل .
٢- بيان الأثر على الميزانية العمومية للموكل في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
٣- قيود اليومية وتصوير الحسابات في دفاتر الوكيل منصور .

الحل :

تمهيد حسابي :

تكلفة البضاعة المرسلة للوكيل منصور = ٢٠٠٠ وحدة × ١٥٠٠ = ٣٠٠٠,٠٠٠ ريال

قيمة المبيعات :

٥٠٠ وحدة × ٢٢٠٠ ريال	= ١,١٠٠,٠٠٠ ريال
٣٠٠ وحدة × ٢٥٠٠ ريال	= ٧٥٠,٠٠٠ ريال
٤٠٠ وحدة × ٢٥٠٠ ريال	= ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال
٦٠٠ وحدة × ٢٣٠٠ ريال	= ١,٣٨٠,٠٠٠ ريال
اجمالي قيمة المبيعات	٤,٢٣٠,٠٠٠ ريال

عمولة الوكيل منصور = ٤,٢٣٠,٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٤٣٠,٠٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المرتدة :

١٠٠ وحدة × ١٥٠٠ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

نصيب البضاعة المرتدة من مصاريف الموكل والوكيل =

$\frac{١٠٠}{٢٠٠٠}$ × (٢٠,٠٠٠ + ٣٠,٠٠٠) = ٢٥٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المحولة :

٦٠ وحدة × ١٥٠٠ ريال = ٩٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل والوكيل منصور =

$\frac{٦٠}{٢٠٠٠}$ × (٢٠,٠٠٠ + ٣٠,٠٠٠) = ١٥٠٠ ريال

(+) مصاريف تحويلها سددها الوكيل منصور = ٥٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٩٢,٠٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية لدى الوكيل منصور :

٤٠ وحدة × ١٥٠٠ ريال = ٦٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل والوكيل =

$\frac{٤٠}{٢٠٠٠}$ × (٢٠,٠٠ + ٣٠,٠٠٠) = ١٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٦١,٠٠٠ ريال

أولاً : المعالجة في دفاتر الموكل

١- قيود اليومية :

٣,٠٠٠,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
تكلفة البضاعة المرسلة إلى وكيلنا منصور .

٣٠,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
٣٠,٠٠٠ إلى حـ/ النقدية
سداد المصاريف على الإرسالية .

٢٠,٥٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
٢٠,٥٠٠ إلى حـ/ جاري الوكيل نصور .
إثبات مصاريف الوكيل منصور .

٤٢٣,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
٤٢٣,٠٠٠ إلى حـ/ جاري الوكيل منصور
إثبات قيمة عمولة الوكيل منصور بواقع ١٠% .

٤,٢٣٠,٠٠٠ من حـ/ جاري الوكيل منصور
٤,٢٣٠,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
إثبات قيمة المبيعات النقدية والاجلة .

١٥٠,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
١٥٠,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
تكلفة البضاعة المرتدة من وكيلنا منصور .

٢٥٠٠ من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
٢٥٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الموكل والوكيل منصور
نصيب بضاعة الأمانة المرتدة من مصاريف الموكل والوكيل منصور .

٢٠٠٠ من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
٢٠٠٠ إلى حـ/ جاري الوكيل منصور
قيمة المصاريف الخاصة برد البضاعة .

٩٣,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مارب
إلى مذكورين
٩٢,٠٠٠ حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
١٠٠٠ حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
تحميل حساب بضاعة الأمانة لدى وكيلنا في مارب بالتكلفة المباشرة .

٦١,٠٠٠ من حـ/ بضاعة أمانة باقية
٦١,٠٠٠ إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
تكلفة البضاعة المتبقية في نهاية السنة لدى وكيلنا منصور .

٣.٧٨٤.٥٠٠ من حـ/ البنك
٣,٧٨٤,٥٠٠ إلى حـ/ جاري الوكيل منصور
قيمة الشيك المرسل من وكيلنا منصور سداداً لرصيده .

٢٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في مارب
٢٠٠٠ إلى جاري الوكيل مارب
قيمة المصاريف التى سددها وكيلنا في مارب .

٢,٨٥٠,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
٢,٨٥٠,٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة
اقفال بضاعة الأمانة المرسلة .

١,٠٦٢,٠٠٠ من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
١,٠٦٢,٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
اقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور .

٤٥٠٠ من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
٤٥٠٠ إلى حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
اقفال حساب مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة .

١,٠٥٨,٥٠٠ من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
١,٠٥٨,٥٠٠ إلى حـ/ أ.خ. عام
اقفال حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

٢- تصوير الحسابات :

حـ/ بضاعة الأمانة الوكيل منصور

٣,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	٤,٢٣٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل منصور
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٥٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة
٢٠,٥٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل منصور	٢٥٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
٤٢٣,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل منصور	٩٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في مارب
١,٠٦٢,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	٦١,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة البقية
٤,٥٣٥,٥٠٠		٤,٥٣٥,٥٠٠	

حـ/ جاري الوكيل منصور

٤,٢٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور	٢٠,٥٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
		٤٢٣,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
		٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة
		٣,٧٨٤,٥٠٠	رصيد مرحل
٤,٢٣٠,٠٠٠		٤,٢٣٠,٠٠٠	
٣,٧٨٤,٥٠٠	رصيد منقول	٣,٧٨٤,٥٠٠	من حـ/ البنك
٣,٧٨٤,٥٠٠		٣,٧٨٤,٥٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور	٣,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور
٢,٨٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة		
٣,٠٠٠,٠٠٠		٣,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/ مصاريف بضاعة الأمانة المرتدة

٢٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور		٤٥٠٠	من حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	
٢٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل منصور				
٤٥٠٠			٤٥٠٠		

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في مارب

٩٣,٠٠٠	إلى مذكورين		٩٥,٠٠٠	رصيـــد ١٩٩٨/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل في مارب				
٩٥,٠٠٠			٩٥,٠٠٠		

حـ/ جاري الوكيل في مارب

			٢٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في مارب	

حـ/ بضاعة الأمانة الباقية لدى منصور

٦١,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور		٦١,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١	
٦١,٠٠٠			٦١,٠٠٠		

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٤٥٠٠	إلى حـ/ مصـــاريف بضاعـــة الأمانة المرتدة		١,٠٦٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل منصور	
١,٠٥٨,٥٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام		١٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل في مارب	
١,٠٦٣,٠٠٠			١,٠٦٣,٠٠٠		

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم	
		أصول متداولة :	٢٠٠٠	جاري الوكيل في مارب
		بضاعة		
	××	بالمخازن		
	٦١,٠٠٠	لدى الوكيل منصور		
	٩٥,٠٠٠	لدى الوكيل في مارب		
××				

ثانيا : المعالجة في دفاتر الوكيل منصور

١- قيود اليومية :

مـــذكـــــرة :

استلمت من موكلنا مؤسسة الفلاح ٢٠٠٠ وحدة من البضاعة لبيعها بســـعر لايقل عن ٢٠٠٠ ريال للوحدة مقابل عمولة شاملة ١٠% .

٢٠,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل	
	٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		إثبات المبالغ المسددة على البضاعة المستلمة .	

١,١٠٠,٠٠٠		من حـ/ النقدية	١٢/٨
	١,١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل	
		مبيعات ٥٠٠ وحدة نقدا بسعر الوحدة ٢٢٠٠ ريال .	

مـــذكـــرة : ١٢/١٠

تم رد ١٠٠ وحدة من البضاعة إلى الموكل بناء على طلبه .

٢٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل	
	٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		مصاريف رد البضاعة إلى الموكل .	

٧٥٠,٠٠٠		من حـ/ العملاء	١٢/١٥
	٧٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل	
		قيمة مبيعات ٣٠٠ وحدة على الحساب بسعر الوحدة ٢٥٠٠ ريال .	

٧٥٠,٠٠٠		من حـ/ أ. القبض	
	٧٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء	
		قيمة الكمبيالة المسحوبه على العملاء استحقاق شهر من تاريخه .	

١,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ العملاء	١٢/١٨
	١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل	
		قيمة مبيعات ٤٠٠ وحدة على الحساب بسعر الوحدة ٢٥٠٠ ريال .	

١٠,٠٠٠		من حـ/ الديون المعدومة	١٢/٢٤
	١٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء	
		قيمة الدين المعدوم .	
١,٣٨٠,٠٠٠		من حـ/ النقدية	١٢/٢٦
	١,٣٨٠,٠	إلى حـ/ جاري الموكل	
		قيمة مبيعات ٦٠٠ وحدة نقدا بسعر الوحدة ٢٣٠٠ ريال .	
		من مذكورين	
٩٧٠,٠٠٠		حـ / النقدية	
٢٠,٠٠٠		حـ / الخصم المسموح به	
	٩٩٠.٠٠٠	إلى حـ / العملاء	

مـذكـرة :

تم تحويل ٦٠ وحدة من البضاعة إلى الوكيل أنور في مارب بناء على طلب الموكل.

٥٠٠		من حـ/ جاري الموكل	١٢/٢٩
	٥٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		قيمة مصاريف تحويل البضاعة إلى مارب .	
٤٢٣,٠٠٠		من حـ/ جاري الموكل	١٢/٣١
	٤٢٣,٠٠٠	إلى جـ/ العمولة	
		قيمة العمولة المستحقة لنا بواقع ١٠% .	
٣,٧٨٤,٥٠٠		من حـ/ جاري الموكل	١٢/٣١
	٣,٧٨٤,٥٠٠	إلى حـ/ البنك	
		قيمة الشيك المرسل إلى الموكل سدادا لرصيـــده .	

٢- تصوير الحسابات :

حـ/ جاري الموكل

٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١,١٠٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية	
٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٧٥٠,٠٠٠	من حـ/ العملاء	
٥٠٠	إلى حـ/ النقدية	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ العملاء	
٤٢٣,٠٠٠	إلى حـ/ العمولة	١,٣٨٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية	
٣,٧٨٤,٥٠٠	رصيـــد مرحل			
٤,٢٣٠,٠٠٠		٤,٢٣٠,٠٠٠		
٣,٧٨٤,٥٠٠	إلى حـ/ البنك	٣,٧٨٤,٥٠٠	رصيد منقول	
٣,٧٨٤,٥٠٠		٣,٧٨٤,٥٠٠		

خامساً : المعالجة المحاسبية للتلف أو العجز في بضاعة الأمانة :

قد يتعرض جزء من بضاعة الأمانة المرسلة للوكيل للفقد أو التلف . وقـــد يكون ذلك ناجماً عن طبيعة السلعة ذاتها أو لأسباب أخرى مثل ســـوء التخزيـــن أو الحريق أو السرقة .

وتختلف المعالجات المحاسبية لذلك باختلاف موقع حدوث التلف أو العجـــز، فقد يحدث في الطريق أثناء نقل البضاعة من الموكل إلى الوكيل، وقد يكـــون ذلـــك أثناء تخزينها في مخازن الوكيل .

ولا يقتصر الاختلاف في المعالجات على ذلك فقط بل أنها ستختلف فيمـــا إذا كانت البضاعة مؤمناً عليها أم لا . وما إذا كان الموكل هو المؤمن أو الوكيل .

من العرض السابق يتضح لنا أن هناك نوعين من التلف أو العجز نميزهمـــا فيما يلي :

١- تلف طبيعي .
٢- تلف غير طبيعي .

التلف الطبيعي :

يقصد به ذلك التلف الذي قد تتعرض له الســـلعة نتيجـــة لطبيعتـــها، مثـــل منتجات الألبان والفواكة والخضروات والعطور والبنزين والكحول وما شابه ذلـــك، ولكن في حدود نسب معينة مسموحاً بها يحددها الفنيون المختصون.

وهذا النوع من التلف لايثبت في الدفاتر ولا يفتح له حساباً خاصاً، ويتحمـــل بتكلفته مباشرة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل . حيث يجعل هذا الحساب مدينـــاً بتكلفة البضاعة المرسلة كلها بالإضافة إلى المصروفات المتعلقة بها. وعند تحديـــد سعر البيع يؤخذ بعين الاعتبار تكلفة الخسارة التى نجمت عن ذلك التلف أو الفقـــد. وإذا تبقى جزء من البضاعة التى في حوزة الوكيل دون بيع حتـــى نهايـــة الســـنة المالية، فإنه عند تحديد تكلفتها يراعى في ذلك تحميلها بنصيبها من تكلفة التلـــف أو العجز الطبيعي . وهذا الأمر يتم بقسمة اجمالي تكلفة البضاعة المرسلة بما في ذلـــك مصاريف الموكل والوكيل (فيما عدا المصاريف البيعية) على الوحـــدات الصالحـــة فقط، لكي نحصل على تكلفة الوحدة المضخم والاتي توضيح لذلك :

عدد الوحدات الصالحة = عدد وحدات الإرسالية − عدد الوحدات التالفة

اجمالي تكلفة البضاعة المرسلة =
[(عدد وحدات الإرسالية × تكلفة الوحدة) + اجمالي مصاريف الموكل والوكيل]

تكلفة الوحدة المضخم = اجمالي التكلفة ÷ عدد الوحدات الصالحة

تكلفة البضاعة المتبقية = عدد الوحدات المتبقية × تكلفة الوحدة المضخم

مثال :

أرسل عبدالحميد المقيم في صنعاء إلى وكيله في إب ٢٠٠٠ وحدة من البضاعة، تكلفة الوحدة ٥٠٠ ريال . وسدد مصاريف على الإرسالية مبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال .
استلم الوكيل البضاعة وأنفق عليها ٢٤,٠٠٠ ريال منها ٢٠٠٠ ريال مصاريف بيعية .

فإذا علمت ما يلي :

١- تلف من البضاعة ما نسبته ١٠% تلف طبيعي .
٢- تم بيع ١٧٠٠ وحدة من البضاعة حتى نهاية السنة المالية .

فالمطلوب : تحديد تكلفة البضاعة المتبقية .

الحل :

التلف الطبيعي = ٢٠٠٠ وحدة × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٢٠٠ وحدة

عدد الوحدات الصالحة = ٢٠٠٠ − ٢٠٠ = ١٨٠٠ وحدة

اجمالي تكلفة البضاعة المرسلة = [(٢٠٠٠ × ٥٠٠) + (٤٠,٠٠٠ + ٢٢,٠٠٠)]
= ١,٠٠٠,٠٠٠ + ٦٢,٠٠٠ = ١,٠٦٢,٠٠٠ ريال

تكلفة الوحدة المضخم = ١,٠٦٢,٠٠٠ ÷ ١٨٠٠ وحدة = ٥٩٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية = ١٠٠ وحدة × ٥٩٠ ريال = ٥٩,٠٠٠ ريال

ملاحظة :

في حالة رد جزء من البضاعة التي في حوزة الوكيل إلى موكله أو في حالة تحويل جزء من البضاعة التي في حوزة أحد الوكلاء إلى وكيل آخر بناء على طلب الموكل، فإنه في حالة وجود تلف طبيعي ستتحدد تكلفة تلك البضاعة المرتدة أو المحولة بسعر الوحدة المضخم كما هو الحال بالنسبة للبضاعة المتبقية .

معالجة التلف أو العجز غير الطبيعي

يقصد به التلف أو العجز الذي يتعدى نسب التلف الطبيعي المحدد للبضاعة، أو التلف أو الفقد الذي ينجم عن سوء التخزين أو الاهمال أو السرقة أو الحريق .

وهذا النوع من التلف أوالعجز يثبت تكلفته في الدفاتر ويفتح له حسابا خاصا، يجعل مدينا بتلك التكلفة .

وتختلف المعالجة المحاسبية له باختلاف ما إذا كان حدث العجز أوالتلف في الطريق قبل وصول البضاعة إلى الوكيل أو أنه حدث في مخازن الوكيل .

ففي الحالة الأولى عند احتساب تكلفة ذلك التلف فإنه يحمل بنصيبه من مصاريف الموكل فقط، أما في الحالة الثانية فالتكلفة ستتضمن أيضا نصيب التلف أو الفقد من مصاريف الوكيل حتى زمن وقوعه (فيما عدا المصاريف البيعية) .

والاختلاف في المعالجة لاتقتصر على ماسبق ذكره بل أيضا ستختلف المعالجة في حالة ما إذا كانت البضاعة مؤمنا عليها أم لا، وفيما إذا كان الموكل هو المؤمن أو الوكيل .

حالة التامين على البضاعة

الموكل هو المؤمن :

قيود اليومية في دفاتر الموكل :

أ- عند حدوث التلف أو العجز تحدد تكلفته على النحو الاتي :

تكلفة التلف = (عدد الوحدات التالفة × تكلفة الوحدة) +

(مصاريف الموكل والوكيل × عدد وحدات التلف / عدد وحدات الإرسالية)

وبعد احتساب تلك التكلفة تثبت بالقيد الاتي :

××		من حـ/ التلف أو العجز
	××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

وبهذا القيد نكون قد أخلينا عهدة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بالتكلفة الأصلية ونصيب التلف من مصاريف الموكل والوكيل .

ب- عند تحصيل قيمة التعويض من شركة التأمين يثبت الموكل أحد القيود الاتية :

١- في حالة تساوي قيمة التعويض مع قيمة التلف أو العجز .

××		من حـ/ شركة التأمين
	××	إلى حـ/ التلف والعجز
		استحقاق قيمة التعويض عن التلف

٢- في حالة أن قيمة التعويض اكبر من قيمة التلف أو العجز

××		من حـ/ شركة التأمين
		إلى مذكورين
	×	حـ/ التلف أ. العجز
	×	حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
		استحقاق قيمة التعويض وترحيل الفارق إلى حـ أ.خ. بضاعة الأمانة .

٣- في حالة أن قيمة التعويض أقل من قيمة التلف أو العجز

		من مذكورين
		حـ/ شركة التأمين
		حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
		إلى حـ/ التلف أو العجز
		استحقاق قيمة التعويض وترحيل الخسارة إلى حساب أ.خ. بضاعة الأمانة .

٤- وعند التحصيل الفعلي لقيمة التعويض من شركة التأمين يثبت ذلك بالقيد الاتي:

××		من حـ/ النقدية
	××	إلى حـ/ شركة التأمين
		تحصيل قيمة التعويض من شركة التأمين

المعالجة في دفاتر الوكيل :

إذا حدث التلف أو العجز والبضاعة في حوزته فإنه يثبت ذلك كما يلي :

١- إما يدون مذكرة بيانية بعدد الوحدات التالفة أو المفقودة وأسباب التلف أو الفقد . وهذا الأمر يتبع في حالة ما إذا كان قد سبق لـه وأن اثبت البضاعة المستلمة من الموكل في شكل مذكرة بيانية .

٢- يعكس القيد النظامي بقيمة التلف أو العجز بسعر الفاتورة الصورية على النحو الاتي :

××		من حـ/ الموكل ..... بضاعة الأمانة
	××	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

وهذا القيد يكون في حالة إذا سبق وأن أثبت البضاعة المستلمة من الموكل في شكل قيد نظامي .

الوكيل هو المؤمن :

قيود اليومية في دفاتر الموكل :

أ- عند حدوث التلف أو العجز . يثبت الموكل قيد مشابه لذلك الذي تم في حالة قيامه بالتأمين على البضاعة كما يلي :

××	من حـ/ التلف أو العجز	
	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	××
	تكلفة التلف أو العجز . في بضاعة الأمانة .	

ب- عند وصول اخطار من الوكيل بما يفيد استلامه لقيمة التعويض من شركة التأمين، يثبت في دفاتره أحد القيود الاتية :

١- إذا كان قيمة التعويض مساوياً أو أقل من قيمة التلف أو العجز .

××	من حـ/ جاري الوكيل	
	إلى حـ/ التلف أو العجز	××
	تحميل الوكيل بقيمة التلف أو العجز.	

٢- إذا كان قيمة التعويض اكبر من قيمة التلف أو العجز .

××	من حـ/ جاري الوكيل	
	إلى مذكورين	
	إلى حـ/ التلف أوالعجز	×
	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	×
	تحميل الوكيل بقيمة التعويض عن التلف .	

قيود اليومية في دفاتر الوكيل:

إذا كان الوكيل هو المؤمن على البضاعة فإنه يكون مسؤلاً عن الحصول على تعويض كاف من شركة التأمين بحيث لايقل عن تكلفة العجز أو التلف ما لم فإنه يتحمل بأي نقص عن ذلك .

وتكون قيود اليومية في دفاتره على النحو التالي :

١- إذا كان قيمة التعويض مساويا أو اكبر من قيمة التلف أو العجز .

××	من حـ/ شركة التأمين	
	إلى حـ/ جاري الموكل	××
	استحقاق قيمة التعويض عن التلف أو العجز .	

٢- إذا كان قيمة التعويض أقل من قيمة التلف أوالعجز .

	من مذكورين	
×	حـ/ شركة التأمين	
×	حـ/ خسارة بضاعة الأمانة التالفة	
	إلى حـ/ جاري الموكل	××

واضح من القيد السابق بأن الوكيل سيتحمل بالخسارة التى تمثل الفرق بين تكلفة التلف وقيمة التعويض/ ولهذا فإنه يفتح حساب وسيط لتلك الخسارة ثم يقفله في نهاية الآمر في حساب الأرباح والخسائر الخاص به .

٣- عند تحصيل قيمة التعويض من شركة التأمين .

××	من حـ/ النقدية	
	إلى حـ/ شركة التأمين	××
	تحصيل قيمة التعويض من شركة التامين .	

ملاحظة :

عند حدوث التلف أو العجز يقوم الوكيل أيضا بتدوين ذلك في شكل مذكرة بيانية يوضح فيها عدد الوحدات التالفة أو المفقودة وأسباب ذلك أو يعكس القيد النظامي بقيمة التلف أو العجز بسعر الفاتورة الصورية .

حالة عدم التأمين على البضاعة

في حالة عدم التأمين على البضاعة ستختلف المعالجات في دفاتر الموكـــل فيما إذا كان المتسبب عن ذلك التلف أو العجز. معروف أو غير معلوم .

أ- المتسبب غير معروف :

المعالجة في دفاتر الموكل :

في هذه الحالة تعد تكلفة التلف أو العجز خسارة يتحمل بها حســاب أربــاح وخسائر بضاعة الأمانة . وتكون قيود اليومية كما يلي :

××		من حـــ/ التلف أو العجز
	××	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		إثبات تكلفة التلف أو العجز .

××		من حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة
	××	إلى حـــ/ التلف أو العجز
		أقفال تكلفة التلف في حـــ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة .

المعالجة في دفاتر الوكيل :

الوكيل في هذه الحالة لايثبت أي قيود في دفاتره بشأن التلـــف أو العجــز، وانما يدون مذكرة بيانية بذلك أو يعكس القيد النظامي بسعر الفاتورة الصورية.

ب_ المتسبب في التلف أو العجز معروف :

١- الوكيل هو المسؤل:

المعالجة في دفاتر الموكل :

في هذه الحالة يتحمل الوكيل بقيمة التلف أو العجز كاملاً بســعر الفــاتورة الصورية . وتعتبر البضاعة التالفة بمثابة مبيعات ويكون قيد اليومية كما يلي :

××		من حـــ/ جاري الوكيل

××		من حـــ/ جاري الوكيل
	××	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		تحميل الوكيل بقيمة البضاعة التالفة .

المعالجة في دفاتر الوكيل :

يفتح الوكيل في دفاتره حساب وسيط يمثل الخسارة الناجمة عــن التلــف أو الفقد، يجعله مديناً وحساب جاري الموكل دائناً بقيمة التلف أوالفقد بســعر الفــاتورة الصورية .

××		من حـــ/ خسارة بضاعة الأمانة التالفة
	××	إلى حـــ/ جاري الموكل
		إثبات قيمة خسارة التلف .

وفي نفس الوقت يدون مذكرة بواقعة التلف أو يعكس القيد النظامي بقيمتــه بسعر الفاتورة الصورية .

٢- شركة النقل هي المسؤلة :

المعالجة في دفاتر الموكل :

يثبت الموكل القيود الاتية :

××		من حـــ/ التلف أو العجز
	××	الى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		إثبات تكلفة التلف أو العجز .

××		من حـــ/ شركة النقل
	××	إلى حـــ/ التلف أوالعجز
		تحميل المبلغ المستحق من شركة النقل .

المعالجة في دفاتر الوكيل :

عند وصول البضاعة المرسلة من الموكل يطابق ذلك مـــع مــا ورد فــي الفاتورة الصورية ويخطر موكله فوراً عند اكتشافه لوجــود عجــز أو تلــف فــي البضاعة المستلمة .

مثال (١) :

في ١٩٩٨/٢١/١ أرسل أحمد المقيم في صنعاء إلى وكيله عبدالله في عدن ٢٠٠ وحدة من البضاعة وحددت تكلفة الوحدة بمبلغ ٢٤٠٠ ريال لبيعها بسعر الفاتورة الصورية بمبلغ ٣٠٠٠ ريال وذلك مقابل عمولة عادية ٦% .

وقد بلغت مصاريف الإرسالية مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال منها ٤٠٠٠ ريال مصاريف تأمين (في حالة قيامه بالتأمين على البضاعة) .

وقد قام الوكيل ببيع ١٤٠ وحدة من البضاعة نقداً وتلفت ٢٠ وحدة في مخازنه تلف غير طبيعي وبلغت مصاريفه على البضاعة مبلغ ١٨,٠٠٠ ريال منها ٦٠٠٠ ريال مصاريف تأمين (في حالة قيامه بالتأمين على البضاعة) .

وفي ١٩٩٨/١٢/٣١ أرسل الوكيل إلى موكله كشف المبيع وشيكاً بصافي المستحق .

والمطلوب : تصوير حسابات بضاعة الأمانة لدى كل من الموكل والوكيل حسب الفروض الاتية :

١- أن الموكل هو المؤمن على البضاعة وأنه استلم قيمة التعويض من شركة التأمين مبلغ ٥٧,٠٠٠ ريال .
٢- أن الوكيل هو المؤمن على البضاعة وقد عوضت شركة التأمين عن التلف بسعر الفاتورة الصورية .

الحل :

تكلفة البضاعة المرسلة = ٢٠٠ وحدة × ٢٤٠٠ ريال = ٤٨٠,٠٠٠ ريال

قيمة المبيعات = ١٤٠ وحدة × ٣٠٠٠ ريال = ٤٢٠,٠٠٠ ريال

قيمة العمولة = $\frac{٦}{١٠٠}$ × ٤٢٠,٠٠٠ = ٢٥,٢٠٠ ريال

تكلفة التلف (في حالة أن الموكل هو المؤمن) :

(٢٠ وحدة × ٢٤٠٠) + (١٢,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) × $\frac{٢٠ \text{ وحدة}}{٢٠٠ \text{ وحدة}}$

٤٨,٠٠٠ + ٣٢٠٠ = ٥١,٢٠٠ ريال

تكلفة التلف (في حالة أن الوكيل هوالمؤمن) :

(٢٠ وحدة × ٢٤٠٠) + (١٦,٠٠٠ + ١٨,٠٠٠) × $\frac{٢٠ \text{ وحدة}}{٢٠٠ \text{ وحدة}}$

٤٨,٠٠٠ + ٣٤٠٠ = ٥١,٤٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية (في حالة أن الموكل هو المؤمن) :

(٤٠ وحدة × ٢٤٠٠) + (١٢,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) × $\frac{٤٠ \text{ وحدة}}{٢٠٠ \text{ وحدة}}$

٩٦,٠٠٠ + ٦٤٠٠ = ١٠٢,٤٠٠ ريال

تكلفة البضاعة المتبقية (في حالة أن الوكيل هو المؤمن) :

(٤٠ وحدة × ٢٤٠٠) + (١٦,٠٠٠ + ١٨,٠٠٠) × $\frac{٤٠ \text{ وحدة}}{٢٠٠ \text{ وحدة}}$

٩٦,٠٠٠ + ٦٨٠٠ = ١٠٢,٨٠٠ ريال

أولاً : في حالة قيام الموكل بالتأمين على البضاعة

١- الحسابات في دفاتر الموكل :

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله

٤٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	٤٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل عبدالله
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٥١,٢٠٠	من حـ/ التلف أو العجز
١٢,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل عبدالله	١٠٢,٤٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية
٢٥,٢٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل عبدالله		
٣٦,٤٠٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
٥٧٣,٦٠٠		٥٧٣,٦٠٠	

٤٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	١٢,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
		٢٥,٢٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
		٣٨٢,٨٠٠	رصيد مرحل
٤٢٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	
٣٨٢,٨٠٠	رصيـــد منقول	٣٨٢,٨٠٠	من حـ/ البنك
٣٨٢,٨٠٠		٣٨٢,٨٠٠	

حـ/ التلف أو العجز

٥١,٢٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله	٥١,٢٠٠	من حـ/ شركة التأمين
٥١,٢٠٠		٥١,٢٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة المرسله

٤٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	٤٨٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
٤٨٠,٠٠٠		٤٨٠,٠٠٠	

حـ/ شركة التأمين

٥٧,٠٠٠	إلى مذكورين	٥٧,٠٠٠	من حـ/ النقدية
	٥١,٢٠٠ حـ/ التلف أو العجز		
	٥٨٠٠ حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
٥٧,٠٠٠		٥٧,٠٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٤٢,٢٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام	٣٦,٤٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
		٥٨٠٠	من حـ/ شركة التأمين
٤٢,٢٠٠		٤٢,٢٠٠	

٢- الحسابات في دفاتر الوكيل :

٢- الحسابات في دفاتر الوكيل :

حـ/ الموكل أحمد

١٢,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٤٢٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٢٥,٢٠٠	إلى حـ/ العمولة		
٣٨٢,٨٠٠	رصيـــد مرحل		
٤٢٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	
٣٨٢,٨٠٠	إلى حـ/ البنك	٣٨٢,٨٠٠	رصيـــد منقول
٣٨٢,٨٠٠		٣٨٢,٨٠٠	

ثانيا في حالة أن الوكيل هو المؤمن على البضاعة

١- الحسابات في دفاتر الموكل :

حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة

٤٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	٤٨٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
٤٨٠,٠٠٠		٤٨٠,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله

٤٨٠,٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة المرسلة	٤٢٠,٠٠٠	من حـ/ جاري الوكيل عبدالله
١٦,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٥١,٤٠٠	من حـ/ التلف أو العجز
١٨,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل عبدالله	١٠٢,٨٠٠	من حـ/ بضاعة أمانة باقية
٢٥,٢٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل عبدالله		
٣٥,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		
٥٧٤,٢٠٠		٥٧٤,٢٠٠	

حـ/ جاري الوكيل عبدالله

٤٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله		١٨,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله	
٦٠,٠٠٠	إلى مذكورين		٢٥,٢٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله	
	حـ/ التلف أو العجز	٥١,٤٠٠	٤٣٦,٨٠٠	رصيـــد مرحـــل	
	حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة	٨٦٠٠			
٤٨٠,٠٠٠			٤٨٠,٠٠٠		
٤٣٦,٨٠٠	رصيـــد منقول		٤٣٦,٨٠٠	من حـ/ البنك	
٤٣٦,٨٠٠			٤٣٦,٨٠٠		

حـ/ التلف أو العجز

٥١,٤٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل		٥١,٤٠٠	من حـ/ جاري الوكيل عبدالله
٥١,٤٠٠			٥١,٤٠٠	

حـ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

٤٣,٦٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام		٣٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبدالله
			٨٦٠٠	من حـ/ جاري الوكيل عبدالله
٤٣,٦٠٠			٤٣,٦٠٠	

٢- الحسابات في دفاتر الوكيل :

حـ/ جاري الموكل أحمد

١٨,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية		٤٢٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٢٥,٢٠٠	إلى حـ/ العمولة		٦٠,٠٠٠	من حـ/ شركة التأمين
٤٣٦,٨٠٠	رصيـــد مرحـــل			
٤٨٠,٠٠٠			٤٨٠,٠٠٠	
٤٣٦,٨٠٠	إلى حـ/ البـــنك		٤٣٦,٨٠٠	رصيـــد منـــقول
٤٣٦,٨٠٠			٤٣٦,٨٠٠	

حـ/ شركة التأمين

٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل أحمد		٦٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
٦٠,٠٠٠			٦٠,٠٠٠	

مثال (٢) :

ظهرت الأرصدة الاتية في دفاتر شركة الحريبـــي بصنعـــاء وذلـــك فـــي ١٩٩٨/٧/١ :

	البضاعة:
٢,١٢٠,٠٠٠	بالمخازن
	لدى وكلاء بضاعة الأمانة :
٢٠٨,٠٠٠	محلات الأمانة بالمكلاء (٥ ثلاجات ٨ قدم)
١٧٦,٠٠٠	شركة النصر للتجارة بشبوة (ثلاجتين مقاس ١٢ قدم)
	حسابات وكلاء بضاعة الأمانة :
٧٢٠,٠٠٠	محلات الأمانة
٣٦٠,٠٠٠	شركة النصر للتجارة

وفيما يلي ملخص العمليات الخاصة ببضاعة الأمانة خلال الستة أشهر المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

أ- أرسلت شركة الحريبي إلى وكلائها ما يلي :

بالنسبة لشركة النصر للتجارة :

٣٠ ثلاجة مقاس ٨ قدم (تكلفة الوحدة ٤٠,٠٠٠ ريال) .
١٥ ثلاجة مقاس ١٢ قدم (تكلفة الوحدة ٨٠,٠٠٠ ريال) .

بالنسبة لمحلات الأمانة :

٢٠ ثلاجة مقاس ٨ قدم (تكلفة الوحدة ٤٠,٠٠٠ ريال) .
٦ ثلاجات مقاس ١٢ قدم (تكلفة الوحدة ٨٠,٠٠٠ ريال) .

على أن يكون سعر البيع للثلاجة مقاس ٨ قدم مبلغ لايقل عن ٦٠,٠٠٠ ريال وللثلاجة مقاس ١٢ قدم مبلغ لايقل عن ١٠٠,٠٠٠ ريال .

وحددت عمولة الوكلاء بنسبة ١٠% عمولة شاملة . وقـــد أنفقـــت شركة الحريبي على أعداد وإرسال البضاعة إلـــى شـــركة النصـــر مبلـــغ ٣٤,٠٠٠ ريال والى محلات الأمانة مبلغ ٥٢,٠٠٠ ريال .

ب- استلمت شركة النصر البضاعة وأنفقت على تخزينها والتأمين عليها مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال . وبلغت المبيعات خلال الفترة كما يلي :

١٥ ثلاجة مقاس ٨ قدم نقداً بسعر الوحدة ٦٤,٠٠٠ ريال .
١٠ ثلاجات مقاس ٨ قدم على الحساب بسعر الوحدة ٦٦,٠٠٠ ريال .
١٠ ثلاجات مقاس ١٢ قدم (منها ثلاجتين في أول الفترة) على الحساب بسعر الوحدة ١٠٥,٠٠٠ ريال .

ج- استلمت محلات الأمانة البضاعة وأنفقت عليها المصاريف الاتية :

١١,٠٠٠ ريال تفريغ وتخزين .
٢٠٠٠ ريال تأمين
٢٠٠٠ ريال نقل مبيعات .

وقامت بالعمليات الاتية خلال الفترة :

١- باعت ١٠ ثلاجات مقاس ٨ قدم (منها ٥ وحدات من أول المدة) نقداً بسعر الوحدة ٦٥,٠٠٠ ريال
٢- باعت ٨ ثلاجات مقاس ٨ قدم على الحساب بسعر الوحدة ٦٨,٠٠٠ ريال .
٣- باعت ثلاجتين مقاس ١٢ قدم على الحساب بسعر الوحدة ١٠٦,٠٠٠ ريال .
٤- حولت بناء على تعليمات الموكل ٤ ثلاجات مقاس ١٢ قدم إلى شركة النصر بشبوه وسددت مصاريف على تحويلها مبلغ ٣٠٠٠ ريال .
٥- أرسلت إلى الموكل شيكاً بمبلغ ٨٠٠,٠٠٠ ريال بتاريخ ١٩٩٨/٩/١ دفعة تحت الحساب .
٦- تلفت في مخازنها ثلاجة مقاس ٨ قدم واستلمت من شركة التأمين مبلغ التعويض وقدره ٦٠,٠٠٠ ريال .

فإذا علمت ما يلي :

١- البضاعة المحولة إلى شركة النصر لم تباع حتى نهاية السنة المالية.
٢- أرسلت محلات الأمانة كشف الحساب إلى الموكل في ١٩٩٨/١٢/٣١ وأرفقت به شيكاً بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال .
٣- أرسلت شركة النصر كشف الحساب إلى الموكل في ١٩٩٨ ١٢/٣١ وشيكاً بمبلغ ٢,٧٠٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

أولاً : تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر شركة الحريبي .
ثانياً : بيان الأثر على الميزانية العمومية لشركة الحريبي في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
ثالثاً : تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل من محلات الأمانة وشركة انصر للتجارة .

الحل :

تمهيد حسابي :

١- تكلفة البضاعة المرسلة :

أ- لشركة النصر للتجارة :

٣٠ ثلاجة ٨ قدم × ٤٠,٠٠٠ ريال	= ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال
١٥ ثلاجة ١٢ قدم × ٨٠,٠٠٠ ريال	= ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال
الاجمالي	٢,٤٠٠,٠٠٠ ريال

ب- لمحلات الأمانة :

٢٠ ثلاجة ٨ قدم × ٤٠,٠٠٠ ريال	= ٨٠٠,٠٠٠ ريال
٦ ثلاجات ١٢ قدم × ٨٠,٠٠٠ ريال	= ٤٨٠,٠٠٠ ريال
الاجمالي	١,٢٨٠,٠٠٠ ريال

٢- مصاريف الموكل :

بالنسبة لشركة النصر	٣٤,٠٠٠ ريال
بالنسبة لمحلات الأمانة	٥٢,٠٠٠ ريال
الاجمالي	٨٦,٠٠٠ ريال

٣- مصاريف سددتها شركة النصر ٢٠,٠٠٠ ريال

٤- مصاريف سددتها محلات الأمانة :

١١,٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ٣٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ١٨,٠٠٠ ريال

٥- المبيعات :

أ- شركة النصر :

١٥ ثلاجة مقاس ٨ قدم × ٦٤,٠٠٠ = ٩٦٠,٠٠٠ ريال نقدا
١٠ ثلاجات مقاس ٨ قدم × ٦٦,٠٠٠ = ٦٦٠,٠٠٠ ريال على الحساب
١٠ ثلاجات مقاس ١٢ قدم × ١٠٥,٠٠٠ = ١,٠٥٠,٠٠٠ ريال على الحساب

الاجمالي ٢,٦٧٠,٠٠٠ ريال

ب- محلات الأمانة :

١٠ ثلاجات مقاس ٨ قدم × ٦٥,٠٠٠ = ٦٥٠,٠٠٠ ريال نقدا
٨ ثلاجات مقاس ٨ قدم × ٦٨,٠٠٠ = ٥٤٤,٠٠٠ ريال على الحساب
٢ ثلاجات مقاس ١٢ قدم × ١٠٦,٠٠٠ = ٢١٢,٠٠٠ ريال على الحساب

الاجمالي ١,٤٠٦,٠٠٠ ريال

٦- عمولة الوكلاء :

شركة النصر :

$\frac{١٠}{١٠٠}$ × ٢,٦٧٠,٠٠٠ = ٢٦٧,٠٠٠ ريال

محلات الأمانة :

$\frac{١٠}{١٠٠}$ × ١,٤٠٦,٠٠٠ = ١٤٠,٦٠٠ ريال

٧- تكلفة التلف لدى محلات الأمانة :

١مقاس ٨ قدم × ٤٠,٠٠٠ = ٤٠,٠٠٠

(+) نصيبها من مصاريف الموكل والوكيل

$\frac{١}{٢٦}$ × (٥٢,٠٠٠ + ١٣,٠٠٠) = ٢٥٠٠

الاجمالي ٤٢,٥٠٠

٨- تكلفة الوحدات المحولة إلى شركة النصر :

٤ مقاس ١٢ قدم × ٨٠,٠٠٠ = ٣٢٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل ومحلات الأمانة

$\frac{٤}{٢٦}$ × (٥٢,٠٠٠ + ١٣,٠٠٠) = ١٠,٠٠٠ ريال

(+) مصاريف تحويلها = ٣٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٣٣٣,٠٠٠ ريال

٩- تكلفة البضاعة المتبقية :

أ- لدى شركة النصر :

٥ وحدات ٨ قدم × ٤٠,٠٠٠ ريال = ٢٠٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل وشركة النصر

$\frac{٥}{٤٥}$ × (٣٤,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) = ٦٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٢٠٦,٠٠٠ ريال

٧ وحدات مقاس ١٢ قدم × ٨٠,٠٠٠ = ٥٦٠,٠٠٠

(+) نصيبها من مصاريف الموكل وشركة النصر

$\frac{٧}{٤٥}$ × (٣٤,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠) = ٨٤٠٠

٥٦٨,٤٠٠ ريال

٤ وحدات ١٢ قدم محولة من محلات الأمانة ٣٣٣,٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٩٠١,٤٠٠ ريال

ب- لدى محلات الأمانة :

٦ وحدات قدم × ٤٠,٠٠٠ ريال = ٢٤٠,٠٠٠ ريال

(+) نصيبها من مصاريف الموكل ومحلات الأمانة

$\frac{٦}{٢٦} \times (١٣,٠٠٠ + ٥٢,٠٠٠)$ = ١٥,٠٠٠ ريال

اجمالي التكلفة ٢٥٥,٠٠٠ ريال

أولاً : تصوير الحسابات في دفاتر شركة الحريبي :

حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة

٢٠٨,٠٠٠	رصيد ١/١/٩٨		١,٤٠٦,٠٠٠	من حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة	
١,٢٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة المرسلة		٣٣٣,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر	
٥٢,٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية		٤٢,٥٠٠	من حـــ/ التالف في بضاعة الأمانة	
١٨,٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة		٢٥٥,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة أمانة باقية	
١٤٠,٦٠٠	إلى حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة				
٣٣٧,٩٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة				
٢,٠٣٦,٥٠٠			٢,٠٣٦,٥٠٠		

حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر

١٧٦,٠٠٠	رصيد ١/١/١٩٩٨		٢,٦٧٠,٠٠٠	من حـــ/ جاري الوكيل شركة النصر	
٢,٤٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة المرسلة		١,١٠٧,٤٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة الباقية	
٣٤,٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية				
٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الوكيل شركة النصر				
٢٦٧,٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الوكيل شركة النصر				
٣٣٣,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة				
٥٤٧,٤٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة				
٣,٧٧٧,٤٠٠			٣,٧٧٧,٤٠٠		

حـــ/ بضاعة الأمانة المرسلة

٣,٦٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة		١,٢٨٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة	
			٢,٤٠٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر	
٣,٦٨٠,٠٠٠			٣,٦٨٠,٠٠٠		

حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة

٧٢٠,٠٠٠	رصيد ١/١/١٩٩٨		٨٠٠,٠٠٠	من حـــ/ البنك (دفعة تحت الحساب)	
١,٤٠٦,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة		١٨,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة	
٦٠,٠٠٠	إلى مذكورين		١٤٠,٦٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة	
	٤٢,٥٠٠ حـــ/ التالف في بضاعة الأمانة		١,٢٠٠,٠٠٠	من حـــ/ البنك	
	١٧,٥٠٠ حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة		٢٧,٤٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٢,١٨٦,٠٠٠			٢,١٨٦,٠٠٠		

حـــ/ جاري الوكيل شركة النصر

٣٦٠,٠٠٠	رصيـــد ١/١/١٩٩٨		٢٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر	
٢,٦٧٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر		٢٦٧,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر	
			٢,٧٠٠,٠٠٠	من حـــ/ البنك	
			٤٣,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١	
٣,٠٣٠,٠٠٠			٣,٠٣٠,٠٠٠		

حـــ/ التالف في بضاعة الأمانة

٤٢,٥٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة		٤٢,٥٠٠	من حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة	
٤٢,٥٠٠			٤٢,٥٠٠		

حـــ/ بضاعة الأمانة الباقية

٢٥٥,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة		١,٣٦٢,٤٠٠	رصيـــــد ١٢/٣١	
١,١٠٧,٤٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر				
١,٣٦٢,٤٠٠			١,٣٦٢,٤٠٠		

حـــ/ أ.خ. بضاعة الأمانة

إلى حـــ/ أ.خ. عام	٩٠٢,٨٠٠	من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى محلات الأمانة	٣٣٧,٩٠٠
		من حـــ/ بضاعة الأمانة لدى شركة النصر	٥٤٧,٤٠٠
		من حـــ/ جاري الوكيل محلات الأمانة	١٧,٥٠٠
	٩٠٢,٨٠٠		٩٠٢,٨٠٠

ثانياً : الأثر على الميزانية العمومية لشركة الحريبي :

الميزانية العمومية لشركة الحريبي

أصول			خصوم	
		أصول متداولة :		
		بضاعة		
	×	بالمخازن		
	٢٥٥,٠٠٠	لدى محلات الأمانة (٦ ثلاجات ٨ قدم)		
	١,١٠٧,٤٠٠	لدى شركة النصر (٥ ثلاجات ٨ قدم، ١١ ثلاجة ١٢ قدم)		
××	———			
		وكلاء بضاعة الأمانة		
	٢٧,٤٠٠	محلات الأمانة		
	٤٣,٠٠٠	شركة النصر		

ثالثاً : تصوير الحسابات لدى الوكلاء

١- دفاتر محلات الأمانة :

حـــ/ جاري الموكل الحريبي

إلى حـــ/ النقدية	١٥,٠٠٠	رصيـــد ١٩٩٨/١/١	٧٢٠,٠٠٠
إلى حـــ/ النقدية	٣٠٠٠	من حـــ/ النقدية	٦٥٠,٠٠٠
إلى حـــ/ البنك	٨٠٠,٠٠٠	من حـــ/ العملاء	٥٤٤,٠٠٠
إلى حـــ/ العمولة	١٤٠,٦٠٠	من حـــ/ العملاء	٢١٢,٠٠٠
إلى حـــ/ البنك	١,٢٠٠,٠٠٠	من حـــ/ شركة التأمين	٦٠,٠٠٠
رصيـــد ١٢/٣١	٢٧,٤٠٠		
	٢,١٨٦,٠٠٠		٢,١٨٤,٠٠٠

حـــ/ شركة التأمين

	٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ جاري الموكل الحريبي	٦٠,٠٠٠
	٦٠,٠٠٠		٦٠,٠٠٠

من حـــ/ النقدية

٢- دفاتر شركة النصر :

حـــ/ جاري الموكل الحريبي

إلى حـــ/ النقديـــة	٢٠,٠٠٠	رصيـــد ١٩٩٨/١/١	٣٦٠,٠٠٠
إلى حـــ/ العمولة	٢٦٧,٠٠٠	من حـــ/ النقـــدية	٩٦٠,٠٠٠
إلى حـــ/ البنك	٢,٧٠٠,٠٠٠	من حـــ/ العمـــلاء	٦٦٠,٠٠٠
رصيـــد ١٢/٣١	٤٣,٠٠٠	من حـــ/ العمـــلاء	١,٠٥٠,٠٠٠
	٣,٠٣٠,٠٠٠		٣,٠٣٠,٠٠٠

ملاحظات :

١- بالنسبة لمحلات الأمانة عندما احتسب نصيب التلف والمفقود والمتبقي من مصاريف الموكل والوكيل اعتبر أن اجمالي عدد الوحدات المرسلة من البضاعة إلى محلات الأمانة ٢٦ وحدة (٢٠ ثلاجة مقاس ٨ قدم + ٦ ثلاجات مقاس ١٢ قدم) .

وبالنسبة لشركة النصر كان اجمالي عدد الوحدات المرسلة إليها ٤٥ وحدة (٣٠ ثلاجة مقاس ٨ قدم + ١٥ ثلاجة مقاس ١٢ قدم).

٢- بالنسبة لمحلات الأمانة أحتسب عدد الوحدات المتبقية لديها دون بيع حتى نهاية السنة المالية كما يلي :

مقاس ٨ قدم :

وحدات أول المدة	٥ وحدات
وحدات مرسلة خلال السنة	٢٠ وحدة
	٢٥ وحدة

يطرح :

وحدات مباعة	١٨	
تلف	١	١٩
الوحدات المتبقية		١٦

٣- بالنسبة لشركة النصر أحتسب عدد الوحدات المتبقية لديها في آخر السنة كما يلي:

مقاس ٨ قدم :		
الوحدات المرسلة خلال السنة	٣٠ وحدة	
(-) الوحدات المباعة	٢٥ وحدة	
الوحدات المتبقية		٥ وحدات
مقاس ١٢ قدم :		
وحدات أول المدة	٢ وحدة	
وحدات مرسلة خلال السنة	١٥ وحدة	
وحدات محولة من محلات الأمانة	٤ وحدات	
	٢١ وحدة	
(-) الوحدات المباعة	١٠ وحدات	
الوحدات المتبقية		١١ وحدة

منها ٧ وحدات من المرسل من الموكل، ٤ وحدات محولة من محلات الأمانة .

٤- حملت محلات الأمانة وشركة النصر بإجمالي المبيعات النقدية والآجلة نظرا لأن عمولتهما شاملة ولهذا تطابقت أرصدة الحسابات الجارية في دفاتر الموكل والوكلاء .

الفصل الثالث

محاسبة المنشآت ذات الأقسام

محاسبة المنشآت ذات الأقسام

يكتسب التنظيم المحاسبي للمنشآت ذات الأقسام أهمية خاصة نظراً لتعدد الأنشطة فيها، سواء كانت منشآت تجارية أو صناعية أو خدمية .

ففي المنشآت التجارية التى تتعامل في أكثر من سلعة نجد أنها تخصص قسم لكل سلعة أو مجموعة سلع متشابهة، فمثلاً قد نجد قسماً للأدوات المنزلية وقسماً للأثاث وقسماً للأجهزة وقسماً للملابس وآخر للأحذية . وتعهد بإدارة كل قسم إلى شخص مسؤل .

أما المنشآت الصناعية، كصناعة الغزل مثلاً يقسم النشاط فيها إلى ثلاثة أقسام رئيسية تتمثل في قسم الغزل وقسم النسيج وقسم الصباغة .

أما في المنشآت الخدمية كالبنوك وشركات التأمين نجد أنه في البنوك تقسم أنشطتها إلى عدة أقسام، كقسم الحسابات الجارية وقسم الأوراق المالية وقسم الودائع وقسم الاعتمادات وقسم الخزينة وغيرها .

وفي شركات التأمين يقسم أنشطتها إلى أقسام التأمين على الحريق والتأمين على الحياة والتأمين على السيارات وغيرها .

وهذا التقسيم الإداري لتلك المنشآت يتطلب بالضرورة تصميم انظمه محاسبية لها تحقق جملة من الأهداف من أهما ما يلي :

١- تسهيل تحليل النفقات والإيرادات للأقسام، بحيث يمكن عمل المقارنة بين النفقات والإيرادات لكل قسم على حدة لمعرفة نتيجة نشاطه من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة .

٢- معرفة مدى مساهمة كل قسم في تغطية الأعباء الثابتة للمنشأة ككل .

٣- أحكام الرقابة على نشاطات الأقسام وقياس مستوى كفاءة الأداء .

٤- ترشيد إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات السليمة بشأن الاستمرار في نشاط قسم معين أو إلغاءه .

يتضح لنا من العرض السابق أن محاسبة الأقسام تعتمد بالأساس على البيانات التحليلية . وسوف تقتصر في دراستنا هذه على توضيح الطرق المتبعة لتحليل البيانات في المنشآت التجارية .

الطريقة الأولى : إعداد كشوف تحليلية خارج نطاق السجلات المحاسبية

وتقضي هذه الطريقة بإمساك مجموعة دفترية واحدة لكل الأقسام تثبت فيها كافة العمليات التي تقوم بها الأقسام وذلك بصورة إجمالية . وفي نهاية السنة المالية يتم تحليل البيانات منها في كشوف تحليلية بحيث توضح كافة العمليات من مصروفات وإيرادات لكل قسم على حدة . وهذا الأمر يتطلب تحليل المبيعات والمشتريات ومردداتها ومصاريف الشراء والبيع والنقدية والمصروفات الأخرى . ومن واقع تلك الكشوف يعد حساب متاجرة وأرباح وخسائر لكل قسم على حدة .

ويعاب على هذه الطريقة أنها تؤدي إلى زيادة في الجهد والنفقات وتكرار لعمليات سبق تسجيلها ولكن بصورة إجمالية .

الطريقة الثانية : تصميم الدفاتر على أساس تحليلي

وعملية التصميم هذه تتم بأحد الأسلوبين الاتيين :

١- تخصيص مجموعة دفترية لكل قسم على حده على أن يفتح حساب مستقل في دفتر الأستاذ العام لكل مصروف أو إيراد بحسب الأقسام .

وهذه الطريقة يعاب عليها بأنها تضخم المجموعة الدفترية وتزيد في النفقات .

٢- إعداد مجموعة دفترية واحدة للقيد الأولي لكل الأقسام على أن تصمم تلك الدفاتر على شكل خانات تحليلية بحيث تخصص خانة لكل قسم . وهذا الأمر يتطلب أن تصمم الحسابات في دفتر الأستاذ العام بنفس الأسلوب أي على شكل خانات تحليلية تخصص خانة لكل قسم . وتعتبر هذه الطريقة هي المثلى مقارنة بالطرق السابقة .

ونظرا للعيوب التي سبق ذكرها بالنسبة للطرق السابقة فسوف نقتصر بالشرح على الطريقة الأخيرة .

أولاً : المجموعة الدفترية الخاصة بمرحلة القيد

تتضمن المجموعة الدفترية الخاصة بمرحلة القيد أو التسجيل في المنشآت التجارية والتي تستخدم يوميات مساعدة السجلات الاتية :

١- سجل العمليات النقدية .
٢- سجل يومية المشتريات االاجلة .
٣- سجل يومية مردودات المشتريات .
٤- سجل يومية المبيعات االاجلة .
٥- سجل يومية مردودات المبيعات .

بالإضافة إلى بعض السجلات التي لا تحتاج إلى تحليل خاص مثل يومية أوراق القبض ويومية أوراق الدفع ،اعتبار أن هذين العنصرين من بنود الميزانية العمومية وليس من بنود حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر .

وفيما يلي نماذج لبعض السجلات :

سجل العمليات النقدية

جانب المقبوضات

بنك	صندوق	خصم مسموح به	مبيعات قسم (١)	مبيعات قسم (٢)	متحصلات	أ.قبض محصلة	بيان	رقم المستند	التاريخ
			xx	xx			الاجمالي		

جانب المدفوعات

بنك	صندوق	خصم مكتسب	مشتريات قسم (١)	مشتريات قسم (٢)	تسديدات للدائنين	أ. دفع مسددة	إيجار	مرتبات	مصاريف متنوعة	بيان	رقم المستند	تاريخ
			xx	xx						الاجمالي		

يومية المشتريات IIIالاجلة

اجمالي المبلغ	قسم (١)	قسم (٢)	سعر	كمية	صنف	اسم المورد	رقم الفاتورة	صفحة الاستاذ	التاريخ
xx	xx	xx				الاجمالي			

وتصور بقية السجلات بنفس الطريقة والتغيير الوحيد هو في خانة الاسم فبالنسبة ليومية المبيعات IIIالاجلة يحل اسم العميل محل اسم المورد .

ثانياً : المجموعة الدفترية الخاصة بمرحلة التبويب :

تشتمل هذه المجموعة على دفاتر الأستاذ المساعد (أستاذ العملاء وأستاذ الموردين) وكذا دفتر الأستاذ العام .

فبالنسبة لدفتر الأستاذ المساعد يكتفي بسجل واحد لعملاء وموردي المنشأة ككل. إذ أن هذين الحسابين ليس لهما تأثير على نتيجة نشاط الأقسام باعتبارهما من عناصر بنود الميزانية العمومية وليس حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر أما حسابات الأستاذ العام من مصروفات وإيرادات فهي تصمم على أساس تحليلي بحيث يحتوي كل حساب على خانات تحليلية بعدد الأقسام وهذا الأمر يتطابق مع التصميم الأمثل لليوميات المساعدة .

وسنختار حساب مصاريف نقل المشتريات كنموذج توضيحي لذلك :

حـ/ مصاريف نقل المشتريات

المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بيان	التاريخ	المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بيان	التاريخ
xx	xx	xx			xx	xx	xx		

ثالثاً : الحسابات الختامية التحليلية للأقسام

يقصد بها حسابات المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر . فلكي نحدد مجمل ربح أو مجمل خسارة كل قسم على حدة، يجب تصوير حساب متاجرة واحد لكل الأقسام على أن يصمم في شكل خانات تحليلية بعدد الأقسام بما يتناسب والبيانات التحليلية المستقاة من الدفاتر التحليلية، ويتم مقارنة مصاريف كل قسم بإيراداته لكي نحصل على النتيجة المطلوبة .

والشكل الاتي يوضح الكيفية التي يتم بها تصوير حساب المتاجرة التحليلي طبقا للأقسام :

حـ/ متاجرة الأقسام عن السنة المنتهية في .....

المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بيان	المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بيان
xx	x	x	بضاعة أول المدة	xx	x	x	مبيعات
xx	x	x	مشتريات	xx	x	x	مردودات المشتريات
xx	x	x	مصاريف نقل مشتريات	xx	x	x	تحويلات صادرة
xx	x	x	عمولة وكلاء شراء	xx	x	x	بضاعة آخر المدة
xx	x	x	تحويلات واردة	xx	x	x	من حـ/ أ.خ. الأقسام (مجمل خسارة)
xx	x	x	مردودات المبيعات				
xx	x	x	مصاريف بيعية				
xx	x	x	إلى حـ/ أ.خ الأقسام (مجمل ربح)				
xx	x	x		xx	x	x	

وبالنسبة لحساب أرباح وخسائر الأقسام فهو يصمم بنفس الأسلوب الذي تم به تصوير حساب المتاجرة التحليلي، إذ يقسم إلى خانات تحليلية بعدد الأقسام، بحيث يوضح في نهاية الأمر ما حققه كل قسم من صافي ربح أو صافي خسارة عن طريق مقابلة المصروفات الإدارية والعمومية لكل قسم بمجمل الربح .

وهذه المصاريف إما أن تكون مباشرة أو غير مباشرة يتم توزيعها بين الأقسام بناء على أسس عادلة تتفق وطبيعة المصروفات .

وفيما يلي النموذج التحليلي لحساب الأرباح والخسارة :

حـ/ الأرباح وخسائر الأقسام عن السنة المنتهية في .....

البيـــــان	قسم (١)	قسم (٢)	المبلغ الاجمالي
اهلاك السيارات	×	×	××
أهلاك الأثاث	×	×	××
كهرباء	×	×	××
مياه	×	×	××
إيجار	×	×	××
الأجور والمرتبات	×	×	××
خصم مسموح به	×	×	××
ديون معدومة	×	×	××
مخصص ديون مشكوك فيها	×	×	××
مصاريف متنوعة	×	×	××
تلفون	×	×	××
إلى حـــ/ أ.خ. عـام (صافي الربح)			××
	×	×	××

البيـــــان	قسم (١)	قسم (٢)	المبلغ الاجمالي
مجمل الربح	×	×	××
الخصم المكتسب	×	×	××
	×	×	××

رابعاً : الحساب الختامي والميزانية العمومية للمنشأة

يعد حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة بحيث يرحل إليه صافي ربح أو صافي خسارة الأقسام، ثم يجعل مدينا بالنفقات والمصروفات والخسائر التي يتعذر تخصيصها على الأقسام على أساس علمي، بالإضافة إلى الاحتياطات أو المخصصات لمواجهة الأرباح التي لم تتحقق . كما يجعل دائنا بالإيرادات الغير ذاتية والعرضية .

وبالنسبة للميزانية العمومية للمنشأة فاعدادها لا يتطلب نموذجا معينا مغايرا لما هو متعارف عليه في المنشآت الاخرى حيث تظهر كافة بنود الأصول والخصوم للمنشأة ككل، دون الحاجة إلى توضيح ما يخص كل قسم على حدة .

المشاكل المحاسبية المتعلقة بالأقسام

تنحصر المواضيع التى هي في حاجة إلى معالجات خاصة في المنشآت ذات الأقسام في موضوعين أساسيين هما :

١- تحويلات البضاعة التي تتم داخليا بين الأقسام .
٢- توزيع المصروفات والإيرادات بين الأقسام .

أولا : التحويلات بضاعة بين الأقسام

قد تتبادل الأقسام السلع فيما بينها لحاجتها لذلك، بالإضافة إلى مشترياتها من خارج المنشأة . ولتحديد نتيجة نشاط كل قسم من الأقسام المحولة والمحولة إليها، لابد من أخذ تلك التحويلات بعين الاعتبار لكونها تؤثر على نتيجة تلك الأقسام .

ولهذا فإنه عند إعداد نظام محاسبي لأي منشأة ذات أقسام لابد من إضافة يومية مساعدة اخرى تتضمن تلك التحويلات تسمى ((يومية التحويلات الداخلية)) بحيث تصمم على شكل خانات تحليلية توضح الأقسام المحولة والأقسام المحول إليها. ثم يفتح أيضا في دفتر الأستاذ العام حسابا للتحويلات ذو خانات تحليلية بعدد الأقسام يرحل إليه كل فترة زمنية معينة مجاميع يومية التحويلات الداخلية، ويجعل مدينا بالتحويلات الواردة ودائنا بالتحويلات الصادرة، بحيث تقفل الأرصدة الدائنة في الجانب الدائن من حساب المتاجرة تحت خانة الأقسام التي حولت البضاعة وتعتبر بالنسبة لها بمثابة مبيعات . كما تقفل الأرصدة المدينة لحساب التحويلات في الجانب المدين من حساب المتاجرة تحت خانة الأقسام المحول إليها، وتعتبر التحويلات بالنسبة لها بمثابة مشتريات .

وفيما يلي نماذج يومية التحويلات الداخلية وحساب التحويلات .

يومية التحويلات الداخلية

المبلغ الاجمالي	الأقسام المحول إليها (١)	(٢)	(٣)	الأقسام المحول منها (١)	(٢)	(٣)	سعر	كمية	صنف	بيـــان	رقم المستند	صفحة الاستاذ	التاريخ
××	××	××	××	××	××	××				الاجمـــالـــي			

حـ/ التحويلات

حـــ/ التحويلات

المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بـيـــان	المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بـيـــان
×	×			إلى حـــ/ التحويلات (٢)	×		×		من حـــ/ التحويلات (١)
×			×	إلى حـــ/ التحويلات (٣)	×		×		من حـــ/ التحويلات (٣)
×		×		إلى حـــ/ المتاجرة (٢)	×	×		×	من حـــ/ المتاجرة (٣،١)
××	××	××	××		××	××	××	××	

تسعير البضاعة المحولة بين الأقسام :

عندما تتبادل الأقسام السلع فيما بينها، قد يتم تسعيرها بالتكلفة وقد يكون بسعر أعلى من ذلك، أي بإضافة هامش ربح على سعر التكلفة .

والهدف من تسعيرها بقيمة أعلى من التكلفة هو تمكين إدارة المنشأة من قياس نتيجة نشاط تلك الأقسام بصورة دقيقة، لأن الأقسام المحولة إذا سعرت البضاعة الخارجة من مخازنها إلى الأقسام الأخرى بسعر التكلفة سيكون ذلك غبنا لها، لان تلك البضاعة تمثل بالنسبة لها كمبيعات ويجب تسعيرها بسعر أعلى من تكلفتها .

قيود اليومية في حالة تسعير البضاعة المحولة بالتكلفة :

إذا أفترضنا أن منشأة مكونة من قسمين بيعيين هما قسم (١) وقسم (٢)، وأن قسم (١) حول جزء من البضاعة التى في حوزته إلى القسم (٢) بسعر التكلفة. فتكون قيود التحويل والأقفال كما يلي :

١- عند التحويل :

××		من حـــ/ التحويلات – قسم (٢)
	××	إلى حـــ/ التحويلات – قسم (١)

٢- في نهاية السنة المالية :

××		من حـــ/ المتاجرة – قسم (٢)
	××	إلى حـــ/ التحويلات – قسم (٢)

أقفال حساب تحويلات قسم (٢) .

××		من حـــ/ التحويلات – قسم (١)
	××	إلى حـــ/ المتاجرة (١)

أقفال حساب تحويلات – قسم (١) .

حـــ/ التحويلات

المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بـيـــان	المبلغ الاجمالي	قسم (١)	قسم (٢)	بـيـــان
×		×	إلى حـــ/التحويلات – قسم(١)	×	×		من حـــ/ التحويلات – قسم (٢)
×	×		إلى حـــ/المتاجرة – قسم (١)	×		×	من حـــ/ المتاجرة – قسم (٢)
××	××	××		××	××	××	

وفي نهاية السنة المالية إذا تبقى في مخازن القسم (٢) جزء من البضاعة المحولة إليه من قسم (١) دون بيع، فإنها تندرج ضمن قوائم جرد المخزون لقسم (٢) وتثبت في الجانب الدائن من حساب المتاجرة للقسم وذلك بعد إعادة تقييمها طبقاً للقاعدة المحاسبية المتعارف عليها ((التكلفة أو السوق أيهما أقل)) .

قيود اليومية في حالة تسعير البضاعة المحولة بسعر أعلى من التكلفة :

إذا تم التحويل بين الأقسام بسعر يزيد عن سعر التكلفة فإننا نتبع نفس القيود السابقة، ولكن تثبت تلك التحويلات بالقيمة المعلاه أي بسعر البيع مثلا . أي أننا لسنا في حاجة إلى معالجة خاصة في حالة إذا ما تم بيع البضاعة المحولة بالكامل طرف القسم المحول إليه. ولكن في حالة تبقى جزء من تلك البضاعة دون بيع حتى نهاية السنة المالية، فإنه طبقاً لسياسة الحيطة والحذر يجب تقييم ذلك الجزء المتبقي بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل وذلك تجنباً لتسجيل إيرادات أو أرباحاً صورية، إذ أنه من غير المنطق أن تربح المنشأة من نفسها فالربح في حقيقة الأمر لا يتحقق لها الا إذا تم بيع البضاعة لأناس خارج المنشأة .

وهناك أراء أخرى لمعالجة الأرباح التى لم تتحقق في الجزء المتبقي من البضاعة المحولة دون بيع في مخازن القسم المحول إليه . فهناك فريق من المحاسبين يرى تسوية تلك الزيادة في القيمة في حساب التحويلات نفسه، وذلك بعمل قيد عكسي لقيد التحويل بمقدار الربح الذي لم يتحقق في مخزون آخر المدة، بحيث نجعل حساب التحويلات للقسم العاطي مديناً بتلك الزيادة وحساب تحويلات القسم الآخذ دائناً بتلك القيمة. وبهذا القيد نكون قد أستبعدنا قيمة الأرباح غير المحققة في المخزون .

أما الفريق الآخر من المحاسبين فيرى معالجة الأرباح غير المحققة بتكوين مخصص أرباح غير محققة يستقطع من حساب الأرباح والخسائر العام بمقدار الزيادة في قيمة المخزون، بحيث يطرح من قيمة المخزون في الميزانية العمومية لكي نحصل على سعر التكلفة للمخزون .

١- معالجة الأرباح غير المحققة في حساب التحويلات :

بفرض أن قسم (١) حول بضاعة إلى قسم (٢) وتبقى جزء منها دون بيع في مخازن القسم الأخير :

١- عند التحويل :

	من حـ/ التحويلات - قسم (٢)	××
	إلى حـ/ التحويلات - قسم (١)	××
	إثبات عملية التحويل .	

٢- في نهاية السنة المالية :

	من حـ/ التحويلات - قسم (١)	××
	إلى حـ/ التحويلات - قسم (٢)	××
	قيد التسوية لاستبعاد قيمة الأرباح غير المحققة في مخزون قسم (٢) .	

على أن يجري قيد عكسي للقيد الأخير في بداية السنة المالية التالية حتى تعاد الأمور إلى نصابها .

٢- معالجة الأرباح غير المحققة بتكوين مخصص :

في ظل هذه الطريقة لا تعالج الأرباح غير المحققة في المخزون في حساب التحويلات، وإنما تقفل أرصدة حساب التحويلات كما هي دون تعديل في حساب المتاجرة، وتتم المعالجة في حساب مخصص الأرباح غير المحققة يستقطع من حساب الأرباح والخسائر العام بقيمة تلك الأرباح . ويظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول المتداولة مطروحاً من قيمة مخزون البضاعة للقسم المحول إليه .

ويكون قيد اليومية كما يلي :

	من حـ/ أرباح وخسائر عام	××
	إلى حـ/ مخصص الأرباح غير المحققة	××
	تكوين مخصص للأرباح التى لم تحقق في مخزون أخر المدة .	

حـ/ أ.خ. عام

	إلى حـ/ مخصص أرباح غير محققة	××

الميزانية العمومية

الخصوم	الأصول		
	أصول متداولة		
	مخزون أخر المدة لقسم -	×	
	(-) مخصص أرباح غير محققة	×	
			××

مثال (١) :

في ١٩٩٨/١٢/٣١ ظهرت الأرصدة الاتية في ميزان المراجعة لمنشأة مكونة من ثلاثة أقسام بيعية، هي ١، ٢، ٣، .

يتم تحويل البضاعة فيما بينها بسعر البيع (التكلفة + ٤٠%) .

	مدين	دائن
تحويلات (واردة)	٧٠٠,٠٠٠	
تحويلات (صادرة)		٧٠٠,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

أ- التحويلات تمثل قيمة البضاعة المحولة في ١٩٩٨/١٢/٣٠ من القسم (٢) إلى القسمين ٣،١ بنسبة ٢ : ٣ على التوالي .

ب- تبقت البضاعة المحولة في مخازن القسمين المحول إليهما دون بيع حتى نهاية السنة المالية .

فالمطلوب :

١- قيود اليومية اللازمة لمعالجة قيمة الأرباح التى لم تتحقق في نهاية الفترة وكذا قيود الأقفال .
٢- تصوير حساب التحويلات وحساب مخصص أرباح غير محققة .
٣- بيان الأثر على الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمنشأة وذلك في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

وذلك في ظل الفرضين الاتيين :

أ - معالجة الأرباح التى لم تتحقق آخر المدة تتم في حساب التحويلات .
ب- معالجة الأرباح التى لم تتحقق آخر المدة تتم في حساب مخصص أرباح غير محققة .

تمهيد حسابي :

قيمة البضاعة المحولة للقسم (١) = ٧٠٠,٠٠٠ × ٢/٥ = ٢٨٠,٠٠٠ ريال

قيمة البضاعة المحولة للقسم (٣) = ٧٠٠,٠٠٠ × ٣/٥ = ٤٢٠,٠٠٠

قيمة الأرباح التى لم تتحقق في مخزون قسم (١) = ٢٨٠,٠٠٠ × ٤٠/١٤٠ = ٨٠,٠٠٠ ريال

قيمة الأرباح التى لم تتحقق في مخزون قسم (٣) = ٤٢٠,٠٠٠ × ٤٠/١٤٠ = ١٢٠,٠٠٠ ريال

قيمة مخصص أرباح غير محققة في مخزون القسمين ٣،١

= ٧٠٠,٠٠٠ × ٤٠/١٤٠ = ٢٠٠,٠٠٠ ريال

أولاً : معالجة الأرباح التى لم تتحقق في حساب التحويلات

١- تصوير حساب التحويلات :

حـ/ التحويلات

بيان	قسم (٣)	قسم (٢)	قسم (١)	مجموع	بيان	قسم (٣)	قسم (٢)	قسم (١)	مجموع
رصيد (ميزان)		٧٠٠,٠٠٠		٧٠٠,٠٠٠	رصيد (ميزان)	٤٢٠,٠٠٠		٢٨٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠
من حـ/ التحويلات قسم (٢)	١٢٠,٠٠٠		٨٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ التحويلات قسم (٣،١)		٢٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠
رصيد مرحل	٣٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	رصيد مرحل		٥٠٠,٠٠٠		٥٠٠,٠٠٠
	٤٢٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠
رصيد منقول		٥٠٠,٠٠٠		٥٠٠,٠٠٠	رصيد منقول	٣٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
من حـ/ المتاجرة قسم (٣،١)	٣٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة قسم (٢)		٥٠٠,٠٠٠		٥٠٠,٠٠٠
	٣٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠		٣٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠

٢- قيود التسوية والاقفال :

٢٠٠,٠٠٠		من حـ/ للتحويلات
		٢٠٠,٠٠٠ قسم (٢)
	٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ التحويلات
		٨٠,٠٠٠ قسم (١)
		١٢٠,٠٠٠ قسم (٣)

قيد تسوية الأرباح التى لم تتحقق في مخزون آخر المدة للقسمين ٣،١ .

٥٠٠,٠٠٠		من حـ/ التحويلات
		٥٠٠,٠٠٠ قسم (٢)
	٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة قسم (٢)

أقفال رصيد حساب تحويلات القسم (٢)

٥٠٠,٠٠٠		من حـ/ المتاجرة
		٢٠٠,٠٠٠ قسم (١)
		٣٠٠,٠٠٠ قسم (٣)
	٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ التحويلات
		٢٠٠,٠٠٠ قسم (١)
		٣٠٠,٠٠٠ قسم (٣)

أقفال رصيدا حساب التحويلات للقسمين ٣،١ .

٢- بيان الأثر علىّ حسابات الختامية والميزانية العمومية :

حـ/ متاجرة الأقسام

مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان	مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان
٥٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠		٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (٣،١)	٥٠٠,٠٠٠		٥٠٠,٠٠٠		من حـ/التحويلات قسم (٢)
					٥٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	من حـ/مخزون آخر المدة

الميزانية العمومية

أصول			خصوم
	أصول متداولة		
	مخزون آخر المدة :		
	٢٠٠,٠٠٠ قسم (١)		
	٣٠٠,٠٠٠ قسم (٣)		
٥٠٠,٠٠٠	—		

ثانيا : معالجة الأرباح التى لم تتحقق في حساب مخصص أرباح لم تتحقق :

١- تصوير حساب التحويلات :

حـ/ التحويلات

مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان	مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان
٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	رصيد (ميزان)	٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠		رصيد (ميزان)
٧٠٠,٠٠٠		٧٠٠,٠٠٠		إلى حـ/المتاجرة قسم (٢)	٧٠٠,٠٠٠			٤٢٠,٠٠٠	من حـ/المتاجرة قسم (٣،١)

٢- الأثر على الحسابات الختامية للأقسام :

حـ/ متاجرة الأقسام

مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان	مجموع	قسم (١)	قسم (٢)	قسم (٣)	بيان
٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (٣،١)	٧٠٠,٠٠٠		٧٠٠,٠٠٠		من حـ/التحويلات قسم (٢)
					٧٠٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	من حـ/مخزون آخر المدة

٣- قيود التسوية والأقفال :

٢٠٠,٠٠٠		من حـ/ أ.خ. عام
	٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق

تكوين مخصص للأرباح التى لم تتحقق في مخزون آخر المدة للقسمين (٣،١) .

٧٠٠,٠٠٠	من حـ/ التحويلات ٧٠٠,٠٠٠ قسم (٢)	
٧٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة قسم (٢)	

أقفال رصيد حساب تحويلات قسم (٢) .

٧٠٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة ٢٨٠,٠٠٠ قسم (١) ٤٢٠,٠٠٠ قسم (٣)	
	إلى حـ/ التحويلات ٢٨٠,٠٠٠ قسم (١) ٤٢٠,٠٠٠ قسم (٣)	٧٠٠,٠٠٠

أقفال رصيدا حساب التحويلات للقسمين (٣،١) .

٤- بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر العام والميزانية العمومية :

حـ/ أ.خ. العام

		٢٠٠,٠٠٠
	إلى حـ/مخصص أرباح لم تتحقق	

الميزانية العمومية

الأصول				الخصوم
			أصول متداولة	
			مخزون آخر المدة :	
		٢٨٠,٠٠٠	قسم (١)	
		٤٢٠,٠٠٠	قسم (٣)	
	٧٠٠,٠٠٠			
	٢٠٠,٠٠٠		(-) مخصص أرباح لم تتحقق	
٥٠٠,٠٠٠				

ملاحظـــــة :

كما هو واضح من المثال السابق أنه في كلا الحالتين عولج في الميزانية العمومية موضوع الأرباح التي لم تتحقق في مخزون آخر المدة في القسمين ٣،١ . إذ أظهرت الميزانية العمومية في كلا الحالتين المخزون مسعراً بالتكلفة مبلغ ٥٠٠,٠٠٠ ريال .

إلا أنه في حالة تسوية الأرباح التي لم تتحقق في حساب التحويلات، عولج الوضع أيضاً في حساب متاجرة الأقسام، إذ استبعد أثر الأرباح التي لم تتحقق من مجمل ربح القسم (٢) وكذا من مخزون آخر المدة إذ ظهر بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ ريال للقسمين (٣،١) .

بينما في حالة التسوية بواسطة تكوين مخصص ظل مجمل ربح القسم (٢) مضخماً بالربح الذي لم يتحقق وكذا ظل مخزون آخر المدة للقسمين (٣،١) مضخماً بذلك الربح .

مثال (٢) :

شركة الوحدة مكونة من ثلاثة أقسام هي : أ ، ب ، جـ وعند اعداد الحسابات الختامية لهذه الشركة عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ أتضح أن هناك تحويلات بضاعة قد تمت بين أقسامها خلال السنة لم يسبق أخذها بعين الاعتبار .

وقد كانت التحويلات التى تمت كما يلي :

	سعر التكلفة
من قسم (أ) إلى قسم (ب)	١٨٠,٠٠٠
من قسم (أ) إلى قسم (جـ)	١٢٠,٠٠٠
من قسم (ب) إلى قسم (جـ)	٩٠,٠٠٠
من قسم (جـ) إلى قسم (أ)	٦٠,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- أن التحويلات بين الأقسام تتم بسعر البيع على النحو الاتي :

قسم (أ) : التكلفة + ٣٠%
قسم (ب) : التكلفة + ٢٠%
قسم (جـ) : التكلفة + ٤٠%

٢- أن قسم (ب) لا يزال لديه في نهاية السنة المالية من البضاعة المحولة إليه من قسم (أ) ما نسبته ٣٠% .

فالمطلوب :

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة بما فيها قيود التسوية والأقفال .
ثانياً : تصوير حساب التحويلات .
ثالثاً : بيان الأثر على حساب متاجرة الأقسام والميزانية العمومية في ٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

تمهيد حسابي :

قيمة التحويلات بسعر البيع :

من قسم (أ) إلى قسم (ب) $\frac{١٣٠}{١٠٠} \times ١٨٠,٠٠٠ = ٢٣٤,٠٠٠$

من قسم (أ) إلى قسم (جـ) $\frac{١٣٠}{١٠٠} \times ١٢٠,٠٠٠ = ١٥٦,٠٠٠$

من قسم (ب) إلى قسم (جـ) $\frac{١٢٠}{١٠٠} \times ٩٠,٠٠٠ = ١٠٨,٠٠٠$

من قسم (جـ) إلى قسم (أ) $\frac{١٤٠}{١٠٠} \times ٦٠,٠٠٠ = ٨٤,٠٠٠$

ما تبقى في نهاية السنة المالية لدى القسم (ب) من المحول من قسم (أ)

$\frac{٣٠}{١٠٠} \times ٢٣٤,٠٠٠ = ٧٠,٢٠٠$

الربح الذي لم يتحقق في مخزون قسم (ب) $\frac{٣٠}{١٣٠} \times ٧٠,٢٠٠ = ١٦,٢٠٠$

مخزون اخر المدة للقسم (ب) بسعر التكلفة = ٧٠,٢٠٠ - ١٦,٢٠٠ = ٥٤,٠٠٠

أولا : قيود اليومية

		من حـ/ التحويلات
		٢٣٤,٠٠٠ قسم (ب)
		١٥٦,٠٠٠ قسم (جـ)
٣٩٠,٠٠٠		إلى حـ/ التحويلات
	٣٩٠,٠٠٠	٣٩٠,٠٠٠ قسم (أ)

إثبات قيمة التحويلات من قسم (أ) إلى القسمين (ب،جـ) .

		من حـ/ التحويلات
		١٠٨,٠٠٠ قسم (جـ)
١٠٨,٠٠٠		إلى حـ/ التحويلات
	١٠٨,٠٠٠	١٠٨,٠٠٠ قسم (ب)

إثبات قيمة التحويل من القسم (ب) إلى القسم (جـ) .

		من حـ/ التحويلات
		٨٤,٠٠٠ قسم (أ)
٨٤,٠٠٠		إلى حـ/ التحويلات
	٨٤,٠٠٠	٨٤,٠٠٠ قسم (جـ)

إثبات قيمة التحويل من القسم (جـ) إلى القسم (أ) .

		من حـ/ التحويلات
		١٦,٢٠٠ قسم (أ)
١٦,٢٠٠		إلى حـ/ التحويلات
	١٦,٢٠٠	١٦,٢٠٠ قسم (ب)

قيد تسوية الأرباح التى لم تتحقق في مخزون آخر المدة للقسم (ب) .

		من حـ/ المتاجرة
		١٠٩,٨٠٠ قسم (ب)
		١٨٠,٠٠٠ قسم (جـ)
٢٨٩,٨٠٠		إلى حـ/ التحويلات
	١٠٩,٨٠٠	١٠٩,٨٠٠ قسم (ب)
	١٨٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠ قسم (جـ)

أقفال أرصدة حساب التحويلات للقسمين (ب،جـ) .

٢٨٩,٨٠٠	من حـ/ التحويلات ٢٨٩,٨٠٠ قسم (أ)	
٢٨٩,٨٠٠	إلى حـ/ المتاجرة ٢٨٩,٨٠٠ قسم (أ)	

أقفال رصيد حساب تحويلات قسم (أ) .

ثانيا : تصوير حساب التحويلات

حـ/ التحويلات

مجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان	مجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان
٣١٠,٠٠٠		١٣٤,٠٠٠	١٥٦,٠٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (أ)	٣١٠,٠٠٠	٣١٠,٠٠٠			من حـ/ التحويلات قسم (ب،جـ)
١٠٨,٠٠٠			١٠٨,٠٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (ب)	١٠٨,٠٠٠		١٠٨,٠٠٠		من حـ/التحويلات قسم (جـ)
٨٤,٠٠٠	٨٤,٠٠٠			إلى حـ/التحويلات قسم (جـ)	٨٤,٠٠٠			٨٤,٠٠٠	من حـ/التحويلات قسم (أ)
٣٠٦,٠٠٠	٣٠٦,٠٠٠			رصيد مرحل	٣٠٦,٠٠٠		١٢٦,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	رصيد مرحل
٨٩١,٠٠٠	٣٩٠,٠٠٠	٢٣٤,٠٠٠	٢١٤,٠٠٠		٨٩١,٠٠٠	٣١٠,٠٠٠	٣٣٤,٠٠٠	٢١٧,٠٠٠	
٣٠٦,٠٠٠		١٢٦,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	رصيد منقول	٣٠٦,٠٠٠	٣٠٦,٠٠٠			رصيد منقول
١٦,٢٠٠			١٦,٢٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (ب)	١٦,٢٠٠		١٦,٢٠٠		من حـ/التحويلات قسم (أ)
٢٨٩,٨٠٠			٢٨٩,٨٠٠	رصيد مرحل	٢٨٩,٨٠٠		١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠	رصيد مرحل
٥١٢,٠٠٠		٣٠٦,٠٠٠	٤٨٦,٠٠٠		٥١٢,٠٠٠	٣٠٦,٠٠٠	١٢٦,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	
٢٨٩,٨٠٠		١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠	رصيد منقول	٢٨٩,٨٠٠	٢٨٩,٨٠٠			رصيد منقول
٢٨٩,٨٠٠	٢٨٩,٨٠٠			إلى حـ/ المتاجرة قسم (أ)	٢٨٩,٨٠٠		١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة قسم (ب،جـ)
٥٧٦,٦٠٠	٢٨٩,٨٠٠	١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠		٥٧٦,٦٠٠	٢٨٩,٨٠٠	١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠	

ثالثا : بيان الأثر على حساب متاجرة الأقسام والميزانية العمومية

حـ/ متاجرة الأقسام

مجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان	مجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان
٢٨٩,٨٠٠		١٠٩,٨٠٠	١٨٠,٠٠٠	إلى حـ/التحويلات قسم (ب،جـ)	٢٨٩,٨٠٠	٢٨٩,٨٠٠			من حـ/التحويلات قسم (أ)
					٥٤,٠٠٠		٥٤,٠٠٠		من حـ/مخزون آخر المدة

الميزانية العمومية

الأصول		الخصوم
	أصول متداولة	
٥٤,٠٠٠	مخزون آخر المدة قسم (ب)	

ثانيا : توزيع المصروفات والإيرادات الأخرى

أ- توزيع المصروفات :

تصنف المصروفات التى تنفقها المنشأة إلى ثلاثة أنواع .

النوع الأول : يتمثل بالمصروفات المباشرة وهي التى يتم تخصيصها مباشرة على الأقسام .

النوع الثاني : تتمثل بالمصروفات غير المباشرة والتى تشترك بها الأقسام جميعا ويتم توزيعها بينها على أسس عادلة تتفق وطبيعة المصروفات .

النوع الأخير: يتمثل بالنفقات العامة والتى يصعب توزيعها بين الأقسام فيتحمل بها حساب الأرباح والخسائر العام .

وبناء على ما سبق يمكننا أن نميز بين مصروفات متعلقة بحساب متاجرة الأقسام ومصاريف متعلقة بحساب أرباح وخسائر الأقسام ونفقات عامة متعلقة بحساب الأرباح والخسائر العام .

١- المصروفات المتعلقة بحساب متاجرة الأقسام

وتتمثل هذه المصروفات بعنصري مصاريف الشراء ومصاريف البيع والتوزيع المتغيرة .

فبالنسبة لمصاريف الشراء مثل نقل المشتريات والرسوم الجمركية والتأمين على المشتريات وعمولة وكلاء الشراء، تخصص للأقسام مباشرة في حالة معرفة ما يخص كل قسم على حده أما إذا تمت عملية الشراء لأكثر من قسم في آن واحد فإن تلك المصاريف توزع على الأقسام إما بنسبة مشتريات كل قسم أو وزنها أو حجمها بحسب الأحوال .

ونفس الأمر ينطبق على مصاريف البيع والتوزيع المتغيرة مثل نقل المبيعات ومواد اللف والحزم وعمولة وكلاء البيع، فإما توزع توزيعا مباشرا على الأقسام أو تقسم فيما بينها بنسبة قيمة مبيعات كل قسم أو وزنها أو حجمها .

٢- المصروفات المتعلقة بحساب أرباح وخسائر الأقسام

وتتمثل هذه المصروفات فيما يلي :

أ - المصروفات المباشرة :

وتتمثل في مرتبات رؤساء الأقسام البيعية والعاملين فيها والكهرباء في حالة وجود عدادات

ب- المصروفات الغير مباشرة :

وهي تلك المصاريف التى تنفقها الشركة على الأقسام بصورة اجمالية ثم يعاد توزيعها على الأقسام على أسس عادلة تتفق وطبيعة المصروف وتتمثل فيما يلي :

مصاريف الكهرباء:	بنسبة المساحة أو عدد المصابيح في كل قسم .
الدعاية والإعلان :	بنسبة المساحة التى يشغلها الإعلان الخاص بكل قسم أو نسبة قيمة مبيعات كل قسم .
الإيجار والنظافة والتأمين على المباني وصيانتها والضريبة العقارية:	بنسبة المساحة
أهلاك الأصول الثابتة :	بنسبة المساحة للمباني أو بنسبة الاستفادة من الأصل بالنسبة للأصول الأخرى .
التأمين على البضاعة :	بنسبة متوسط المخزون في كل قسم .
التأمين ضد الحريق :	بنسبة المساحة .
الديون المعدومة :	بنسبة المبيعات االاجلة لكل قسم .
الخصم المسموح به :	بنسبة المبيعات االاجلة .
مخصص الديون المشكوك فيها:	بنسبة المدينين أو المبيعات االاجلة لكل قسم .

٣- النفقات العامة :

هناك بعض النفقات التى لاتخص قسم بعينه وإنما تنفق على مستوى المنشأة ككل، يصعب توزيعها بين الأقسام على أسس معينة فيتحمل بها حساب الأرباح والخسائر العام وذلك مثل مرتبات موظفي الإدارة العامة وفوائد القروض ومصاريف وعمولات البنوك. وبصفة عامة كافة مصاريف الإدارة العامة .

ب- الإيرادات الأخرى :

وتتمثل في أرباح الأسهم وأرباح بيع الأوراق المالية والأرباح الرأسمالية وإيرادات الاستثمار و الإيرادات العقارية والفوائد البنكية الدائنة. وكل هذه

الإيـــرادات يصعب توزيعها على الأقسام بطريقة عادلة فترحل إلى حساب الأرباح والخســائر العــام . أما حساب الخصم المكتسب فانه يتم توزيعه بين الأقسام بنسبة المشتريات االاجلة لكل قسم .

مثال :

في ١٩٩٨/١٢/٣١ أستخرجت الأرصدة الاتية من سجلات إحدى المنشآت الــتجارية المكونــة من ثلاثة أقسام بيعية هي (أ ، ب ، جـــ) بالإضافة إلى قسم الإدارة العامة :

مـديـن	دائـــن	بـــيـــــان	ملاحظـــــات
١,٠٠٠,٠٠٠		أثاث	معدل الإهلاك ١٦%
		بضاعة ١/١	
٣٠٠,٠٠٠		قسم (أ)	
١٥٠,٠٠٠		قسم (ب)	
١٠٠,٠٠٠		قسم (جـــ)	
		مشتريات – مردودات مشتريات :	
٦٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	قسم أ	
٤٥٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	قسم ب	
٣٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	قسم جـــ	
		م .المبيعات – المبيعات	
٢٠,٠٠٠	١,٢٠٠,٠٠٠	قسم أ	
١٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	قسم ب	
٣٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	قسم جـــ	
١٣٥,٠٠٠		نقل المشتريات	
٨١,٠٠٠		نقل المبيعات	
٥٤,٠٠٠		عمولة وكلاء بيع	
٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	تحويلات بضاعة	(من قسم (أ) إلى قسم (ب))
٢٥٠,٠٠٠		أجور ومرتبات	
٢٥,٠٠٠		كهرباء	
٢٥٠,٠٠٠		ايجار	
٥٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	خصم مسموح به – خصم مكتسب	
٤٠,٠٠٠		مصروفات نثرية	موزعة بالتساوي بين الاقسام،تستحق
٢٥,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	فائدة قرض – قرض طويل الأجل ١٠%	الفائدة كل ستة شهور
	٢٠,٠٠٠	عمولات دائنة	
١,٠٠٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	استمارات – إيرادات استثمارات	هناك أيراد مستحق بمبلغ ٥٠٠٠٠ ريال
٤٠٠,٠٠٠	١٤٠,٠٠٠	مدينون – دائنون	
١٠٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	أ. قبض – أ.دفع	
	٢٥,٠٠٠	مخصص أرباح لم تتحقق	
٧٣٠,٠٠٠		بنك	
	٢,٥٠٠,٠٠٠	رأس المال	
[illegible]	[illegible]		

فإذا علمت ما يلي :

١- كان مخزون البضاعة آخر المدة في المخازن كما يلي :

قسم (أ)	٢٥٠,٠٠٠	
قسم (ب)	٢٧٤,٠٠٠	(منها ٦٤.٠٠٠ بضاعة محولة من قسم أ)
قسم (جـــ)	١٨٠,٠٠٠	

٢- تحويلات البضاعة بين الأقسام تتم بسعر أعلى من سعر التكلفة (التكلفة+٢٥%).

٣- كانت المبيعات االاجلة للأقسام كما يلي :
٥٠٠,٠٠٠ قسم (أ)، ٣٠٠,٠٠٠ قسم (ب)، ٢٠٠,٠٠٠ قسم (جـــ) .
كانت المشتريات االاجلة للأقسام كما يلي :
٣٠٠,٠٠٠ قسم (أ)، ٢٠٠,٠٠٠ قسم (ب)، ١٠٠,٠٠٠ قسم (جـــ) .

٤- مخزون أول المدة للقسم (ب) يتضمن جزء من بضاعة محول له داخليا .

٥- نسبة المساحة التى تشغلها الأقسام أ ، ب ، جـــ ، الادارة العامة هي ٣ : ٣ : ٢ : ٢ على التوالي .

٦- الأجور والمرتبات موزعة بين الأقسام أ ، ب ، جـــ ، الادارة العامة بنسبة ٢٠ : ١٥ : ٨ : ٧ على التوالي .

٧- قيمة الأثاث موزعة بين الأقسام أ ، ب ، جـــ ، الادارة العامة بنسبة ٢ : ٣ : ١ : ٢ على التوالي .

فالمطلوب :

أولا : اعداد كشف يوضح توزيع المصروفات والخسائر على الأقسام .
ثانيا : تصوير الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
ثالثا : تصوير الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

تمهيد حسابي :

قيمة الأثاث في القسم (أ) = $\frac{٢}{٨}$ × ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٢٥٠,٠٠٠

قيمة الأثاث في القسم (ب) = $\frac{٣}{٨}$ × ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٣٧٥,٠٠٠

قيمة الأثاث في قسم (جـ) = $\frac{١}{٨}$ × ١,٠٠٠,٠٠٠ = ١٢٥,٠٠٠

قيمة الأثاث في الادارة العامة = $\frac{٢}{٨}$ × ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٢٥٠,٠٠٠

أهلاك أثاث القسم (أ) = $\frac{١٦}{١٠٠}$ × ٢٥٠,٠٠٠ = ٤٠,٠٠٠

أهلاك أثاث القسم (ب) = $\frac{١٦}{١٠٠}$ × ٣٧٥,٠٠٠ = ٦٠,٠٠٠

أهلاك أثاث القسم (جـ) = $\frac{١٦}{١٠٠}$ × ١٢٥,٠٠٠ = ٢٠,٠٠٠

أهلاك أثاث قسم الادارة العامة = $\frac{١٦}{١٠٠}$ × ٢٥٠,٠٠٠ = ٤٠,٠٠٠

فائدة القرض التى تخص عام ١٩٩٨ = $\frac{١٠}{١٠٠}$ × ٥٠٠,٠٠٠ = ٥٠,٠٠٠

∴ الفائدة المستحقة = ٥٠,٠٠٠ – ٢٥,٠٠٠ = ٢٥,٠٠٠

الأرباح التى لم تتحقق في مخزون آخر المدة للقسم (ب) = $\frac{٢٥}{١٢٥}$ × ٦٤,٠٠٠ = ١٢,٨٠٠

∴ مطلوب عمل مخصص جديد للأرباح التى لم تتحقق بمبلغ ١٢,٨٠٠

∴ القيمة المطلوب تخفيضها من قيمة المخصص السابق وتمثل ربح = ٢٥,٠٠٠ – ١٢,٨٠٠ = ١٢,٢٠٠

أولاً : كشف توزيع المصروفات والخسائر على الأقسام المختلفة

المصروفات	أساس التوزيع	المبلغ الاجمالي	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	قسم الادارة العامة
اهلاك الأثاث	قيمة الأثاث	١٦٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠
الايجار	المساحة	٢٥٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
الاجور والمرتبات	مباشر	٢٥٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٣٥,٠٠٠
الكهرباء	المساحة	٢٥,٠٠٠	٧٥٠٠	٧٥٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠
نقل المشتريات	قيمة المشتريات الكلية	١٣٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	——
نقل المبيعات	قيمة المبيعات الكلية	٨١,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	——
عمولة وكلاء بيع	قيمة المبيعات الكلية	٥٤,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	——
الخصم المسموح به	المبيعات الاجلة	٥٠,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	——
المصروفات النثرية	بالتساوي	٤٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
الاجمالي		١,٤٥٠,٠٠٠	٣٧٧,٥٠٠	٣٣٧,٥٠٠	٢٩٠,٠٠٠	١٤٠,٠٠٠

ثانياً : الحسابات الختامية للمنشأة

١- حساب متاجرة وأرباح وخسائر الأقسام :

حـ/ متاجرة الأقسام عن السنة المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١

المجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان	المجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيان
٥٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	الى حـ/بضاعة أ/ أ	٣,٧٠٠,٠٠٠	١,٢٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	من حـ/مبيعات
١,٣٥٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٤٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	٤٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	من حـ/م. المشتريات
١٢٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	الى حـ/نقل المشتريات	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠			من حـ/ التحويلات قسم ب
٥٤,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	الى حـ/ عمولة بيع	٧٠٤,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٢٦٤,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	من حـ/بضاعة آخر المدة
٨١,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	الى حـ/نقل المبيعات					
٣٠٠,٠٠٠		٣٠٠,٠٠٠		الى حـ/ التحويلات قسم (أ)					
٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	الى حـ/ مردودات المبيعات					
١,٢١٩,٠٠٠	٣٣٠,٠٠٠	٢٨٤,٠٠٠	٣١٥,٠٠٠	الى حـ/ أ. خ الاقسام (مجمل ربح)					
٣,٧٤٩,٠٠٠	١,٣٦٠,٠٠٠	١,٢٨٩,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠		٣,٧٤٩,٠٠٠	١,٢٦٠,٠٠٠	١,٢٨٩,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	

حـــ/ أ. خ. الأقسام عن السنة المالية المنتهية في ٩٨/١٢/٣١

المجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيـــان	المجموع	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (جـ)	بيـــان
١٢٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ إهلاك أثاث	١,٢١٩,٠٠٠	٧٢٠,٠٠٠	٢٨٤,٠٠٠	٢١٥,٠٠٠	من حـــ/ متاجرة الأقسام
٢٠٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	إلى حـــ/ الإيجار	٦٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	من حـــ/ الخصم المكتسب
٢١٥,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ الأجور والمرتبات					
٢٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٧,٥٠٠	٥,٠٠٠	إلى حـــ/ الكهرباء					
٥٠,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	إلى حـــ/ الخصم المسموح به					
٣٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المصاريف النثرية					
٦٤٤,٠٠٠	٤٩٢,٥٠٠	٦١,٥٠٠	٩٠,٠٠٠	إلى حـــ/ أ. خ. عام (صافي الربح)					
١,٢٧٦,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٣٠٤,٠٠٠	٢١٥,٠٠٠		١,٢٧٦,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٣٠٤,٠٠٠	٢١٥,٠٠٠	

٢- حساب الأرباح والخسائر

حـــ/ أ.خ. عام عن السنة المالية المنتهية

٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ اهلاك الأثاث	٦٤٤,٠٠٠	من حـــ/ أ.خ. الأقسام (صافي الربح)
٥٠,٠٠٠	إلى حـــ/ الإيجار	١٠٠,٠٠٠	من حـــ/ إيرادات الاستثمارات
٣٥,٠٠٠	إلى حـــ/ الاجور والمرتبات	٢٠,٠٠٠	من حـــ/ عمولات دائنة
٥,٠٠٠	إلى حـــ/ الكهرباء	١٢,٢٠٠	من حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق
١٠,٠٠٠	إلى ح/ المصاريف النثرية		
٥٠,٠٠٠	إلى حـــ/ فائدة القرض		
٥٨,٦٢٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (صافي الربح)		
٧٧٦,٢٠٠		٧٧٦,١٠٠	

ثالثا :تصوير الميزانية العمومية للمنشأة

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول				خصوم	
			أثاث (بعد الإهلاك)		رأس المال ٢,٥٠٠,٠٠٠
	٢١٠,٠٠٠		قسم (أ)		صافي الربح ٥٨٦,٢٠٠
	٣١٥,٠٠٠		قسم (ب)	٣,٠٨٦,٢٠٠	
	١٠٥,٠٠٠		قسم (جـــ)	٥٠٠,٠٠٠	قرض طويل الاجل ١٠%
	٢١٠,٠٠٠		الإدارة العامة	١٤٠,٠٠٠	دائنون
٨٤٠,٠٠٠				٦٠,٠٠٠	أ. الدفع
		٢٥٠,٠٠٠	بضاعة آخر المدة :	٢٥,٠٠٠	فائدة قرض مستحقة
		٢٧٤,٠٠٠	قسم (أ)		
	٧٠٤,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	قسم (ب)		
٦٤١,٢٠٠			قسم (جـــ)		
٤٠٠,٠٠٠	١٢,٨٠٠		(-) مخصص أرباح لم تحقق		
١٠٠,٠٠٠			مدينون		
١,٠٠٠,٠٠٠			أ . قبض		
٧٣٠,٠٠٠			استثمارات		
٥٠,٠٠٠			بنك		
			إيراد استثمارات مستحقة		
٣,٨١٦,٢٠٠	٣,٨١٦,٢٠٠			٣,٨١٦,٢٠٠	

ملاحظات :

١- وزع مصاريف نقل المشتريات بين الأقسام البيعية بنسبة المشتريات الكلية لكل قسم وقد كانت تلك النسبة بين الأقسام أ ، ب ، جـــ

٤ : ٣ : ٢ على التوالي .

ما يخص قسم (أ) = $\frac{٤}{٩}$ × ١٣٥,٠٠٠ = ٦٠,٠٠٠

ما يخص قسم (ب) = $\frac{٣}{٩}$ × ١٣٥,٠٠٠ = ٣٠,٠٠٠

ما يخص قسم (جـــ) = $\frac{٢}{٩}$ × ١٣٥,٠٠٠ = ٣٠,٠٠٠

٢- وزع مصاريف نقل المبيعات بين الأقسام البيعية أ ، ب ، جـ بنسبة المبيعات الكلية لكل قسم وقد كانت ١٢ : ١٠ : ٥ على التوالي .

ما يخص قسم (أ) = $\frac{١٢}{٢٧} \times ٨١,٠٠٠ =$ ٣٦,٠٠٠

ما يخص قسم (ب) = $\frac{١٠}{٢٧} \times ٨١,٠٠٠ =$ ٣٠,٠٠٠

ما يخص قسم (جـ) = $\frac{٥}{٢٧} \times ٨١,٠٠٠ =$ ١٥,٠٠٠

٣- عمولة وكلاء البيع وزعت بين الأقسام بنسبة المبيعات الكلية لكل قسم .

ما يخص قسم (أ) = $\frac{١٢}{٢٧} \times ٥٤,٠٠٠ =$ ٢٤,٠٠٠

ما يخص قسم (ب) = $\frac{١٠}{٢٧} \times ٥٤,٠٠٠ =$ ٢٠,٠٠٠

ما يخص قسم (جـ) = $\frac{٥}{٢٧} \times ٥٤,٠٠٠ =$ ١٠,٠٠٠

٤- وزع الخصم المسموح به بين الأقسام البيعية أ ، ب ، جـ بنسبة المبيعات الآجلة لكل قسم وهي ٥ : ٣ : ٢ على التوالي .

ما يخص قسم (أ) = $\frac{٥}{١٠} \times ٥٠,٠٠٠ =$ ٢٥,٠٠٠

ما يخص قسم (ب) = $\frac{٣}{١٠} \times ٥٠,٠٠٠ =$ ١٥,٠٠٠

ما يخص قسم (جـ) = $\frac{٢}{١٠} \times ٥٠,٠٠٠ =$ ١٠,٠٠٠

٥- الخصم المكتسب وزع بين الأقسام البيعية أ ، ب ، جـ بنسبة المشتريات الآجلة لكل قسم وهي ٣ : ٢ : ١ على التوالي .

ما يخص قسم (أ) = $\frac{٣}{٦} \times ٦٠,٠٠٠ =$ ٣٠,٠٠٠

ما يخص قسم (ب) = $\frac{٢}{٦} \times ٦٠,٠٠٠ =$ ٢٠,٠٠٠

ما يخص قسم (جـ) = $\frac{١}{٦} \times ٦٠,٠٠٠ =$ ١٠,٠٠٠

مدى مساهمة الأقسام البيعيه
في تغطية النفقات الثابتة للمنشأة

ذكرنا فيما سبق بأنه من ضمن أهداف التنظيم المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام، معرفة مدى مساهمة الأقسام البيعية في تغطية النفقات الثابتة للمنشأة ككل من أجل ترشيد إدارتها على اتخاذ قرار سليم بشأن الاستمرار في نشاط قسم معين أو إلغاءه .

ولتحقيق ذلك الهدف تقوم المنشأة بتحليل المصروفات إلى مصاريف مباشرة (متغيرة) ومصروفات غير مباشرة (ثابتة) لكي يتسنى تصوير قائمة الربح المباشر . حيث توضح تلك القائمة إيراد القسم ومصاريفه المباشرة، فيتم مقارنة قيمة مبيعات القسم بتكلفة المبيعات للوصول إلى مجمل الربح ثم نستقص منه المصاريف المباشرة فنحصل على هامش الربح المباشر وذلك كما يلي :

المبيعات	××
(-) تكلفة المبيعات	××
مجمل الربح	××
يخصم مصاريف التشغيل المتغيرة	××
الربح المباشر	××

وهذا الربح يمثل مقدار مساهمة القسم في تغطية النفقات الثابتة للمنشأة ككل. ولهذا فإنه من مصلحة الإدارة أن تبقى على أي قسم يحقق ربحاً مباشراً ولو كان ضئيلاً حتى في حالة أن النتيجة النهائية التى حققها صافي خسارة . أما إذا كان أي قسم غير قادر على تغطية مصاريفه المباشرة (المتغيرة) فإنه من مصلحة إدارة المنشأة إلغائه .

مثال :

فيما يلي بيانات قسمي الأحذية والملابس الجاهزة عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بـــيـــــان	قسم الأحذية	قسم الملابس الجاهزة	المجموع
المبيعات	٥٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠
(-) تكلفة المبيعات	١٥٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠
مجمل الربح	٣٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
مصروفات التشغيل :			
أجور ومرتبات عمال البيع	١٠٠,٠٠٠	٨٥,٠٠٠	
كهرباء	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	
دعاية وإعلان	١٥,٠٠٠	٥٠٠٠	
إيجار	٣٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	
حصة القسم من مرتب المدير العام	٤٥,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	
اجـمـالـــي المصاريف	٢٠٠,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠	٣٢٥,٠٠٠
صافي الربح (صافي الخسارة)	١٥٠,٠٠٠	(٢٥,٠٠٠)	١٢٥,٠٠٠

وقد أقترح إلغاء قسم الملابس الجاهزة نظراً لما يحققه من صافي خسارة .

فالمطلوب :

ابداء رأيك في ذلك الاقتراح في ظل المعلومات الاتية مدعماً إجابتك بقوائم:

١- مصاريف التشغيل المتغيرة تتمثل فيما يلي :
أجور ومرتبات عمال البيع - الدعاية والإعلان - الكهرباء .

٢- المصاريف الثابتة تتمثل فيما يلي :
الإيجار - مرتب المدير العام .

الحل :

أولاً : قائمة الربح المباشر للقسمين معاً :

بـــيـــــان	قسم الأحذية	قسم الملابس الجاهزة	المجموع
المبيعات	٥٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠
(-) تكلفة المبيعات	١٥٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠
مجمل الربح	٣٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
المصاريف المتغيرة :			
أجور ومرتبات عمال البيع	١٠٠,٠٠٠	٨٥,٠٠٠	
كهرباء	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	
دعاية وإعلان	١٥,٠٠٠	٥٠٠٠	
اجمالي المصاريف المتغيرة	١٢٥,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢٢٥,٠٠٠
الربح المباشر	٢٢٥,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	٢٧٥,٠٠٠
المصروفات الثابتة :			
الإيجار	٣٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	
نصيب القسم من مرتب المدير العام	٤٥,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	
لجـمـالـــي المصاريف	٧٥,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
صافي الربح (صافي الخسارة)	١٥٠,٠٠٠	(٢٥,٠٠٠)	١٢٥,٠٠٠

ثانياً : قائمة الربح المباشر في حالة إلغاء قسم الملابس الجاهزة .

بـــيـــــان	قسم الأحذية	
المبيعات	٥٠٠,٠٠٠	
(-) تكلفة المبيعات	١٥٠,٠٠٠	
مجمل الربح		٣٥٠,٠٠٠
مصاريف متغيرة :		
أجور ومرتبات عمال البيع	١٠٠,٠٠٠	
كهرباء	١٠,٠٠٠	
دعاية وإعلان	١٥,٠٠٠	
اجمالي المصاريف المتغيرة		١٢٥,٠٠٠
الربح المباشر		٢٢٥,٠٠٠
مصاريف ثابتة للمنشأة ككل :		
الإيجار	٦٠,٠٠٠	
مرتب المدير العام	٩٠,٠٠٠	
اجمالي المصاريف الثابتة		١٥٠,٠٠٠
صافي الربح		٧٥,٠٠٠

إبداء الرأي :

بما أن صافي ربح المنشأة قد أنخفض من ١٢٥,٠٠٠ ريال إلـــى ٧٥,٠٠٠ ريال بعد إلغاء قسم الملابس الجاهزة، والفرق وقدره ٥٠,٠٠٠ ريال ويمثـل قيمـة الربح المباشر الذي كان يحققه قسم الملابس. لهذا فإني أرى أن من مصلحة المنشـأة الإبقاء عليه .

الفصل الرابع

المحاسبة في المنشآت ذات الفروع

المحاسبة في المنشآت ذات الفروع

تسعى الكثير من المنشآت الكبيرة سواء كانت صناعيـــة أو تجاريـــة إلـــى تصريف سلعها ومنتجاتها بشتى الطرق والوسائل، من بينها فتح فـــروع لـــها فـــي مناطق متعددة سواء داخل البلاد أو خارجة . ويقتضي ذلك تصميم نظام محاســـبي يمكن المركز الرئيسي من تحقيق أهداف معينة من أهمها ما يلي :

١- فرض رقابة دقيقة على نشاط وموجودات الفروع .
٢- توضيح نتيجة نشاط كل فرع على حدة في نهاية فترة زمنية معينة .

ويتوقف التنظيم المحاسبي للمنشآت ذات الفروع على كثير مـــن الأمـــور، منها طبيعة المنشأة نفسها وحجمها وعدد الفروع التابعة لها ودرجة الاستقلال التـــى تتمتع بها هذه الفروع وعلاقتها بالمركز الرئيسي .

ويمكن تقسيم الفروع من ناحية علاقتها بالمركز الرئيسي إلى نوعين هما :

١- فروع غير مستقلة .
٢- فروع مستقلة .

الفروع غير المستقلة

يقصد بها الفروع التى يتولى المركز الرئيسي بإمساك سجلاتها وحســـاباتها، ويقتصر دور الفروع في اعداد المستندات وتدوين عملياتها في كشـــوف وســـجلات إحصائية .

وتتوقف النظم المحاسبية لهذه الفروع على حجم عملياتها ونوع النشاط الذي يسمح لها بمزاولته . فقد يسمح لها بالبيع نقداً فقط وقـــد يســـمح لـــها بـــالبيع نقـــدا وبالآجل، كما قد يسمح لها بشراء بعض السلع محلياً .

ومن جهة أخرى قد ترسل إليها البضائع مسعرة بســـعر التكلفـــة أو بســـعر البيع. وسوف نستعرض كل ذلك في ظل النظامين الاتيين :

١- نظام الحساب الواحد .
٢- نظام الحسابات الأساسية .

١- نظام الحساب الواحد

في ظل هذا النظام يتم في المركز الرئيسي فتح حساب واحد في دفاتره يسمى ((حساب الفرع)) بحيث يتضمن كافة العمليات التى تتم بين المركز والفروع ويستخلص منه في نهاية السنة المالية نتيجة النشاط الذي قام به الفرع خلال السنة، ويتمثل الفرق بين جانبي هذا الحساب ما حققه الفرع من ربح إذا كان جانبه الدائن أكبر من بنود جانبه المدين أو ما حققه من خسارة إذا كان مجموع بنود جانبه المدين أكبر من الجانب الدائن .

مقومات نظام الحساب الواحد :

١- يقوم المركز الرئيسي بإرسال احتياجات الفرع من الأصول الثابتة والبضاعة وتسديد كافة مصروفاته .

٢- اتباع نظام السلفة المستديمة بالنسبة للنقدية بالفرع .

٣- يقوم الفرع يومياً بتوريد كافة المتحصلات النقدية من عمليات البيع النقدية والمتحصل من العملاء في البنك لحساب المركز الرئيسي .

٤- يرسل الفرع إلى المركز الرئيسي في نهاية فترة محددة كشف حركة النقدية والتعامل مع العملاء .

٥- يرسل الفرع إلى المركز الرئيسي في نهاية فترة محددة كشف بحركة البضاعة.

أما بالنسبة للفرع فإنه يحتفظ بسجلات وكشوف إحصائية يدون فيها البيانات من واقع المستندات ثم يرسلها أولاً بأول إلى المركز الرئيسي .

وتتمثل هذه الكشوف والسجلات فيما يلي :

١- سجل المصروفات النثرية .
٢- كشف الحركة اليومية .
٣- كشف حركة المخزون السلعي .
٤- سجل إحصائي للعملاء .
٥- سجل إحصائي للدائنين .

١- سجل المصروفات النثرية

سبق الإيضاح بأن المركز الرئيسي عادة ما يرسل عهدة نقدية إلى الفرع لمواجهة مصروفاته النثرية البسيطة، ويتم إثبات ذلك بالقيد الاتي :

	من حـ/ العهدة النقدية	××
××	إلى حـ/ البنك	
	إثبات قيمة العهدة النقدية للفرع .	

وعندما يقوم الفرع بتقديم مستندات الصرف ويطلب استعاضة العهدة، يثبت المركز الرئيسي قيمة المستندات بالمبلغ المنصرف بالقيد الاتي :

	من حـ/ الفرع	××
××	إلى حـ/ البنك	
	قيمة المصروفات النثرية للفرع عن الفترة من ..... إلى	

وبموجب هذا القيد الاخير تظل قيمة السلفة المستديمة كما هي .

والاتي نموذج توضيحي لسجل المصروفات النثرية :

التاريخ	المبالغ الواردة	بيان	رقم المستند	أنواع المصروفات				اجمالي المنصرف	المبلغ المتبقي
				م. انتقال	أدوات كتابية	بريد ودمغة	رسوم البوابة		
	××	الاجمالي		××	××	××	××	××	××

٢- كشف الحركة اليومية :

يعد الفرع كشف الحركة اليومية بشكل خانات تحليلية بحيث يوضح حركة النقدية ورصيدها في بداية اليوم وفي نهايته وكذا حركة التعامل مع العملاء في حالة البيع بالآجل .

ويدون في هذا الكشف البيانات من واقع المستندات الداخلية والخارجية، ويرسل الكشف مع المستندات إلى المركز الرئيسي في نهاية كل فترة زمنية محددة حيث يثبت من واقعة اجمالي المتحصلات النقدية .

٣- كشف حركة المخزون السلعي :

يعتبر هذا الكشف أحد الأدوات الرقابية التي يستخدمها المركز الرئيسي لمراقبة حركة المخزون السلعي . وهو يصمم في شكل خانات تحليلية بحيث توضح رصيد أول المدة للمخزون و كذا الإضافات التى تمت عليه خلال السنة وكيفية التصرف في ذلك إما في شكل وحدات مباعة أو تالفة، أما الخانة الأخيرة فتخصص لرصيد مخزون آخر المدة والذي يجب أن يطابق لما هو موجود فعلا في المخازن.

وفيما يلي نموذج لذلك الكشف :

التاريخ	نوع السلعة	رصيد أول المدة	الإضافات	الإجمالي	مبيعات	التالف	رصيد آخر المدة

٤- سجل إحصائي للعملاء :

يعد هذا السجل من ضمن السجلات الإحصائية التى يحتفظ بها الفرع لتوضيح قيمة المبالغ التى لازالت في ذمة العملاء ويقوم بإرساله كل فترة زمنية معينة إلى المركز الرئيسي لمتابعة تحصيل تلك المبالغ .

٥- سجل إحصائي للدائنين :

في حالة السماح للفرع بالشراء محلياً فإنه يحتفظ بسجل إحصائي للدائنين لتوضيح المبالغ التى لازالت مستحقة لهم في ذمة الفرع .

قيود اليومية في حالة إرسال البضاعة للفرع بسعر التكلفة :

عندما يستلم المركز الرئيسي الكشوف والسجلات والمستندات المرسلة من الفرع يثبت في دفاتره قيود اليومية الخاصة بالفرع على النحو الاتي :

إرسال الأصول الثابتة للفرع :

١- عند شراءها :

من حـ/ الأصول الثابتة للفرع		××
إلى حـ/ البنك	××	

٢- عند إرسالها للفرع :

من حـ/ الفرع		××
إلى حـ/ الأصول الثابتة للفرع	××	

تحميل الفرع بقيمة الأصول الثابتة المرسلة إلية .

إرسال البضاعة للفرع :

من حـ/ الفرع		××
إلى حـ/ البضاعة المرسلة للفرع	××	

تكلفة البضاعة المرسلة إلى الفرع

وإذا رد الفرع إلى المركز الرئيسي جزء من البضاعة يعكس القيد السابق

سداد مصاريف الإرسالية

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ النقدية	××

سداد مصاريف الإرسالية

إرسال نقدية إلى الفرع لمواجهة المصروفات :

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ البنك	××

قيمة المبلغ المرسلة إلى الفرع لمواجهة المصروفات .

إرسال المتحصلات النقدية من الفرع للمركز :

××	من حـ/ البنك	
	إلى حـ/ الفرع	××

قيمة المبالغ المرسلة من الفرع .

سداد مصروف معين للفرع من قبل المركز :

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ النقدية	××

سداد قيمة المصروف ..... نيابة عن الفرع .

تحميل الفرع بما يخصه من مصاريف المركز الرئيسي :

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ المصروف (نوعه)	××

تحميل الفرع بما يخصه من مصروف ....

إرسال كمبيالات إلى المركز سحبها الفرع على العملاء :

××	من حـ/ أ. القبض	
	إلى حـ/ الفرع	××

قيمة الكمبيالات التي سحبها فرعنا على العملاء .

كمبيالات يسحبها المركز على الفرع لصالح طرف آخر :

××	من حـ/ أ. القبض	
	إلى حـ/ الفرع	××

قيمة الكمبيالات المسحوبة على الفرع

العجز في المخزون :

١- العجز المسموح به :

في حالة أن العجز في المخزون في حدود النسب المسموح بها فإن ذلك العجز لا يثبت في الدفاتر، حيث أن قيمته يتحمل به تلقائيا حساب الفرع وذلك بجرد المحزون السلعي آخر المدة واستنزال خسارة ذلك العجز من قيمته .

٢- العجز الغير مسموح به :

إذا تجاوز العجز النسب المسموح بها فإنه في هذه الحالة يثبت العجز في الدفاتر ويفتح له حساب ويتحمل تكلفته أمين المخزن . وتكون قيود اليومية كما يلي:

××	من حـ/ العجز الغير مسموح به	
	إلى حـ/ الفرع	××

إثبات قيمة العجز الغير مسموح به .

××	من حـ/ أمين المخزن	
	إلى حـ/ العجز الغير مسموح به	××

تحميل أمين المخزن بتكلفة العجز الغير مسموح به .

الزيادة في جرد المخزون :

عند جرد المخزون السلعي في نهاية السنة المالية، قد يتضح وجود زيادة في المخزون عن ما هو مدون في الدفاتر، فيوسط حساب لذلك ثم يتم البحث عن السبب . فإذا كانت تلك الزيادة تمثل قيمة البضاعة المرسلة من المركز إلى الفرع خلال السنة ولكن سهواً لم يدون ذلك في السجلات، فإنها تقفل في حساب البضاعة المرسلة . أما في حالة أن تلك الزيادة ناجمة عن أسباب أخرى بخلاف ما سبق فإنها تقفل في حساب الأرباح والخسائر العام .

في نهاية السنة المالية تجرى قيود اليومية الاتية :

١- في نهاية السنة المالية تجرد أصول الفرع وتثبت بالقيد الآتي :

	من مذكورين	
×	حـ/ المخزون السلعي	
×	حـ/ النقدية لدى الفرع	
×	حـ/ مديني الفرع	
×	حـ/ أثاث الفرع	
×	حـ/ الأصول الأخرى	
	إلى حـ/ الفرع	××
	إثبات أصول الفرع في آخر المدة	

وهذه الأصول تظهر في الميزانية العمومية للمركز الرئيسي موضحة بأنها تخص الفرع . ثم في بداية السنة المالية التالية يعكس القيد السابق ويتحمل بتلك الأصول الفرع .

٢- في نهاية السنة المالية تثبت خصوم الفرع بالقيد الآتي :

	من حـ/ الفرع	××
	إلى مذكورين	
×	حـ/ دائني الفرع	
×	حـ/ مخصص د. م. فيها	
×	حـ/ أ. الدفع	
	إثبات خصوم الفرع في آخر المدة	

وهذه الخصوم تظهر في الميزانية العمومية للمركز الرئيسي موضحة بأنها تخص الفرع . وفي بداية السنة المالية التالية يعكس القيد السابق كما كان الحال بالنسبة للأصول .

٣- إقفال حساب البضاعة المرسلة للفرع في حساب المشتريات :

لاستبعاد أثر ذلك من عمليات المركز الرئيسي ، ويكون قيد الإقفال كما يلي

	من حـ/ البضاعة المرسلة	××
	إلى حـ/ المشتريات	××
	إقفال حساب البضاعة المرسلة .	

٤- إقفال حساب الفرع :

يتم إقفال رصيد حساب الفرع بترحيل رصيده إلى حساب الأرباح والخسائر. وفي حالة تحقق ربح يكون قيد الإقفال كما يلي :

	من حـ/ الفرع	××
	إلى حـ/ الأرباح والخسائر	××
	ترحيل صافي ربح الفرع إلى حساب الأرباح والخسائر .	

وفي حالة الخسارة يعكس القيد السابق .

ملاحظة :

كما هو واضح من القيود السابقة أن المركز الرئيسي لم يثبت أي قيود متعلقة بتعامل الفرع مع الغير مثل المبيعات أو الديون المعدومة أو الخصم المسموح أو مردودات المبيعات أو مشتريات الفرع وغير ذلك من العمليات وإنما اكتفى فقط بإثبات العمليات المتبادلة التي تمت خلال السنة بينه وبين الفرع . كما أنه لم يثبت أي شيء متعلق بإهلاك الأصول الثابتة للفرع في نهاية السنة، وإنما يظهر تلك الأصول في أول المدة في الجانب المدين من حساب الفرع ويظهرها في الجانب الدائن في آخر المدة بعد استقاص قيمة الإهلاك من أرصدتها في أول المدة .

وتوافقا مع ما سبق يظهر حساب الفرع على النحو الآتي :

حـ/ الفرع

		إلى مذكورين			من مذكورين
	×	حـ/ أثاث الفرع		×	حـ/ دائني الفرع
	×	حـ/ مخزون سلعي		×	حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها
	×	حـ/ مديني الفرع	××		ـــــ
××	×	حـ/ نقدية لدى الفرع	××		من حـ/ البضاعة المرسلة (مرتد إلى المركز)
			××		من حـ/ أ. القبض مرسلة إلى المركز
××		إلى حـ/ البضاعة المرسلة (تكلفة المرسل)	××		من حـ/ البنك (متحصلات مرسلة إلى المركز)
××		إلى حـ/ النقدية (مصاريف الإرسالية)	××		من حـ/ العجز غير المسموح به
××		إلى حـ/ البنك (نقدية مرسلة إلى الفرع)			من مذكورين
××		إلى حـ/ أ. خ. (صافي الربح) – متمم حسابي		×	حـ/ أثاث الفرع (آخر المدة)
		إلى مذكورين		×	حـ/ مخزون سلعي (آخر المدة)
	×	حـ/ دائني الفرع (آخر المدة)		×	حـ/ مديني الفرع (آخر المدة)
	×	حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها		×	حـ/ نقدية لدى الفرع (آخر المدة)
××		ـــــ	××		ـــــ
××			××		

مثال :

شركة الفلاح التجارية بصنعاء لها فرع في إب يبيع بالنقد والآجل ويسمح له بالشراء محليا، تمده بالبضاعة بسعر التكلفة وتمسك حساباته لدى المركز الرئيسي .
وفي ١٩٩٨/١٢/٣١ استخرجت البيانات الاتية الخاصة بالفرع :

١- أرصدة ١٩٩٨/١/١ :

١٠٠,٠٠٠ أثاث – ٨٩٠,٠٠٠ مخزون سلعي – ٤٧٠,٠٠٠ مديني الفرع – ٢٠,٠٠٠ نقدية لدى الفرع – ١٥٠,٠٠٠ دائني الفرع – ٤,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها .

٢- عمليات تمت خلال السنة المالية :

٢,٨٤٠,٠٠٠ بضاعة مرسلة للفرع – ١٠,٠٠٠ مصاريف الإرسالية – ٨٠٠,٠٠٠ بضاعة مرتدة من الفرع – ١,٥٨٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ٣,٠٤٠,٠٠٠ مبيعات اجلة – ٢,٠٩٠,٠٠٠ متحصلات من المدينين – ١٠٠,٠٠٠ مردودات من المدينين – ٥٠,٠٠٠ ديون معدومة – ٦٠,٠٠٠ خصم مسموح به – ٩٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة للفرع لتغطية المصاريف (٤٥٠,٠٠٠ إيجار – ٣٥٠,٠٠٠ مرتبات – ١٠٠,٠٠٠ للمصروفات النثرية) – ١٠,٠٠٠ خصم مكتسب – ٤٥٠,٠٠٠ تسديدات للدائنين – ٢٠,٠٠٠ مردودات مشتريات – ٧٠٠,٠٠٠ أ.قبض – ٥٠٠,٠٠٠ مشتريات آجلة .

أرصدة في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

٥٤٠,٠٠٠ مخزون سلعي – ٥١٠,٠٠٠ مديني الفرع – ٣٠,٠٠٠ نقدية لدى الفرع – ١٧٠,٠٠٠ دائني الفرع .

فإذا علمت ما يلي :

١- الديون المشكوك في تحصيلها تقدر بمبلغ ٦,٠٠٠ ريال .
٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنوياً .

والمطلوب :

تصوير الحسابات المتعلقة بالفرع عن عام ١٩٩٨ .

الحل

حـــ/ فرع إب

	أصول الفرع في ١/١		
	١٠٠,٠٠٠ أثاث الفرع		
	٨٩٠,٠٠٠ مخزون سلعي		
	٤٧٠,٠٠٠ مديني الفرع		
	٣٠,٠٠٠ نقدية لدى الفرع		
١,٨٤٠,٠٠٠			
٢,٨٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البضاعة المرسلة		
١٠,٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية		
٩٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البنك		
	إلى حـــ/ أ. خ. (صافي الربح) – متمم حسابي		
	خصوم الفرع في ١٢/٣١		
	١٧٠,٠٠٠ دائني الفرع		
	٦,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها		
١٧٦,٠٠٠			
٦,٠٤٤,٠٠٠		٦,٠٤٤,٠٠٠	

		١٥٤,٠٠٠	خصوم الفرع في ١/١
			١٥٠,٠٠٠ دائني الفرع
			٤,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها
		٨٠٠,٠٠٠	من حـــ/ البضاعة المرسلة
		٣,٢٢٠,٠٠٠	من حـــ/ البنك
		٧٠٠,٠٠٠	من حـــ/ أ. القبض
			أصول الفرع في ١٢/٣١
			٩٠,٠٠٠ أثاث
			٥٤٠,٠٠٠ مخزون سلعي
			٥١٠,٠٠٠ مديني الفرع
			٣٠,٠٠٠ نقدية لدى الفرع
		١,١٧٠,٠٠٠	
		٦,٠٤٤,٠٠٠	

حـــ/ البضاعة المرسلة

٨٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ فرع إب	٢,٨٤٠,٠٠٠	من حـــ/ فرع إب
٢,٠٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات		
٢,٨٤٠,٠٠٠		٢,٨٤٠,٠٠٠	

ملاحظات :

١- كما هو واضح من حل المثال السابق بأن المركز الرئيسي اكتفى بتصوير حساب واحد للفرع لاستخلاص نتيجة نشاطه في آخر السنة . وهذا الحساب لم يوضح إلا أرصدة أصول وخصوم الفرع في أول المدة وأرصدتها في آخر المدة . ثم أوضح فقط المعاملات التي تمت بين المركز والفرع وتجاهل تماماً كافة المعاملات التي تمت بين الفرع والآخرين من مدينين ودائنين .

٢- لم يوضح الحساب عناصر المصروفات والإيرادات التي تفاعلت وأوصلتنا إلى تلك النتيجة . كما لم يوضح مقدار ما صرف من نقدية انفقية خلال العام . إذ اكتفى بتوضيح رصيد نقدية العهدة في أول المدة وفي آخرها .

ولمعرفة ذلك نتبع ما يلي :

ما يخص العام من مصروفات انفقية = (نقدية أول وقتئذ + المرسل خلال العام) – نقدية آخر السنة
= (٣٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠) – ٣٠,٠٠٠ = ٩٠,٠٠٠ ريال

٣- حصلنا على قيمة المبلغ المرسل من الفرع إلى المركز وقدره ٣,٢٢٠,٠٠٠ ريال كما يلي :

= (١,٥٨٠,٠٠٠ مبيعات نقدية + ٢,٠٩٠,٠٠٠ متحصل من المدينين) – ٤٥٠,٠٠٠ تسديدات للدائنين
= ٣,٦٧٠,٠٠٠ – ٤٥٠,٠٠٠ = ٣,٢٢٠,٠٠٠ ريال .

قيود البضاعة في حالة إرسال البضاعة للفرع بسعر البيع

لا اختلاف في هذه الحالة فيما يتعلق بإعداد السجلات والكشوف الإحصائية التي يقوم بإعدادها الفرع . ولا اختلاف أيضا في شكل قيود اليومية المتبعة في حالة إرسال البضاعة إلى الفرع بسعر التكلفة، والتغيير في ذلك ينحصر فيما يلي :

١- قيد إثبات البضاعة المرسلة للفرع يتم بسعر البيع، وهذا يترتب عليه أنه في حالة بقاء جزء من البضاعة في نهاية السنة المالية دون بيع فإنه يكون مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة . كما يترتب عليه أيضا تغيير شكل قيد إقفال حساب البضاعة المرسلة، حيث يقفل في حسابين، حساب المشتريات بالتكلفة وحساب الفرع بالفرق .

٢- في حالة تغيير سعر البيع خلال السنة فإنه لابد من معالجات محاسبية لذلك، تختلف باختلاف ما إذا كان التغيير بالزيادة أو النقص . ويترتب على ذلك ضرورة جرد المخزون السلعي في التاريخ الذي تم فيه قرار التغيير .

٣- في حالة وجود عجز في المخزون السلعي في نهاية السنة، فإن المسموح به لا يثبت في الدفاتر ولكن بالنسبة لقيد إقفال حساب العجز غير المسموح به نظرا لأنه يثبت بالدفاتر بسعر البيع فإن قيد إقفاله سيتم في حسابين، حساب أمين المخزن بالتكلفة وحساب الأرباح والخسائر العام بالفرق .

وبناء على ما سبق تكون قيود اليومية التي تغيرت أو استحدث في ظل نظام إرسال البضاعة إلى الفرع بسعر البيع كما يلي :

١- معالجة التغير في السعر :

أ- في حالة الزيادة :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ الزيادة في السعر

إثبات قيمة الزيادة في سعر بيع البضاعة .

ثم يقفل حساب الزيادة في حساب الأرباح والخسائر كما يلي :

××		من حـ/ الزيادة في السعر
	××	إلى حـ/ الأرباح والخسائر

ب- في حالة النقص :

××		من حـ/ النقص في السعر
	××	إلى حـ/ الفرع

ثم يقفل حساب النقص في حساب الأرباح والخسائر كما يلي :

××		من حـ/ الأرباح والخسائر
	××	إلى حـ/ النقص في السعر

٢- تكوين مخص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق

على أن يعكس هذا القيد في بداية السنة المالية التالية .

٣- معالجة العجز غير المسموح به :

××		من حـ/ العجز غير المسموح به
	××	إلى حـ/ الفرع

إثبات قيمة العجز غير المسموح به بسعر البيع .

ثم يقفل حساب العجز بالقيد الآتي :

		من مذكورين
×		حـ/ أمين المخزن (بالتكلفة)
×		حـ/ أ. خ. (بالفرق)
	××	إلى حـ/ العجز غير المسموح به .

٤- إقفال حساب البضاعة المرسلة :

××		من حـ/ البضاعة المرسلة	
		إلى مذكورين	
	× -	حـ/ المشتريات	(بالتكلفة)
	×	حـ/ الفرع	(بالفرق)
		إقفال حساب البضاعة المرسلة .	

ملاحظة :

إن عملية إرسال البضاعة إلى الفرع مقومة بسعر التكلفة لا يحقق الرقابة الفعالة على المخزون السلعي . لهذا فإنه يفضل اتباع نظام إرسال البضاعة بسعر البيع لأنه يحقق المزايا الآتية :

١- إرسال البضاعة إلى الفرع بسعر التكلفة قد يمكن الفرع من معرفة مقدار الأرباح التي يحققها المركز، وقد يرى المركز لأي سبب كان ضرورة عدم معرفة إدارة الفرع بذلك .

٢- إرسال البضاعة إلى الفرع بسعر البيع يحقق الرقابة الكافية على المخزون السلعي عن طريق مقابلة الموجود فعلا في مخازن الفرع مع ما هو مدون بالدفاتر بواسطة المعادلة الآتية :

(مخزون أول المدة + المرسل خلال السنة) - (المبيعات + المردود للمركز) = مخزون آخر المدة

إرسال البضاعة بسعر البيع يضمن عدم قيام مدير الفرع بأن يبيعها بسعر يزيد عن التكلفة ولكن بنسبة قد تقل عن نسبة الربح المخطط له من قبل إدارة المنشأة .

مثال :

شركة الأمل بصنعاء لها فرع في سيئون تمده بالبضاعة بسعر البيع (التكلفة + ٤٠%) . وحسابات الفرع تمسك لدى المركز الرئيسي . ويقوم المركز الرئيسي بسداد كافة مصروفات الفرع .

وفيما يلي البيانات المتعلقة بالفرع عن العامين ١٩٩٧ ، ١٩٩٨ :

	١٩٩٧	١٩٩٨
أثاث	٢٠٠,٠٠٠	
بضاعة مرسلة للفرع	١,٥١٢,٠٠٠	٢,٢٦٨,٠٠٠
مصاريف الإرسالية	٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠
مبيعات نقدية	٩٠٧,٢٠٠	١,٣٦٠,٨٠٠
مبيعات اجلة	٣٠٢,٤٠٠	٤٥٣,٦٠٠
متحصلات من المدينين	٢٦٢,٨٠٠	٤٢٩,٢٠٠
نقدية مرسلة للفرع مواجهة المصروفات	١٩٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
بضاعة مرتدة من الفرع للمركز	٤٨,٣٨٤	٧٢,٥٧٦
أرصدة في ١٢/٣١ :		
مخزون سلعي	٢٤١,٩٢٠	٦٠٤,٨٠٠
مديني الفرع	٣٩,٦٠٠	٦٤,٠٠٠
نقدية لدى الفرع	٣,٠٠٠	٤,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .
٢- أن العجز في المخزون (إن وجد) يعتبر مسموحا به في عام ١٩٩٧ ، وغير مسموح به في ١٩٩٨ .

فالمطلوب :

أولا : تصوير حساب البضاعة المرسلة وحساب الفرع لعام ١٩٩٧ .
ثانيا : إثبات قيود اليومية المتعلقة بالفرع عن عام ١٩٩٧ .
ثالثا : بيان الأثر على الميزانية العمومية للشركة في ١٩٩٧/١٢/٣١
رابعا : تصوير حساب الفرع عن عام ١٩٩٨ .
خامسا : تحديد قيمة العجز في المخزون (إن وجد) .

الحل

أولا : تصوير حساب البضاعة المرسلة وحساب الفرع لعام ١٩٩٧ .

حـــ/ البضاعة المرسلة

٤٨,٣٨٤	إلى حـــ/ فرع سيئون	١,٥١٢,٠٠٠	من حـــ/ فرع سيئون
١,٤٦٣,٦١٦	إلى مذكورين		
	١,٠٤٥,٤٤٠ حـــ/ المشتريات		
	٤١٨,١٧٦ حـــ/ فرع سيئون		
١,٥١٢,٠٠٠		١,٥١٢,٠٠٠	

حـــ/ فرع سيئون لعام ١٩٩٧

٢٠٠,٠٠	إلى حـــ/ الأثاث	٤٨,٣٨٤	من حـــ/ البضاعة المرسلة
١,٥١٢,٠٠٠	إلى حـــ/ البضاعة المرسلة	١,١٧٠,٠٠٠	من حـــ/ البنك
٥٠٠٠	إلى حـــ/ النقدية	٤١٨,١٧٦	من حـــ/ البضاعة المرسلة
١٩٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البنك		من مذكورين
٦٩,١٢٠	إلى حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق	١٨٠,٠٠٠	حـــ/ الأثاث
١٢٤,٩٦٠	إلى حـــ/ أ.خ. (صافي الربح)	٢٤١٩٢٠	حـــ/ مخزون آخر المدة
		٣٩,٦٠٠	حـــ/ مدين الفرع
		٣٠٠٠	حـــ/ نقدية لدى الفرع
		٤٦٤,٥٢٠	
٢,٦٠٢,٠٨٠		٢,٦٠٢,٠٨٠	

ثانيا : قيود اليومية عن عام ١٩٩٧ :

١,٥١٢,٠٠٠ من حـــ/ فرع سيئون
١,٥١٢,٠٠٠ إلى حـــ/ البضاعة المرسلة
قيمة البضاعة المرسلة للفرع بسعر البيع

٥٠٠٠ من حـــ/ فرع سيئون
٥٠٠٠ إلى حـــ/ النقدية
إثبات سداد مصاريف الإرسالية .

١٩٠,٠٠٠ من حـــ/ فرع سيئون
١٩٠,٠٠٠ إلى حـــ/ البنك
قيمة الشيك المرسل للفرع لمواجهة مصروفاته .

٤٨,٣٨٤ من حـــ/ البضاعة المرسلة
٤٨,٣٨٤ إلى حـــ/ فرع سيئون
إثبات البضاعة المرتدة من الفرع بسعر البيع .

١,١٧٠,٠٠٠ من حـــ/ البنك
١,١٧٠,٠٠٠ إلى حـــ/ فرع سيئون
قيمة الشيك بالمتحصلات النقدية المرسلة من الفرع .

٦٩,١٢٠ من حـــ/ فرع سيئون
٦٩,١٢٠ إلى حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق
تكوين مخصص بالأرباح التى لم تتحقق في مخزون آخر المدة .

من مذكورين
١٨٠,٠٠٠ حـــ/ الأثاث
٢٤١,٩٢٠ حـــ/ مخزون سلعي
٣٩,٦٠٠ حـــ/ مديني الفرع
٣٠٠٠ حـــ/ نقدية لدى الفرع
٤٦٤,٥٢٠ إلى حـــ/ فرع سيئون
إثبات أصول الفرع في آخر المدة .

١,٤٦٣,٦١٦ من حـــ/ البضاعة المرسلة
إلى مذكورين
١,٠٤٥,٤٤٠ حـــ/ المشتريات
٤١٨,١٧٦ حـــ/ فرع سيئون
اقفال حساب البضاعة المرسلة .

١٢٤,٩٦٠ من حـــ/ فرع سيئون
١٢٤,٩٦٠ إلى حـــ/ الأرباح والخسائر
ترحيل صافي الربح إلى حساب الأرباح والخسائر .

ثالثا : بيان الأثر على الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٧/١٢/٣١ :

الميزانية العمومية في ١٩٩٧/١٢/٣١

أصول			خصوم
١٨٠,٠٠		أثاث فرع سيئون	
		أصول متداولة :	
	٢٤١,٩٢٠	مخزون فرع سيئون	
	٦٩,١٢٠	(-) مخصص أرباح لم تتحقق	
١٧٢,٨٠٠			
٣٦,٨٠٠		مديني فرع سيئون	
٣٠٠٠		نقدية لدى فرع سيئون	

رابعا : تصوير حساب فرع سيئون لعام ١٩٩٨

حـ/ فرع سيئون لعام ١٩٩٨

		إلى مذكورين	٦٩,١٢٠	من حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق	
	١٨٠,٠٠٠	حـ/ الأثاث	٧٢,٥٧٦	من حـ/ البضاعة المرسلة	
	٢٤١,٩٢٠	حـ/ المخـــزون السلعي	١,٧٩٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
	٣٩,٦٠٠	حـ/ مديني الفرع	٦٢٧,٢٦٤	من حـ/ البضاعة المرسلة	
	٣٠٠٠	حـ/ نقدية لدى الفرع	١٨,١٤٤	من حـ/ العجز غير المسموح به	
٤٦٤,٥٢٠				من مذكورين	
٢,٢٦٨,٠٠٠		إلى حـ/ البضاعة المرسلة	١٦٢,٠٠٠	حـ/ الأثاث	
١٠,٠٠٠		إلى حـ/ النقدية	٦٠٤,٨٠٠	حـ/ المخزون السلعي	
٢٠٠,٠٠٠		إلى حـ/ البنك	٦٤,٠٠٠	حـ/ مديني الفرع	
١٧٢,٨٠٠		إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق	٤٠٠٠	حـ/ نقدية لدى الفرع	
٢٩٦,٥٨٤		(صافي الربح)	٨٣٤,٨٠٠		
٣,٤١١,٩٠٤			٣,٤١١,٩٠٤		

خامساً : تحديد قيمة العجز في المخزون آخر المدة :

١- قائمة جرد المخزون السلعي لعام ١٩٩٧ :

بضاعة مرسلة للفرع (بسعر البيع)			١,٥١٢,٠٠٠
يطرح :			
	المبيعات النقدية	٩٠٧,٢٠٠	
	المبيعات الاجلة	٣٠٢,٤٠٠	
	مردودات للمركز	٤٨٣٨٤	
	مخزون أخر المدة	٢٤١,٩٢٠	١,٤٩٩,٩٠٤
قيمة العجز المسموح به			١٢,٠٩٦

٢- قائمة جرد المخزون السلعي لعام ١٩٩٨ :

مخزون سلعي أول المدة (بسعر البيع)			٢٤١,٩٢٠
بضاعة مرسلة للفرع خلال السنة (بسعر البيع)			٢,٢٦٨,٠٠٠
			٢,٥٠٩,٩٢٠
يطرح :			
	المبيعات النقدية	١,٣٦٠,٨٠٠	
	المبيعات الاجلة	٤٥٣,٦٠٠	
	مردودات للمركز	٧٢,٥٧٦	
	مخزون آخر المدة	٦٠٤,٨٠٠	٢,٤٩١,٧٧٦
قيمة العجز غير المسموح به			١٨,١٤٤

ملاحظـــــات :

١- حصلنا على الجزء الذي سيقفل من رصيد حساب البضاعـــة المرســـلة لعـام ١٩٩٧ في حساب المشتريات كما يلي :

رصيد حساب البضاعة المرسلة × نسبة التكلفة / نسبة المبيعات

١,٤٦٣,٦١٦ × ١٠٠/١٤٠ = ١,٠٤٥,٤٤٠ ريال

أما النسبة للفرق والذي سيقفل في حساب الفرع فهو :

١,٠٤٥,٤٤٠ - ١,٤٢٣,٦١٦ = ٤١٨,١٧٦ ريال

وبالنسبة لعام ١٩٩٨ :

رصيد البضاعة المرسلة الذي سيقفل في حساب المشتريات

$$= ٢,١٩٥,٤٢٤ \times \frac{١٠٠}{١٤٠} = ١,٥٦٨,١٦٠ \text{ ريال}$$

الجزء المتبقي من الرصيد الذي سيقفل في حساب الفرع = ٢,١٩٥,٤٢٤ - ١,٥٦٨,١٦٠

= ٦٢٧,٢٦٤ ريال

٢- حصلنا على قيمة مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة لعام ٩٧ كما يلي :

$$٢٤١,٩٢٠ \times \frac{٤٠}{١٤٠} = ٦٩,١٢٠$$

وبالنسبة لعام ١٩٩٨ حصلنا على قيمة المخصص كما يلي :

$$٦٠٤,٨٠٠ \times \frac{٤٠}{١٤٠} = ١٧٢,٨٠٠$$

٣- حصلنا على قيمة الشيك المرسل من الفرع إلى المركز في عام ١٩٩٧ كما يلي:

قيمة الشيك = المبيعات النقدية + المتحصلات من المدينين

= ٩٠٧,٢٠٠ + ٢٦٢,٨٠٠ = ١,١٧٠,٠٠٠ ريال

وبالنسبة لعام ١٩٩٨ حصلنا على قيمة الشيك كما يلي :

= ١,٣٦٠,٨٠٠ + ٤٢٩,٢٠٠ = ١,٧٩٠,٠٠٠ ريال

٤- العجز المسموح به في عام ١٩٩٧ وقيمته ١٢,٠٩٦ ريال والذي حصلنا عليه من قائمة جرد المخزون السلعي لعام ١٩٩٧، لم يثبت في الدفاتر وإنما تحمل به مباشرة حساب الفرع، حيث استنفص قيمته من مخزون آخر المدة .

بينما قيمة العجز غير المسموح به في عام ١٩٩٨ وقدره ١٨,١٤٤ ريال أثبت في الدفاتر بسعر البيع وحمل به أمين المخزن بالتكلفة والباقي يتحمل به حساب الأرباح والخسائر .

٢- نظام الحسابات الأساسية :

تعرضنا فيما سبق للتنظيم المحاسبي في الفروع غير المستقلة في ظل نظام الحساب الواحد . وهو في الواقع يتبع في المنشآت التى يكون حجم عمليات فروعها محدودا نظرا لما يتميز به من سهولة في الاعداد وتوفيرا في الوقت والجهد والنفقات.

إلا أنه في الفروع التى تكون أنشطتها متعددة وحجم عملياتها كبيرا، لايجدي ذلك النظام في تحقيق الرقابة الفعالة على عمليات الفروع، بسبب أنه يحصر أنشطة الفرع في حساب واحد . لهذا فإنه يستعاض عنه بنظام آخر يسمى ((نظام الحسابات الأساسية))، يقضي بأن يفتح المركز الرئيسي حسابات في دفاتره تمثل أنشطة الفرع المختلفة ولكنه يقتصر على الأنشطة الأساسية فقط .

وسنستعرض في ظل هذا النظام حالة إرسال البضاعة إلى الفرع بسعر التكلفة وكذا حالة إرسالها بسعر البيع .

إرسال البضاعة للفرع بسعر التكلفة :

لكي يتمكن المركز الرئيسي من تحديد نتيجة نشاط الفرع في نهاية السنة المالية، يقوم بفتح مجموعة من الحسابات في دفاتره بحيث تغطي الأنشطة الرئيسية للفرع وتتمثل هذه الحسابات فيما يلي :

١- حساب البضاعة المرسلة :

يحمل هذا الحساب نفس الوظيفة التى حددناها في ظل نظام الحساب الواحد، وهو توضيح تكلفة البضاعة التى تسحب من مخازن المركز الرئيسي وترسل إلى الفروع، ولهذا فإن رصيده في نهاية الأمر يقفل في حساب المشتريات أو حساب المتاجرة لاستبعاد أثر ذلك من عمليات المركز .

٢- حساب بضاعة الفرع :

يعد هذا الحساب على مرحلتين، بحيث يوضح في المرحلة الأولى منه مجمل نتيجة النشاط من ربح أو خسارة. فيجعل مدينا بمخزون أول المدة وتكلفة

البضاعة المرسلة من المركز والمشتريات المحلية وأي مصاريف تنفق في سبيل ذلك، ويجعل دائناً بقيمة المبيعات والمردودات من الفرع ومردودات المشتريات ومخزون آخر المدة. ورصيد هذه المرحلة يرحل إلى المرحلة الثانية .

أما في مرحلته الثانية، فيجعل دائناً بأي إيرادات أخرى كالخصم المكتسب ويجعل مديناً بالمصروفات التى تخص السنة المالية وصولاً إلى صافي الربح (أو صافي الخسارة) والذي يقفل في حساب الأرباح والخسائر العام .

٣- حساب مديني الفرع :

تثبت في هذا الحساب كافة المعاملات التى يجريها الفرع مع عملائه، حيث يجعل مديناً برصيد أول المدة والمبيعات الاجلة ودائناً بالمتحصلات والمردودات والديون المعدومة والخصم المسموح به وأي كمبيالات تسحب على العملاء . ورصيده في نهاية السنة المالية يظهر في الميزانية العمومية للمركز تحت بند الأصول المتداولة .

٤- دائني الفرع :

تثبت في هذا الحساب كافة المعاملات التى يجريها الفرع مع دائنيه . حيث يجعل دائناً برصيد أول المدة والمشتريات الاجلة . ويجعل مديناً بالمبالغ المسددة والخصم المكتسب ومردودات المشتريات وأي كمبيالات يقبلها الفرع لصالحهم . ورصيده في نهاية السنة المالية يظهر في الميزانية العمومية للمركز الرئيسي تحت بند الخصوم المتداولة .

٥- حساب نقدية الفرع :

يدون في هذا الحساب كافة المعاملات النقدية التى يجريها الفرع سواء مع المركز الرئيسي أو مع الغير . ورصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية يظهر في الميزانية العمومية للمركز تحت بند الأصول المتداولة .

٦- مصروفات الفرع :

يسجل في هذا الحساب كافة مصروفات الفرع بالإضافة إلى اهلاكات الأصول الثابتة والخسائر كالديون المعدومة والخصم المسموح به ومخصصات الأصول المتداولة . وأي مقدمات أو مستحقات للمصروفات تظهر كأرصدة في أول وآخر المدة .

ورصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية يمثل ما يخص السنة المالية من المصروفات ويقفل في حساب بضاعة الفرع في مرحلته الثانية .

٧- حساب الأصول الثابتة للفرع :

يسجل في هذا الحساب جميع أصول الفرع الثابتة . حيث يجعل مدينا برصيد أول المدة وبالإضافات التى تتم على الأصول الثابتة خلال السنة، ويجعل دائناً بالاستبعادات التى تمت على الأصول خلال المدة وكذا بالإهلاك الذي يخص العام .

ورصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية يظهر في الميزانية العمومية للمركز الرئيسي تحت بند الأصول الثابتة .

وفيما يلي نماذج لحساب بضاعة ومصروفات الفرع .

حـ/ بضاعة الفرع

××	إلى حـ/ مخزون أول المدة	××	من حـ/ البضاعة المرسلة (مرتد من الفرع)
××	إلى حـ/ البضاعة المرسلة للفرع	××	من حـ/ نقدية الفرع (مبيعات نقدية)
××	إلى حـ/ مصاريف الإرسالية	××	من حـ/ مديني الفرع (مبيعات آجلة)
××	إلى حـ/ دائني الفرع (بالمشتريات)	××	من حـ/ دائني الفرع (مردودات مشتريات)
××	إلى حـ/ مصاريف الشراء	××	من حـ/ مخزون آخر المدة
××	إلى حـ/ مديني الفرع (بالمردودات)		
××	رصيد مرحل (مجمل الربح)		
××		××	
××	إلى حـ/ مصروفات الفرع	××	رصيد منقول (مجمل الربح)
××	إلى حـ/ أ.خ. (صافي الربح)	××	من حـ/ دائني الفرع (خصم مكتسب)
××		××	

حـــ/ مصروفات الفرع

	أرصدة أول المدة			أرصدة أول المدة :	
××	مصروف مسدد مقدماً		×	مصروف مستحق	
××	إلى حـــ/ نقدية الفرع		×	مخصص ديون مشكوك فيها	
	× مرتبات	××			
	× ايجار				
	× كهرباء				
	× مياه	××		من حـــ/ بضاعة الفرع (متمم حسابي)	
	× تلفون			(ما يخص السنة المالية من المصاريف)	
××	× م. أخرى				
××	إلى حـــ/ مديني الفرع (ديون معدومة)				
××	إلى حـــ/ مديني الفرع (خصم مسموح به)				
××	إلى حـــ/ الأصول الثابتة (بالإهلاك)				
	أرصدة آخر المدة :			أرصدة آخر المدة :	
	× مصروف مستحق	××		مصروف مسدد مقدما	
	× مخصص ديون مشكوك فيها				
××					
××		××			

قيود اليومية في حالة إرسال البضاعة للفرع بسعر التكلفة :

١- إرسال البضاعة :

××		من حـــ/ بضاعة الفرع
	××	إلى حـــ/ البضاعة المرسلة للفرع

ويعكس القيد في حالة رد جزء من البضاعة.

٢- سداد مصاريف الإرسالية :

××		من حـــ/ بضاعة الفرع
	××	إلى حـــ/ النقدية

٣- شراء بضاعة محليا نقدا وبالاجل :

××		من حـــ/ بضاعة الفرع
		إلى مذكورين
	×	حـــ/ نقدية الفرع
	×	حـــ/ دائني الفرع

ويعكس القيد في حالة رد جزء من البضاعة .

٤- مبيعات الفرع نقدا وعلى الحساب :

		من مذكورين
	×	حـــ/ نقدية الفرع
	×	حـــ/ مديني الفرع
		إلى حـــ/ بضاعة الفرع

ويعكس القيد في حالة رد جزء من البضاعة .

٥- تسديدات للدائنين :

××		من حـــ/ دائني الفرع
	××	إلى حـــ/ نقدية الفرع

٦- الخصم المكتسب :

××		من حـــ/ دائني الفرع
	××	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

٧- متحصلات من العملاء :

××		من حـــ/ نقدية الفرع
	××	إلى حـــ/ مديني الفرع

٨- الخصم المسموح به :

××		من حـــ/ مصروفات الفرع
	××	إلى حـــ/ مديني الفرع

٩- الديون المعدومة :

من حـ/ مصروفات الفرع		××
إلى حـ/ مديني الفرع	××	

١٠- إرسال نقدية من المركز الفرع :

من حـ/ نقدية الفرع		××
إلى حـ/ البنك	××	

١١- نصيب الفرع من مصاريف المركز الرئيسي :

من حـ/ مصروفات الفرع		××
إلى حـ/ المصروف (نوعه)	××	

١٢- نقدية مرسلة من الفرع إلى المركز الرئيسي :

من حـ/ البنك		××
إلى حـ/ نقدية الفرع	××	

١٣- تكوين مخصص للديون المشكوك فيها :

من حـ/ مصروفات الفرع		××
إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها	××	

١٤- اهلاك الأصول الثابتة للفرع :

من حـ/ مصروفات الفرع		××
إلى حـ/ الأصول الثابتة للفرع	××	

١٥- إقفال حساب البضاعة المرسلة للفرع :

من حـ/ البضاعة المرسلة للفرع		××
إلى حـ/ المشتريات (أو حـ/ المتاجرة)	××	

١٦- سداد المصروفات :

من حـ/ مصروفات الفرع		××
إلى حـ/ نقدية الفرع	××	

١٧- إقفال حساب مصروفات الفرع :

من حـ/ بضاعة الفرع		××
إلى مصروفات الفرع	××	

١٨- إقفال حساب بضاعة الفرع في حالة الربح :

من حـ/ بضاعة الفرع		××
إلى حـ/ الأرباح والخسائر	××	

وفي حالة الخسارة عكس القيد السابق .

مثال :

للشركة المتحدة في صنعاء فرع في المكلاء تمده بالبضاعة بسعر التكلفة وتمسك حساباته لدى المركز الرئيسي وقد كانت أرصدة الفرع في ١٩٩٨/١/١ كما يلي :

٣٩٧,٥٠٠ نقدية الفرع - ٢٦٠,٠٠٠ مديني الفرع - ١,٨٩٠,٠٠٠ بضاعة - ١٢٠,٠٠٠ أثاث - ٣٠,٠٠٠ مصاريف تأسيس - ٨٠٠٠ ايجار مقدم - ٩٣٠,٠٠٠ دائني الفرع - ١٣,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها - ٥٧,٠٠٠ مرتبات مستحقة .

وفيما يلي ملخص عمليات الفرع خلال عام ١٩٩٨ :

١- تحويلات بين المركز والفرع :
٣,٣٦٠,٠٠٠ بضاعة مرسلة للفرع - ٩٠,٠٠٠ بضاعة مرتدة من الفرع - ٤٥,٠٠٠ نصيب الفرع من مصاريف الدعاية والإعلان - ١٠,٠٠٠ مصاريف الإرسالية سددها المركز .

٢- عمليات البيع والرد :
٦,٠٧٥,٠٠ مبيعات نقدية - ١,٢٧٥,٠٠٠ مبيعات آجلة - ٣٠,٠٠٠ مردودات المبيعات .

٣- عمليات الشراء والرد :
١,٨٧٥,٠٠٠ مشتريات بالأجل رد منها ما قيمته ٤٥,٠٠٠ ريال - ٣٠,٠٠٠ أثاث مشترى محليا نقدا .

٤- عمليات نقدية أخرى :
٢,٤٣٠,٠٠٠ نقدية مرسلة إلى الفرع - ٢,٢٨٠,٠٠٠ مبالغ مسددة لدائني الفرع - ٢٤٠,٠٠٠ مشتريات بضاعة لحساب المركز الرئيسي - ١,٠٠٠,٠٠٠ مبالغ محصلة من مديني الفرع - ٦,٣٩٠,٠٠٠ مبالغ مودعة في البنك لحساب المركز الرئيسي - ٤٢٠,٠٠٠ مصاريف إدارية .

٥- عمليات أخرى :
٣٧,٥٠٠ ديون معدومة - ٢٢,٥٠٠ خصم مسموح به - ٢٠,٠٠٠ خصم مكتسب .

فإذا علمت ما يلي :

١- مخزون آخر المدة قدر بمبلغ ٨٢٥,٠٠٠ ريال .

٢- يستهلك مصاريف التأسيس بمعدل ٥٠% سنويا والأثاث بمعدل ١٠% (الأثاث المشترى خلال السنة تم في ١٩٩٨/٧/١) .

٣- تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ٥% .

٤- لم يسبق قيد فاتورة الكهرباء عن شهر ديسمبر بمبلغ ٣٠٠٠ ريال والتى لم تسدد بعد .

فالمطلوب :

أولا : اعداد الحسابات الأساسية التى تمثل نشاط الفرع عن عام ١٩٩٨ .

ثانيا : قيود اليومية اللازمة .

الحل :

أولا : اعداد الحسابات الأساسية للفرع

حـ/ نقدية الفرع

٣٩٧,٥٠٠	رصيد ١/١	٢٤٠,٠٠٠	من حـ/ المشتريات (لحساب المركز)
٦,٠٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات)	٣٠,٠٠٠	من حـ/ أثاث الفرع
١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الفرع (محصل)	٢,٢٨٠,٠٠٠	من حـ/ دائني الفرع (تسديدات)
٢,٤٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك (من المركز)	٤٢٠,٠٠٠	من حـ/ مصروفات الفرع (م إدارية)
		٦,٣٩٠,٠٠٠	من حـ/ البنك (مرسلة للمركز)
		٥٤٢,٥٠٠	رصيد ١٢/٣١
٩,٩٠٢,٥٠٠		٩,٩٠٢,٥٠٠	

حـ/ مديني الفرع

٢٦٠,٠٠٠	رصيد ١/١	٣٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفرع (مردودات)
١,٢٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات)	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ نقدية الفرع
		٣٧,٥٠٠	من حـ/ مصروفات الفرع (ديون معدومة)
		٢٢,٥٠٠	من حـ/ مصروفات الفرع (خصم مسموح به)
		٤٤٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١,٥٣٥,٠٠٠		١,٥٣٥,٠٠٠	

حـ/ دائني الفرع

٤٥,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مردودات)	٩٣٠,٠٠٠	رصيد ١/١
٢,٢٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ نقدية الفرع	١,٨٧٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفرع (مشتريات)
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات الفرع (خصم مكتسب)		
٤٦٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١		
٢,٨٠٥,٠٠٠		٢,٨٠٥,٠٠٠	

حـ/ أثاث الفرع

١٢٠,٠٠٠	رصيد ١/١	١٣,٥٠٠	من حـ/ مصروفات الفرع (اهلاك)
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ نقدية الفرع	١٣٦,٥٠٠	رصيد ١٢/٣١
١٥٠,٠٠٠		١٥٠,٠٠٠	

حـــ/ مصروفات الفرع

٨٠٠٠	حـــ/ الإيجار المتقدم (رصيـــد ١/١)		
٤٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع (م. إدارية)		
٣٧,٥٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع (ديون معدومة)	٧٠,٠٠٠	
٢٢,٥٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع (خصم مسموح به)	٥١٦,٧٥٠	من حـــ/ بضاعة الفرع (ملخص حسابي)
٤٥,٠٠٠	إلى حـــ/ دعاية واعلان		(ما يخص السنة المالية من المصروفات)
١٣,٥٠٠	إلى حـــ/ أثاث الفرع (اهلاك)		
١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التأسيس		
٢٢,٢٥٠	إلى حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها		
٣٠٠٠	إلى حـــ/ مصروفات مستحقة (كهرباء)		
٥٨٦,٧٥٠		٥٨٦,٧٥٠	

رصيـــد ١/١

١٣,٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٥٧,٠٠٠	مرتبات مستحقة

حـــ/ البضاعة المرسلة

٩٠,٠٠٠	الي حـــ/ بضاعة الفرع (مردودات)	٣,٣٦٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الفرع
٣,٢٧٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات		
٣,٣٦٠,٠٠٠		٣,٣٦٠,٠٠٠	

حـــ/ بضاعة الفرع

١,٨٩٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة رصيد ١/١	٦,٠٧٥,٠٠٠	من حـــ/ نقدية الفرع (مبيعات نقدية)
٣,٣٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البضاعة المرسلة	١,٢٧٥,٠٠٠	من حـــ/ مديني الفرع (مبيعات لأجلة)
١٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية (م . الإرسالية)	٩٠,٠٠٠	من حـــ/ البضاعة المرسلة (مردودات للمركز)
١,٨٧٥,٠٠٠	إلى حـــ/ دائني الفرع (مشتريات)	٤٥,٠٠٠	من حـــ/ دائني الفرع (مردودات)
٣٠,٠٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع (مردودات)	٨٢٥,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
١,١٤٥,٠٠٠	رصيـــد مرحل (مجمل الربح)		
٨,٣١٠,٠٠٠		٨,٣١٠,٠٠٠	
٥١٦,٧٥٠	إلى حـــ/ مصروفات الفرع	١,١٤٥,٠٠٠	رصيـــد منقول
٦٤٨,٢٥٠	إلى حـــ/ أ.خ. (صافي الربح)	٢٠,٠٠٠	من حـــ/ دائني الفرع (خصم مكتسب)
١,١٦٥,٠٠٠		١,١٦٥,٠٠٠	

ثانياً : قيود اليومية

٣,٣٦٠,٠٠٠ من حـــ/ بضاعة الفرع
٣,٣٦٠,٠٠٠ إلى حـــ/ البضاعة المرسلة
تكلفة البضاعة المرسلة لفرع المكلاء

١٠,٠٠٠ من حـــ/ بضاعة الفرع
١٠,٠٠٠ إلى حـــ/ النقدية
سداد مصاريف الإرسالية

٩٠,٠٠٠ من حـــ/ البضاعة المرسلة
٩٠,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الفرع
تكلفة البضاعة المرتدة من الفرع .

٢,٤٣٠,٠٠٠ من حـــ/ نقدية الفرع
٢,٤٣٠,٠٠٠ إلى حـــ/ البنك
مبالغ مرسلة إلى فرع المكلاء .

٦,٠٧٥,٠٠٠ من حـــ/ نقدية الفرع
٦,٠٧٥,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الفرع
قيمة المبيعات النقدية .

١,٢٧٥,٠٠٠ من حـــ/ مديني الفرع
١,٢٧٥,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الفرع
قيمة المبيعات الاجلة .

٣٠,٠٠٠ من حـــ/ بضاعة الفرع
٣٠,٠٠٠ إلى حـــ/ مديني الفرع
قيمة مردودات العملاء .

١,٨٧٥,٠٠٠ من حـــ/ بضاعة الفرع
١,٨٧٥,٠٠٠ إلى حـــ/ دائني الفرع
قيمة المشتريات الاجلة .

٤٥,٠٠٠ من حـــ/ دائني الفرع
٤٥,٠٠٠ إلى حـــ/ بضاعة الفرع
قيمة مردودات المشتريات .

٣٠,٠٠٠		من حـــ/ أثاث الفرع
	٣٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع

قيمة الأثاث المشترى محليا .

٢٤٠,٠٠٠		من حـــ/ المشتريات
	٢٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع

قيمة مشتريات بضاعة لحساب المركز الرئيسي

٢,٢٨٠,٠٠٠		من حـــ/ دائني الفرع
	٢,٢٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع

تسديدات للدائنين .

١,٠٠٠,٠٠٠		من حـــ/ نقدية الفرع
	١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع

قيمة المبالغ المحصلة من العملاء .

٤٥,٠٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٤٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مصروف الدعاية والإعلان

نصيب فرع المكلاء من مصروف الدعاية والإعلان .

٤٢٠,٠٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٤٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع

قيمة المصاريف الإدارية لفرع المكلا .

٣٧,٥٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٣٧,٥٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع

قيمة الديون المعدومة .

٢٢,٥٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٢٢,٥٠٠	إلى حـــ/ مديني الفرع

قيمة الخصم المسموح به للعملاء .

٢٠,٠٠٠		من حـــ/ دائني الفرع
	٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

قيمة الخصم المكتسب من الدائنين .

٦,٣٩٠,٠٠٠		من حـــ/ البنك
	٦,٣٩٠,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع

قيمة المبالغ المرسلة من الفرع إلى المركز .

١٥,٠٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التأسيس

ما يخص السنة المالية من مصاريف التأسيس .

١٣,٥٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	١٣,٥٠٠	إلى حـــ/ أثاث الفرع

اهلاك الأثاث لعام ١٩٩٨ .

٢٢,٢٥٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٢٢,٢٥٠	إلى حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها

تكوين مخصص الديون المشكوك فيها لعام ١٩٩٨ .

٣٠٠٠		من حـــ/ مصروفات الفرع
	٣٠٠٠	إلى حـــ/ مصروفات مستحقة

قيمة فاتورة الكهرباء المستحقة عن شهر ديسمبر ١٩٩٨ .

٥١٦,٧٥٠		من حـــ/ بضاعة الفرع
	٥١٦,٧٥٠	إلى حـــ/ مصروفات الفرع

إقفال حساب مصروفات الفرع .

٣,٢٧٠,٠٠٠		من حـــ/ البضاعة المرسلة
	٣,٢٧٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات

إقفال حساب البضاعة المرسلة .

٦٤٨,٢٥٠		من حـــ/ بضاعة الفرع
	٦٤٨,٢٥٠	إلى حـــ/ الأرباح والخسائر

اقفال حساب بضاعة الفرع بمقدار صافي ربح الفرع لعام ١٩٩٨ .

ملاحظـــــات :

١- حصلنا على مخصص الديون المشكوك فيها لهذا العام كما يلي :

= رصيد المدينين في ١٢/٣١ × المعدل

= ٤٤٥,٠٠٠ × ٥/١٠٠ = ٢٢,٢٥٠

٢- حصلنا على رقم اهلاك الأثاث لهذا العام كما يلي :

اهلاك الأثاث القديم = ١٢٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ١٢,٠٠٠

اهلاك الأثاث الجديد = ٣٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ × ٦/١٢ = ١٥٠٠

اجمالي اهلاك الأثاث = ١٣,٥٠٠

إرسال البضاعة للفرع بسعر البيع

في ظل هذا النظام يتم في دفاتر المركز الرئيسي فتح نفس الحسابات التي سبق ذكرها في حالة إرسال البضاعة للفرع بسعر التكلفة، ولكن لتحقيق المزيد من الرقابة على المخزون السلعي لدى الفرع اختلفت وظيفة حساب بضاعة الفرع في هذه الحالة، حيث فقد اختصاصه كحساب متاجرة وأرباح وخسائر وأصبح من ضمن حسابات المراقبة الداخلية على المخزون . إذ يجب أن يتساوى رصيده في نهاية السنة المالية مع رصيد الجرد الفعلي للمخزون لدى الفرع، نظرا لأن جميع البنود التي يتضمنها كلها مقومة بسعر البيع . أما اختصاصه كحساب متاجرة وأرباح وخسائر فقد انتقلت إلى حساب آخر يسمى ((حساب التسوية)) الذي سيظهر في نهاية السنة نتيجة نشاط الفرع من ربح أو خسارة . والوظيفة الرقابية لحساب بضاعة الفرع لن تتأتى إلا في حالة التزام الفرع ببيع البضاعة بالسعر المحدد .وإذا ارتأى المركز تغيير السعر سواء بالزيادة أو النقص خلال السنة المالية فإنه يخطر إدارة الفرع بذلك وتتم التسوية اللازمة ، حيث تجرد البضاعة في المخازن لكي تتم المحاسبة بالسعر الجديد من ذلك التاريخ .

ففي حالة الزيادة في السعر يجعل حساب بضاعة الفرع مدينا بتلك الزيادة وحساب الزيادة في السعر دائنا . وفي حالة النقص في السعر يجعل حساب النقص في السعر مدينا وحساب بضاعة الفرع دائنا بقيمة النقص ، وتقفل الزيادة أو النقص في السعر في حساب التسوية .

وبالنسبة للعجز في المخزون السلعي تختلف معالجته في هذه الحالة عما سبق . فالعجز المسموح به يثبت في الدفاتر بسعر البيع ويجعل حساب بضاعة الفرع دائنا بقيمته ثم يقفل في حساب التسوية أما العجز الغير المسموح به فإنه يتحمل به أمين المخزن بالتكلفة والفرق بين سعر التكلفة والبيع يقفل في حساب التسوية.

وفي ظل نظام إرسال البضاعة للفرع بسعر البيع يتطلب الأمر تكوين مخصص أرباح لم تتحقق لمخزون آخر المدة نظرا لأنه مسعر بسعر البيع . حيث يجعل حساب التسوية مدينا بقيمة الفرق بين سعر البيع والتكلفة وحساب المخصص دائنا ، على أن يعكس قيد تكوينه في بداية السنة المالية التالية .

١- حساب بضاعة الفرع

يجعل مدينا بالعناصر الاتية بسعر البيع :

- رصيد المخزون في أول المدة .
- بقيمة البضاعة المرسلة .
- بقيمة المشتريات محليا (بسعر البيع) .
- بقيمة مردودات المبيعات .
- بقيمة الزيادة في السعر .
- بقيمة الزيادة في الجرد .

كما يجعل دائنا بالعناصر الاتية بسعر البيع :

- بقيمة المبيعات النقدية .
- بقيمة المبيعات الاجلة .
- بقيمة مردودات البضاعة إلى المركز .
- بقيمة مردودات المشتريات (بسعر البيع) .
- بقيمة النقص في السعر .
- بقيمة العجز .
- رصيد المخزون في آخر المدة .

وبناء على ما سبق يظهر حساب بضاعة الفرع بالشكل الاتي :

حـ/ بضاعة الفرع

×	رصيد ١/١		×	من حـ/ نقدية الفرع (مبيعات نقدية)	
×	إلى حـ/ البضاعة المرسلة		×	من حـ/ مدين الفرع (مبيعات آجلة)	
×	إلى حـ/ مدين الفرع (مردودات)		×	من حـ/ البضاعة المرسلة (مردودات)	
×	إلى متكورين (بالمشتريات)		×	من متكورين (مردودات مشتريات)	
	× حـ/ دائني الفرع (بالتكلفة)		×	حـ/ دائني الفرع (بالتكلفة)	
	× حـ/ التسوية (بالفرق)		×	حـ/ التسوية (بالفرق)	
×	إلى حـ/ الزيادة في السعر		×	من حـ/ النقص في السعر	
×	إلى حـ/ الزيادة في الجرد		×	من حـ/ العجز (مسموح به وغير مسموح به)	
			×	رصيد ١٢/٣١	
	××		××		

٢- حساب التسوية

سبق الإيضاح بأن هذا الحساب أخذ وظيفة حساب بضاعة الفرع في بيـــان نتيجة نشاط الفرع في نهاية السنة المالية .وهو يجعل مدينا بالبنود الاتية :

- بالفرق بين سعر البيع والتكلفة لمردودات المشتريات .
- بقيمة العجز المسموح به كاملا .
- بالفرق بين سعر البيع والتكلفة للعجز غير المسموح به .
- بمخصص الأرباح التي لم تتحقق في مخزون آخر المدة .
- بالنقص في السعر .
- بمصروفات الفرع .

كما يجعل دائنا بما يلي :

- بمخصص الأرباح التي لم تتحقق في أول المدة .
- بالفرق بين التكلفة والبيع لصافي قيمة البضاعة المرسلة للفرع .
- بالفرق بين التكلفة والبيع للبضاعة المشتراة .
- بالزيادة في السعر .
- بالخصم المكتسب .

ويمثل رصيد هذا الحساب صافي الربح (أو صافي الخسارة) الـــذي يحققـــه الفرع في نهاية السنة المالية ويقفل في حساب الأرباح والخسائر العام .

ويظهر الحساب بالشكل الاتي :

حـ/ التسوية

×	إلى حـ/ بضاعة الفرع (فرق م. المشتريات)		×	من حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق أول المدة	
×	إلى حـ/ العجز المسموح به		×	من حـ/ البضاعة المرسلة (بالفرق)	
×	إلى حـ/ العجز غير المسموح به (بالف ق)		×	من حـ/ بضاعة الفرع (فرق قيمة المشتريات)	
×	إلى حـ/ النقص في السعر		×	من حـ/ الزيادة في السعر	
×	إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق آخر المدة		×	من حـ/ دائني الفرع (خصم مكتسب)	
×	إلى حـ/ مصروفات الفرع				
×	إلى حـ/ الأرباح والخسائر (صافي الربح)				
××			××		

قيود اليومية في حالة إرسال البضاعة للفرع بسعر البيع

تجرى نفس القيود التى أتبعت في ظل نظام إرسال البضاعة بسعر التكلفـــة، مع الأخذ بعين الاعتبار بأن إرسال البضاعة أو ردها في ظل هذا النظام يتم بســـعر البيع، أما قيود اليومية التى حدث فيها تغيير أو القيود المستحدثة فنوجزها فيما يلي :

١- المشتريات المحلية الاجلة :

تثبت بسعر البيع كما يلي :

××		من حـــ/ بضاعة الفرع
		إلى مذكورين
	×	حـــ/ دائني الفرع (بالتكلفة)
	×	حـــ/ التسوية (بالفرق)

٢- مردودات المشتريات :

		من مذكورين
×		حـــ/ دائني الفرع
×		حـــ/ التسوية
	××	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

٣- الخصم المكتسب :

××		من حـــ/ دائني الفرع
	××	إلى حـــ/ التسوية

٤- التغيير في السعر :

أ- في حالة الزيادة

××		من حـــ/ بضاعة الفرع
	××	إلى حـــ/ الزيادة في السعر

××		من حـــ/ الزيارة في السعر
	××	إلى حـــ/ التسوية

ب- في حالة النقص :

××		من حـــ/ النقص في السعر
	××	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

××		من حـــ/ التسوية
	××	إلى حـــ/ النقص في السعر

٥- العجز في المخزون السلعي :

أ- العجز المسموح به

××		من حـــ/ العجز المسموح به
	××	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

××		من حـــ/ التسوية
	××	إلى حـــ/ العجز المسموح به

ب- العجز غير المسموح به

××		من حـــ/ العجز غير المسموح به
	××	إلى حـــ/ بضاعة الفرع

		من مذكورين
×		حـــ/ أمين المخزن (بالتكلفة)
×		حـــ/ التسوية (بالفرق)
	××	إلى حـــ/ العجز الغير مسموح به

٦- تكوين مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة :

××		من حـــ/ التسوية
	××	إلى حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق

٧- إقفال حساب مصروفات الفرع :

		من حـــ/ التسوية
		إلى حـــ/ مصروفات الفرع

٨- إقفال حساب البضاعة المرسلة :

××		من حـ/ البضاعة المرسلة
		إلى مذكورين
	×	حـ/ المشتريات (بالتكلفة)
	×	حـ/ التسوية (بالفرق)

٩- الزيادة في جرد المخزون :

×		من حـ/ بضاعة الفرع
	×	إلى الزيادة في الجرد

ثم تقفل الزيادة في الجرد في حساب البضاعة المرسلة في حالة ما إذا كانت تلك الزيادة ناجمة عن عدم إثبات قيد إرسال بضاعة للفرع سهوا . أما إذا كانت تلك الزيادة نتجت عن أسباب آخرى بخلاف ما سبق فإنها تقفل في حساب الأرباح والخسائر العام .

١٠- اقفال حساب التسوية في حالة الربح :

××		من حـ/ التسوية
	××	إلى حـ/ أ.خ. عام

وفي حالة الخسارة يعكس القيد السابق .

مثال :

يمتلك أمين منشأة مركزها الرئيسي بصنعاء ولها فرعين في عدن وعتق، ترسل اليهما البضاعة بسعر البيع (التكلفة + ٤٠%)، وتمسك حساباتهما لدى المركز الرئيسي.

والاتي أصول وخصوم المنشأة في ١٩٩٧/١٢/٣١ :

الأصول :

١,٠٠٠,٠٠٠ عقار - ٦٠٠,٠٠٠ أثاث المركز - ٤٠٠,٠٠٠ أثاث فرع عدن - ٣٠٠,٠٠٠ أثاث فرع عتق - ٤٠٠,٠٠٠ بضاعة المركز - ٢٨٠,٠٠٠ بضاعة فرع عدن - ١٤٠,٠٠٠ بضاعة فرع عتق - ٢٠٠,٠٠٠ عملاء المركز - ١٢٠,٠٠٠ مدين فرع عدن - ٨٠,٠٠٠ مدين فرع عتق - ٦٠,٠٠٠ أ. قبض - ٧٣٠,٠٠٠ بنك - ٣٠٠,٠٠٠ نقدية فرع عدن - ٢٠٠,٠٠٠ نقدية فرع عتق - ١٩,٠٠٠ مرتبات مقدمة في فرع هدن .

الخصوم :

٤,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال - ٣٥٠,٠٠٠ دائني المركز - ٢٠٠,٠٠٠ دائني فرع عدن - ١٤٥,٠٠٠ دائني فرع عتق - ٨٠,٠٠٠ مخصص أرباح لم تتحقق في فرع عدن - ٤٠,٠٠٠ مخصص أرباح لم تتحقق في فرع عتق - ٤٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها في المركز - ٣٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها في فرع عدن - ٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها في فرع عتق - ٥٠٠٠ ايجار مستحق في فرع عتق .

وفيما يلي العمليات التى تمت في المركز الرئيسي والفروع خلال عام ١٩٩٨ :

بـــــــــــــــــــــــيـــــــــــــــــــــــان	المركز الرئيسي	فرع عدن	فرع عتق
مشتريات آجلة (بالتكلفة)	٣,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
بضاعة مرسلة للفرع (بسعر البيع)		١,٤٠٠,٠٠٠	١,١٢٠,٠٠٠
مبيعات نقدية	١,٣٠٠,٠٠٠	١,٥٤٠,٠٠٠	٩٨٠,٠٠٠
مبيعات آجلة	٤٠٠,٠٠٠	٣٣٦,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠
مردودات مبيعات	٢٠,٠٠٠	٤٢,٠٠٠	٢٨,٠٠٠
مردودات مشتريات المركز (بسعر البيع)	٨٠,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	٢٨,٠٠٠
خصم مسموح به	٨٠٠٠	٤٠٠٠	٢٠٠٠
خصم مكتسب	٤٠,٠٠٠	١٦,٠٠٠	١٤,٠٠٠
متحصلات من العملاء	٤٨٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠
تسديدات للدائنين	٢,٨٠٠,٠٠٠	٣٤٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠
مسحوبات	٤٠,٠٠٠		
دعاية وإعلان	٣٠,٠٠٠		
مصاريف إدارية	٢٤٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠
مصاريف الشراء	٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
ديون معدومة	١٠,٠٠٠	٦٠٠٠	٤٠٠٠
نقدية مودعة في البنك من الفروع		١,٥٠٠,٠٠٠	٩٢٠,٠٠٠
كمبيالات مسحوبة على العملاء	٢٠,٠٠٠		
كمبيالات محصلة	٧٠,٠٠٠		
كمبيالات مقبولة لأمر الدائنين	٢٠٠,٠٠٠		

فإذا علمت ما يلي :

١- مخزون البضاعة في آخر المدة كان كما يلي :
٧٢٠,٠٠٠ في المركز، ٤٢,٠٠٠ في فرع عدن، ١٩٦,٠٠٠ في فرع عتق.

٢- العجز في المخزون يعتبر مسموحا به في فرع عتق وغير مسموح به في فرع عدن

٣- توزيع المصاريف الإدارية للمركز بنسبة ٨٠% للمركز، ٢٠% تقسم بين فرعي عدن وعتق بنسبة ٣ : ٢ على التوالي .

٤- مصاريف الشراء للمركز تشمل مصاريف إرسال البضاعة للفرعين عدن وعتق بنسبة ٤٠% موزعة بينهما بنسبة ٢ : ١ على التوالي .

٥- مصاريف الدعاية والإعلان توزع بنسبة ٥٠% للمركز والباقي يوزع بين فرعي عدن وعتق بالتساوي .

٦- العقار يستهلك بنسبة ٢% والأثاث بنسبة ١٠% سنويا .

٧- الديون المشكوك في تحصيلها تقدر في الفروع بنسبة ٥% وفي المركز الرئيسي كل الديون جيدة .

فالمطلوب :

أولا : تصوير الحسابات الأساسية للفروع .
ثانيا : تصوير الحسابات الرئيسية للمركز الرئيسي .
ثالثا : تصوير الحسابات الختامية للمركز لتوضيح نتيجة نشاطه عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
رابعا : تصوير الحساب الختامي للمنشأة ككل والميزانية العمومية لها في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

أولا : الحسابات الأساسية للفروع .

حـ/ نقدية الفروع

عدن	عتق	بـــيـــان	عدن	عتق	بـــيـــان
٣٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	رصيد ١/١	٣٤٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	من حـ/ دائني الفروع
١,٥٤٠,٠٠٠	٩٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات)	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع (م.الشراء)
٢٥٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الفروع	١٥٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع (م.إدارية)
			١,٥٠٠,٠٠٠	٩٢٠,٠٠٠	من حـ/ البنك (مرسلة من الفروع)
			٨٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٢,٠٩٠,٠٠٠	١,٣٦٠,٠٠٠		٢,٠٩٠,٠٠٠	١,٣٦٠,٠٠٠	

حـ/ مديني الفروع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
١٢٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	رصيد ١/١	٤٢٠,٠٠٠	٢٨,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفروع (مردودات)
٣٣٦,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	الى حـ/ بضاعة الفروع (مبيعات)	٤٠٠٠	٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع (خصم مسموح به)
			٦٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع (ديون معدومة)
			٢٥٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	من حـ/ نقدية الفروع
			١٥٤,٠٠٠	١٤٦,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١
				٣٦٠,٠٠٠	
٤٥٦,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠		٤٥٦,٠٠٠		

حـ/ دائني الفروع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
٤٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	الى حـ/ بضاعة الفروع (مردودات)	٢٠٠,٠٠٠	١٤٥,٠٠٠	رصيـــد ١/١
١٦,٠٠٠	١٤,٠٠٠	الى حـ/ التسوية (خصم مكتسب)	٢٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفروع (مشتريات)
٣٤٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	الى حـ/ نقدية الفروع			
٤٠٠٠	١١,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١			
				٢٩٥,٠٠٠	
٤٠٠,٠٠٠	٢٩٥,٠٠٠		٤٠٠,٠٠٠		

حـ/ أثاث الفروع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
٤٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	رصيـــد ١/١	٤٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع (اهلاك)
			٣٦٠,٠٠٠	٢٧٠,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١
				٣٠٠,٠٠٠	
٤٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠		٤٠٠,٠٠٠		

حـ/ مصاريف الفروع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
١٩,٠٠٠		مرتبات مقدمة ١/١			أرصدة ١/١
٤٠٠٠	٢٠٠٠	الى حـ/ مديني الفروع (خصم مسموح به)		٥٠٠٠	إيجار مستحق
١٥٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	الى حـ/ نقدية الفروع (م. ادارية)	٣٠٠٠	٢٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	الى حـ/ نقدية الفروع (م.الشراء)			
٦٠٠٠	٤٠٠٠	الى حـ/ مديني الفروع (ديون معدومة)	٢٩٦,٠٠٠	٢٠١,٠٠٠	من حـ/ التسوية (منصم حسابي)
٧٥٠٠	٧٥٠٠	الى حـ/ الدعاية والإعلان (فرع عتق)			
٢٨,٨٠٠	١٩,٢٠٠	الى حـ/ المصاريف الإدارية			
١٦,٠٠٠	٨٠٠٠	الى حـ/ مصاريف الشراء			
٤٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	الى حـ/ أثاث الفروع (اهلاك)			
٧٧٠٠	٧٣٠٠	الى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها			
٢٩٩,٠٠٠	٢٠٨,٠٠٠		٢٩٩,٠٠٠	٢٠٨,٠٠٠	

حـ/ بضاعة الفروع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
٢٨٠,٠٠٠	١٤٠,٠٠٠	رصيد ١/١	١,٥٤٠,٠٠٠	٩٨٠,٠٠٠	من حـ/ نقدية الفروع (مبيعات نقدية)
١,٤٠٠,٠٠٠	١,١٢٠,٠٠٠	الى حـ/ البضاعة المرسلة	٣٣٦,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	من حـ/ مديني الفروع (مبيعات آجلة)
٤٢,٠٠٠	٣٨,٠٠٠	الى حـ/ مديني الفروع (مردودات)	٥٦,٠٠٠		من مذكورين (م. مشتريات
٢٨٠,٠٠٠		الى مذكورين			٤٠,٠٠٠ حـ/ دائني الفروع
	٢٠٠,٠٠٠	حـ/ دائني الفروع			١٦,٠٠٠ حـ/ التسوية
	٨٠,٠٠٠	حـ/ التسوية		٢٨,٠٠٠	من مذكورين (م. مشتريات)
	٢١٠,٠٠٠	الى مذكورين			٢٠,٠٠٠ حـ/ دائني الفروع
	١٥٠,٠٠٠	حـ/ دائني الفروع			٨٠٠٠ من حـ/ التسوية
	٦٠,٠٠٠	حـ/ التسوية		١٤,٠٠٠	من حـ/ العجز المسموح به
			٢٨,٠٠٠		من حـ/ العجز المسموح به
			٤٢,٠٠٠	١٩٦,٠٠٠	من حـ/ مخزون آخر المدة
٢,٠٠٢,٠٠٠	١,٥٩٨,٠٠٠		٢,٠٠٢,٠٠٠	١,٤٩٨,٠٠٠	

حـ/ البضاعة المرسلة للفرع

عدن	عتق	بيـــان	عدن	عتق	بيـــان
		الى مذكورين			
١,٠٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	حـ/ المشتريات	١,٤٠٠,٠٠٠	١,١٢٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفروع
٤٠٠,٠٠٠	٣٢٠,٠٠٠	حـ/ التسوية			
١,٤٠٠,٠٠٠	١,١٢٠,٠٠٠		١,٤٠٠,٠٠٠	١,١٢٠,٠٠٠	

ح/ تسوية الفروع

عدن	عتق	بيان	عدن	عتق	بيان
١٦,٠٠٠	٨٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (بمشتريات)	٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	من حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق أول المدة
٨٠٠٠		إلى حـ/ العجز غير المسموح به (بالفرق)	٨٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفروع (فارق المشتريات)
	١٤,٠٠٠	إلى حـ/ العجز المسموح به	٤٠٠,٠٠٠	٣٢٠,٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسلة (بالفرق)
٢٩٦,٠٠٠	٢٠١,٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف الفروع			
١٢,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق			
٢٤٤,٠٠٠	١٥٥,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام (صافي الربح)			
٥٧٦,٠٠٠	٤٣٤,٠٠٠		٥٧٦,٠٠٠	٤٣٤,٠٠٠	

حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق

عدن	عتق	بيان	عدن	عتق	بيان
٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ التسوية ١/١	٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	رصيد ١/١
٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠		٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	
١٢,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	١٢,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	من حـ/ التسوية
١٢,٠٠٠	٥٦,٠٠٠		١٢,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	

ثانيا :تصوير الحسابات الرئيسية في دفاتر المركز

حـ/ البنك

٧٣٠,٠٠٠	رصيد ١/١		٢,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ الدائنين	
١,٣٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المبيعات		٤٠,٠٠٠	من حـ/ المسحوبات	
٤٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء		٣٠,٠٠٠	من حـ/ الدعاية والإعلان	
٧٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ. القبض		٢٤٠,٠٠٠	من حـ/ المصاريف الإدارية	
٢,٤٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ نقدية الفروع		٦٠,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الشراء	
			١,٨٣٠,٠٠٠	صيد ١٢/٣١	
٥,٠٠٠,٠٠٠			٥,٠٠٠,٠٠٠		

حـ/ العملاء

٢٠٠,٠٠٠	رصيد ١/١		٢٠,٠٠٠	من حـ/ مردودات المبيعات	
٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المبيعات		٨٠٠٠	من حـ/ الخصم المسموح به	
			٤٨٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
			١٠,٠٠٠	من حـ/ الديون المعدومة	
			٢٠,٠٠٠	من حـ/ أ. لقبض	
			٦٢,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٦٠٠,٠٠٠			٦٠٠,٠٠٠		

حـ/ الدائنين

٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المشتريات		٣٥٠,٠٠٠	رصيد ١/١	
٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ الخصم المكتسب		٣,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ المشتريات	
٢,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك				
٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ. الدفع				
٢٣٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١				
٣,٣٥٠,٠٠٠			٣,٣٥٠,٠٠٠		

حـ/ المشتريات

٣,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ الدائنين		١,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسلة للفرع	
			١,٠٠٠,٠٠٠	حـ/ فرع عدن	
			٨٠٠,٠٠٠	حـ/ فرع عتق	
			١,٢٠٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٣,٠٠٠,٠٠٠			٣,٠٠٠,٠٠٠		

حـ/ المبيعات

١,٧٠٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١		١,٣٠٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
			٤٠٠,٠٠٠	من حـ/ العملاء	
١,٧٠٠,٠٠٠			١,٧٠٠,٠٠٠		

حـ/ أ. القبض

٦٠,٠٠٠	رصيد ١/١		٧٠,٠٠٠	من حـ/ البنك	
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء		١٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٨٠,٠٠٠			٨٠,٠٠٠		

حـ/ المصاريف الإدارية

٢٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك		٤٨,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفروع	
			١٩٢,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	
٢٤٠,٠٠٠			٢٤٠,٠٠٠		

حـــ/ مصاريف الشراء

٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البـــنـــك	٢٤,٠٠٠	من حـــ/ مصاريف الفروع
		٣٦,٠٠٠	رصـــيـــد ١٢/٣١
٦٠,٠٠٠		٦٠,٠٠٠	

حـــ/ الدعاية والإعلان

٣٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البـــنـــك	١٥,٠٠٠	من حـــ/مصاريف الفروع
		١٥,٠٠٠	رصـــيـــد ١٢/٣١
٣٠,٠٠٠		٣٠,٠٠٠	

ثالثا : تصوير الحسابات الختامية للمركز الرئيسي

حـــ/ متاجرة المركز الرئيسي

٤٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة	١,٧٠٠,٠٠٠	من حـــ/ المبيعات
١,٢٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات	٨٠,٠٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
٣٦,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف الشراء		
٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ مردودات المبيعـــات	٧٢٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
٨٤٤,٠٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. المركز الرئيسي (مجمل الربح)		
٢,٥٠٠,٠٠٠		٢,٥٠٠,٠٠٠	

حـــ/ أ.خ.المركز الرئيسي

٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ اهلاك العقار	٨٤٤,٠٠٠	من حـــ/ متاجرة المركز الرئيسي
٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ اهلاك أثاث المركز	٤٠,٠٠٠	من حـــ/ الخصم المكتسب
٨٠٠٠	إلى حـــ/ الخصم المسموح به		
٦٠٠٠	إلى حـــ/ الديون المعدومة		
١٩٢,٠٠٠	إلى حـــ/ المصاريف الإدارية		
١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ الدعاية والإعلان		
٥٨٣,٠٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. عام (صافي الربح)		
٨٨٤,٠٠٠		٨٨٤,٠٠٠	

رابعا : تصوير الحساب الختامي للمنشأة والميزانية العمومية

حـــ/ أ.خ. عام

٩٨٢,٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال (صافي الربح)	٥٨٣,٠٠٠	من حـــ/ أ.خ. المركز الرئيسي
		٢٤٤,٠٠٠	من حـــ/ تسوية فرع عدن
		١٥٥,٠٠٠	من حـــ/ تسوية فرع عتق
٩٨٢,٠٠٠		٩٨٢,٠٠٠	

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم		
					رأس المال
				٤,٠٠٠,٠٠٠	
				٤٠,٠٠٠	(-) المسحوبات
				٣,٩٦٠,٠٠٠	
				٩٨٢,٠٠٠	(+) صافي الربح
				٤,٩٤٢,٠٠٠	
					خصوم متداولة :
					دائنون :
				٣٣٠,٠٠٠	المركز
				٤٠٠٠	فرع عدن
				٢٤٥,٠٠٠	فرع عتق
				١١,٠٠٠	أ. دفع
				٢٠٠,٠٠٠	
				٤٤٥,٠٠٠	
				٥,٣٨٧,٠٠٠	
			أصول ثابتة		
		٩٨٠,٠٠٠	عقار (بعد الإهلاك)		
			أثاث (بعد الإهلاك)		
	٥٤٠,٠٠٠		المركز		
	٣٦٠,٠٠٠		فرع عدن		
	٢٧٠,٠٠٠	١,١٧٠,٠٠٠	فرع عتق		
			أصول متداولة		
			مخزون سلعي:		
	٧٢٠,٠٠٠		المركز		
	٤٢,٠٠٠		فرع عدن		
	١٩٦,٠٠٠		فرع عتق		
	٩٥٨,٠٠٠				
	٦٨,٠٠٠	٨٩٠,٠٠٠	(-) مخصص أرباح لم تتحقق		
			عملاء :		
	٦٢,٠٠٠		المركز		
	١٥٤,٠٠٠		فرع عدن		
	١٤٦,٠٠٠		فرع عتق		
	٣٦٢,٠٠٠				
	١٥,٠٠٠	٣٤٧,٠٠٠	(-) مخصص ديون مشكوك فيها		
		١٠,٠٠٠	أ. قبض		
			نقدية:		
	١,٨٣٠,٠٠٠		المركز		
	٨٠,٠٠٠		فرع عدن		
	٦٠,٠٠٠	١,٩٧٠,٠٠٠	فرع عتق		
		٢٠,٠٠٠	أمين المخزن في عدن		
		٣,٢٣٧,٠٠٠			
		٥,٣٨٧,٠٠٠			

ملاحظات :

١- تم توزيع المصروفات الإدارية للمركز على النحو الآتي :

ما يخص المركز = ٢٤٠,٠٠٠ × ٨٠/١٠٠ = ١٩٢,٠٠٠

ما يخص الفروع = ٢٤٠,٠٠٠ - ١٩٢,٠٠٠ = ٤٨,٠٠٠

ما يخص فرع عدن = ٤٨,٠٠٠ × ٣/٥ = ٢٨,٨٠٠

ما يخص فرع عتق = ٤٨,٠٠٠ × ٢/٥ = ١٩,٢٠٠

وقد أقفل ما يخص الفرعين في حساب مصاريف الفرع .

٢- تم توزيع مصاريف الشراء للمركز على النحو الآتي :

ما يخص المركز = ٦٠,٠٠٠ × ٦٠/١٠٠ = ٣٦,٠٠٠

ما يخص الفرعين = ٦٠,٠٠٠ - ٣٦,٠٠٠ = ٢٤,٠٠٠

ما يخص فرع عدن = ٢٤,٠٠٠ × ٢/٣ = ١٦,٠٠٠

ما يخص فرع عتق = ٢٤,٠٠٠ × ١/٣ = ٨,٠٠٠

٣- تم توزيع مصاريف الدعاية والإعلان للمركز كما يلي :

ما يخص المركز = ٣٠,٠٠٠ × ٥٠/١٠٠ = ١٥,٠٠٠

ما يخص الفرعين = ٣٠,٠٠٠ - ١٥,٠٠٠ = ١٥,٠٠٠

ما يخص فرع عدن ٧٥٠٠

ما يخص فرع عتق ٧٥٠٠

وقد أقفل ما يخصهما في حساب مصاريف الفروع .

٤- مخزون آخر المدة في الفرعين مقوم بسعر البيع ولهذا أحتسبت مخصصات الأرباح التي لم تتحقق على النحو الآتي :

مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة لفرع عدن

٤٠/١٤٠ × ٤٢,٠٠٠ = ١٢,٠٠٠

مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة لفرع عتق

٤٠/١٤٠ × ١٩٦,٠٠٠ = ٥٦,٠٠٠

٥- تم تحديد العجز في المخزون في فرع عدن وفرع عتق كما يلي :

قائمة جرد المخزون لفرع عدن

مخزون أول المدة (بسعر البيع)		٢٨٠,٠٠٠
البضاعة المرسلة خلال المدة (سعر البيع)		١,٤٠٠,٠٠٠
مردودات المبيعات		٤٢,٠٠٠
مشتريات (بسعر البيع)		٢٨٠,٠٠٠
		٢,٠٠٢,٠٠٠
يخصم :		
مبيعات نقدية	١,٥٤٠,٠٠٠	
مبيعات آجلة	٣٣٦,٠٠٠	
مردودات مشتريات (بسعر البيع)	٥٦,٠٠٠	
مخزون آخر المدة	٤٢,٠٠٠	
		١,٩٧٤,٠٠٠
العجز الغير المسموح به		٢٨,٠٠٠

قائمة جرد المخزون لفرع عنق

مخزون أول المدة		١٤٠,٠٠٠
البضاعة المرسلة خلال السنة		١,١٢٠,٠٠٠
مردودات المبيعات		٢٨,٠٠٠
مشتريات (بسعر البيع)		٢١٠,٠٠٠
		١,٤٩٨,٠٠٠
يخصم :		
مبيعات نقدية	٩٨٠,٠٠٠	
مبيعات آجلة	٢٨٠,٠٠٠	
مردودات المشتريات	٢٨,٠٠٠	
مخزون آخر المدة	١٩٦,٠٠٠	١,٤٨٤,٠٠٠
العجز المسموح به		١٤,٠٠٠

وقد أقفل قيمة العجز المسموح به بالكامل في حساب التسوية أما العجز غير المسموح به فقد أقفلت قيمته في حسابين، أمين المخزن بالتكلفة والتسوية بالفرق .

٦- أحتسب قيمة اهلاك العقار والأثاث وخفضت بها تلك الأصول وقد تم احتساب ذلك على الاتي :

اهلاك العقار = ١,٠٠٠,٠٠٠ × ٢/١٠٠ = ٢٠,٠٠٠

اهلاك أثاث المركز = ٦٠٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٦٠,٠٠٠

اهلاك أثاث فرع عدن = ٤٠٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٤٠,٠٠٠

اهلاك أثاث فرع عنق = ٣٠٠,٠٠٠ × ١٠/١٠٠ = ٣٠,٠٠٠

٧- أقفل رصيد الديون المعدومة بالمركز وقدرها ١٠,٠٠٠ ريال في حساب مخصص الديون المشكوك فيها السابق بمبلغ ٤,٠٠٠ ريال والباقي وقدره ٦,٠٠٠ ريال أقفل في حساب أرباح وخسائر المركز الرئيسي .

٨- أقفل حساب البضاعة المرسلة للفروع في حساب المشتريات بالتكلفة وحساب التسوية بالفرق .

٩- صور حساب الأرباح والخسائر العام ، بحيث وضح نتيجة نشاط المركز الرئيسي ونتيجة الفروع .

١٠- بالنسبة لحسابات المركز اكتفينا بتصوير الحسابات الرئيسية وكذا الحسابات التي تأثرت بعمليات خلال السنة أما الحسابات التي لم تتأثر أو كانت عملياتها محدودة فقد أقفلت مباشرة في الحسابات الختامية أو ظهرت أرصدتها في الميزانية العمومية .

١١- مخصص الديون المشكوك فيها الذي ظهر في الميزانية العمومية يخص الفروع أما المركز الرئيسي فديونه كلها جيدة .

إرسال البضاعة للفروع
بسعر الجملة

قد ترى بعض المنشآت تسعير البضاعة المرسلة إلى فروعها بسعر أعلى من سعر التكلفة وأقل من سعر البيع، أي ما يطلق عليه سعر الجملة .

واتباع هذا النظام في التسعير قد يحقق أهدافاً مختلفة أوردها المحاسبين كما يلي :

١- إعطاء إدارة الفرع الحرية في تحريك سعر السلعة أعلى أو أدنى بقليل من سعر البيع بحسب الظروف المختلفة لكل فرع .

٢- رغبة بعض المنشآت في أن تحسب للمركز الرئيسي جزء من أرباح البضاعة المرسلة للفرع كونه الذي قام بشراء تلك البضاعة، ولذا فإن الفرق بين سعر التكلفة وسعر الإرسال للبضاعة المباعة يعتبر في هذه الحالة ربحاً حققه المركز وليس الفرع .

٣- تجنب إطلاع مدراء الفروع على حقيقة تكلفة السلع المرسلة إليهم، حتى لا يتلاعبوا في الأسعار .

وإذا أخذنا الهدف الأخير كنموذج، فإن الحسابات التي سوف تستخدم لتوضيح نتيجة نشاط الفرع لن تختلف عن تلك المتبعة في حالة تسعير البضاعة المرسلة للفروع بسعر البيع، والاختلاف الوحيد هو في وظيفة حساب ((بضاعة الفرع)) .

فبينما كانت وظيفته رقابية على المخزون، نجد أنه في هذه الحالة الأخيرة قد فقد تلك الوظيفة الرقابية وأصبح رصيده الدائن يمثل جزءا من اجمالي ربح الفرع يتم ترحيله إلى حساب التسوية . وهذا بسبب أن كل القيم التى تدون في هذا الحساب بالسعر المعلى أي بسعر الجملة (فيما عدا عمليات البيع ومردودات العملاء) .

وبالنسبة لحساب التسوية سيحتفظ بوظيفته الأولى الا أن القيم التى ستدون فيه ستختلف عما كان عليه الحال بالنسبة لتسعير البضاعة بسعر البيع وفيما يلي توضيح لذلك :

١- حساب بضاعة الفرع :

يجعل مديناً بالبنود الاتية :

- رصيد المخزون السلعي في أول الفترة .
- قيمة البضاعة المرسلة للفرع خلال السنة بالسعر المعلى .
- قيمة البضاعة المرتدة من مديني الفرع بسعر البيع .

ويجعل دائناً بما يلي :

- قيمة البضاعة المرتدة في الفرع إلى المركز . بالسعر المعلى
- قيمة المبيعات النقدية والاجلة .
- قيمة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع آخر المدة بالسعر المعلى .

والفرق بين جانبي هذا الحساب يمثل الفرق بين السعر المعلى وثمن البيع للبضاعة المباعة ويرحل إلى حساب التسوية وهو يمثل جزء من اجمالي ربح الفروع أما الجزء الباقي منه فإنه يظهر في حساب التسوية .

٢- حساب التسوية :

تثبت في هذا الحساب القيم المضافة إلى تكلفة البضاعة المرسلة للفرع والبضاعة المرتدة من الفرع للمركز .

يجعل مديناً بالبنود الاتية :

- مصروفات الفرع
- القيمة المضافة إلى البضاعة المرتدة من الفرع إلى المركز .
- مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة (بالقيمة المعلاه) .

ويجعل دائناً بما يلي :

- مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون أول المدة (بالقيمة المعلاه) .
- القيمة المضافة إلى البضاعة التى ترسل إلى الفرع .
- الرصيد المرحل من حساب بضاعة الفرع .

والفرق بين جانبي هذا الحساب يمثل الربح الإجمالي للفرع يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام .

قيود اليومية :

١- إرسال البضاعة إلى الفرع :

××	من حـ/ بضاعة الفرع	(بسعر الجملة)
	إلى مذكورين	
×	حـ/ البضاعة المرسلة	(بالتكلفة)
×	حـ/ التسوية	(بالزيادة)

٢- رد بضاعة من الفرع إلى المخزن .

	من مذكورين	
×	حـ/ البضاعة المرسلة	(بالتكلفة)
×	حـ/ التسوية	(بالزيادة)
××	إلى حـ/ بضاعة الفرع	(بسعر الجملة)

٣- تكوين مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة .

××	من حـ/ التسوية	(بالزيادة في قيمة المخزون)
××	إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق	

مثال :

يقوم المركز الرئيسي بصنعاء بإرسال البضاعة إلى فرعه في تعز بسعر التكلفة مضافا إليه ٢٠% .

وفيما يلي البيانات المتعلقة بالفرع عن عام ١٩٩٨ :

١- أرصدة ١٩٩٨/١/١ :

١٣٢,٠٠٠ مخزون سلعي (بسعر الجملة) - ٣٦٠,٠٠٠ مديني الفرع - ١٢٠,٠٠٠ نقدية - ١٢٠,٠٠٠ أثاث - ٢٢,٠٠٠ نخصص أرباح لم تتحقق .

٢- عمليات الفرع خلال السنة المالية :

٤,٣٢٠,٠٠ بضاعة مرسلة للفرع (بسعر الجملة) - ٣٩,٠٠٠ بضاعة مرتدة من الفرع - ٦٠٠,٠٠٠ مبيعات نقدية - ٨٤٠,٠٠٠ مبيعات آجلة - ٩٦٠,٠٠ متحصلات من المدينين - ١,٥٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة من الفرع للمركز - ٣٦,٠٠٠ مصاريف سددها الفرع .

فإذا علمت ما يلي :

١- المخزون السلعي آخر المدة في الفرع بسعر الجملة مبلغ ٢٦٤,٠٠٠ ريال .
٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .

فالمطلوب :

تصوير الحسابات اللازمة الخاصة بالفرع .

الحل :

تمهيد حسابي :

مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة = ٢٦٤,٠٠٠ × ٢٠/١٢٠ = ٤٤,٠٠٠

اهلاك الأثاث = ١٢٠,٠٠٠ × ١٠/١٥٠ = ١٢,٠٠٠

حـ/ نقدية الفرع

١٢٠,٠٠٠	رصيد ١/١	٣٦,٠٠٠	من حـ/ مصاريف الفرع
٦٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات)	١,٥٠٠,٠٠٠	من حـ/ البنك (مرحلة من الفرع)
٩٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ مديني الفرع	١٤٤,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١,٦٨٠,٠٠٠		١,٦٨٠,٠٠٠	

حـ/ مديني الفرع

٣٦٠,٠٠٠	رصيد ١/١	٩٦٠,٠٠٠	من حـ/ نقدية الفرع
٨٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات)	٢٤٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١,٢٠٠,٠٠٠		١,٢٠٠,٠٠٠	

حـــ/ مخصص أرباح تتحقق

٢٢,٠٠٠	إلى حـــ/ التسوية	٢٢,٠٠٠	رصيـــد ١/١
٢٢,٠٠٠		٢٢,٠٠٠	
٤٤,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١	٤٤,٠٠٠	من حـــ/ التسوية
٤٤,٠٠٠		٤٤,٠٠٠	

حـــ/ البضاعة المرسلة

٣٢,٥٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الفرع	١,١٠٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الفرع
١,٠٦٧,٥٠٠	إلى حـــ/ المشتريات		
١,١٠٠,٠٠٠		١,١٠٠,٠٠٠	

حـــ/ أثاث الفرع

١٢٠,٠٠٠	رصيـــد ١/١	١٢,٠٠٠	من حـــ/ مصاريف الفرع
		١٠٨,٠٠٠	صيـــد ١٢/٣١
١٢٠,٠٠٠		١٢٠,٠٠٠	

حـــ/ مصاريف الفرع

٣٦,٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية الفرع	٤٨,٠٠٠	من حـــ/ التسوية
١٢,٠٠٠	إلى حـــ/ أثاث الفرع		
٤٨,٠٠٠		٤٨,٠٠٠	

حـــ/ بضاعة الفرع

١٣٢,٠٠٠	رصيد ١/١		٣٩,٠٠٠	من مذكورين
١,٣٢٠,٠٠٠	إلى مذكورين			
	١,١٠٠,٠٠٠	حـــ/ البضاعة المرسلة	٣٢,٥٠٠	حـــ/ البضاعة المرسلة
	٢٢٠,٠٠٠	حـــ/ التسوية	٦٥٠٠	حـــ/ التسوية
			٦٠٠,٠٠٠	من حـــ/ نقدية الفرع
			٨٤٠,٠٠٠	من حـــ/ مديني الفرع
٢٩١,٠٠٠	إلى حـــ/ التسوية (متمم حسابي)		٢٦٤,٠٠٠	من حـــ/ مخزون آخر المدة
١,٧٤٣,٠٠٠			١,٧٤٣,٠٠٠	

حـــ/ التسوية

٤٨,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف الفرع م	٢٢,٠٠٠	من حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق أول المدة
٦٥٠٠	إلى حـــ/ بضاعة الفرع	٢٢٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الفرع
٤٤,٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص أرباح لم تتحقق لآخر المدة	٢٩١,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة الفرع (بالرصيد)
٤٣٤,٥٠٠	إلى حـــ/ أخ. عام (صافي الربح)		
٥٣٢,٠٠٠		٥٣٢,٠٠٠	

ملاحظـــة :

إذا أردنا معرفة القيمة الاجمالية المضافة علـى صـافي تكلفـة البضاعـة المرسلة إلى الفرع نتبع الخطوات الآتية :

المبيعات		١,٤٤٠,٠٠٠
(+) التغير في المخزون :		
مخزون آخر المدة	٢٦٤,٠٠٠	
(-) مخزون أول المدة	١٣٢,٠٠٠	١٣٢,٠٠٠
		١,٥٧٢,٠٠٠
مخصم صافي المرسل (بسعر الجملة)		١,٢٨١,٠٠٠
الفرق بين سعر الجملة وثمن البضاعة المباعة		٢٩١,٠٠٠
نصف الفرق بين التكلفة وسعر الجملة لصافي المرسل (١,٢٨١,٠٠٠ - ١,٠٦٧,٥٠٠)		٢١٣,٥٠٠
		٥٠٤,٥٠٠
(+) الفرق بين قيم مخصصي أرباح لم تتحقق (٤٤,٠٠٠ - ٢٢,٠٠٠)		٢٢,٠٠٠
صافي القيمة المضافة إلى تكلفة صافي المرسل		٤٨٢,٥٠٠

وإذا خصم من هذا الاجمالي مصاريف الفرع فإننا نحصـل علـى صـافي الربح كما يلي :

صافي الربح = ٤٨٢,٥٠٠ - ٤٨,٠٠٠ = ٤٣٤,٥٠٠

الفروع المستقلة

يقصد بالفروع المتسقلة تلك التى يمنحها المركز الرئيسي قدرا من الاستقلال المالي والإداري . إما نتيجة لكبر حجم هذه الفروع أو لبعدها الجغرافي عنه أو لاختلاف ظروف السوق التى تعمل في نطاقه .

وقد تكون هذه الفروع داخل إطار القطر وتسمى بالفروع الداخلية أو تكون خارجه وتسمى بالفروع الخارجية أو (الأجنبية) .

ويتمثل استقلال هذه الفروع بإمساكها لسجلاتها وحساباتها وتصميم المجموعة المستندية التى تتلاءم مع طبيعة نشاطها، بحيث تسجل عملياتها في الدفاتر من واقع تلك المستندات وتفتح الحسابات اللازمة في دفاتر الأستاذ، وتقوم في نهاية السنة المالية بإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي لها وترسل ذلك إلى المركز الرئيسي حتى يتمكن من إدماج نتيجة نشاطها مع نتيجة نشاط المركز الرئيسي وتصوير قائمة المركز المالي للمنشأة ككل .

أما بالنسبة للمركز الرئيسي فهو لا يسجل في دفاتره من أوجه نشاط الفرع سواء المعاملات التى تتم بينهما لكونها تؤثر على عناصر مركزه المالي، حيث يفتح في الدفاتر حساب خاص يسمى ((حساب الفرع)) يجعله مدينا بقيم الأصول المختلفة التى يرسلها إلى الفرع وكذا بالمبالغ التى يسددها عنه ويجعله دائنا بقيم الأصول التى يرسلها الفرع إلى المركز . كما يجعل هذا الحساب مدينا بصافي الربح الذي يحققه ودائنا بصافي الخسارة، ورصيده في نهاية السنة المالية يمثل صافي المبالغ المستثمرة في الفرع .

وفي مقابل ذلك يقوم الفرع بفتح حساب خاص في دفاتره لتسجيل العمليات المتبادلة بينه وبين المركز الرئيسي يسمى ((حساب المركز الرئيسي)) يجعله دائنا بقيم الأصول المستلمة من المركز وكذا بصافي الربح الذي يحققه الفرع ويجعل مدينا بقيم الأصول المرسلة من الفرع إلى المركز الرئيسي وكذا بصافي الخسارة . ورصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية يقوم مقام رأس المال بالنسبة للفرع .

وكما يلاحظ بأن البيانات التى تدون في كلا الحسابين تكون واحدة ولكن بصورة عكسية، أي ما يدون في الجانب المدين لأحدهما يدون في الجانب الدائن في الحساب الاخر والعكس صحيح، بمعنى أنهما يعتبرا من الحسابات المتناظرة. وهذا الأمر يفترض تطابق أرصدتهما في نهاية السنة المالية .

١- الفروع الداخلية :

سوف نستعرض بالنسبة للفروع الداخلية المواضيع الاتية حسب تسلسلها :

١- إثبات العمليات المتبادلة بين المركز والفرع .
٢- الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفرع .
٣- تسوية الاختلافات بين أرصدة الحسابات الجارية في دفاتر كل من المركز والفرع .
٤- العمليات المتبادلة بين الفروع .
٥- إثبات نتيجة نشاط الفرع ومفردات مركزه المالي في دفاتر المركز الرئيسي .

أولاً : العمليات المتبادلة بين المركز والفرع .

قيود اليومية في دفاتر المركز الرئيسي .

١- الأصول الثابتة التى يرسلها المركز إلى الفرع .

عند شرائها :

××		من حـ/ الأصول الثابتة للفرع
	××	إلى النقدية

عند إرسالها للفرع :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ الأصول الثابتة للفرع

وفي نهاية السنة المالية لا يجري المركز الرئيسي أي قيود بخصوص اهلاك تلك الأصول .

٢- إرسال بضاعة إلى الفرع :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ البضاعة المرسلة

٣- سداد مصاريف الإرسالية :

من حـ/ الفرع	××
إلى حـ/ النقدية	××

٤- رد جزء من البضاعة من الفرع إلى المركز :

من حـ/ البضاعة المرسلة	××
إلى حـ/ الفرع	××

٥- نقدية مرسلة من المركز إلى الفرع :

من حـ/ الفرع	××
إلى حـ/ البنك	××

٦- مصروفات سدده المركز عن الفرع :

من حـ/ الفرع	××
إلى حـ/ النقدية	××

٧- تحميل الفرع بنصيبه من مصاريف المركز الرئيسي :

من حـ/ الفرع	××
إلى حـ/ المصروف (نوعه)	××

٨- نقدية يرسلها الفرع إلى المركز :

من حـ/ البنك	××
إلى حـ/ الفرع	××

٩- اقفال حساب البضاعة المرسلة :

من حـ/ البضاعة المرسلة	××
إلى حـ/ المشتريات	××

ويتخذ حساب الفرع الشكل الاتي :

حـ/ الفرع

رصيـــــد ١/١	×	من حـ/ البضاعة المرسلة	×
إلى حـ/ الأصول الثابتة للفرع	×	من حـ/ البنك	×
إلى حـ/ البضاعة المرسلة	×		
إلى حـ/ النقدية	×		
إلى حـ/ البنك	×		
إلى حـ/ النقدية	×	رصيـــــد ١٢/٣١	×
إلى حـ/ المصروفات (نوعه)	×		
	××		××

قيود اليومية في دفاتر الفرع :

١- استلام أصول ثابتة من المركز :

من حـ/ الأصول الثابتة	××
إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

في نهاية السنة المالية تجري قيود الإهلاك الاتية :

من حـ/ اهلاك الأصول الثابتة	××
إلى حـ/ مجمع اهلاك الأصول الثابتة	××

من حـ/ الأرباح والخسائر	××
إلى اهلاك الأصول الثابتة	××

٢- استلام بضاعة مرسلة من المركز :

من حـ/ البضاعة الواردة من المركز	××
إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

٣- إثبات قيمة مصاريف الإرسالية المسددة من قبل المركز :

من حـ/ المصاريف	××
الى حـ/ المركز الرئيسي	××

٤- استلام نقدية من المركز :

××	من حـ/ النقدية	
	إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

٥- رد جزء من البضاعة المستلمة إلى المركز :

××	من حـ/ المركز الرئيسي	
	إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز	××

٦- إثبات قيمة المصروف المسدد من قبل المركز

××	من حـ/ المصروف	
	إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

٧- احتساب نصيب الفرع من مصاريف المركز :

××	من حـ/ المصروف	
	إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

٨- نقدية مرسلة من الفرع إلى المركز :

××	من حـ/ المركز الرئيسي	
	إلى حـ/ النقدية	××

٩- اقفال حساب البضاعة الواردة من المركز :

××	من حـ/ المتاجرة	
	إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز	××

ويتخذ حساب المركز الرئيسي الشكل الاتي :

حـ/ المركز الرئيسي

×	إلى حـ/ البضاعة الواردة من المركز	×	رصيد ١/١
×	إلى حـ/ النقدية	×	من حـ/ الأصول الثابتة
		×	من حـ/ البضاعة الواردة من المركز
		×	من حـ/ المصاريف
×	رصيد ١٢/٣١	×	من حـ/ النقدية
		×	من حـ/ المصروف
××		××	

ملاحظة :

بالنسبة للأصول الثابتة التى يرسلها المركز إلى الفرع افترضنا في القيود السابقة أن حساباتها تمسك لدى الفرع، إلا أنه في بعض المنشآت قد تفضل لمزيد من الرقابة على تلك الأصول أن تمسك حساباتها لدى المركز الرئيسي حتى ولو قام الفرع بشرائها . ولذا فإن القيود المتعلقة بأصول الفرع واهلاكاتها ستكون كما يلي:

أ- قيود اليومية في دفاتر المركز الرئيسي

١- المركز الرئيسي قام بشراء الأصول :

××	من حـ/ الأصول الثابتة للفرع	
	إلى حـ/ البنك	××

٢- الفرع قام بشراء الأصول :

××	من حـ/ الأصول الثابتة للفرع	
	إلى حـ/ الفرع	××

في نهاية السنة المالية يجري المركز أحد القيود الاتية :

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ مجمع اهلاك الأصول الثابتة	××

أو

××	من حـ/ الفرع	
	إلى حـ/ الأصول الثابتة للفرع	××

ب- قيود اليومية في دفاتر الفرع

١- الفرع قام بشراء الأصول :

من حـ/ المركز الرئيسي ××
إلى حـ/ النقدية ××

٢- المركز الرئيسي قام بشراء الأصول :

لا يجري الفرع أي قيود بشأن ذلك وإنما يدون مذكرة بيانية بعدد وأنواع هذه الأصول التى استلمها من المركز الرئيسي .

في نهاية السنة المالية يجري الفرع القيود الآتية :

من حـ/ اهلاك الأصول الثابتة ××
إلى حـ/ المركز الرئيسي ××

من حـ/ الأرباح والخسائر ××
إلى حـ/ اهلاك الأصول الثابتة ××

ثانياً : الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفرع

لا يوجد اختلاف بشأن اجراء التسويات الجردية واعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في المنشآت ذات الفروع المستقلة عما هو متعارف عليه في المنشآت الأخرى حيث يعتبر الفرع بمثابة منشأة مستقلة يعد في نهاية السنة المالية الحسابات الختامية المتمثلة في المتاجرة والأرباح والخسائر . والشئ المميز في الفروع المستقلة هو أن رصيد حساب جاري المركز الرئيسي يحل محل حساب رأس المال في الميزانية العمومية للفرع .

ويلاحظ أيضا أنه في حالة إرسال البضاعة من المركز إلى الفرع بسعر أعلى من سعر التكلفة وتبقى جزء من تلك البضاعة دون بيع حتى نهاية السنة المالية، فان المركز يحتاط لذلك الأمر بعمل مخصص أرباح لم تتحقق في مخزون آخر المدة بالفرق بين سعر التكلفة وسعر الارسال لذلك المخزون . ويكون قيد اليومية كما يلي :

من حـ/ أ . خ . عام ××
إلى حـ/ مخصص أرباح لم تتحقق ××

مثال :

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات أحد الفروع المستقلة لمجمل نشاطه خلال عام ١٩٩٨ :

١,٨٠٠,٠٠٠ بضاعة واردة من المركز (بالتكلفة) – ٨٠٠,٠٠ مشتريات نقدية – ١,٦٠٠,٠٠٠ مشتريات آجلة – ١٥٠,٠٠٠ نقدية واردة من المركز – ٤٥٠,٠٠٠ أثاث مرسل من المركز الرئيسي – ٤,٠٠٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ١,٢٠٠,٠٠٠ مبيعات آجلة – ٢٠,٠٠٠ مردودات مبيعات – ١٥,٠٠٠ مردودات مشتريات – ١,٠٠٠,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ١,٥٠٠,٠٠٠ تسديدات للدائنين – ٦٠٠,٠٠٠ مصاريف مسدده (منها ٤٠,٠٠٠ ريال مصاريف الشواء) – ٢,٠٧٥,٠٠٠ مبالغ مرسلة إلى المركز .

فإذا علمت ما يلي :

١- أرسل الأثاث من المركز إلى الفرع في ١٩٩٨/١/١ وهو يستهلك بنسبة ١٠% سنويا .
٢- المخزون السلعي في ١٩٩٨/١٢/٣١ قدر بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

أولاً : اعداد الحسابات اللازمة في دفتر الأستاذ العام .
ثانياً : اعداد الحسابات الختامية للفرع عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
ثالثاً : تصوير قائمة المركز المالي للفرع في ١٩٩٨/١٢/٣١ .
رابعاً: تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر المركز الرئيسي .

الحل :

١- الحسابات في دفتر الأستاذ العام

حـ/ البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

١,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المركز الرئيسي	١,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
١,٨٠٠,٠٠٠		١,٨٠٠,٠٠٠	

حـ/ المشتريات

٨٠٠,٠٠	إلى حـ/ النقدية	٢,٤٠٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
١,٦٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ الدائنين		
٢,٤٠٠,٠٠٠		٢,٤٠٠,٠٠٠	

حـ/ المبيعات

٥,٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	٤,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
		١,٢٠٠,٠٠٠	من حـ/ العملاء
٥,٢٠٠,٠٠٠		٥,٢٠٠,٠٠٠	

حـ/ النقدية

١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ المركز الرئيسي	٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ المشتريات
٤,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المبيعات	١,٥٠٠,٠٠٠	من حـ/ الدائنين
١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء	٦٠٠,٠٠٠	من حـ/ المصاريف
		٢,٠٧٥,٠٠٠	من حـ/ البنك
		١٧٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٥,١٥٠,٠٠٠		٥,١٥٠,٠٠٠	

حـ/ العملاء

١,٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المبيعات	٢٠,٠٠٠	من حـ/ مردودات المبيعات
		١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
		١٨٠,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١,٢٠٠,٠٠٠		١,٢٠٠,٠٠٠	

حـ/ الدائنين

١٥,٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المشتريات	١,٦٠٠,٠٠٠	من حـ/ المشتريات
١,٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية		
٨٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١		
١,٦٠٠,٠٠٠		١,٦٠٠,٠٠٠	

حـ/ الأثاث

٤٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ المركز الرئيسي	٤٥,٠٠٠	من حـ/ اهلاك الأثاث
		٤٠٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٤٥٠,٠٠٠		٤٥٠,٠٠٠	

حـ/ المصروفات

٦٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٦٠٠,٠٠٠	من مذكورين
			٤٠,٠٠٠ حـ/ المتاجرة
			٥٦٠,٠٠٠ حـ/ أ.خ
٦٠٠,٠٠٠		٦٠٠,٠٠٠	

حـ/ مردودات المبيعات

٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء	٢٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
٢٠,٠٠٠		٢٠,٠٠٠	

حـ/ مردودات المشتريات

١٥,٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	١٥,٠٠٠	من حـ/ الدائنين
١٥,٠٠٠		١٥,٠٠٠	

حـ/ المركز الرئيسي

٢,٠٧٥,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٤٥٠,٠٠٠	من حـ/ الأثاث
٣٢٥,٠٠٠	رصيد مرحل	١٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
		١,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ البضاعة الواردة
٢,٤٠٠,٠٠٠		٢,٤٠٠,٠٠٠	
		٣٢٥,٠٠٠	رصيد منقول
١,٠٧٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	٧٥٠,٠٠٠	من حـ/ أ.خ. (صافي الربح)
١,٠٧٥,٠٠٠		١,٠٧٥,٠٠٠	

٢- الحسابات الختامية للفرع

حـ/ المتاجرة

١,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة الواردة	٥,٢٠٠,٠٠٠	من حـ/ المبيعات
٢,٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	١٥,٠٠٠	من حـ/ مردودات المشتريات
٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف الشراء	٤٠٠,٠٠٠	من حـ/ مخزون آخر المدة
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات		
١,٣٥٥,٠٠٠	إلى حـ/ الأرباح والخسائر		
٥,٦١٥,٠٠٠		٥,٦١٥,٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر

٥٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ المصروفات	١,٣٥٥,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
٤٥,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك الأثاث		
٧٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ المركز الرئيسي (صافي الربح)		
١,٣٥٥,٠٠٠		١,٣٥٥,٠٠٠	

٣- الميزانية العمومية للفرع

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول		خصوم	
٤٠٥,٠٠٠	أثاث (بعد الإهلاك)	١,٠٧٥,٠٠	المركز الرئيسي
٤٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٨٥,٠٠٠	دائنين
١٨٠,٠٠٠	عملاء		
١,٧٥٠,٠٠٠	نقدية		
١,١٦٠,٠٠٠		١,١٦٠,٠٠٠	

٤- الحسابات في دفاتر المركز الرئيسي

حـ/ البضاعة المرسلة للفرع

١,٨٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	١,٨٠٠,٠٠٠	من حـ/ الفرع
١,٨٠٠,٠٠٠		١,٨٠٠,٠٠٠	

حـ/ الفرع

٤٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ أثاث الفرع	١,٠٧٥,٠٠٠	من حـ/ البنك
١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك	٣٢٥,٠٠٠	رصيد مرحل
١,٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسلة للفرع		
٢,٤٠٠,٠٠٠		٢,٤٠٠,٠٠٠	
٣٢٥,٠٠٠	رصيد منقول	١,٠٧٥,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
٧٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام (صافي ربح)		
١,٠٧٥,٠٠٠		١,٠٧٥,٠٠٠	

ثالثا : تسوية الاختلافات بين الحسابات الجارية

سبق الإيضاح بأن حساب الفرع في دفاتر المركز الرئيسي وحساب المركز الرئيسي في دفاتر الفرع يعدا من ضمن الحسابات المتناظرة، وهذا يعني افتراض تطابق أرصدتهما في أي تاريخ معين . ولكن في الواقع العملي قد نجد خلاف ذلك في نهاية السنة المالية، أي عدم تطابقهما ويرجع ذلك إلى عدد من العمليات المتبادلة التى تتم بين المركز والفرع ونوجزها كما يلي :

١- تبادل إرسال البضائع بين المركز والفرع في نهاية السنة المالية وعدم استلام الطرف الاخر لها الا في بداية السنة المالية التالية .

٢- قيام المركز الرئيسي بتحميل الفرع بنصيبه من مصروف معين ولكن إشعار الفرع بذلك لم يتم إلا في بداية السنة المالية التالية .

٣- قيام الفرع بإيداع مبالغ نقدية في البنك لحساب المركز الرئيسي ولكن إخطار المركز بذلك لم يتم الا في بداية السنة المالية التالية .

٤- قيام المركز بسحب كمبيالة على الفرع لصالح طرف آخر ولكن الورقة لم تصل إلى الفرع الا في بداية السنة المالية التالية .

٥- قيام المركز أو الفرع بتحصيل ديون تخص أحدهما ولكن إخطار التحصيل لم يصل الا في بداية السنة المالية التالية .

٦- قيام المركز أوالفرع بسداد جزء من مديونية أحدهما للدائنين نيابة عن الآخر ولكن إشعار الخصم لم يصل الا في بداية السنة المالية التالية .

ويترتب في مثل الحالات السابقة أن تجري التسوية اللازمة في دفاتر المركز والفرع قبل البدء في اعداد الحسابات الختامية حتى يصبح رصيدا الحسابين متطابقة وهناك طريقتان لعملية التسوية هما طريقة الاستبعاد وطريقة الإثبات .

أ- طريقة الاستبعاد

بموجب هذه الطريقة يقوم الطرف الذي سبق وأن أثبت البنود التى بالطريق باستبعاد أثر تلك العمليات من دفاتره بأن يوسط حسابات جديدة لتلك البنود . أما الطرف الآخر الذي لم تصله هذه البنود فإنه لايثبت شيئا في دفاتره حتى تصله فعلا.

ب- طريقة الإثبات

تقضي هذه الطريقة بأن يقوم الطرف الذي لم تصله البنود التى بالطريق بفتح حسابات وسيطة وإثبات تلك البنود في دفاتره .

فمثلاً إذا قام المركز الرئيسي بالعمليتين الاتيتين في نهاية السنة المالية :

١- إرسال بضاعة إلى الفرع ولم تصل إلا في بداية السنة المالية التالية .
٢- سحب كمبيالة على الفرع ولم يقبلها الفرع الآ في بداية السنة التالية .

فإن عملية التسوية في ظل الطريقتين ستكون كما يلي :

أ- طريقة الاستبعاد

المعالجة في دفاتر المركز الرئيسي :

قيد الإرسال :

من حـ/ الفرع		××
إلى حـ/ البضاعة المرسلة	××	

قيد التسوية :

من حـ/ بضاعة مرسلة بالطريق		××
إلى حـ/ الفرع	××	

قيد سحب الكمبيالة :

××		من حـ/ أ. القبض
	××	إلى حـ/ الفرع

قيد التسوية :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ أ. القبض بالطريق

المعالجة في دفاتر الفرع :

لايجري في دفاتره أي قيود بشأن ذلك .

ب- طريقة الإثبات :

المعالجة في دفاتر المركز الرئيسي :

لايجري أي قيود تسوية بالنسبة للعمليات التي سبق وأن أثبتها في دفاتره .

المعالجة في دفاتر الفرع :

××		من حـ/ بضاعة واردة بالطريق
	××	إلى حـ/ المركز الرئيسي
××		من حـ/ المركز الرئيسي
	××	إلى حـ/ أ. دفع بالطريق

ملاحظة :

كما هو واضح مما سبق بأن إتباع أي من الطريقتين يؤدي إلى تطابق أرصدة الحسابات الجارية في كل من المركز والفرع . إلا أن طريقة الإثبات أفضل من الأخرى نظرا لأنها لا تستبعد عناصر تؤثر على الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي .

بينما إتباع طريقة الاستبعاد تؤدي إلى عدم إظهار الأرباح والخسائر على حقيقتها . فمثلا إذا أستبعد نصيب الفرع من مصروفات المركز ، فإن ذلك سيؤدي إلى تضخم أرباح الفرع . ومن جهة أخرى لو قام المركز الرئيسي بسحب كمبيالة على الفرع أو حصل مبالغ من عملاء الفرع أو سدد للدائنين جزء من مديونية الفرع لهم فإنه في حالة اتباع طريقة الاستبعاد سيؤدي إلى عدم ظهور بنود المدينين والدائنين وأوراق الدفع على حقيقتها في الميزانية العمومية للفرع .

مثال :

في ١٩٩٨/١٢/٣١ ظهر في ميزان المراجعة لمنشأة مركزها الرئيسي بصنعاء وفرعها في ذمار الأرصدة الاتية :

بيان	المركز الرئيسي		فرع ذمار	
	مدين	دائن	مدين	دائن
بضاعة مرسلة – بضاعة واردة		٢٠٨,٠٠٠	١٦٠,٠٠٠	
دفعات نقدية من الفرع إلى المركز		١٨٠,٠٠٠	١٩٢,٠٠٠	
بضاعة مرتدة من الفرع إلى المركز	٤٨,٠٠٠			٦٤,٠٠٠
أرصدة الحسابات الجارية	٣٨٨,٠٠٠			٣٤٤,٠٠٠

فإذا علمت أنه بالإضافة إلى ما سبق يرجع الاختلاف بين رصيدي الحسابين إلى ما يلي :

١- أن المركز الرئيسي حمل الفرع بنصيبه من مصاريف الدعاية والإعلان مبلـــغ ٤٠,٠٠٠ ريال ولكن الفرع لم يصله الاشعار بذلك الا في ١٩٩٩/١/٧ .

٢- أن المركز الرئيسي سحب كمبيالة على الفـــرع بمبلـــغ ٦٠,٠٠٠ ريـــال فـــي ٩٨/١٢/٣١ وقبلها الفرع في ١٩٩٩/١/٨ .

فالمطلوب :

أولاً : اجراء قيود التسوية اللازمة في دفاتر المركز الرئيســـي وتصويـــر حســـاب جاري الفرع (بطريقة الإثبات) .

ثانيا: اجراء قيود التسوية اللازمة في دفاتر فرع ذمار وتصوير حســـاب المركـــز الرئيسي (بطريقة الإثبات) .

الحل :

المعالجة في دفاتر المركز الرئيسي :

١- قيود التسوية

١٨٠,٠٠٠		من حـــ/ الدفعات النقدية
	١٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ فرع ذمار
١٢,٠٠٠		من حـــ/ نقدية بالطريق
		إلى حـــ/ فرع ذمار
١٦,٠٠٠		من حـــ/ بضاعة مرتدة بالطريق
	١٦,٠٠٠	إلى حـــ/ فرع ذمار

٢- تصوير حساب جاري فرع ذمار

حـــ/ فرع ذمار

٣٨٨,٠٠٠	رصيـــد (ميزان)	١٨٠,٠٠٠	من حـــ/ الدفعات النقدية
		١٢,٠٠٠	من حـــ/ نقدية بالطريق
		١٦,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة مرتدة بالطريق
		١٨٠,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١
٣٨٨,٠٠٠		٣٨٨,٠٠٠	

المعالجة في دفاتر فرع ذمار :

١- قيود التسوية

٤٨,٠٠٠		من حـــ/ بضاعة واردة بالطريق
	٤٨,٠٠٠	إلى حـــ/ المركز الرئيسي
١٩٢,٠٠٠		من حـــ/ المركز الرئيسي
	١٩٢,٠٠٠	إلى حـــ/ الدفعات النقدية
٦٠,٠٠٠		من حـــ/ المركز الرئيسي
	٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ أ. الدفع بالطريق
٤٠,٠٠٠		من حـــ/ م . دعاية وإعلان
	٤٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المركز الرئيسي

٢- تصوير حساب المركز الرئيسي

حـــ/ المركز الرئيسي

١٩٢,٠٠٠	إلى حـــ/ الدفعات النقدية	٣٤٤,٠٠٠	رصيـــد (ميزان)
٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ أ. الدفع بالطريق	٤٨,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة واردة بالطريق
١٨٠,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١	٤٠,٠٠٠	من حـــ/ الدعاية والإعلان
٤٣٢,٠٠٠		٤٣٢,٠٠٠	

ملاحظـــة :

أفترضنا في المثال السابق أنه عند إرسال مبالغ من الفـــرع إلـــى المركـــز الرئيسي يتم توسيط حساب ((دفعات نقدية)) في كل من المركـــز والفـــرع بـــهدف معرفة إجمالي المبالغ التي يرسلها الفرع إلى المركز خلال السنة، على أن يقفل هـذا الحساب في نهاية السنة المالية في كلا الحسابين الجاريين بحيث تكون قيود اليوميـة المتعلقة بذلك كما يلي :

في دفاتر الفرع :

١- عند إرسال النقدية :

من حـــ/ الدفعات النقدية ××
إلى حـــ/ النقدية (صندوق أو بنك) ××

٢- في نهاية السنة المالية :

من حـــ/ المركز الرئيسي ××
إلى حـــ/ الدفعات النقدية ××

في دفاتر المركز الرئيسي :

١- عند استلام النقدية :

من حـــ/ البنك ××
إلى حـــ/ الدفعات النقدية ××

٢- في نهاية السنة المالية :

من حـــ/ الدفعات النقدية ××
إلى حـــ/ الفرع ××

مثال :

شركة الوحدة مركزها الرئيسي في صنعاء لها فرع في عدن ترسل إليه البضاعة بسعر التكلفة ويستقل الفرع في إمساك سجلاته وحساباته . والآتي البيانات الخاصة بالمركز والفرع عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بيـــــــان	المركز الرئيسي		فرع عدن	
	مدين	دائن	مدين	دائن
أثاث - مجمع اهلاك الأثاث	٤٥٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠
بضاعة ١/١	٢٧٠,٠٠٠		١٨٠,٠٠٠	
مدينون - دائنون	٩٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٤٢٠,٠٠٠
مشتريات - مردودات مشتريات	٢,٥٢٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	١,٥٢٩,٠٠٠	١٥,٠٠٠
مبيعات ومردداتها	٧٥,٠٠٠	٣,٦٠٠,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	٢,٨٢٠,٠٠٠
أ. قبض - أ. دفع	٤٥٠,٠٠٠	٢٧٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠
خصم مسموح به - خصم مكتسب	٣٠,٠٠٠	٤٦,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	١٨,٠٠٠
-يون معدومة - مخصص د.م. فيها	٣٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
بنك	٧٨٥,٠٠٠		٦٠٠,٠٠٠	
صندوق	٣٦,٠٠٠		١٨,٠٠٠	
ايجار	٩٠,٠٠٠		٧٢,٠٠٠	
مرتبات	١٨٠,٠٠٠		١٢٠,٠٠٠	
كهرباء ومياه	٣٠,٠٠٠		٩٠٠٠	
دعاية وإعلان	٢٤,٠٠٠		١٥,٠٠٠	
مصاريف نثرية	١٥,٠٠٠		١٢,٠٠٠	
مصاريف نقل مشتريات	٣٠,٠٠٠		٢١,٠٠٠	
بضاعة مرسلة - بضاعة واردة		٣٧٥,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	
مصاريف بضاعة واردة			١٥,٠٠٠	
دفعات نقدية من الفرع		٣٠٠,٠٠٠	٣٤٠,٠٠٠	
رأس المال		١,١٤٠,٠٠٠		
حسابات جارية	٦٦٦,٠٠٠			٦٣٠,٠٠٠
	٦,٥٨١,٠٠٠	٦,٥٨١,٠٠٠	٤,٢٦٣,٠٠٠	٤,٢٦٣,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- قدرت بضاعة آخر المدة في المركز بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال وفي الفرع بمبلغ ٢٢٥,٠٠٠ ريال .
٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٢% سنويا .
٣- تقدر الديون المشكوك في تحصيلها في دفاتر المركز والفرع بمعدل ٥% .
٤- سبب الاختلاف بين أرصدة الحسابات الجارية يرجع بالإضافة إلى ما سبق إلى ما يلي :

أ- أحتسب المركز نصيب الفرع من حملة الدعاية والإعلان التى يقوم بها بمبلغ ١٠٠٠ ريال وقيد ها عليه ولم يصل إشعار الخصم إلى الفرع إلا في ١٠ يناير ١٩٩٩ .

ب- حصل المركز مبلغ ٦٠,٠٠٠ ريال من عملاء الفرع ولم يخطر الفرع بذلك الا في بداية السنة المالية التالية .

ج- سدد الفرع مبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال لدائني المركز الرئيسي ولم يخطر المركز بذلك الا في بداية السنة المالية التالية .

فالمطلوب :

١- قيود التسوية اللازمة في دفاتر المركز الرئيسي وتصوير حساب فرع عدن .
٢- قيود التسوية اللازمة في دفاتر فرع عدن وتصوير حساب المركز الرئيسي .
٣- تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفرع .
٤- تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمركز الرئيسي .

الحل :

١- قيود التسوية في دفاتر المركز وتصوير الحساب الجاري :

٣٠٠,٠٠٠ من حـ/ الدفعات النقدية
٣٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ فرع عدن
أقفال حساب الدفعات النقدية .

٤٠,٠٠٠ من حـ/ نقدية بالطريق
٤٠,٠٠٠ إلى حـ/ فرع عدن
إثبات قيمة النقدية المرسلة من فرع عدن .

٨٠,٠٠٠ من حـ/ الدائنين
٨٠,٠٠٠ إلى حـ/ فرع عدن
إثبات المبلغ المسدد للدائنين من قبل فرع عدن .

حـ/ فرع عدن

٦٦٦,٠٠٠	رصيـــد (ميزان)	٣٠٠,٠٠٠	من حـ/ الدفعات النقدية
		٤٠,٠٠٠	من حـ/ نقدية بالطريق
		٨٠,٠٠٠	من حـ/ الدائنين
		٢٤٦,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١
٦٦٦,٠٠٠		٦٦٦,٠٠٠	

٢- قيود التسوية في دفاتر فرع عدن وتصوير الحساب الجاري .

٣٤٠,٠٠٠ من حـ/ المركز الرئيسي
٣٤٠,٠٠٠ إلى حـ/ الدفعات النقدية
أقفال حساب الدفعات النقدية .

١٥,٠٠٠ من حـ/ بضاعة واردة بالطريق
١٥,٠٠٠ إلى حـ/ المركز الرئيسي
إثبات قيمة البضاعة الواردة بالطريق من المركز .

١٠٠٠ من حـ/ الدعاية والإعلان
١٠٠٠ إلى حـ/ المركز الرئيسي
إثبات نصيب الفرع من الدعاية والإعلان للمركز الرئيسي .

٦٠,٠٠٠ من حـ/ المركز الرئيسي
٦٠,٠٠٠ إلى حـ/ المدينين
قيمة المبالغ التى حصلها المركز من مديني الفرع .

حـ/ المركز الرئيسي

٣٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ الدفعات النقدية	٦٣٠,٠٠٠	رصيـــد (ميزان)
٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ المدينين	١٥,٠٠٠	من حـ/ بضاعة واردة بالطريق
٢٤٦,٠٠٠	رصيـــد ١٢/٣١	١٠٠٠	من حـ/ الدعاية والإعلان
٦٤٦,٠٠٠		٦٤٦,٠٠٠	

٣- الحسابات الختامية والميزانية العمومية لفرع عدن :

حـــ/ المتاجرة

١٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة ١/١	٢,٨٢٠,٠٠٠	من حـــ/ المبيعات
٣٦٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البضاعة الواردة من المركز	١٥,٠٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
١٥,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف بضاعة واردة	٢٢٥,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
١,٥٢٩,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات		
٢١,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف نقل المشتريات		
٢٤,٠٠٠	إلى حـــ/ مردودات المبيعات		
٩٣١,٠٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. (مجمل ربح)		
٣,٠٦٠,٠٠٠		٣,٠٦٠,٠٠٠	

حـــ/ الأرباح والخسائر

٢٤,٠٠٠	إلى حـــ/ الخصم المسموح به	٩٣١,٠٠٠	من حـــ/ المتاجرة
٧٢,٠٠٠	إلى حـــ/ الايجار	١٨,٠٠٠	من حـــ/ الخصم المكتسب
١٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المرتبات	٢٤,٠٠٠	من حـــ/ مخصص ديون مشكوك فيها
٩,٠٠٠	إلى حـــ/ الكهرباء والمياه		
١٦,٠٠٠	إلى حـــ/ الدعاية والإعلان		
١٢,٠٠٠	إلى حـــ/ المصاريف النثرية		
٣٦,٠٠٠	إلى حـــ/ اهلاك الأثاث		
٦٨٤,٠٠٠	إلى حـــ/ المركز الرئيسي (صافي الربح)		
٩٧٣,٠٠٠		٩٧٣,٠٠٠	

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول				خصوم		
		٣٠٠,٠٠٠	أثاث			٩٣٠,٠٠٠	المركز الرئيسي
١٤٤,٠٠٠		١٥٦,٠٠٠	(-) مجمع اهلاك أثاث				
			أصول متداولة :				خصوم متداولة :
			بضاعة :		٤٢٠,٠٠٠		دائنين
	٢٢٥,٠٠٠		بالمخازن		١٨٠,٠٠٠		أ. الدفع
	١٥,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠	بالطريق			٦٠٠,٠٠٠	
	٢٤٠,٠٠٠		مدينين				
	١٢,٠٠٠	٢٢٨,٠٠٠	(-) مخصص دم فيها				
		٣٠٠,٠٠٠	أ. القبض				
		٦٠٠,٠٠٠	بنك				
١,٣٨٦,٠٠٠		١٨,٠٠٠	صندوق				
١,٥٣٠,٠٠٠						١,٥٣٠,٠٠٠	

٤- الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمركز الرئيسي :

حـــ/ المتاجرة

٢٧٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة ١/١	٣,٦٠٠,٠٠٠	من حـــ/ المبيعات
٢,٥٢٠,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات	٣٠,٠٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
٣٠,٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف نقل المشتريات	٣٧٥,٠٠٠	من حـــ/ البضاعة المرسلة للفرع
٧٥,٠٠٠	إلى مردودات المبيعات	٣٠٠,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
١,٤١٠,٠٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. (مجمل ربح)		
٤,٣٠٥,٠٠٠		٤,٣٠٥,٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر

٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ الخصم المسموح به	١,٤١٠,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
٣٥,٠٠٠	إلى حـ/ مخصص د.م. فيها	٤٦,٠٠٠	من حـ/ الخصم المكتسب
٩٠,٠٠٠	إلى حـ/ الايجار		
١٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ المرتبات		
٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ الكهرباء والمياه		
٢٤,٠٠٠	إلى حـ/ الدعاية والإعلان		
١٥,٠٠٠	إلى حـ/ المصاريف النثرية		
٥٤,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك الأثاث		
٩٨,٠٠٠	صافي الربح		
١,٤٥٦,٠٠٠		١,٤٥٦,٠٠٠	

الميزانية العمومية في ١٢/٣١

أصول			خصوم		
	٤٥٠,٠٠٠	أثاث		١,١٤٠,٠٠٠	رأس المال
	٢٣٤,٠٠٠	(-) مجمع اهلاك أثاث		١,٦٨٢,٠٠٠	(+) صافي الربح
٢١٦,٠٠٠			٢,٨٢٢,٠٠٠		
		أصول متداولة :			خصوم متداولة :
	٣٠٠,٠٠٠	بضاعة			
	٩٠٠,٠٠٠	مدينين		٥٢٠,٠٠٠	دائنين
	٤٥,٠٠٠	(-) مخصص دم. فيها		٢٧٠,٠٠٠	أ . الدفع
	٨٥٥,٠٠٠		٧٩٠,٠٠٠		
	٤٥٠,٠٠٠	أ. القبض			
	٧٨٥,٠٠٠	بنك			
	٣٦,٠٠٠	صندوق			
	٤٠,٠٠٠	نقدية بالطريق			
	٩٣٠,٠٠٠	فرع عدن			
٣,٣٩٦,٠٠٠					
٣,٦١٢,٠٠٠			٣,٦١٢,٠٠٠		

ملاحظات :

١- رصيد المدينين في دفاتر عدن انخفض بمبلغ ٦٠,٠٠٠ ريال ويمثل المبلغ المحصل منهم وأصبح الرصيد النهائي والذي ظهر في الميزانية العمومية للفرع مبلغ :

٣٠٠,٠٠٠ - ٦٠,٠٠٠ = ٢٤٠,٠٠٠

وأحتسب مخصص الديون المشكوك فيها من واقع هذا المبلغ .

مخصص د.م. فيها = ٢٤٠,٠٠٠ × ٥/١٠٠ = ١٢,٠٠٠

٢- اقفل رصيد الديون المعدومة للفرع وقدرها ٢٤,٠٠٠ ريال في مخصص الديون السابق وتبقى مه ٣٦,٠٠٠ ريال، حيث عمل مقاصة بينه وبين المخصص الجديد وتبقى منه ٢٤,٠٠٠ اقفل في الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر.

٣- اقفل رصيد الديون المعدومة للمركز الرئيسي وقدرها ٣٠,٠٠٠ ريال في مخصص الديون السابق وتبقى منه ١٠,٠٠٠ ريال . وأحتسب مخصص الديون الجديد كما يلي :

٩٠٠,٠٠٠ × ٥/١٠٠ = ٤٥,٠٠٠ ريال

وتمت المقاصة بين المخصص الجديد والمتبقي من السابق وكان الفرق ٣٥,٠٠٠ ريال حمل به حساب الأرباح والخسائر .

٤- صافي الربح الذي ظهر في الميزانية العمومية للشركة وقدره ١,٦٨٢,٠٠٠ ريال يشمل صافي ربح فرع عدن مبلغ ٦٨٤,٠٠٠ ريال، صافي ربح المركز الرئيسي وقدره ٩٩٨,٠٠٠ ريال .

٥- رصيد حساب فرع عدن ظهر في الميزانية العمومية للمركز بمبلغ ٩٣٠,٠٠٠ ريال يتضمن رصيد حساب الفرع بعد عمليات التسوية مبلغ وقدره ٢٤٦,٠٠٠ ريال مضافاً إليه صافي ربح الفرع لعام ١٩٩٨ مبلغ ٦٨٤,٠٠٠ ريال .

٦- رصيد حساب المركز الرئيسي ظهر في الميزانية العمومية للفرع بمبلغ ٩٣٠,٠٠٠ ريال يتضمن رصيده بعد عمليات التسوية مبلغ ٢٤٦,٠٠٠ ريال مضافا اليه صافي ربح الفرع لعام ١٩٩٨ مبلغ ٦٨٤,٠٠٠ ريال .

رابعاً : العمليات المتبادلة بين الفروع

في حالة تعدد الفروع التابعة للمركز الرئيسي فإن عملياتها لا تقتصر على تلك التى تتم بينها وبين المركز، وإنما قد تتم عمليات متبادلة فيما بينها إما في شكل تحويلات نقدية أو بضاعة بناء على توجيهات من المركز .

والمعالجة المحاسبية لعملية التحويلات ستختلف باختلاف الطريقة المتبعة لإثباتها . وهناك طريقتان في هذه الصدد هما :

١- يقوم كل فرع بفتح حساب جاري للفرع الاخر يجعله مديناً بقيم الأصول المحولة إليه ودائناً بقيم الأصول المحولة منه .

٢- الاستعاضة عن قيام الفروع بفتح حسابات لبعضها البعض بتوسيط حساب المركز الرئيسي لمعالجة تلك التحويلات، بحيث تعتبر تلك العمليات كأنها تتم بين الفروع والمركز .

التحويلات النقدية :

نفترض أن إحدى المنشآت في صنعاء لها فرعين في تعز وعدن، وأن المركز الرئيسي أعطى توجيهاته لفرع تعز بإرسال نقدية إلى فرع عدن، فإن قيود اليومية ستكون في ظل الطريقتين المذكورتين آنفاً كما يلي :

الطريقة الأولى :

القيود في دفاتر فرع تعز :

××		من حـ/ فرع عدن
	××	إلىحـ/ النقدية

القيود في دفاتر فرع عدن :

××		من حـ/ النقدية
	××	إلى حـ/ فرع تعز

أما بالنسبة للمركز الرئيسي فإنه لا يجري أي تسويات بهذا الشأن

الطريقة الثانية :

القيود في دفاتر فرع تعز :

××		من حـ/ المركز الرئيسي
	××	إلى حـ/ النقدية

القيود في دفاتر فرع عدن :

××		من حـ/ النقدية
	××	إلى حـ/ المركز الرئيسي

القيود في دفاتر المركز الرئيسي :

××		من حـ/ فرع عدن
	××	إلى حـ/ فرع تعز

التحويلات بضاعة :

عندما يتم تحويل بضاعة من فرع لاخر فإنها تقيم بتكلفتها مضافاً إليها نصيب البضاعة المحولة من مصاريف إرسالها من المركز إلى الفرع المحول منه ونصيبها من مصاريف الفرع المحول منه .

ويرى الكثير من المحاسبين بأن لا يحمل الفرع المحول إليه الا بالتكلفة المباشرة، أي التكلفة التى كان سيتحمل بها فيما لو أرسلت إليه البضاعة مباشرة من المركز . على أن يرحل الفرق بين التكلفة الفعلية والتكلفة المباشرة إما ربحاً أو خسارة إلى حساب الأرباح والخسائر العام باعتبار أن المركز الرئيسي هو المسؤل عن تخطيط السياسة العامة للفروع .

وفي حالة اتباع الطريقة الثانية في المعالجة أي توسيط حساب المركز الرئيسي أثناء التحويل فان قيود اليومية في دفاتر الفروع والمركز ستكون على النحو الاتي :

دفاتر الفرع المحول منه :

بفتح حساب وسيط يسمى ((حساب البضاعة المحولة للفروع)) يجعل دائنا بالتكلفة الأصلية للبضاعة المحولة زائدا نصيبها من مصاريف إرسالها من المركز ونصيبها من مصاريف الفرع المحول منه كما يجعل المركز الرئيسي مدينا بالاجمالي بالإضافة إلى مصاريف تحويلها . ويكون قيد اليومية كما يلي :

××	من حـ/ المركز الرئيسي	
	إلى مذكورين	
×	حـ/ البضاعة المحولة للفروع	
×	حـ/ النقدية (مصاريف التحويل)	

وفي نهاية السنة المالية يقفل حساب البضاعة المحولة للفروع في حساب متاجرة الفرع بالقيد الاتي :

××	من حـ/ البضاعة المحولة للفروع	
	إلى حـ/ المتاجرة	××

دفاتر الفرع المحول إليه :

يفتح حساب وسيط يسمى ((حساب البضاعة المحولة من الفروع)) يجعل مدينا بالتكلفة المباشرة التى كان سيتحملها فيما لو أرسلت إليه البضاعة مباشرة من المركز . كما يجعل حساب المركز الرئيسي دائنا بتلك القيمة . ويكون قيد اليومية كما يلي :

××	من حـ/ البضاعة المحولة من الفروع	
	إلى حـ/ المركز الرئيسي	××

وفي نهاية السنة المالية يقفل حساب البضاعة المحولة من الفروع في حساب متاجرة الفرع بالقيد الاتي :

××	من حـ/ المتاجرة	
	إلى حـ/ البضاعة المحولة من الفروع	××

دفاتر المركز الرئيسي :

يقوم المركز الرئيسي بعمل قيد تسوية بين الفروع، بحيث إذا كانت التكلفة المباشرة أقل من التكلفة الفعلية للبضاعة المحولة، يجعل حساب الفرع المحول إليه مدينا بالتكلفة المباشرة وحساب خسائر تحويل بضاعة مدينا بالفرق وحساب الفرع المحول منه دائنا بالتكلفة الفعلية ويكون قيد التسوية كما يلي :

	من مذكورين	
×	حـ/ الفرع (المحول إليه)	
×	حـ/ خسائر تحويل بضاعة	
	إلى حـ/ الفرع (المحول منه)	××

وفي نهاية السنة المالية يقفل حساب خسائر تحويل بضاعة في حساب الأرباح والخسائر العام .

أما إذا كانت التكلفة المباشرة أكبر من التكلفة الفعلية فإن الفرق بينهما يمثل ربحا يقفل في نهاية السنة المالية في حساب الأرباح والخسائر العام .

ويكون قيد التسوية كما يلي :

××	من حـ/ الفرع (المحول إليه)	
	إلى مذكورين	
×	حـ/ الفرع (المحول منه)	
×	حـ/ أرباح تحويل بضاعة	

ملاحظة :

في حالة ما إذا تم تحويل البضاعة بين الفروع بسعر أعلى من سعر التكلفة وتبقى جزء منها في نهاية السنة المالية طرف الفرع المحول إليه فإنه طبقا للمبداء المحاسبي المتعارف عليه في تقييم المخزون السلعي (التكلفة أو السوق أيهما اقل)) يلزم عمل قيود تسوية بالفرق بين التكلفة والبيع للجزء المتبقي من البضاعة في دفاتر الفرع المحول والفرع المحول إليه وكذا في دفاتر المركز الرئيسي وذلك لاستبعاد أثر الأرباح التى لم تتحقق في الجزء المتبقي من البضاعة . بحيث

تنخفض أرباح الفرع المحول منه بمقدار ما لم يتحقق من أرباح وعدم تحميل الفروع المحول إليه بخسارة لم تتحقق فعلا .

وقيد التسوية المطلوب هو أن تعكس القيود السابقة التى تمت في دفاتر كل من الفروع والمركز الرئيسي بمقدار الربح الذي لم يتحقق . على أن تعكس قيود التسوية هذه في بداية السنة المالية التالية حتى يعود الوضع إلى ما كان عليه .

مثال :

نفترض أن منشأة مركزها الرئيسي في صنعاء ولها فرعين في كل من الحديدة وتعز . وقد أرسلت ٣٠٠٠ وحدة من البضاعة إلى فرع الحديدة تكلفة الوحدة ٥٠٠ ريال وبلغت مصاريف الإرسالية ٣٠,٠٠٠ ريال سددها المركز الرئيسي . كما بلغت مصاريف فرع الحديدة على البضاعة المستلمة ٩٠٠٠ ريال .

فإذا علمت ما يلي :

١- أخطر المركز فرع الحديدة بتحويل ثلث البضاعة المرسلة إلى فرع تعز . وقد بلغ مصاريف تحويلها ٤٠٠٠ ريال سددها فرع الحديدة .

٢- تبلغ مصاريف إرسال البضاعة المحولة فيما لو أرسلت مباشرة من صنعاء إلى تعز ٩٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

قيود اليومية في دفاتر الفروع والمركز الرئيسي .

الحل :

تمهيد حسابي :

تكلفة البضاعة المحولة :

١٠٠٠ وحدة × ٥٠٠ ريال = ٥٠٠,٠٠٠

نصيبها من مصاريف المركز = ٣٠,٠٠٠ × ١٠٠٠/٣٠٠٠ = ١٠,٠٠٠

نصيبها من مصاريف الحديدة = ٩٠٠٠ × ١٠٠٠/٣٠٠٠ = ٣٠٠٠

الاجمالي ٥١٣,٠٠٠

القيود في دفاتر فرع الحديدة :

٥١٧,٠٠٠		من حـ/ المركز الرئيسي
	٥١٣,٠٠٠	إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ البضاعة المحولة للفروع
		حـ/ النقدية (م. تحويل)

القيود في دفاتر فرع تعز :

٥٠٩,٠٠٠		من حـ/ البضاعة المحولة من الفروع (التكلفة المباشرة)
	٥٠٩,٠٠٠	إلى حـ/ المركز الرئيسي

القيود في دفاتر المركز الرئيسي :

		من مذكورين
٥٠٩,٠٠٠		حـ/ فرع تعز
٨٠٠٠		حـ/ خسائر تحويل بضاعة
	٥١٧,٠٠٠	إلى حـ/ فرع الحديدة

خامساً : إثبات النتيجة النهائية لنشاط الفرع في دفاتر المركز الرئيسي

لأثبات النتيجة النهائية لنشاط الفرع وإدماجها في دفاتر المركز الرئيسي يتبع في ذلك أحد الأسلوبين الاتيين :

الأسلوب الأول :

يقوم الفرع في نهاية السنة المالية بإعداد ميزان المراجعة والحسابات الختامية والميزانية العمومية التى توضح مجمل نشاطه خلال السنة المالية، ثم يرسل صورة من ذلك إلى المركز الرئيسي، حيث يقوم بدوره بإثبات تلك النتيجة في دفاتره، بأن يجعل حساب الفرع مديناً بالربح أو دائناً بصافي الخسارة، وحساب الأرباح والخسائر العام دائناً أو مديناً بذلك . ويظهر رصيد حساب الفرع ضمن بنود الأصول المتداولة في الميزانية العمومية للمركز .

والشكل البياني الاتي يوضح ذلك :

حـ/ الفرع

××		××	
×	رصيد منقول	××	رصيد ١٢/٣١
×	إلى حـ/ أ.خ.عام (صافي ربح الفرع)		
××		××	

حـ/ أ.خ. عام

×	المصاريف الإدارية والعمومية (المركز)	×	من حـ/ المتاجرة (مجمل ربح المركز)
×	رصيد مرحل (صافي ربح المركز)		
××		××	
		×	رصيد منقول (صافي ربح المركز)
××	صافي ربح المنشأة ككل	×	من حـ/ الفرع (صافي ربح الفرع)
××		××	

الميزانية العمومية للشركة

الأصول		الخصوم	
	أصول متداولة :		
××	فرع		

ملاحظة :

افترضنا فيما سبق أن المركز الرئيسي لا يعد حساب أرباح وخسائر خاص بالمركز الرئيسي وإنما يصور حساب أرباح وخسائر عام على مرحلتين . حيث تتضمن المرحلة الأولى رصيد حساب المتاجرة وبنود المصاريف الإدارية والعمومية للمركز لتوضيح نشاط المركز، ورصيد هذه المرحلة ينقل إلى المرحلة الثانية من الحساب لينضم إلى نتيجة النشاط النهائي للفرع حتى نستخلص في نهاية الأمر النتيجة النهائية للمنشأة ككل .

مثال :

فيما يلي موازين المراجعة لشركة الإخلاص في صنعاء وفرعها في تعز وذلك في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بيان	المركز الرئيسي		فرع تعز	
	مدين	دائن	مدين	دائن
عقار	٢,٤٠٠,٠٠٠			
أثاث	٦٠٠,٠٠٠		٢٣١,٠٠٠	
مصاريف إدارية وعمومية	٦٠٠,٠٠٠			
بنك	٥٨٨,٠٠٠		٢٤٠,٠٠٠	
بضاعة	٧٦٢,٠٠٠		٧٨٠,٠٠٠	
مدينون	١٨٠,٠٠٠		١١٤,٠٠٠	
دائنون		٢٠٤,٠٠٠		١٠٥,٠٠٠
فرع تعز	٩٠٠,٠٠٠			
رأس المال		٤,٥٠٠,٠٠٠		
المتاجرة (مجمل الربح)		١,٣٢٦,٠٠٠		
الأرباح والخسائر (صافي الربح)				٣٦٠,٠٠٠
المركز الرئيسي				٩٠٠,٠٠٠
	٦,٣٠٠,٠٠٠	٦,٣٠٠,٠٠٠	١,٣٦٥,٠٠٠	١,٣٦٥,٠٠٠

فإذا علمت أن العقار يستهلك بمعدل ٢% والأثاث بمعدل ١٠% سنويا .

فالمطلوب :

١- تصوير الحساب الختامي للشركة بعد دمج نتيجة نشاط الفرع فيه .
٢- تصوير الميزانية العمومية للشركة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

تمهيد حسابي :

اهلاك العقار = ٢,٤٠٠,٠٠٠ × $\frac{٢}{١٠٠}$ = ٤٨,٠٠٠

اهلاك أثاث المركز = ٦٠,٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ٦٠,٠٠٠

١- تصوير الحساب الختامي للشركة :

حـ/ أ.خ. عام

٤٨,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك العقار	١,٣٢٦,٠٠٠	من حـ/ متاجرة المركز
٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك الأثاث		
٦٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ م. إدارية وعمومية		
٦١٨,٠٠٠	رصيد مرحل (صافي ربح المركز)		
١,٣٢٦,٠٠٠		١,٣٢٦,٠٠٠	
		٦١٨,٠٠٠	رصيد منقول
٩٧٨,٠٠٠	صافي الربح	٣٦٠,٠٠٠	من حـ/ فرع تعز (صافي الربح)
٩٧٨,٠٠٠		٩٧٨,٠٠٠	

٢- تصوير الميزانية العمومية للشركة :

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم		
	أصول ثابتة (بعد الإهلاك)			٤,٥٠٠,٠٠٠	رأس المال
٢,٨٩٢,٠٠٠	عقار	٢,٣٥٢,٠٠٠		٩٧٨,٠٠٠	(+) صافي الربح
	أثاث	٥٤٠,٠٠٠		٥,٤٧٨,٠٠٠	
	أصول متداولة :		دائنين	٢٠٤,٠٠٠	
	بضاعة	٧٦٢,٠٠٠			
	مدينين	١٨٠,٠٠٠			
	بنك	٥٨٨,٠٠٠			
٢,٧٩٠,٠٠٠	فرع تعز	١,٢٦٠,٠٠٠			
٥,٦٨٢,٠٠٠				٥,٦٨٢,٠٠٠	

ملاحظات :

١- جزء حساب الأرباح والخسائر العام إلى مرحلتين . المرحلة الأولى منه أوضحت صافي الربح الذي حققه المركز الرئيسي والمرحلة الثانية رحل إليها صافي ربح المركز وأضيف إليه صافي الربح الذي حققه الفرع ومجموع ذلك يمثل صافي ربح الشركة ككل .

وتصوير الحساب الختامي للشركة على ذلك النحو أتاح لنا معرفة البنود التي أثرت على أرباح المركز الرئيسي أما بالنسبة لنتيجة نشاط الفرع فقد أضيفت جملة واحدة إلى نتيجة أعمال المركز دون توضيح البنود التي شاركت في تحقيق تلك النتيجة .

٢- لم توضح الميزانية العمومية نوع وقيم أصول الفرع والتزاماته، وإنما حل محل ذلك رصيد حساب الفرع في جانب الأصول باعتباره يمثل صافي قيمة الأموال المستثمرة في هذا الفرع .

ونظراً للعيوب السابق ذكرها والمتعلقة بالأسلوب الأول، نجد أن كثيراً من المنشآت تفضل اتباع أسلوب آخر لأثبات نتيجة نشاط الفرع ومفردات مركزه المالي في دفاتر المركز الرئيسي .

الأسلوب الثاني :

يقضي هذا الأسلوب بأن يقوم الفرع باعداد ميزان مراجعة بأرصدة حساباته ويرسل ذلك إلى المركز الرئيسي لكي يتم اعداد ميزان مراجعة موحد للشركة ككل ومن واقعه يعد حسابات ختامية وميزانية عمومية موحدة للشركة وفقاً للأصول المحاسبية المتعارف عليها، وهذا الأمر يشبة إلى حد ما الأسلوب المتبع في المنشآت ذات الأقسام والمثال الاتي يوضح ذلك :

فيما يلي ميزان المراجعة الموحد المستخرج بياناته من سجلات شركة الأمل وذلك في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بيان	المركز الرئيسي		الفرع		المجموع	
	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
بضاعة ١/١	٤٨٠,٠٠٠		١٦٠,٠٠٠		٦٤٠,٠٠٠	
بضاعة مرسلة		٧٢٠,٠٠٠				٧٢٠,٠٠٠
بضاعة واردة			٧٢٠,٠٠٠		٧٢٠,٠٠٠	
مشتريات	١,٨٦٠,٠٠٠		٤٦٤,٠٠٠		٢,٣٢٤,٠٠٠	
مصاريف مشتريات	٤٠,٠٠٠		١٥,٠٠٠		٥٥,٠٠٠	
مبيعات		٢,٢٩٦,٠٠٠		١,١٤٠,٠٠٠		٣,٤٣٦,٠٠٠
مصاريف إدارية	٣٦٠,٠٠٠		١٦٠,٠٠٠		٤٢٠,٠٠٠	
أثاث	٦٤٠,٠٠٠		٤٨٠,٠٠٠		١,١٢٠,٠٠٠	
نقدية	٥٦,٠٠٠		٤٠,٠٠٠		٩٦,٠٠٠	
مدينون	١٨٠,٠٠٠		٢٨٥,٠٠٠		٤٦٥,٠٠٠	
دائنون		٣٨٤,٠٠٠		١٠٠,٠٠٠		٤٨٤,٠٠٠
رأس المال		١,٢٠٠,٠٠٠				١,٢٠٠,٠٠٠
جاري المركز الرئيسي				١,٠٨٤,٠٠٠		
جاري الفرع	١,٠٨٤,٠٠٠					
	٤,٦٠٠,٠٠٠	٤,٦٠٠,٠٠٠	٢,٣٢٤,٠٠٠	٢,٣٢٤,٠٠٠	٥,٨٤٠,٠٠٠	٥,٨٤٠,٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- البضاعة المتبقية آخر المدة لدى المركز ٦٠٠,٠٠٠ ريال ولدى الفرع ٥٠٠,٠٠٠ ريال .
٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .

فالمطلوب :

أولاً : تصوير الحسابات الختامية الموحدة للشركة وفرعها .
ثانياً : تصوير الميزانية العمومية الموحدة للشركة في ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

أولاً : تصوير الحسابات الختامية الموحدة

حـ/ المتاجرة

المجموع	مركز	فرع	بيان	مجموع	مركز	فرع	بيان
٦٤٠,٠٠٠	٤٨٠,٠٠٠	١٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٣,٤٣٦,٠٠٠	٢,٢٩٦,٠٠٠	١,١٤٠,٠٠٠	من حـ/ المبيعات
٢,٣٢٤,٠٠٠	١,٨٦٠,٠٠٠	٤٦٤,٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٧٢٠,٠٠٠	٧٢٠,٠٠٠		من حـ/ البضاعة المرسلة
٥٥,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف المشتريات	١,١٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة آخر المدة
٧٢٠,٠٠٠		٧٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة الواردة				
١,٥١٧,٠٠٠	١,٣٣٦,٠٠٠	٢٨١,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. (مجمل ربح)				
٥,٧٥٦,٠٠٠	٣,٦١٦,٠٠٠	١,٦١٥,٠٠٠		٥,٢٥٦,٠٠٠	٣,٦١٦,٠٠٠	١,٦٤٠,٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر

المجموع	مركز	فرع	بيان	مجموع	مركز	فرع	بيان
٤٢٠,٠٠٠	٣١٠,٠٠٠	١١٠,٠٠٠	إلى حـ/ م. إدارية وعمومية	١,٥١٧,٠٠٠	١,٣٣٦,٠٠٠	٢٨١,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
١١٢,٠٠٠	٦٤,٠٠٠	٤٨,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك الأثاث				
٩٨٥,٠٠٠	٩١٢,٠٠٠	٧٣,٠٠٠	صافي الربح				
١,٥١٧,٠٠٠	١,٣٣٦,٠٠٠	٢٨١,٠٠٠		١,٥١٧,٠٠٠	١,٣٣٦,٠٠٠	٢٨١,٠٠٠	

٢- الميزانية العمومية الموحدة للشركة :

الميزانية العمومية للشركة في ١٩٩٨/١٢/٣١

أصول			خصوم		
			رأس المال		١,٢٠٠,٠٠٠
			صافي الربح :		
			المركز	٩١٢,٠٠٠	
			الفرع	٧٣,٠٠٠	٩٨٥,٠٠٠
ثابت (بعد الإهلاك)					
المركز	٥٧٦,٠٠٠				
الفرع	٤٣٢,٠٠٠	١,٠٠٨,٠٠٠			
أصول متداولة					
بضاعة :			دائنون :		
المركز	٦٠٠,٠٠٠		المركز	٣٨٤,٠٠٠	
الفرع	٥٠٠,٠٠٠	١,١٠٠,٠٠٠	الفرع	١٠٠,٠٠٠	٤٨٤,٠٠٠
مدينون :					
المركز	١٨٠,٠٠٠				
الفرع	٢٨٥,٠٠٠	٤٦٥,٠٠٠			
نقدية					
المركز	٥٦,٠٠٠				
الفرع	٤٠,٠٠٠	٩٦,٠٠٠			
		٢,٦٦٩,٠٠٠			٢,٦٦٩,٠٠٠

٢- الفروع الخارجية
(الفروع الأجنبية)

عندما تتوسع أنشطة المنشآت التجارية والصناعية، فإنها دائما تبحث عن أسواق جديدة لتصريف سلعها ومنتجاتها . ولهذا فهي لا تكتفي بالأسواق المحلية وإنما نجدها تسعى جاهدة للبحث عن أسواق خارج نطاق القطر عن طريق فتح فروع لها وخاصة في تلك الدول التى تكون فيها الإجراءات الجمركية والضريبية ميسرة .

ونظراً للبعد الجغرافي بين المركز وفروعه الخارجية فإن المنطق يقتضي أن يتبع نفس النظام المحاسبي المطبق في الفروع المستقلة الداخلية . حيث تمسك تلك الفروع سجلات محاسبية متكاملة تثبت فيها كافة العمليات المتعلقة بنشاطها .

والاختلاف الوحيد عما سبق إيضاحه بالنسبة للفروع المستقلة المحلية هو أن تلك العمليات يثبتها الفرع في دفاتره بالعملة الأجنبية، أي بعملة البلد الذي يتواجد فيه وهذا الأمر يتطلب تحويل أرصدة حسابات الفرع في نهاية السنة المالية إلى العملة المحلية عندما ترسل بيانات الفرع إلى المركز الرئيسي . وقد ينتج عن ذلك فروق أسعار عملة تتطلب تسوية معينة يجريها المركز قبل تصوير الحسابات الختامية .

أما بالنسبة للعلاقة بين المركز والفرع فتتحدد عن طريق فتح كل طرف حساب جاري للطرف الآخر في دفاتره، حيث يفتح للفرع حساب جاري في دفاتر المركز ويصمم في شكل خانتين تخصص الخانة الأولى لأثبات العمليات التى تتم بين المركز والفرع بالعملة المحلية والخانة الأخرى لاثبات تلك العمليات بالعملات الأجنبية . أما الفرع فإنه يفتح في دفاتره حساب جاري للمركز يثبت فيه المعاملات التى تتم بينه وبين المركز بالعملة الأجنبية .

ولكي يتمكن المركز الرئيسي من تصوير حسابات ختامية وميزانية عمومية موحدة فإنه يطلب من فرعه في نهاية السنة المالية إرسال حساباته الختامية وميزان المراجعة لكي يتم تحويل أرصدته من العملة الأجنبية إلى العملة المحلية .

تحويل أرصدة الفرع الأجنبي إلى العملة المحلية :

عادة ما يترتب على تحويل أرصدة حسابات الفرع من العملة الأجنبية إلى العملة المحلية فروق أسعار عملة بصرف النظر عما إذا كان سعر الصرف السائد بين بلد المركز والبلد الذي يتواجد فيه الفرع ثابتاً أو متغيراً خلال السنة المالية .

أولاً : في حالة ثبات سعر الصرف

في حالة استقرار سعر الصرف بين عملة البلد الذي ينتمي إليه المركز الرئيسي وعملة البلد الذي يوجد فيه الفرع، فإنه يمكن الاعتماد على سعر صرف ثابت لتحويل أرصدة الفرع الأجنبي في نهاية السنة المالية إلى العملة المحلية عدا البنود الاتية :

١- التحويلات النقدية التى تتم بين الفرع والمركز الرئيسي حيث يتم تحويلها بحسب سعر الصرف الفعلي في تاريخ التحويل .

٢- رصيد حساب المركز الرئيسي في نهاية السنة المالية . حيث يكتفي بأن يوضع بدلاً عنه رصيد الفرع في دفاتر المركز بالعملة المحلية .

ونظراً للاستثنائين السابقين فإنه بعد تحويل كافة أرصدة ميزان المراجعة للفرع إلى العملة المحلية لا يتم التطابق المطلوب بين جانبيه المدين والدائن وإنما نجد فروق بسيطة بينهما ناجمة عن السعر الفعلي المستخدم في البندين السابقين وسعر الصرف الثابت المستخدم لتحويل بقية بنود ميزان المراجعة . وتسوية هذه الفروق تتم على النحو الاتي :

أ- إذا كان مجموع خانة الأرصدة المدينة أكبر من مجموع خانة الأرصدة الدائنة في ميزان المراجعة فإن الفرق يعتبر بمثابة ربح يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام .

وتكون قيود اليومية كما يلي :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ فروق أسعار عملة
		إثبات قيمة فروق أسعار العملة الدائنة

××		من حـ/ فروق أسعار عمله
	××	إلى حـ/ أ.خ. عام
		اقفال حساب فروق العملة

ب- إذا كان مجموع خانة الأرصدة المدينة أقل من مجموع خانة الأرصدة في ميزان المراجعة، فإن الفرق يعد بمثابة خسارة ترحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام وتكون قيود اليومية كما يلي :

××		من حـ/ فروق أسعار عملة
	××	إلى حـ/ الفرع
××		من حـ/ أ.خ. عام
	××	إلى حـ/ فروق أسعار عملة

ملاحظة :

هناك رأي آخر بخصوص معالجة فروق أسعار العملة يقضي بأنه في حالة ما إذا كانت فروق أسعار العملة دائنة فإنها لا ترحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام وإنما ترحل إلى حساب وسيط يسمى حساب ((احتياطي فروق أسعار عملة)) . لكي يستخدم رصيده في المستقبل في تغطية أي فروق عملة مدينة على أن يظهر رصيده في الميزانية العمومية للمركز في جانب الخصوم . وتكون قيود اليومية في هذه الحالة كما يلي :

××		من حـ/ الفرع
	××	إلى حـ/ فروق أسعار عملة
××		من حـ/ فروق أسعار عملة
	××	إلى حـ/ احتياطي فروق أسعار عملة

مثال :

فيما يلي ميزان المراجعة لفرع القاهرة الوارد إلى المركز الرئيسي في صنعاء وذلك في ١٩٩٨/١٢/٣١ . (بالجنيه المصري) .

مدين	دائن	بيان
١٥,٠٠٠		أثاث
٤٠٠٠		الآت
١٤,٠٠٠		بضاعة
٥٠٠٠		مدينون
٤٠٠٠		نقدية
	٩٠٠٠	دائنون
١٢,٠٠٠		دفعات نقدية للمركز
	٢٠,٠٠٠	الأرباح والخسائر (صافي الربح)
	٢٥,٠٠٠	المركز الرئيسي
٥٤,٠٠٠	٥٤,٠٠٠	

فإذا علمت ما يلي :

١- سعر الصرف السائد بين اليمن ومصر كان ثابتا نوعا ما خلال السنة (الجنيه = ٤٠ ريال) .

٢- ظهر رصيد حساب فرع القاهرة بدفاتر المركز الرئيسي مدينا بمبلغ ١,٠١٠,٠٠٠ ريال .

٣- بلغ رصيد التحويلات النقدية من الفرع بدفاتر المركز الرئيسي دائنا بمبلغ ٤٩٢,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

أولا : اجراء قيود التسوية اللازمة في دفاتر المركز الرئيسي وتصوير الحسابات اللازمة .

ثانيا : تصوير حساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر فرع القاهرة .

الحل :

ميزان المراجعة لفرع القاهرة

بيان	أرصدة مدينة		أرصدة دائنة	
	جنيه	ريال	جنيه	ريال
أثاث	١٥,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠		
الآت	٤٠٠٠	١٦٠,٠٠٠		
بضاعة	١٤,٠٠٠	٥٦٠,٠٠٠		
مدينون	٥٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠		
نقدية	٤٠٠٠	١٦٠,٠٠٠		
دائنون			٩٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠
دفعات نقدية من الفرع	١٢,٠٠٠	٤٩٢,٠٠٠		
الأرباح والخسائر (صافي الربح)			٢٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠
المركز الرئيسي			٢٥,٠٠٠	١,٠١٠,٠٠٠
فروق أسعار عملة				٢٠٠٠
	٥٤,٠٠٠	٣,١٧٢,٠٠٠	٥٤,٠٠٠	٢,١٧٢,٠٠٠

١- قيود التسوية وتصوير الحسابات :

٢٠٠٠ من حـ/ فرع القاهرة
٢٠٠٠ إلى حـ/ فروق أسعار عملة
إثبات فروق أسعار العملة .

٢٠٠٠ من حـ/ فروق أسعار العملة
٢٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ. عام
اقفال حساب فروق أسعار العملة .

٤٩٢,٠٠٠ من حـ/ الدفعات النقدية
٤٩٢,٠٠٠ إلى حـ/ فرع القاهرة
اقفال حساب الدفعات النقدية .

٨٠٠,٠٠٠ من حـ/ فرع القاهرة
٨٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ أ.خ. عام
ترحيل صافي ربح الفرع .

حـ/ فروق أسعار العملة

٢٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام	٢٠٠٠	من حـ/ فرع القاهرة
٢٠٠٠		٢٠٠٠	

حـ/ فرع القاهرة

ريال	جنيه	بيان	ريال	جنيه	بيان
١,٠١٠,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	رصيد (ميزان)	٤٩٢,٠٠٠	١٢,٠٠٠	من حـ/ الدفعات النقدية
٢٠٠٠		إلى حـ/ فروق أسعار عملة			
٨٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام (صافي الربح)	١,٣٢٠,٠٠٠	٣٣,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
١,٨١٢,٠٠٠	٤٥,٠٠٠		١,٨١٢,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	

٢- تصوير حساب المركز الرئيسي بدفاتر الفرع :

حـ/ المركز الرئيسي

١٢,٠٠٠	إلى حـ/ الدفعات النقدية	٢٥,٠٠٠	رصيد (ميزان)
٣٣,٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	٢٠,٠٠٠	من حـ/ أ.خ. (صافي الربح)
٤٥,٠٠٠		٤٥,٠٠٠	

ثانيا : في حالة تذبذب سعر الصرف

إذا كان سعر الصرف متغيراً وغير مستقراً بين عملتي البلدين، فإنه يصعب على المركز الرئيسي الاعتماد على سعر صرف محدد كأساس لتحويل أرصده حسابات الفرع الخارجي . ولهذا نجد أن المركز يستخدم أكثر من سعر صرف لتحقيق ذلك على النحو الآتي :

العنصر	سعر الصرف المتخذ كأساس للتحويل
الأصول الثابتة المشتراة	١- السعر السائد في تاريخ الشراء . ٢- السعر السائد في تاريخ إرسال النقدية من المركز إلى الفرع لشراء تلك الأصول .
اهلاك الأصول الثابتة	السعر السائد في تاريخ شراء الأصول الثابتة .
بضاعة أول المدة	السعر السائد في أول السنة المالية .
المشتريات والمبيعات	متوسط سعر الصرف خلال السنة المالية .
مردودات المشتريات والمبيعات	متوسط سعر الصرف خلال السنة المالية .
البضاعة المرسلة للفرع	السعر السائد في تاريخ إرسال البضاعة .
بضاعة اخر المدة	السعر السائد في نهاية السنة المالية
المصروفات والايرادات	متوسط سعر الصرف خلال السنة المالية .
مخصص د.م. فيها	السعر السائد في نهاية السنة المالية .
الأصول المتداولة	السعر السائد في نهاية السنة المالية .
الخصوم المتداولة	السعر السائد في نهاية السنة المالية .
الخصوم الثابتة	السعر السائد في تاريخ عقد القرض أو إصدار السندات .
التحويلات النقدية	السعر الفعلي في تاريخ التحويل .
رصيد حـ/ المركز الرئيسي	يحل محله رصيد حساب الفرع في دفاتر المركز بالعملة المحلية .

ويترتب على استخدام أسعار صرف مختلفة إلى ظهور فروق في أحد جانبي ميزان المراجعة الذي يعده المركز للفرع . وتعالج هذه الفروق بنفس الطريقة التى سبق إيضاحها في حالة ثبات سعر الصرف .

مثال :

فيما يلي موازين المراجعة لإحدى المنشآت التى مركزهـــا الرئيســـي فـــي صنعاء وفرعها في الشارقة وذلك في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بـــيـــــان	المركز الرئيسي (بالريال)		فرع الشارقة (بالدرهم)	
	مدين	دائن	مدين	دائن
أثاث - مجمع اهلاك الأثاث	٦٠٠,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠	١١,٠٠٠	٥٧٠٠
بضاعة ١/١	٢٦٠,٠٠٠		٧٠٠٠	
مشتريات - مردودات مشتريات	٨٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٨,٠٠٠	١٥٠٠
مردودات مبيعات - مبيعات	١٥,٠٠٠	١,٢٣٢,٠٠٠	٤٠٠	٣٥,٨٠٠
مصاريف إدارية	٣٥٢,٠٠٠		٦٠٠٠	
إيرادات متنوعة		٧٥,٠٠٠		١٥٠٠
مدينون - دائنون	٦٤٠,٠٠٠	٦٦٠,٠٠٠	٢٠٠٠	١٢,٥٠٠
بنوك	٧٣٥,٠٠٠		٩٥٠٠	
دفعات نقدية من الفرع		٣٠٠,٠٠٠	٧٥٠٠	
حسابات جارية	١٧٥,٠٠٠			٤٤,٠٠
رأس المال		١,٠٥٠,٠٠٠		
	٣,٥٧٧,٠٠٠	٣,٥٧٧,٠٠٠	٦١,٤٠٠	٦١,٤٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- قدر مخزون آخر المدة في مخازن المركز الرئيسي بمبلـــغ ٤٨٠,٠٠٠ ريـــال وفي فرع الشارقة بمبلغ ٢٠٠٠ درهم .

٢- يستهلك الأثاث في المركز والفرع بمعدل ١٠% سنويا، وأثاث الفـــرع أشـــترى عندما كان سعر الصرف بين اليمن ودولة الإمارات العربية المتحدة (الدرهم = ٣٩ ريال) .

٣- سعر تحويل الدرهم الاماراتي إلى الريال اليمني خلال عام ١٩٩٨ كـــان كمـــا يلي:

في بداية السنة المالية	الدرهم = ٤٠ ريال
متوسط السعر خلال السنة	الدرهم = ٤٢ ريال
في نهاية السنة المالية	الدرهم = ٤٤ ريال

فالمطلوب :

أولاً : اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية لفرع الشارقة بالدرهم الاماراتي
ثانياً : اعداد ميزان المراجعة لفرع الشارقة مقوما بالريال .
ثالثاً : اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية لفرع الشارقة (بالريال) .
رابعاً : اعداد الحسابات الختامية للمركز الرئيسي .
خامساً : اعداد الحساب الختامي للمنشأة ككل والميزانية العمومية الموحدة وذلك فـــي ١٩٩٨/١٢/٣١ .

الحل :

أولاً : الحسابات الختامية والميزانية للفرع (بالدرهم)

١- الحسابات الختامية :

حـــ/ المتاجرة

٧٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة	٣٥,٨٠٠	من حـــ/ المبيعات
١٨,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات	١٥٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
٤٠٠	إلى حـــ/ مردودات المبيعات	٢٠٠٠	من حـــ/ بضاعة اخر المدة
١٣,٩٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. (مجمل الربح)		
٣٩,٣٠٠		٣٩,٣٠٠	

حـــ/ الاباح والخسائر

٦٠٠٠	إلى حـــ/ المصاريف الادارية	١٣,٩٠٠	من حـــ/ المتاجرة
١١٠٠	إلى حـــ/ اهلاك الأثاث	١٥٠٠	من حـــ/ إيرادات متنوعة
٨٣٠٠	إلى حـــ/ المركز الرئيسي (صافي الربح)		
١٥,٤٠٠		١٥,٤٠٠	

حـــ/ المركز الرئيسي

٧٥٠٠	إلى حـــ/ الدفعات النقدية	٤٤٠٠	رصيـــد (ميزان)
٥٢٠٠	رصيد ١٢/٣١	٨٣٠٠	من حـــ/ أ.خ. (صافي الربح)
١٢,٧٠٠		١٢,٧٠٠	

٢- الميزانية العمومية للفرع :

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

الأصول			الخصوم	
	١١,٠٠٠	أثاث	٥٢٠٠	المركز الرئيسي
٤٢٠٠	٦٨٠٠	(-) مجمع اهلاك الأثاث	١٢,٥٠٠	دائنون
		أصول متداولة :		
	٢٠٠٠	بضاعة		
	٢٠٠٠	مدينون		
	٩٥٠٠	بنك		
١٣,٥٠٠				
١٧,٧٠٠			١٧,٧٠٠	

ثانياً : ميزان المراجعة لفرع الشارقة (بالريال)
(بعد التسويات)

بيـــــان	سعر صرف	أرصده مدينة		أرصده دائنة	
		درهم	ريال	درهم	ريال
أثاث - مجمع اهلاك الأثاث	٣٩	١١,٠٠٠	٤٢٩,٠٠٠	٦٨٠٠	٢٦٥,٢٠٠
اهلاك الأثاث	٣٩	١١٠٠	٤٢٩,٠٠		
بضاعة ١/١	٤٠	٧٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠		
مشتريات - مردودات المشتريات	٤٢	١٨,٠٠٠	٧٥٦,٠٠٠	١٥٠٠	٦٣,٠٠٠
مردودات المبيعات - المبيعات	٤٢	٤٠٠	١٦,٨٠٠	٣٥,٨٠٠	١,٥٧٥,٢٠٠
مصاريف إدارية	٤٢	٦٠٠٠	٢٥٢,٠٠٠		
إيرادات متنوعة	٤٢			١٥٠٠	٦٣,٠٠٠
مدينون - دائنون	٤٤	٢٠٠٠	٨٨,٠٠٠	١٢,٥٠٠	٥٥٠,٠٠٠
بنك	٤٤	٩٥٠٠	٤١٨,٠٠٠		
دفعات نقدية للمركز	فعلي	٧٥٠٠	٣٠٠,٠٠٠		
المركز الرئيسي	فعلي			٤٤٠٠	١٧٥,٠٠٠
بضاعة آخر المدة	٤٤	٢٠٠٠	٨٨,٠٠٠		
المتاجرة	٤٤			٢٠٠٠	٨٨,٠٠٠
فروق أسعار عملة			١٠٨,٧٠٠		
		٦٤,٥٠٠	٢,٧٧٩,٤٠٠	٦٤,٥٠٠	٢,٧٧٩,٤٠٠

ثالثا : الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفرع (بالريال) :

١- الحسابات الختامية :

حـــ/ المتاجرة

٢٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة	١,٥٧٥,٢٠٠	من حـــ/ المبيعات
٧٥٦,٠٠٠	إلى حـــ/ المشتريات	٦٣,٠٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
١٦,٨٠٠	إلى حـــ/ مردودات المبيعات	٨٨,٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
٦٧٣,٤٠٠	إلى حـــ/ أ.خ. (مجمل الربح)		
١,٧٢٦,٢٠٠		١,٧٢٦,٢٠٠	

حـــ/ الأرباح والخسائر

٢٥٢,٠٠٠	إلى حـــ/ المصاريف الادارية	٦٧٣,٤٠٠	من حـــ/ المتاجرة
٤٢,٩٠٠	إلى حـــ/ اهلاك الأثاث	٦٣,٠٠٠	من حـــ/ إيرادات متنوعة
٤٤١,٥٠٠	إلى حـــ/ المركز الرئيسي (صافي الربح)		
٧٣٦,٤٠٠		٧٣٦,٤٠٠	

حـــ/ المركز الرئيسي

٣٠٠,٠٠٠	إلى حـــ/ الدفعات النقدية	١٧٥,٠٠٠	رصيـــد (ميزان)
٣١٦,٥٠٠	رصيد ١٢/٣١	٤٤١,٥٠٠	من حـــ/ أ.خ. (صافي الربح)
٦١٦,٥٠٠		٦١٦,٥٠٠	

٢- الميزانية العمومية للفرع :

الميزانية العمومية في ١٩٩٨/١٢/٣١

الأصول			الخصوم	
	٤٢٩,٠٠٠	أثاث	٣١٦,٥٠٠	المركز الرئيسي
١٦٣,٨٠٠	٢٦٥,٢٠٠	(-) مجموع اهلاك الأثاث	٥٥٠,٠٠٠	دائنون
		أصول متداولة :		
	٨٨,٠٠٠	بضاعة		
	٨٨,٠٠٠	مدينون		
	٤١٨,٠٠٠	بنك		
٥٩٤,٠٠٠				
١٠٨,٧٠٠		فروق أسعار		
٨٦٦,٥٠٠			٨٦٦,٥٠٠	

رابعاً : الحسابات الختامية للمركز الرئيسي

حـ/ المتاجرة

٢٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	١,٢٣٢,٠٠٠	من حـ/ المبيعات
٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٢٠,٠٠٠	من حـ/ مردودات المشتريات
١٥,٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات	٤٨٠,٠٠٠	من حـ/ بضاعة آخر المدة
٦٥٧,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. (مجمل الربح)		
١,٧٣٢,٠٠٠		١,٧٣٢,٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر

٣٥٢,٠٠٠	إلى حـ/ المصاريف الادارية	٦٥٧,٠٠٠	من حـ/ المتاجرة
٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ اهلاك الأثاث	٧٥,٠٠٠	من حـ/ إيرادات متنوعة
٣٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام (صافي الربح)		
٧٣٢,٠٠٠		٧٣٢,٠٠٠	

حـ/ فرع الشارقة

ريال	درهم	بيـــــان	ريال	درهم	بيـــــان
١٧٥,٠٠٠	٤٤٠٠	رصيـــد (ميزان)	٣٠٠,٠٠٠	٧٥٠٠	من حـ/ الدفعات النقدية
٤٤١,٥٠٠	٨٣٠٠	إلى حـ/ أ.خ. عام (صافي الربح)	١٠٨,٧٠٠		من حـ/ فروق أسعار عملة
			٢٠٧,٨٠٠	٥٢٠٠	رصيد ١٢/٣١
٦١٦,٥٠٠	١٢,٧٠٠		٦١٦,٥٠٠	١٢,٧٠٠	

خامساً : الحساب الختامي للمنشأة ككل والميزانية العمومية الموحدة

١- الحساب الختامي للمنشأة

حـ/ الأرباح والخسائر العام

١٠٨,٧٠٠	إلى حـ/ فروق أسعار عملة	٣٢٠,٠٠٠	من حـ/ الأرباح والخسائر (المركز الرئيسي)
٦٥٢,٨٠٠	إلى حـ/ رأس المال (صافي الربح)	٤٤١,٥٠٠	من حـ/ فرع الشارقة (صافي الربح)
٧٦١,٥٠٠		٧٦١,٥٠٠	

٢- الميزانية العمومية الموحدة :

الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٨/١٢/٣١

الأصول				الخصوم		
		أثاث				رأس المال
		المركز	٦٠٠,٠٠٠		١,٠٥٠,٠٠٠	(+) صافي الربح
	١,٠٢٩,٠٠٠	الفرع	٤٢٩,٠٠٠	١,٧٠٢,٨٠٠	٦٥٢,٨٠٠	
		مجمع اهلاك الأثاث				دفتون :
		المركز	٣٠٠,٠٠٠		٦٦٠,٠٠٠	المركز
٤٦٣,٨٠٠	٥٦٥,٢٠٠	الفرع	٢٦٥,٢٠٠		٥٥٠,٠٠٠	الفرع
		أصول متداولة :		١,٢١٠,٠٠٠		
		بضاعة :				
		المركز	٤٨٠,٠٠٠			
	٥٦٨,٠٠٠	الفرع	٨٨,٠٠٠			
		مدينون :				
		المركز	٦٤٠,٠٠٠			
	٧٢٨,٠٠٠	الفرع	٨٨,٠٠٠			
		بنوك :				
		المركز	٧٣٥,٠٠٠			
	١,١٥٣,٠٠٠	الفرع	٤١٨,٠٠٠			
٢,٤٤٩,٠٠٠				٢,٩١٢,٨٠٠		

الفصل الخامس

المحاسبة في الفنادق

يحتل النشاط الفندقي مرتبة هامة في النشاط الاقتصادي لكثير من دول العام، وخاصة تلك الدول التى تتمتع بأماكن سياحية . وتعتبر اليمن إحدى تلك الدول جذباً للسياح، نظراً لما تتمتع به من جو معتدل طوال العام وآثار خالدة وأيضاً لما يتميز به شعبها من حسن المعاملة وكرم الضيافة.

ولكي تتحقق عملية جذب السياح إلى البلاد، لابد من تهيئة الإقامة المريحة لهم وذلك بإنشاء الفنادق الفخمة المجهزة بأحدث وسائل الراحة .

ونحن في هذه الفصل سوف نتناول عديد من الجوانب المتعلقة بالنشاط الفندقي نوجزها فيما يلي :

١- خصائص الفنادق .
٢- التنظيم الإداري للفندق .
٣- التنظيم المحاسبي للفندق .
٤- الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفندق .

خصائص الفنادق :

يتميز النشاط الفندقي بالعديد من الخصائص التى ينفرد بها مقارنة بالمنشآت التجارية والصناعية ومن أهمها ما يلي :

١- كفاءة العنصر البشري :

نظراً لأن الفنادق تبيع في الأساس خدمات، لهذا يجب أن يكون العنصر البشري على درجة عالية من الكفاءة في تقديم تلك الخدمات، وأن يكون حسن المعاملة مع الزبائن والسرعة والدقة في الاستجابة في التنفيذ هي السمات البارزة في العنصر الذي يقوم بها .

ولهذا نجد أن كثيراً من الفنادق تعمل على حسن اختيار العاملين بها وتدريبهم سواء داخل القطر أو خارجه . وقد أنشاء لذلك الغرض العديد من المعاهد المتخصصة لتعليم وتدريب العاملين في الفنادق وتخريج العديد من الكوادر المؤهلة تأهيلا عاليا في إدارتها وتقديم الخدمات فيها .

وعادة ما تقوم الفنادق بوضع معايير أداء لأولئك العاملين وربطها بالأجور والمرتبات والحوافز . ولكي تتحقق من كفاءة العاملين نجدها تسلم للنزلاء استبيان يقوم النزيل بتعبئته عند مغادرته للفندق ويوضح فيه مستوى جودة الخدمات المقدمة له .

٢- الاستثمار الكبير في الأصول الثابتة :

تهدف الفنادق بصفة أساسية إلى توفير الراحة والاستقرار لنزلائها، وهذا الأمر يتطلب استغلال الجزء الأكبر من رأس المال في مجال التأثيث والديكور وإقامة المباني الضخمة لكي يتحقق ذلك . لذا نجد أن نسبة المبالغ المستثمرة في الأصول الثابتة فيها قد تصل إلى أكثر من ٩٠% من اجمالي المبالغ المستثمرة في النشاط .

وهذا الأمر يتطلب من إدارة الفندق أن تكون على قدر كبير من الكفاءة في إدارة الفندق وجذب النزلاء إليه، حتى يشغل الفندق بكامل طاقته لكي تتمكن من تغطية الأعباء الثابتة الكبيرة المترتبة على ضخامة الأصول، بالإضافة إلى تحقيق عائد مجز على الاستثمار .

٣- تنوع الأنشطة :

في الأصل أن الفندق يقوم بنشاط خدمي مثل تأجير الغرف وغسل وكي الملابس وتقديم الخدمات البريدية والتلفونية وتجهيز المسابح وغير ذلك من الخدمات، إلا أنه يقوم بأنشطة مكمله لخدمة النزلاء يبدو عليها الصفة التجارية مثل بيع الأطعمة والمشروبات، فضلا عن أنشطة الأقسام الادارية الأخرى التى تخدم كافة الأقسام، مثل إدارة العلاقات العامة وقسم الاستقبال وإدارة الحسابات وغيرها .

وهذا التنوع في الأنشطة يقتضي بالضرورة أن يكون التنظيم المحاسبي المعد للفندق في صورة تمكن من انسياب المعلومات بسهولة بين الأقسام المختلفة .

٤- نشاط موسمي :

يتميز النشاط الفندقي بأنه غير مستقراً طوال العام نظراً لأنه يتوقف على اعتبارات عديدة، منها الإجازات التى يحصل عليها الموظفون . فقد يزداد ذلك النشاط بالنسبة للبعض في فصل الصيف والبعض الآخر في فصل الشتاء . كما قد يكون للاستقرار الذي تتمتع به البلد والظروف الاقتصادية والأمنية السائدة فيه دورا كبيراً في تحديد ضعف أو زيادة النشاط السياحي .

٥- عدم قابلية النشاط للتخزين :

نظراً لأن النشاط الفندقي خدمي بطبيعته، فهذا يعني أنه غير قابل للتخزين . فالطاقات المعطلة نتيجة لعدم الاستغلال، مثل فراغ غرف الفندق من النزلاء يعتبر خسارة لأنه لا يمكن تخزينها .

التنظيم الإداري للفندق :

يتميز الهيكل الإداري للفندق بأنه يشتمل على نوعين من الإدارات والأقسام. **الأول منها** وتسمى الإدارات المساعدة، وهي لا تختلف عن مثيلاتها في المنشآت التجارية والصناعية لا في مسمياتها ولا في وظيفتها وتتمثل فيما يلي :

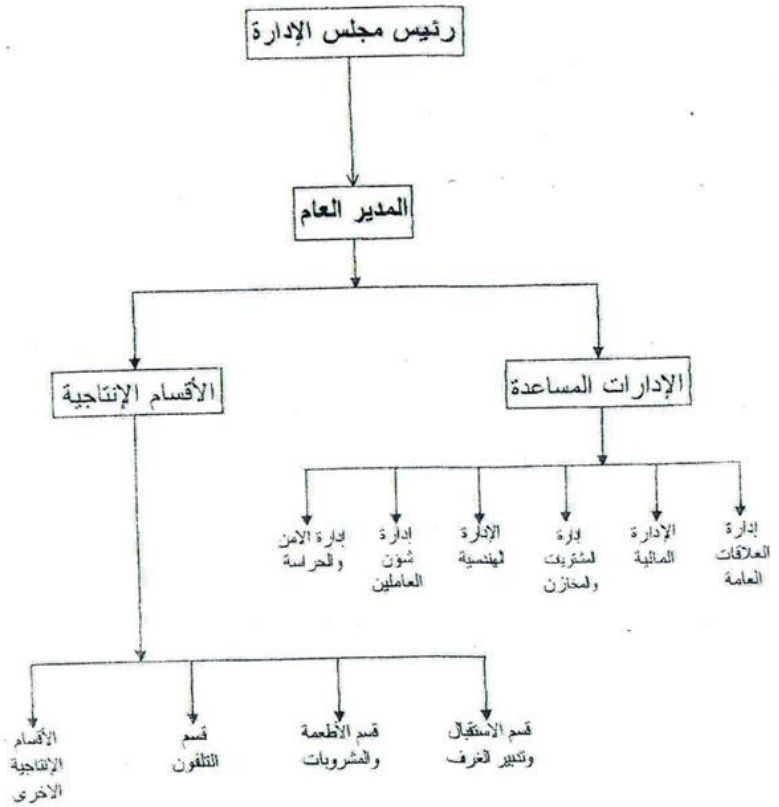
١- إدارة العلاقات العامة .
٢- الإدارة المالية .
٣- إدارة المشتريات والمخازن .
٤- الإدارة الهندسية .
٥- إدارة شئون العاملين .
٦- إدارة الأمن والحراسة .

أما النوع الثاني من الإدارات فهي تعد من الأقسام التخصصية والتى تتميز بها الفنادق عن غيرها من المنشآت الأخرى . وتتمثل فيما يلي :

١- قسم الاستقبال وتدبير الغرف .
٢- قسم الأطعمة والمشروبات .
٣- قسم التلفون .
٤- قسم الغسيل والكي والأقسام الإنتاجية الاخرى .

وتسمى هذه الأقسام بالأقسام الإنتاجية لأنها هي التى تـــدر علـــى الفنـــدق بالإيرادات بالإضافة إلى قسم الإيرادات الاخرى .

وفيما يلي شكل بسيط للهيكل التنظيمي لأحد الفنادق :



١ - قسم الاستقبال وتدبير الغرف .

يعد هذا القسم من أكبر الأقسام التى تدر إيرادات للفندق وهو يقوم باســتقبال النزلاء وعمل الحجوزات وتقديم كافة المعلومات لهم .

وخدمات هذا القسم ذات شقين . **الأول منها** يتمثل في الخدمات التـــى تقـــدم للنزلاء من حيث بيان الغرف الشاغرة ومحتوياتها وملحقاتها من خدمات، وتوضيـــح مواعيد الطائرات ووسائل النقل المختلفة وكذا ارشـــادات عـــن المنـــاطق الأثريـــة والسياحية بالإضافة إلى سداد بعض المصروفات نيابة عنهم وتسترد منهم فيما بعـــد، مثل سداد قيمة مشترياتهم أو سداد أجور التاكسيات وما شابه ذلك من المصروفات .

أما النوع الثاني فيتمثل بالخدمات التى تقدم إلى الأقسام المختلفـــة بـــالفندق مثل اخطار الأقسام الأخرى بأسماء النزلاء الواصلين وتوضيح أرقام غرفهم، وذلـــك لكي تقوم تلك الأقسام بتلبية طلباتهم أثناء اقامتهم . وحين مغادرتهم للفندق تبلغ تلـــك الأقسام بمواعيد ذلك وفي نفس الوقت يبلغ قسم الفواتير بـــاعداد الفواتـــير النهائيـــة الخاصة بهم لسدادها أو لقيدها على حساباتهم .

٢ - قسم الأطعمة والمشروبات .

يتولى هذا القسم بتوفير كافة المستلزمات لعمليات الطبخ وتجهيز الوجبـــات والمشروبات وتقديمها للنزلاء سواء في الغرف أو الصالات أو المطعم .

٣ - قسم التلفون .

يقوم هذا القسم بربط أقسام الفندق المختلفة بشبكة الهاتف كما يربط الفنـــدق بالعالم الخارجي لكي يتمكن النزلاء بالاتصال بأمليهم وذويهم ولأغراضهم التجاريـــة . ويقوم هذا القسم خدمات الفاكس والتلكس وغيرها من وسائل الاتصال . كما يقـــوم باعداد الفواتير الخاصة بالنزلاء وإرسالها إلى قسم الحسابات لقيدها على حساباتهم .

٤- قسم الغسيل والكي والأقسام الإنتاجية الاخرى .

يقدم قسم الغسيل والكي خدماته لنزلاء الفندق وللزبائن من خارجه . وتتمثل تلك الخدمة في أخذ ملابس النزلاء من غرفهم لغسلها وكيها وتسليمهم إيصالات بالاستلام واشعار قسم الفواتير بذلك حتى تضاف قيمة الخدمة على حسابات النزلاء.

أما بالنسبة للاقسام الإنتاجية الاخرى مثل النادي الصحي والمسابح وصوالين الحلاقة وغيرها فهي تقدم خدماتها لنزلاء الفندق وللزبائن من خارجه وتقبض أجور الخدمات من الزبائن وتبلغ قسم الفواتير بإضافة قيمة الخدمات المقدمة للنزلاء على حساباتهم .

التنظيم المحاسبي للفندق

إن اعداد تنظيم محاسبي للفندق ليس بالأمر الهين نظراً لتعدد الأنشطة والأقسام فيه وما يترتب على ذلك من تنوع وتعدد المستندات والكشوف والسجلات سواء الإحصائية منها أو المحاسبية . ويقصد بالتنظيم المحاسبي للفندق مجموعة العناصر الاتية :

١- الدليل المحاسبي .
٢- التعليمات واللوائح الرقابية .
٣- المجموعة المستندية .
٤- المجموعة الدفترية .

ونظراً لأننا لسنا بصدد تأليف كتاب متكامل عن الفنادق، فأننا سنكتفي باستعراض بعض المستندات والكشوف والسجلات المميزة في الفنادق، حتى يتلاءم ذلك مع الحيز المخصص لهذا الموضوع في هذا الكتاب .

أولاً : الدليل المحاسبي

يتضمن كافة حسابات الفندق مرتبة ومصنفة بحيث تساعد على تحديد عناصر الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات .

ثانياً : التعليمات واللوائح الرقابية

وتتمثل بالإجراءات التى تحدد الاختصاصات والمسؤليات لكل موظف ولكل إدارة وقسم في الفندق وذلك من أجل مزيداً من الرقابة على النقدية والمحافظة على أموال الفندق وممتلكاته .

ثالثاً : المجموعة المستندية

نظراً لتعدد الأنشطة والأقسام في الفندق، فإن المستندات المطلوب تصميمها يجب أن تغطي كافة الأنشطة الفندقية . وهي تنقسم إلى نوعين :

أ - مستندات إحصائية .
ب- مستندات محاسبية .

أ- المستندات الإحصائية :

هي التى لا يدون بياناتها في السجلات المحاسبية، وإنما تستخدم بغرض توفير البيانات والمعلومات عن الأنشطة المختلفة للفندق لاستخدامها لأغراض مختلفة .

وتتمثل هذه المستندات فيما يلي :

١- استمارة الحجز :

يعد هذا المستند في قسم الاستقبال بحيث يوضح بعض البيانات كأسماء النزلاء المتوقع وصولهم واسم الجهة التى طلبت الحجز وموعد الوصول وغير ذلك من البيانات .

٢- بطاقة التسجيل الفندقي :

وهي البطاقة التى تسلم إلى النزيل فور وصوله إلى الفندق لتعبئة بعض البيانات المتعلقة به .

وفيما يلي نموذج لهذه البطاقة :

فندق ـــــــ

بطاقة تسجيل نزيل

غرفة رقم ـــــــ
اسم النزيل ـــــــ رقم البطاقة ـــــــ
العنوان ـــــــ أو جواز السفر ـــــــ
المهنة أو العمل ـــــــ
عدد الأفراد : كبار ـــــــ صغار ـــــــ
تاريخ الوصول ـــــــ تاريخ الرحيل ـــــــ
شروط الإقامة : إقامة فقط
مع الإفطار ـــــــ إقامة كاملة ـــــــ
نصف إقامة ـــــــ

توقيع الموظف المختص ـــــــ
توقيع النزيل ـــــــ

٣- أشعار وصول نزيل :

عندما يصل النزيل إلى الفندق يقوم قسم الاستقبال بتحرير إشعار وصول نزيل، تدون بياناته من واقع بطاقة التسجيل ويرسل صور من هذا الأشعار إلى كافة أقسام الفندق لكي تتأهب لتقديم الخدمات التى يطلبها وعادة ما تكون هذه الصور ذات ألوان مختلفة بعدد الأقسام الخدمية .

وفيما يلي نموذج لهذا الأشعار :

فندق ـــــــ

أشعار وصول نزيل

رقم الغرفة :
اسم النزيل : ـــــــ
عدد المرافقين : كبار ـــــــ صغار ـــــــ
شروط الإقامة : ـــــــ
إقامة كاملة مع الإفطار إقامة فقط

توقيع الموظف

٤- إشعار مغادرة نزيل :

يشبه إلى حد ما الإشعار السابق ويحرر عندما يتأهب النزيل للمغادرة فتشعر بذلك الأقسام المختلفة لكي تجهز فواتير الحساب المتعلقة به .

٥- القوائم التى توضع في الغرف والمطاعم والصالات لتحديد أسعار الغرف والمأكولات والمشروبات .

٦- الإيصالات التى تسلم للنزلاء عند أخذ ملابسهم من الغرف لغسلها وكيها .

ب- المستندات المحاسبية :

هي المستندات التى من واقعها يتم القيد في السجلات والدفاتر المحاسبية . وتشتمل على المستندات الداخلية التى يعدها الفندق والمستندات الخارجية .

المستندات الداخلية :

١- بون الخدمة :

هو عبارة عن مستند يحمل أرقاما مسلسلة يوضح فيه القسم المقدم للخدمة واسم النزيل ورقم غرفته ونوع الخدمة المقدمة له والتاريخ وتوقيع العامل الذي يقدم الخدمة وتوقيع النزيل . ولتسهيل العمل تكون هذه البونات ذات ألوان مختلفة . بحيث يخصص لون معين لكل قسم .

ويعتبر هذا المستند من المستندات التى تتميز بها الفنادق عن غيرها في المنشآت التجارية .

فيما يلي نموذج لهذا المستند :

فندق _____

بون رقم _____

قسم _____

رقم الغرفة : _____

الطلب : _____

التاريخ : _____

توقيع الجرسون _____ توقيع النزيل _____

٢- فاتورة النزيل :

هي إحدى المستندات التى تتميز بها الفنادق وقد تكون فاتورة يومية يعدها كل قسم خدمي من واقع بيانات البونات ثم ترسل إلى قسم الحسابات أو تكون فاتورة أسبوعية يعدها قسم الفواتير من واقع البونات الواصلة إليه من الأقسام الخدمية المختلفة . حيث تقسم هذه الفاتورة إلى خانات بعدد أيام الأسبوع ويوضح فيها اسم النزيل ورقم غرفته وأنواع الخدمات المقدمة له خلال الأسبوع وإجمالي المبلغ المستحق عليه .

وتتخذ هذه الفاتورة الشكل الاتي :

فندق _____

فاتورة رقم _____

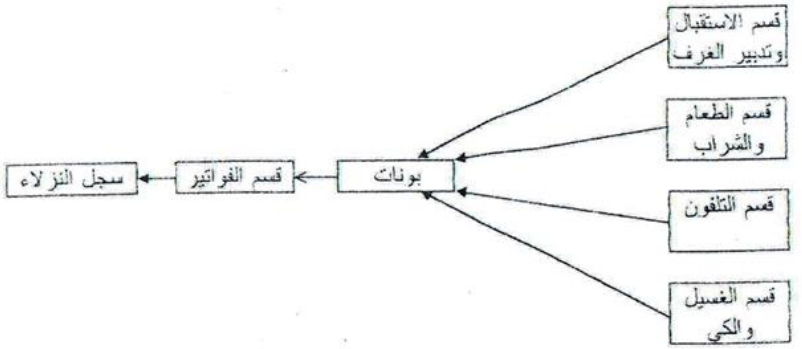
اسم النزيل : _____ وصول : _____

رقم الغرفة : _____ مغادرة : _____

التاريخ : _____

بيان	السبت /	الأحد /	الاثنين /	الثلاثاء /	الأربعاء /	الخميس /	الجمعة /	ملاحظات
إقامة فطور غداء عشاء مشروبات غسيل وكي تلفون // // // //								
اجمالي ١٠% خدمة	×	×	×	×	×	×	×	×× ××
اجمالي المبلغ المطلوب								××

ويمكن توضيح الدورة المستندة للبونات والفواتير كما يلي :



٣- سندات القبض والصرف :

تصمم للفنادق سندات للمقبوضات والمدفوعات وهي مستندات تقليدية تشبه تلك التى تصمم للمنشآت التجارية والصناعية .

المستندات الخارجية :

وهي تلك المستندات التى يحصل عليها الفندق من المصادر الخارجية، مثل فواتير المشتريات وفواتير الكهرباء والمياه والتلفون . وهي لا تختلف عن مثيلاتها في أي منشأة أخرى . وتعتبر أحد المصادر للقيد في السجلات المحاسبية .

رابعا : المجموعة الدفترية :

تتكون المجموعة الدفترية في الفنادق من نوعين، أولها تشمل السجلات والدفاتر الإحصائية والنوع الاخر تشمل السجلات و الدفاتر المحاسبية . ومن أهمها ما يلي :

الدفاتر والسجلات الإحصائية :

١- دفتر الحجز :

يحتفظ قسم الاستقبال بدفتر خاص للحجوزات التى تتم مسبقاً إما بواسطة التلفون أو الفاكس أو غيرها من وسائل الاتصال . ويدون في هذا الدفتر أسماء الأشخاص الحاجزين وعددهم ونوع الغرف المطلوبة ومدة الإقامة وغير ذلك من البيانات .

٢- سجل الاستقبال والمغادرة :

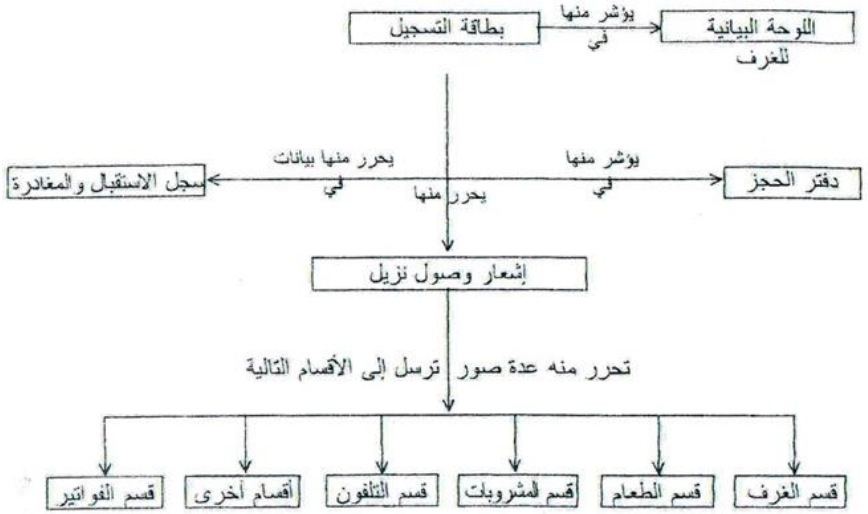
يدون في هذا السجل كل البيانات المتعلقة بالنزيل، اسمه وجنسيته ومهنته ومقر عمله وجهة القدوم وتاريخ الوصول والغرض من الوصول وطريقة دفع الحساب ونوع الهوية وميناء الدخول . وهذا السجل عادة ما تستفيد من بياناته الجهات الأمنية .

وفيما يلي نموذج لهذا السجل :

فندق ـــــ سجل الإستقبال والمغادرة يوم ـــــ الموافق ـــــ

ملاحظات		
جهة المغادرة		
مينا المغادرة		
ميناء الوصول		
الهوية الشخصية	التاريخ	
	صادرة من	
	رقمها	
	نوعها	
تاريخ المغادرة	الساعة	
	الوقت	
	اليوم	
طريقة دفع الحساب		
الغرض من القدوم		
تاريخ الوصول	الساعة	
	الوقت	
	اليوم	
جهة القدوم		
المهنة		
الجنس		
الجنسية		
اسم النزيل ثلاثيا		
رقم الغرفة		
مسلسل		

ويمكن توضيح العلاقة بين المستندات والدفاتر في قسم الاستقبال كما يلي :



السجلات والدفاتر المحاسبية :

تتكون المجموعة الدفترية المحاسبية من دفاتر اليوميات المساعدة واليومية العامة ودفتر الأستاذ المساعد والأستاذ العام . وهذه المجموعة يطلق عليها المجموعة الدفترية التقليدية المستخدمة في الطريقة الفرنسية للقيد والمتبعة في كثير من المنشآت التجارية . والإضافة إلى ذلك توجد سجلات ودفاتر محاسبية تتميز بها الفنادق وهي التى سوف نتناولها بالشرح . ومن أهمها ما يلي :

١- سجل النزلاء المبوب :

يعد هذا السجل من أهم السجلات في الفندق لأنه يشتمل على كافة البيانات المتعلقة بالنزلاء والخدمات المقدمة لهم من الأقسام المختلفة، فيعتبر بمثابة دفتر أستاذ للنزلاء، حيث يخصص حساب لكل نزيل على حدة يوضح فيه قيمة الخدمات المقدمة له وإجمالي المبلغ المستحق عليه والمبلغ المسدد والرصيد المتبقي . كما قد يتضمن هذا السجل خانة للخدمات التى تقدم للزبائن من خارج الفندق (أي غير النزلاء) وهذه الخدمات قد تدفع قيمتها نقدا .

وبالنسبة لمصادر البيانات التى تدون في هذا السجل فهي البونات الـــواردة من الأقسام الخدمية المختلفة وبالنسبة للخصومات التى يمنح للنزلاء تعتمد مـن إدارة الفندق . أما بالنسبة للمبالغ المسددة فتستخدم صور الإيصالات التى تســلم للـنزلاء عند قيامهم بسداد المبالغ المستحقة عليهم .

وفيما يلي نموذج مبسط لهذا السجل :

فندق ـــ دفتر استاذ النزلاء

يوم الخميس الموافق / /

| أسماء النزلاء | | | رقم الغرفة | | |

فـــنـــدق ـــــــ دفتر ملخص العمليات ليوم ـــ / / ١٩

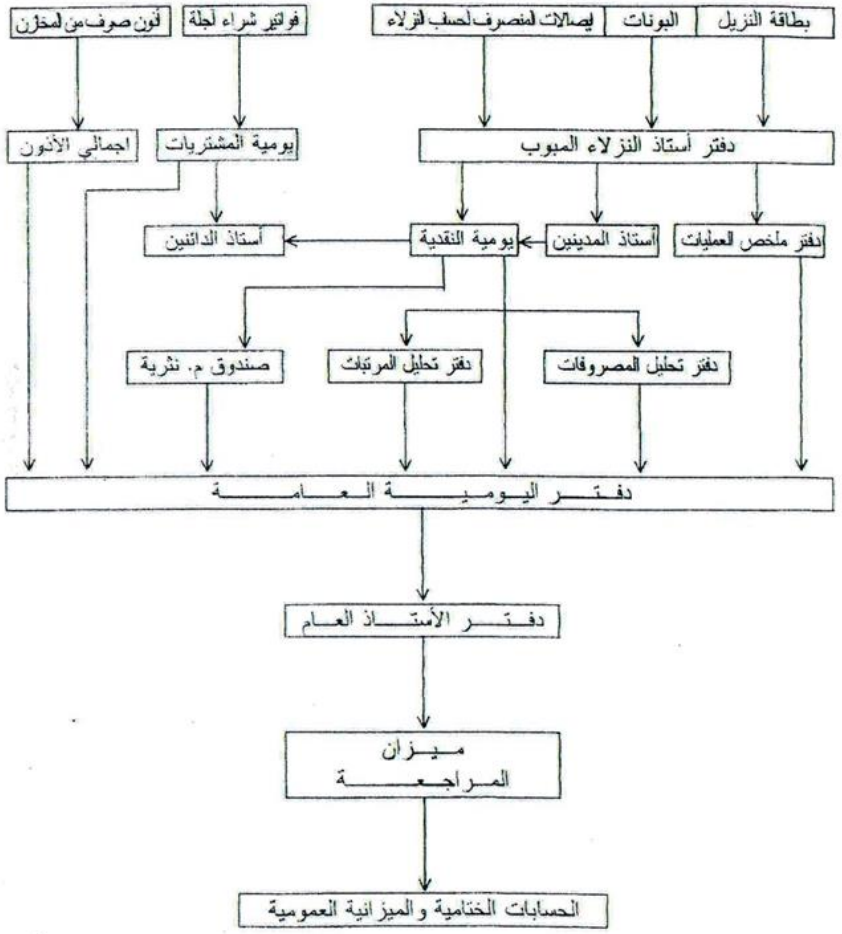
حركة النزلاء		
يـــوم	كبار	صغار
ما قبله	×	×
وصول	×	×
مجموع	××	××
مغادرة	×	×
مجموع النزلاء	××	××

رصـــيـــد سابق حـــ/ النزلاء ××
رصـــيـــد ســـابق حـــ/ الرواد ××
إجـــمـــالـــي ـــــ ××

بـــيـــان	إقامة	المطعم	البوفيه	الصالة	تلفون	أخرى	اجمالي اليوم
تأجير غرف	×						××
وجبات		×	×				××
مشروبات			×	×			××
استئجار قاعات						×	××
خدمات تلفونية					×		××
خدمات صحية						×	××
خدمـــات اخرى						×	××
المجموع	××	××	××	××	××	××	××

الإجـــمـــالـــي ××
يخصم : خصم مسموح به % ×
المســـدد نقدا ××
الرصـــيـــد المتبقي في نهاية اليـــوم ××

ويمكننا توضيح العلاقة بين المســتندات واليوميــات والدفــاتر المحاســبية بالشكل البياني الاتي :



الحسابات الختامية والميزانية العمومية للفندق

لمعرفة نتيجة نشاط الفندق في نهاية سنة مالية معينة، يتطلب الأمر معرفة نتيجة نشاط كل قسم من أقسام الفندق على حده . ولتحقيق ذلك تتبع الخطوات الاتية :

١- يقسم الفندق إداريا إلى أقسام بعدد الأنشطة الإنتاجية التى يقوم بها، بحيث يعد في نهاية السنة المالية قائمة لكل قسم تحوي إيراداته ومصروفاته .

٢- تحصر النفقات في كشوفات وتحلل إلى ثلاثة أنواع هي :

أ- نفقات خاصة بكل قسم ويتحمل بها مباشرة قائمة الإيرادات والمصروفات لكل قسم .

ب- نفقات مشتركة بين الأقسام وتوزع فيما بينها وفقا لأسس معينة تتفق وطبيعة المصروفات ثم يحمل بها قائمة الإيرادات والمصروفات لكل قسم .

ج- نفقات عامة يصعب توزيعها بين الأقسام على أسس عادلة فترحل إلى القائمة العامة للإيرادات والمصروفات للفندق .

٣- تحصر الإيرادات وتحلل وفقا للأنشطة المختلفة وترحل إلى قائمة الإيرادات والمصروفات لكل قسم .

٤- ترحل النتائج النهائية التى أسفر عنها نشاط الأقسام من واقع قوائم الإيرادات والمصروفات إلى القائمة العامة، وتتحمل القائمة الأخيرة بالنفقات العامة فنتوصل بعد ذلك إلى معرفة النتيجة النهائية لنشاط الفندق ككل .

وفيما يلي قيود اليومية المتعلقة بمصروفات الفندق وإيراداته :

المصروفات :

١- عند سدادها :

من مذكورين
× حـ/ الأجور والمرتبات
× حـ/ المصاريف الإدارية والعمومية
× حـ/ مصاريف الدعاية والإعلان
× حـ/ مصاريف الكهرباء والمياه والقوى المحركة
× حـ/ مصاريف الصيانة والإصلاح
×× إلى حـ/ النقدية

٢- توزيعها بين الأقسام :

من مذكورين
× حـ/ قسم الغرف
× حـ/ قسم الأطعمة والمشروبات
× حـ/ قسم التلفون
× حـ/ الأقسام الإنتاجية الأخرى
إلى مذكورين
× حـ/ الأجور والمرتبات
× حـ/ المصاريف الإدارية والعمومية
× حـ/ مصاريف الدعاية والإعلان
× حـ/ مصاريف الكهرباء والمياه والقوى المحركة
× حـ/ مصاريف الصيانة والإصلاح

أما بالنسبة للنفقات العامة للفندق فتحمل بها القائمة العامة للإيرادات والمصروفات .

الإيرادات :

	من مذكورين	
×	حـ/ اجمالي النزلاء	
×	حـ/ اجمالي الضيوف	
	إلى مذكورين	
	×	حـ/ قسم الغرف
	×	حـ/ قسم الأطعمة والمشروبات
	×	حـ/ قسم التلفون
	×	حـ/ الأقسام الإنتاجية الأخرى
××	من حـ/ النقدية	
	إلى مذكورين	
	×	حـ/ اجمالي النزلاء
	×	حـ/ اجمالي الضيوف
	×	حـ/ الإيرادات الاخرى

ووفقاً لما أقرته جمعية الفنادق الأمريكية فإنه يتطلب تصوير عشر قوائم بالإضافة إلى القائمة العامة للفندق . الخمس القوائم الأولى منها تخصص للأقسام الإنتاجية، وهي التى تدر الإيرادات للفندق والخمس الأخرى تمثل قوائم المصروفات العامة للفندق .

١ – القوائم الإيرادية :

- قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الغرف .
- قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الأطعمة والمشروبات .
- قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم التلفون .
- قائمة الإيرادات والمصروفات للأقسام الإنتاجية الأخرى .
- قائمة الإيرادات الأخرى .

والأقسام الإنتاجية الأخرى تتمثل في قسم الغسيل والكي وحمام السباحة وصالون الحلاقة والملاعب الرياضية وغيرها من الخدمات الأخرى .

أما قائمة الإيرادات الأخرى فتمثل الإيرادات التى يحصل عليها الفندق من تأجير بعض المكاتب لشركات الطيران والبنوك ووكلاء السياحة والصيدليات وبيع التحف وماشابه ذلك، بالإضافة إلى الخصم المكتسب .

٢ – قوائم المصروفات العامة :

- قائمة المصاريف الإدارية والعمومية .
- قائمة مصروفات الدعاية الإعلان .
- قائمة مصروفات الكهرباء والمياه والقوى المحركة .
- قائمة مصروفات الصيانة والإصلاح .
- قائمة المصروفات الجارية .

والقائمة الأخيرة تتضمن أهلاكات الأصول الثابتة والتأمين ضد الحريق والضريبة العقارية والفوائد المدينة .

وفيما يلي توضيح لشكل قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام، وسنكتفي بقائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الغرف كنموذج لبقية الأقسام الإنتاجية وكذا شكل توضيحي للقائمة العامة لإيرادات ومصروفات الفندق .

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف
عن السنة المالية المنتهية في ١٢/٣١/ ___ ١٩

إيرادات الغرف :		
قيمة تأجير الغرف للنزلاء	×	
قيمة تأجير الصالات العامة	×	
اجمالي الإيرادات		××
بخصم النفقات :		
١- المرتبات والأجور وما في حكمها :		
مرتبات واجور	×	
تأمينات اجتماعية	×	
وجبات غذائية	×	
مزايا عينية أخرى	×	
مجموع الأجور وملحقاتها	××	
٢- مصاريف مباشرة أخرى :		
مصاريف ومهمات نظافة الغرف	×	
عمولة وكلاء السياحة	×	
لوازم النزلاء	×	
غسيل وكي	×	
مصاريف مطبوعات وأدوات كتابية	×	
ملابس العمال	×	
مصاريف أخرى	×	
مجموع المصاريف المباشرة الأخرى	××	
اجمالي مصروفات القسم		××
أرباح قسم الغرف		××

قائمة الإيرادات والمصروفات لفندق .....
عن الفترة المالية المنتهية في ١٢/٣١/ ١٩.....

بيـــــــــــــــــان	المبيعات	التكاليف			الإجمالي	الربح أو الخسارة
		تكلفة المبيعات	الأجور	المصروفات الأخرى		
إيرادات ومصروفات المراكز الإنتاجية والإيرادات الأخرى :						
الغرف						
قائمة رقم (١)						
المطعم والمشروبات						
قائمة رقم (٢)						
التلفون						
قائمة رقم (٣)						
الأقسام الإنتاجية الأخرى						
قائمة رقم (٤)						
الإيرادات الأخرى						
قائمة رقم (٥)						
مجموع الإيرادات والمصروفات ومجمل دخل العمليات	××	××	××	××	××	××
يستقزل من ذلك :						
المصاريف الإدارية والعمومية	قائمة رقم (٦)		×	×	×	×
مصاريف الدعاية والإعلان	قائمة رقم (٧)		×	×	×	×
الإنارة والمياه والقوى المحركة	قائمة رقم (٨)		×	×	×	×
الصيانة والإصلاح	قائمة رقم (٩)		×	×	×	×
			××	××	××	××
مجمل ربح التشغيل						××
يستقزل : المصروفات الجارية	قائمة رقم (١٠)					××
يستقزل :						
اهلاك الأصول الثابتة						××
صافي الربح قبل ضريبة الدخل						××
يستقزل :						
ضريبة الدخل						××
صافي الربح (صافي الخسارة)						××

مثال (١) :

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات فندق سباء عن يـــوم ٩٤/١٠/٢٥ :

رصيد سابق :

للنزلاء :	غرفة ٤	د. أيمن	١٦٠٠ ريال
	غرفة ٦	د. أسامه	٣٢٠٠ ريال
	غرفة ٩	د. هشام	٤٥٠٠ ريال
للضيوف :	جامعة صنعاء (فاتورة المطعم)		٢٨,٠٠٠ ريال

وكان نشاط الفندق عن نفس اليوم كما يلي :

رقم الغرفة	اسم النزيل	إقامة	وجبات	مشروبات	تلفون	خدمات
٤	د. أيمن	١٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	٢٠٠	١٥٠
٦	د. أسامه	٦٠٠	٥٥٠	٢٠٠	١٥٠	١٠٠
١٢	د. جميل	١٠٠٠	١٥٠	٢٥٠		
١٦	د. محمد	٦٠٠	٢٥٠	١٥٠		

فواتير عن غرف	المطعم	البوفيه	الصالة
٤	٢٠٠	١٦٠	١٤٠
٦	١٥٠	٩٠	٦٠
١٢	١٥٠	٨٠	٧٠
١٦	١٠٠	٧٠	٨٠

فإذا علمت الآتي :

١- أن الدكتور هشام قد غادر الفندق مساء يوم ١٠/٢٤ .
٢- أن جميع مقبوضات الفندق عن يوم ١٠/٢٥ بلغت ٣٩,٠٠٠ ريال تفصيلها كما يلي :

أ- نزلاء : الدكتور أيمن مبلغ ٢٠٠٠ ريال
الدكتور جميل مبلغ ١٥٠٠ ريال

ب - ضيوف : جامعة صنعاء مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال

جـ- إيرادات نقدية من الأقسام مبلغ ١٥,٥٠٠ ريال

وكان تحليل نشاط الأقسام على النحو الاتي :

	وجبات	مشروبات
مطعم	٥٦٠٠	٢٠٠٠
بوفية	٣٥٠٠	٢٤٠٠
صالة	١٠٠٠	٢٣٥٠

فالمطلوب :

أولا : تسجيل العمليات السابقة في سجل النزلاء .

ثانيا : تصوير ملخص النشاط اليومي .

ثالثا : إجراء قيود اليومية اللازمة .

رابعا : تصوير حسابات اجمالي النزلاء والضيوف .

أولاً : سجل النزلاء :

رقم الغرفة	اسم النزيل	القيمة	وجبات	مشروبات	تلفون	خدمات	مجموع ١ع	مطعم	بوفيه	صالة	مجموعة ٢	رصيد سابق	الإجمالي	المسدد	الرصيد المتبقي
٤	النزلاء :	١٠٠٠	٦٠٠	٤٠٠	٢٠٠	١٥٠	٣٢٥٠	٢٠٠	١٢٠	١٤٠	٢٨٥٠	١٦٠٠	٤٤٥٠	٢٠٠٠	٢٤٥٠
٦	د. أيمن	٦٠٠	٥٥٠	٢٠٠	١٥٠	١٠٠	١٩٠٠	١٥٠	٩٠	٧٠	١٩٠٠	٣٢٠٠	٥١٠٠	—	٥١٠٠
١٢	د. أسامة	١٠٠٠	٩٥٠	٢٥٠	٢٠٠	١٠٠	١٤٠٠	١٥٠	٨٠	٧٠	١٧٠٠	١٥٠٠	٣٢٠٠	١٥٠٠	٢٠٠
١٦	د. جميل محمد	٨٠٠	٢٥٠	١٥٠	١٥٠	١٠٠	١٠٠٠	١٠٠	٧٠	٨٠	١٢٥٠	—	١٢٥٠	—	١٢٥٠
	الضيوف: جامعة صنعاء د. هشام إجمالي مسدد	٣٢٠٠	١٥٥٠	١٠٠٠	٣٥٠	٢٥٠	٦٣٥٠	٦٠٠	٤٠٠	٣٥٠	١٧٠٠	٣٧٣٠٠	٤٥٠٠٠	٣٥٠٠	١٦٥٠٠
	رصيد ثم قوم تحليل الأقسام: المطعم البوفيه الصالة	٣٢٠٠	١٥٥٠	١٠٠٠	٣٥٠	٢٥٠	٦٣٥٠	٦٠٠	٤٠٠	٣٥٠	١٧٠٠	٣٧٣٠٠	٤٥٠٠٠	٢٢٥٠٠	٢١٥٠٠
	المجموع النهائي	٣٢٠٠	١١٦٥٠	١٧٧٥٠	٣٥٠	٢٥٠	٣٢٦٠٠	—	—	—	—	٣٧٣٠٠	٦٠٥٠٠	٣٩٠٠٠	٢١٥٠٠

ثانياً : ملخص النشاط اليومي

فندق سباء — ١٩٩٤/١٠/٢٥

يوم	كبار	صغار
١٠/٢٤	٣	----
وصول	٢	----
	٥	----
مغادرة	١	----
مجموع النزلاء	٤	—

رصيد سابق :
نزلاء : ٤٨٠٠
ضيوف : ٣٢,٥٠٠
٣٧,٣٠٠٠

بيان	إقامة	المطعم	البوفيه	الصالة	مجموع
غرف	٣٢٠٠				٣٢٠٠
وجبات	١٥٥٠	٥٦٠٠	٣٥٠٠	١٠٠٠	١١,٦٥٠
مشروبات	١٠٠٠	٢٠٠٠	٢٤٠٠	٢٣٥٠	٧٧٥٠
تلفون	٣٥٠				٣٥٠
خدمات	٢٥٠				٢٥٠
اجمالي	٦٣٥٠	٧٦٠٠	٥٩٠٠	٣٣٥٠	٢٣,٢٠٠

المجموع		٦٠,٥٠٠
المسدد نقدا		٣٩,٠٠٠
الرصيد المتبقي		٢١,٥٠٠
رصيد النزلاء	٩٠٠٠	
رصيد الضيوف	١٢,٥٠٠	

ملاحظـــات على الحل :

١- قيمة فواتير أقسام المطعم والبوفيه والصالة والتي حملت بها حسابات النـــزلاء استنزلت من اجمالي أرصدة الأقسام لكي تصل إلى صافي الإيرادات النقدية من هذه الأقسام .

٢- الدكتور هشام غادر الفندق مساء يوم ١٠/٢٤ ولم يعد نزيلا به لهذا رفع أسمه من خانات النزلاء وأضيف أسمه إلى حسابات الضيوف باعتبار أن لديه رصيد متبقي .

ثالثا : قيود اليومية

٧٧٠٠		من حـــ/ اجمالي النزلاء
		إلى مذكورين
	٦٣٥٠	حـــ/ الإقامة
	٦٠٠	حـــ/ المطعم
	٤٠٠	حـــ/ البوفيه
	٣٥٠	حـــ/ الصالة

إجمالي الإيرادات المستحقة على النزلاء .

٣٩,٠٠٠		من حـــ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٣٥٠٠	حـــ/ اجمالي النزلاء
	٢٠,٠٠٠	حـــ/ اجمالي الضيوف
	١٥,٥٠٠	حـــ/ إيرادات أخرى

المبالغ المحصلة من النزلاء والضيوف ورواد الفندق .

رابعا : تصوير الحسابات

حـــ/ اجمالي النزلاء

٤٨٠٠	رصيـــد سابق	٣٥٠٠	من حـــ/ النقدية
٧٧٠٠	إلى مذكورين	٩٠٠٠	رصيـــد ١٠/٢٥
١٢,٥٠٠		١٢,٥٠٠	

حـــ/ اجمالي الضيوف

٣٢,٥٠٠	رصيـــد سابق	٢٠,٠٠٠	من حـــ/ النقدية
		١٢,٥٠٠	رصيـــد ١٠/٢٥
٣٢,٥٠٠		٣٢,٥٠٠	

مثال (٢) :

فيما يلي أرصده الحسابات المستخرجة من دفاتر فندق الساحل الذهبي عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٤/١٢/٣١ :

أرصده مدينة :

٢٥٠,٠٠٠ تكلفة مبيعات المطعم – ١١٢,٥٠٠ تكلفة مبيعات قسم المشروبات – ١٢,٥٠٠ فواتير التلفون المسددة – ١٢٠,٠٠٠ مرتبات قسم الغرف – ٥٠,٠٠٠ مرتبات قسم المطعم – ٣٠,٠٠٠ مرتبات قسم المشروبات – ١٠,٠٠٠ مرتبات عمال خدمات التلفون – ١٥,٠٠٠ مرتبات عمال خدمة الغسيل والكي – ٥٠٠٠ مرتبات عمال حمام السباحة – ١٥,٠٠٠ مصروفات أخرى لقسم الغرف – ٤٠,٠٠٠ مصروفات أخرى لقسم المطعم – ١٠,٠٠٠ مصروفات أخرى لقسم المشروبات – ٣٠٠٠ مصروفات أخرى لقسم التلفون – ٥٠٠٠ مصروفات أخرى لقسم الغسيل والكي – ٧٠٠٠ مصروفات أخرى لحمام السباحة – ١٤٠,٠٠٠ مصاريف عمومية – ٤٠,٠٠٠ دعاية وإعلان – ١٦٠,٠٠٠ صيانة واصلاح – ٨٠,٠٠٠ قوى محركة – ٧٠,٠٠٠ أناره ومياه – ١,٠٠٠,٠٠٠ أثاث – ١,٦٢٥,٠٠٠ مباني – ٦٢٥,٠٠٠ أراضي – ٣٢٥,٠٠٠ نقدية .

أرصده دائنة :

٧٧٠,٠٠٠ إيرادات قسم الغرف – ٦٢٥,٠٠٠ إيرادات المطعم – ٢٠٠,٠٠٠ إيرادات قسم المشروبات – ٣٠,٠٠٠ إيرادات التلفون – ٤٠,٠٠٠ إيرادات خدمات الغسيل والكي – ٢٥,٠٠٠ إيرادات حمام السباحة – ٦٠,٠٠٠ إيجار المحلات – ٣,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال .

فإذا علمت أن المباني تستهلك بنسبة ٢% والأثاث بنسبة ١٠% سنوياً .

فالمطلوب :

أولاً : تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات للفندق عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٤/١٢/٣١ .

ثانياً : تصوير المركز المالي للفندق في ١٩٩٤/١٢/٣١ .

الحل :

قائمة الإيرادات والمصروفات لفندق الساحل الذهبي عن السنة المالية المنتهية في ٩٤/١٢/٣١

إيرادات ومصروفات الأقسام	الإجمالي	المصروفات				الربح أو الخسارة
		تكلفة المبيعات	المرتبات	المصاريف الأخرى	المجموع	
الغرف	٧٧٠,٠٠٠	—	١٢٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٣٥,٠٠٠	٦٣٥,٠٠٠
المطعم	٦١٥,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٣٤٠,٠٠٠	٢٨٥,٠٠٠
المشروبات	٢٠٠,٠٠٠	١١٢,٥٠٠	٣٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٥٢,٥٠٠	٤٧,٥٠٠
التلفون	٣٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠	١٠,٠٠٠	٣٠٠٠	٢٥,٥٠٠	٤٥٠٠
الغسيل والكي	٤٠,٠٠٠	—	١٥,٠٠٠	٥٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠
حمام السباحة	٢٥,٠٠٠	—	٥٠٠٠	٧٠٠٠	١٢,٠٠٠	١٣,٠٠٠
مجموع الإيرادات والمصروفات	١,٦٩٠,٠٠٠	٣٧٥,٠٠٠	٢٣٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	٦٨٥,٠٠٠	١,٠٠٥,٠٠٠
إيجار المحلات	٦٠,٠٠٠					٦٠,٠٠٠
إجمالي الإيرادات						١,٠٦٥,٠٠٠
يخصم :						
المصاريف العمومية				١٤٠,٠٠٠		
دعاية وإعلان				٤٠,٠٠٠		
صيانة وإصلاح				١٦٠,٠٠٠		
قوى محركة				٨٠,٠٠٠		
إنارة ومياه				٧٠,٠٠٠		
إهلاك المباني				٣٢,٥٠٠		
إهلاك الأثاث				١٠٠,٠٠٠		
صافي الربح	—					٦٢٢,٥٠٠
						٤٤٢,٥٠٠

ثانياً : قائمة المركز المالي

قائمة المركز المالي في ٩٤/١٢/٣١

أصول			خصوم		
					رأس المال ٣,٠٠٠,٠٠٠
أراضي		٦٢٥,٠٠٠			(+) صافي الربح ٤٤٢,٥٠٠
مباني	١,٦٢٥,٠٠٠			٣,٤٤٢,٥٠٠	
(-) الإهلاك	٣٢,٥٠٠	١,٥٩٢,٥٠٠			
الأثاث	١,٠٠٠,٠٠٠				
(-) الإهلاك	١٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠			
نقدية		٣٢٥,٠٠٠			
		٣,٤٤٢,٥٠٠		٣,٤٤٢,٥٠٠	

تمارين عامة

(القيـــــد المـفـــــرد)

التمرين الأول :

هشام صاحب محلات الأمانة لا يمسك سجلات محاسبية متكاملة وقد عـــهد إليك باستخراج نتيجة أعماله عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١م . وقـــد قدم لك المعلومات الاتية :

	١٩٩٤/١٢/٣١	١٩٩٥/١٢/٣١
أثاث	٥٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠
بضاعة	٤٢,٥٠٠	٣٧,٥٠٠
مدينين	٢٢,٥٠٠	٣٢,٥٠٠
نقدية	٣٧,٥٠٠	٤٥,٠٠٠
أوراق قبض	٥٠٠٠	١٢,٥٠٠
أوراق دفع	٢٠,٠٠٠	٣٥,٠٠٠
دائنين	١٠,٠٠٠	٥٠٠٠
مخصص د.م. فيها	٢٠٠٠	٢٠٠٠

فإذا علمت ما يلي :

١- أضاف صاحب المنشأة خلال السنة إلى رأس ماله مبلغ ٢٥,٠٠٠ ريال.

٢- قام صاحب المنشأة بسحب ما مجموعة ١٠,٠٠٠ ريال خلال السنة لأغراضـــه الشخصية .

٣- الديون المشكوك في تحصيلها في ١٩٩٥/١٢/٣١ مبلغ ٣٥٠٠ ريال .

٤- يرغب صاحب المنشأة احتساب اهلاك للأثاث بمعدل ١٥% سنويا . علما بـــأن الإضافات إلى الأثاث تمت في ١٩٩٥/٩/١ .

والمطلوب :

١- بيان كيفية تحديد نتيجة أعمال المنشـــأة عـــن الســـنة الماليـــة المنتهيـــة فـــي ١٩٩٥/١٢/٣١ .

٢- تصوير المركز المالي للمنشأة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين الثاني :

في ١٩٩٥/١/١ كانت أصول وخصوم منشأة محمد تما يلي :

أصول :

٣٠٠,٠٠٠ أثاث – ٦٠,٠٠٠ بضاعة – ٩٠,٠٠٠ مدينين – ٣٠,٠٠٠ أوراق قبض – ١٢٠,٠٠٠ بنك .

خصوم :

٦٠,٠٠٠ أوراق دفع – ١٢٠,٠٠٠ دائنين .

ونظرا لعدم وجود سجلات محاسبية متكاملة لدى المنشأة فقد تم جمع البيانات الاتية والتي تخص عام ١٩٩٥ :

مقبوضات :

٦٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ٦٠٠٠ إيرادات أخرى – ٩٠,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ٣٦,٠٠٠ كمبيالات محصلة .

مدفوعات :

٣٠٠٠ مشتريات نقدية ٢٤,٠٠٠ أجور – ٦٠٠٠ مسحوبات شخصية – ٤٢,٠٠٠ تسديدات إلى الموردين – ٣٠,٠٠٠ كمبيالات مسددة .

وقد كانت أرصدة آخر المدة كما يلي :

٦٠,٠٠٠ بضاعة – ٢١٠,٠٠٠ مدينين – ١٦,٠٠٠ أوراق قبض – ١٥٠,٠٠٠ دائنين – ٤٨,٠٠٠ أوراق دفع .

فإذا علمت ما يلي :

١– قدرت الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ٥% من المدينين .
٢– يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .
٣– هناك أجور مستحقة بمبلغ ٦٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

١– تحديد نتيجة نشاط المنشأة عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١.
٢– تصوير المركز المالي للمنشأة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين الثالث :

أمين يمتلك محلا لبيع الأقمشة . وقد طلب منك استخراج نتيجة نشاطه عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

وبالبحث عن السجلات التى يدون فيها معاملاته أتضح أنه يكتفي بمسك سجل للحسابات الشخصية وسجل للنقدية. وبفحص هذين السجلين اتضح ما يلي :

٨٠,٠٠٠	ريال	جملة المحصل نقدا من العملاء خلال الفترة .
٣٦,٠٠٠	ريال	الكمبيالات المسحوبة على العملاء خلال الفترة .
٤٠٠٠	ريال	الخصم الذي سمح به للعملاء خلال الفترة .
٤٠,٠٠٠	ريال	الديون المستحقة على العملاء في نهاية الفترة .
٦٤,٠٠٠	ريال	جملة المبالغ المسددة للموردين خلال الفترة .
١٦,٠٠٠	ريال	الكمبيالات التى قبلتها المنشأة خلال الفترة لصالح الموردين .
٨٠٠٠	ريال	الخصم الذي كسبته المنشأة من الموردين خلال الفترة .
٣٢,٠٠٠	ريال	الديون المستحقة للموردين في نهاية الفترة .
٤٠,٠٠٠	ريال	قيمة أثاث مشترى خلال الفترة .
١٢,٠٠٠	ريال	مصروفات إدارية مسددة .
٤٠٠٠	ريال	مسحوبات شخصية .

فإذا علمت ما يلي :

١- بداء أمين نشاطه في ١٩٩٥/١/١ برأس ما قدره ٨٠,٠٠٠ ريال أودعه النقدية.
٢- الأثاث نصفه مشترى في بداية السنة المالية والنصف الآخر في ١٩٩٥/٦/٣١ وتقرر اهلاكه بمعدل ١٠% سنويا .
٣- البضاعة المتبقية آخر المدة قيمت بمبلغ ٢٤,٠٠٠ ريال .
٤- اجمالي قيمة الكمبيالات التى لم يحصلها أمين لعدم حلول أجل استحقاقها في نهاية الفترة مبلغ ١٦,٠٠٠ ريال اجمالي قيمة الكمبيالات التى لم يسددها أمين لعدم استحقاقها في نهاية الفترة مبلغ ٨٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١.
٢- تصوير المركز المالي للمنشأة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

(بضاعة الأمانة)

التمرين الأول :

في ١٩٩٤/٩/٢٠ اشترى معاذ على الحساب بضاعة من أمين بمبلغ ٣٦٠,٠٠٠ ريال وفي الحال أرسل البضاعة كأمانة لوكيله محمد في تعز بعد تعبئتها في ٤٠ صندوق و أرسل الفاتورة الصورية وتم تحديد تكلفة الصندوق الواحد بمبلغ ١٠,٠٠٠ ريال. وقد قام معاذ بدفع المصاريف الاتية :

٨٠٠٠ ريال نقل وتأمين، ١٢٠٠ ريال مصاريف أخرى .

وفي ٩/٢٥ باع الوكيل محمد نقداً ٢٠ صندوق بسعر ١٧,٠٠٠ ريال للصندوق الواحد، ١٠ صناديق على الحساب بسعر ١٨,٠٠٠ ريال للصندوق . وكانت مصاريفه التى سددها كما يلي :

٢٨٠٠ ريال مصاريف تخزين، ٢٤٠٠ مصاريف بيعية .

وكان الاتفاق بين الموكل ووكيله على احتساب عمولة شاملة للأخير بواقع ١٠% .

وفي ١٢/٣١ استلم معاذ من وكيله كشف المبيع مرفق معه شيكاً بالمبلغ المستحق .

فإذا علمت أن ديناً بمبلغ ١٨,٠٠٠ ريال اعدم في ذمة أحد العملاء .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات اللازمة في دفتر معاذ .
٢- اجراء قيود اليومية في دفاتر الوكيل .

التمرين الثاني :

في ١٩٩٥/١/١ أرسل الموكل في صنعاء إلى وكيله أسامة في الحديدة بضاعة لبيعها مقابل عمولة عادية ٥% . وقد كان ثمن تكلفة البضاعة المرسلة ١٠٠,٠٠٠ ريال وثمن بيعها ١٤٢,٠٠٠ ريال. وصرف الموكل على إرسالها ٤٥٠٠ ريال .

في ١/٣١ بلغت مصاريف الوكيل أسامة ٧٠٠٠ ريال والمبيعات النقدية ١٣٥,٠٠٠ ريال وتبقى لديه بضاعة تكلفتها ٢٣,٠٠٠ ريال وبلغت المصاريف التى تخصها ٢٠٠٠ ريال .

في ٢/١ أخطر الوكيل موكله أنه أصبح من المتعذر عليه بيع الكمية الباقية لديه فطلب منه الموكل تحويلها إلى الوكيل أنور في تعز بنفس الشروط المتفق عليها مع الوكيل في الحديدة .

في ٢/٢ قام الوكيل أسامة بإرسال البضاعة إلى تعز ودفع مصاريف لنقلها مبلغ ١٠٠٠ ريال . وفي نفس اليوم أرسل كشف حساب إلى الموكل وأرفق معه شيكاً بالمستحق عليه .

في ٢/٢ استلم الوكيل في تعز البضاعة وباع منها حتى نهاية فبراير ما قيمته ٤٠,٠٠٠ ريال نقداً وبلغت مصاريفه عليها ٢٠٠٠ ريال . وتبقت لديه بضاعة تكلفتها ١٤٠٠ ريال قام بردها إلى الموكل وسدد ١٠٠ ريال مصاريف ردها .

وبلغ نصيبها من المصاريف السابقة ٢٠٠ ريال .

وقد أرسل شيكاً إلى موكله بمبلغ ٢٤,٥٠٠ ريال سداداً لجزء من حسابه .

فإذا علمت :

أن مصاريف البضاعة فيما لو أرسلت مباشرة من الموكل إلى الوكيل في تعز تبلغ ٢٥٠٠ ريال .

فالمطلوب :

تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الموكل .

التمرين الثالث :

في ١٩٩٥/١/١ استلم جميل التاجر في عدن من موكله خالد في صنعاء ٥٠ ثوباً من الصوف ثمن الثوب الأولى كما هو ظاهر بالفاتورة الصورية ١٠,٠٠٠ ريال لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته مقابل عمولة عادية قدرها ٤%. وفي أثناء شهر يناير باع الوكيل ٢٥ ثوباً نقداً بسعر ١٣٠٠ ريال للثوب . وفي ٣١ يناير اكتشف سرقة ٥ أثواب .

والمطلوب : تصوير حسابات بضاعة الأمانة لدى كل من الموكل والوكيل حسب الفروض الاتية :

أولاً : أن البضاعة كان مؤمناً عليها :

١- الوكيل قام بالتأمين على البضاعة وأن شركة التأمين قد عوضت الخسارة على أساس الفاتورة الصورية .
٢- الموكل قام بالتأمين على البضاعة وأن شركة التأمين قد عوضت الخسارة على أساس التكلفة .

ثانياً : أن لبضاعة لم يكن مؤمناً عليها واعتبر الوكيل مسئولاً عن الخسارة بسعر ٩٥٠٠ ريال للثوب .

ثالثاً : أن البضاعة لم يكن مؤمناً عليها واعتبر الموكل مسئولاً عن الخسارة .

فإذا علمت الآتي :

١- تكلفة الثوب ٩٠٠٠ ريال .
٢- أن الموكل سدد على البضاعة ١٥٠٠ ريال مصاريف نقل، ٥٠٠ ريال تأمين (في حالة قيامه بالتامين على البضاعة).
٣- أن الوكيل سدد على البضاعة ١٠٠٠ ريال مصاريف تخزين، ٥٠٠ ريال مصاريف بيعية، ٥٠٠ ريال تأمين (في حالة قيمة بالتأمين على البضاعة) .
٤- أن الوكيل اشترى بصافي المستحق للموكل شيكاً بعمولة قدرها ٠,١% .

التمرين الرابع :

في أول مارس عام ١٩٩٥ أرسلت الشركة المتحدة بصنعاء ٩٠ صندوقاً من البضاعة إلى وكيلها في تعز بسعر الفاتورة الصورية ١٦٢,٠٠٠ ريال (ثمن التكلفة + ٢٠%) . وقد قامت الشركة بصرف مبلغ ٩٠٠٠ ريال لنقلها إلى تعز والتأمين عليها .

وفي خلال الرحلة تلف ١٥ صندوقاً واستلمت الشركة مبلغ ٢٧,٥٠٠ ريال من شركة التأمين كتعويض عن ذلك التلف .

وفي ٣١ أغسطس (تاريخ انتهاء السنة المالية للموكل) أرسل الوكيل إلى موكله كشف المبيع والذي أتضح منه ما يلي :

١- أنفق الوكيل مبلغ ٥٠٠٠ ريال لتوصيل البضاعة وتفريغها وتخزينها في المخازن . كما أنفق مصاريف بيعية مبلغ ٣٠٠٠ ريال .
٢- تم بيع ١٨ صندوق بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال منها ١٠,٠٠٠ ريال مبيعات نقدية .

٣- تم تحصيل مبلغ ١٩.٥٠٠ ريال من المدينين بعد حصولهم على خصم نقدي ٥٠٠ ريال كما أرفق الوكيل مع كشف المبيع شيكا بمبلغ ١٩,٠٠٠ ريال .
٤- أحتسب لنفسه عمولة عادية ٦% على المبالغ المحصلة فقط بحسب الاتفاق .

أما باقي البضاعة فقد تم بيعها قبل ٣١ ديسمبر ١٩٩٥ بمبلغ ١٤٠,٠٠٠ ريال منها ٤٠.٠٠٠ ريال نقداً والباقي بالأجل . وقد قام المدينون بعد ذلك بتسديد جميع المبالغ المتبقية عليهم بعد خصم نقدي ٢٠٠٠ ريال فيما عدا مدينا بمبلغ ٥٠٠٠ ريال أفلس ولم يحصل من تفليسته سوى مبلغ ١٠٠٠ ريال .

وقد أنفق الوكيل مبلغ ١٢,٠٠٠ ريال على تلك البضاعة كمصاريف بيعية . وفي ٣١ ديسمبر ١٩٩٥ سدد الوكيل لموكله المستحق عليه بشيك بعد احتساب عمولته المقررة .

والمطلوب :

١- تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر الموكل لتسجيل العمليات السابقة موضحا أثرها على الحسابات الختامية للموكل وميزانيته في ١٩٩٥/٨/٣١.
٢- تصوير حسابات الموكل في دفاتر الوكيل .

(الأقسام)

التمرين الأول :

فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة في ١٩٩٥/١٢/٣١ المستخرج من دفاتر منشأة ذات أقسام :

أرصدة مدينة :

٣,١٥٠,٠٠٠ بضاعة (١,٧٠٠,٠٠٠ قسم أ، ١,٤٥٠,٠٠٠ قسم ب) - ٦,٥٦٠,٠٠٠ مشتريات - (٣,٥٤٠,٠٠٠ قسم أ، ٣,٠٢٠,٠٠٠ قسم ب) - ١,٠٩٠,٠٠٠مرتبات (٨٢٠,٠٠٠ قسم أ، ٢٧٠,٠٠٠ قسم ب) - ٩٣٩,٠٠٠ إيجار

- ٣٦٠,٠٠٠ مصاريف عمومية - ٣٠٠,٠٠٠ مرتبات الإدارة العامة - ٢١٠,٠٠٠ إضاءة - ٢٢٢,٠٠٠ خصم مسموح به - ٣٦٨,٠٠٠ إعلان - ٢٣٤,٠٠٠ نقل مشتريات - ٣٠٠,٠٠٠ أثاث - ٢,١٠٠,٠٠٠ آلات وأجهزة - ٦٠٦,٠٠٠ مدينين - ٤٥٠,٠٠٠ مسحوبات - ٩٩٠,٠٠٠ بنك - ١٧,٠٠٠ صندوق .

أرصدة دائنة :

١١,٢٠٥,٠٠٠ مبيعات (٦,٠٨٠,٠٠٠ قسم أ، ٥,١٢٥,٠٠٠ قسم ب) - ٦٥,٠٠٠ خصم مكسب - ١,٨٦٠,٠٠٠ دائنين - ٤,٧٦٦,٠٠٠ رأس المال .

فإذا علمت الآتي :

١- بلغت تحويلات البضاعة من قسم أ إلى قسم ب ٤٢,٠٠٠ (تكلفة) .
٢- الإيجار والمرتبات والإضاءة ونقل المشتريات توزع على القسمين بنسبة ١ : ٢ على التوالي .
٣- تستهلك الالات والأجهزة والأثاث بمعدل ١٠% سنويا ويوزع على القسمين بنسبة ١ : ٣ على التوالي .
٤- قيمة بضاعة آخرى المدة في القسم أ بلغت ١,٦٧٤,٠٠٠ ريال، وفي القسم ب مبلغ ١,٢٠٥,٠٠٠ ريال .
٥- يوزع الإعلان بين القسمين بالتساوي .
٦- الخصم المسموح به والمكتسب يوزع على أساس مبيعات ومشتريات كل قسم (يستبعد قيمة التحويلات من البضاعة) .

فالمطلوب :

١- إعداد الحسابات الختامية على أساس الأقسام .
٢- تصوير حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة .
٣- تصوير الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين الثاني :

في ١٩٩٥/١٢/٣١ استخرجت الأرصدة التالية من سجلات إحدى المنشآت التى تتكون من الأقسام أ ، ب ، جـ بالإضافة إلى الإدارة العامة :

أرصدة مدينة :

١,٠٠٠,٠٠٠ أثاث، ٢,٠٠٠,٠٠٠ مدينين، ٦٠٠,٠٠٠ أوراق قبض – ١,٢٠٠,٠٠٠ استثمارات – ٨٠٠,٠٠٠ بضاعة (٢٠٠,٠٠٠ قسم أ، ٤٠٠,٠٠٠ قسم ب، ٢٠٠٠,٠٠٠ قسم جـ) – ٨٠,٠٠٠ صندوق – ٩٣٠,٠٠٠ بنك – ٢,٦٠٠,٠٠٠ مشتريات (١,٣٠٠,٠٠٠ قسم أ، ٨١٢,٥٠٠ قسم ب، ٤٨٧,٥٠٠ قسم جـ) – ١٦٠,٠٠٠ مصاريف نقل مشتريات – ١٤٠,٠٠٠ مرتبات الأقسام (٦٠,٠٠٠ قسم أ، ٥٠,٠٠٠ قسم ب، ٣٠,٠٠٠ قسم جـ) – ٨٠,٠٠٠ مواد لف وحزم – ٩٠,٠٠٠ عمولة بيع – ٢٤٠,٠٠٠ تحويلات واردة (قسم أ) – ١٠٠,٠٠٠ مردودات مبيعات (٥٠,٠٠٠ قسم أ، ٣٠,٠٠٠ قسم ب، ٢٠,٠٠٠ جـ) – ٦٠,٠٠٠ دعاية وإعلان – ١٠٠,٠٠٠ ديون معدومة – ٣٠٠,٠٠٠ إيجار – ٥٠,٠٠٠ خصم مسموح به – ١٠٠,٠٠٠ كهرباء – ٨٠,٠٠٠ تأمين على البضاعة – ٥٠,٠٠٠ مصاريف نثرية – ٦٠,٠٠٠ قرطاسية وأدوات مكتبية – ٢٩٠,٠٠٠ مرتبات الإدارة العامة – ٦٠,٠٠٠ فائدة قرض – ٥٠,٠٠٠ مسحوبات .

أرصدة دائنة :

٤٠٠,٠٠٠ مجمع اهلاك أثاث – ١٠٠,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها – ٦٠,٠٠٠ خصم مكتسب – ١,٠٠٠,٠٠٠ قرض ٦% – ٨٠٠,٠٠٠ دائنين – ٢٠٠,٠٠٠ أوراق دفع – ٢٤٠,٠٠٠ تحويلات صادرة (قسم ب) – ١٠٠,٠٠٠ إيرادات استثمارات – ٢,٧٢٠,٠٠٠ رأس المال – ٥,٥٠٠,٠٠٠ مبيعات (٢,٧٥٠,٠٠٠ قسم أ، ١,٣٧٥,٠٠٠ قسم ب، ١,٣٧٥,٠٠٠ قسم جـ) – ١٠٠,٠٠٠ مردودات مشتريات (٤٠,٠٠٠ قسم أ، ٣٠,٠٠٠ قسم ب، ٣٠,٠٠٠ جـ) .

فإذا علمت الاتي :

أ- البضاعة الباقية بالأقسام في ١٩٩٥/١٢/٣١ كانت كما يلي :

٥٢٠,٠٠٠ ريال قسم أ (مقدرة بالتكلفة وبسعر التحويل) .
٢٠٠,٠٠٠ ريال قسم ب (بالتكلفة) .
١٠٠,٠٠٠ ريال قسم جـ (بالتكلفة) .

ب- التحويلات الداخلية بين الأقسام تسعر بالتكلفة + ٢٠% من التكلفة .

جـ- نصف البضاعة المحولة مازالت بمخازن القسم المحول إليه حتى ١٩٩٥/١٢/٣١ .

د- أسس توزيع المصروفات غير المباشرة كما يلي :

١- الديون المعدومة والخصم الممسوح به ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها تقسم بنسبة المبيعات الاجلة للأقسام والتي كانت، كما يلي :

١,٥٠٠,٠٠٠ قسم أ، ٩٠٠,٠٠٠ قسم ب، ٦٠٠,٠٠٠ قسم جـ.

٢- مصاريف الدعاية والإعلان بنسبة مبيعات كل قسم .

٣- ايجار المبني ومصاريف الكهرباء توزع بنسبة المساحة التى يشغلها كل قسم والتى كانت كما يلي :

قسم أ	٣
قسم ب	٢
قسم جـ	١
الإدارة العامة	٤

٤- تأمين على البضاعة بنسبة متوسط المخزون .

٥- الخصم المكتسب يوزع بنسبة المشتريات الاجلة وكانت كما يلي

٦٠٠,٠٠٠ قسم أ، ٤٠٠,٠٠٠ قسم ب، ٢٠٠,٠٠٠ قسم جـ .

٦- المصاريف المالية ومصاريف الإدارة العامة توزع على الأقسام بالتساوي .

٧- المصاريف النثرية والقرطاسية تخص الإدارة العامة .

٨- اهلاك الأثاث يوزع بنسبة قيمة الأثاث بكل قسم والتي كانت كما يلي :

٢٠٠,٠٠٠ قسم أ، ٢٠٠,٠٠٠ قسم ب، ١٠٠,٠٠٠ قسم جـ، ٥٠٠,٠٠٠ الإدارة العامة .

٩- توزع الإيرادات العرضية على الأقسام بالتساوي .

هـ- الأثاث يستهلك بنسبة ١٠% سنوياً والديون المشكوك في تحصيلها تقدر بنسبة ١٠% من المدينين .

و- هناك إيرادات استثمار مستحقة بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال وعمولة بيع مستحقة بمبلغ ٣٠,٠٠٠ ريال .

ز- هناك أدوات مكتبية متبقية في ١٩٩٥/١٢/٣١ بمبلغ ١٠,٠٠٠ ريال .

ح- هناك مصاريف بنكية بمبلغ ١٥,٠٠٠ ريال وفوائد بنكية لصالح المنشأة بمبلغ ٦٠,٠٠٠ ريال لم تقيدا بالدفاتر .

فالمطلوب :

١- تصوير كشف توزيع المصروفات والأعباء غير المباشرة .
٢- تصوير الحسابات الختامية على أساس الأقسام عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .
٣- تصوير الميزانية العمومية للمنشأة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

(الفروع)

التمرين الأول :

شركة المختار التجارية لها فرع في الحديدة تمدة بالبضاعة بسعر التكلفة وتمسك حساباته في المركز الرئيسي بصنعاء . وفي ١٩٩٥/١٢/٣١ ظهرت بيانات حسابات الفرع كما يلي :

١- أرصدة أول المدة :

٧٠٥,٠٠٠ عملاء - ١,٣٣٥,٠٠٠ بضاعة - ٣٠,٠٠٠ نقدية .

٢- العمليات المتعلقة بالفرع والتي تمت خلال العام :

٤,٢٦٠,٠٠٠ بضاعة مرسلة للفرع - ١,٢٠٠,٠٠٠ بضاعة مرتدة للمركز - ٢,٣٧٠,٠٠٠ مبيعات نقدية - ٦,٠٦٠,٠٠٠ مبيعات آجلة - ٤,٦٣٥,٠٠٠ متحصلات من العملاء - ١,٠٥٠,٠٠٠ أوراق قبض العملاء - ٧٥,٠٠٠ ديون معدومة - ٩٠,٠٠٠ خصم مسموح به - ١٥٠,٠٠٠ مردودات العملاء - ١,٣٥٠,٠٠٠ مصروفات الفرع (٥٢٥,٠٠٠ مرتبات - ٦٧٥,٠٠٠ ايجار - ١٥٠,٠٠٠ مصروفات نثرية) .

فإذا علمت ما يلي :

١- أرصدة آخر المدة كانت كما يلي :

٨١٠,٠٠٠ بضاعة
؟؟ عملاء
٤٥,٠٠٠ نقدية

٢- أن المركز الرئيسي يقوم بإرسال قيمة مصاريف الفرع بشيك .

فالمطلوب :

أولا : تصوير حساب فرع الحديدة .

ثانيا : بيان كيفية التوصل إلى رصيد آخر المدة للعملاء وكذا تحديد المصاريف النثرية التي سددت فعلا عن عام ١٩٩٥ .

التمرين الثاني :

شركة الوحدة بصنعاء لها فرع في المكلا تمده بالبضاعة بسعر البيع (التكلفة + ٢٥%) . وتمسك حسابات الفرع لدى المركز الرئيسي .

والبيانات الاتية تمثل نشاط الفرع خلال العامين ١٩٩٤ ، ١٩٩٥ .

	١٩٩٤	١٩٩٥
بضاعة مسلة للفرع	٦٧٥,٠٠٠	١,٠٥٠,٠٠٠
مبيعات نقدية	٢٢٥,٠٠٠	٤٥٦,٠٠٠
مبيعات آجلة	٢٩٤,٠٠٠	٦١٥,٠٠٠
نقدية مرسلة للفرع بشيك لسداد المصروفات	٩٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
مردودات بضاعة إلى المركز	٢٢,٥٠٠	١٣,٥٠٠
متحصلات من العملاء	٢٣١,٠٠٠	٤٨٤,٥٠٠

فإذا علمت الاتي :

١- أن بضاعة آخر المدة	١٢٦,٠٠٠	٩٠,٠٠٠
٢- أن العهدة النقدية المتبقية آخر المدة	١٣٥٠	١٠٥٠

٣- أن العجز في البضاعة يعتبر مسموح به في ١٩٩٤ وغير مسموح به في عام ١٩٩٥ .

١- اجراء قيود اليومية اللازمة عن عام ١٩٩٤ وتصوير حساب البضاعة المرسلة للفرع عن نفس السنة .
٢- تصوير حساب فرع المكلا في كل من الأعوام ١٩٩٤ ، ١٩٩٥. لتحديد نتيجة نشاط الفرع .
٣- بيان أثر عمليات الفرع للسنة المالية ١٩٩٤ على الميزانية العمومية للشركة في ١٩٩٤/١٢/٣١.
٤- وضح كيفية التوصيل إلى قيمة العجز في البضاعة .

التمرين الثالث :

شركة الفوز بصنعاء لها فرع في عدن تمده بالبضاعة بسعر التكلفة وتمسك حساباته لدى المركز الرئيسي . وقد استخرجت البيانات الاتية من واقع السجلات في العام ١٩٩٤ :

١- أرصدة ١٩٩٤/١/١ :

٧٥٠,٠٠٠ عملاء – ١,٣٦٥,٠٠٠ بضاعة – ٤٥٠,٠٠٠ خزينة الفرع – ١,٠٥٠,٠٠٠ أصول ثابتة – ١٥,٠٠٠ مصاريف إدارية مقدمة – ٥٠٠٠ مرتبات مستحقة – ٢٢٥,٠٠٠ دائنين – ٣٧,٥٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها .

٢- العمليات المتعلقة بالفرع خلال العام :

٨,٢٥٠,٠٠٠ بضاعة مرسلة للفرع – ٤,٠٥٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ٦,٣٠٠,٠٠٠ مبيعات آجلة – ٤٥٠,٠٠٠ مردودات للمركز – ١٣٥,٠٠٠ مردودات العملاء – ١٥,٠٠٠ خصم مسموح به – ٩٠٠,٠٠٠ مشتريات آجلة – ٣٠,٠٠٠ مردودات مشتريات – ٣٧,٥٠٠ خصم مكتسب – ٦٠٠,٠٠٠ تسديدات للموردين – ٤,٥٠٠,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ٧,٥٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة للمركز الرئيسي – ٣٠٠,٠٠٠ مصروفات إدارية .

فإذا علمت الاتي :

١- الأصول الثابتة تهلك بنسبة ١٠% سنويا .
٢- الديون المشكوك في تحصيلها قدرت بنفس نسبة العام الماضي .
٣- هناك إيجار مستحق بمبلغ ٤٥٠٠ ريال ومرتبات مقدمة بمبلغ ١٢٠٠ ريال .
٤- قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

أولا : اجراء قيود اليومية اللازمة لعمليات الفرع .
ثانيا : تصوير الحسابات الأساسية اللازمة لاستخراج نتيجة نشاط الفرع عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٤/١٢/٣١م .

التمرين الرابع :

شركة النجاح لها فرع في مأرب تمده بالبضاعة بسعر البيع (التكلفة + ٢٥%) . وتمسك حسابات الفرع بدفاتر المركز الرئيسي .

وقد ظهرت أرصده حسابات الفرع في ١٩٩٥/١/١ كما يلي :

١,١١٠,٠٠٠ بضاعة – ٣٧٠,٠٠٠ خزينة الفرع – ٢٠,٠٠٠ مديني الفرع – ٢٢٢,٠٠٠ احتياطي أرباح لم تتحقق .

والاتي البيانات المستخرجة من كشوف الحركة والسجلات الخاصة بالفرع خلال عام ١٩٩٥م .

١٣,٢٧٠,٠٠٠ بضاعة مرسلة للفرع – ٤,٠٠٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ٨,٠٠٠,٠٠٠ مبيعات آجلة – ٧,٥٧٠,٠٠٠ متحصلات من المدينين – ١٣٠,٠٠٠ خصم مسموح به – ٧٥,٠٠٠ مردودات مبيعات – ٢٠٠,٠٠٠ مردودات للمركز – ٢٠٠,٠٠٠ مشتريات آجلة – ١١,٥٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة للمركز – ١٠,٠٠٠ خصم مكتسب – ٥٢٥,٠٠٠ مصروفات الفرع سددها المركز (٧٥,٠٠٠ ايجار، ٤٠٠,٠٠٠ مرتبات، ٥٠,٠٠٠ مصاريف نثرية) – (١٧٠,٠٠٠ تسديدات للدائنين) .

فإذا علمت أن مخزون آخر المدة بسعر البيع ٢,٦٩٠,٠٠٠ ريال .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات اللازمة التى تمثل نشاط الفرع خلال عام ١٩٩٥ .
٢- توضيح كيفية التوصل إلى الزيادة أو العجز في البضاعة (إن وجد ذلك) .

التمرين الخامس :

ظهرت البيانات التالية والتى تمثل نشاط إحدى الفروع المستقلة خلال عام ١٩٩٥ :

١,٣٥٠,٠٠٠ بضاعة واردة من المركز الرئيسي – ٦٠٠,٠٠٠ مشتريات نقدية – ١,٢٠٠,٠٠٠ مشتريات آجلة – ٢,٤٠٠,٠٠٠ مبيعات نقدية – ٣,٠٠٠,٠٠٠ مبيعات آجلة – ٢,٢٥٠,٠٠٠ متحصلات من العملاء – ٧٥٠,٠٠٠ تسديدات للموردين – ٦٧٥,٠٠٠ مصاريف سددها الفرع – ٥٢٥,٠٠٠ مصاريف سددها المركز لحساب الفرع – ١٥٠,٠٠٠ أثاث (أرسله المركز الرئيسي للفرع في ١٩٩٥/١/١) – ٣٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة من المركز إلى الفرع خلال المدة – ٢,١٠٠,٠٠٠ نقدية مرسلة للمركز .

فإذا علمت الاتي :

١- البضاعة المتبقية في ١٩٩٥/١٢/٣١ ٣٧٥,٠٠٠ ريال .
٢- يستهلك الأثاث بنسبة ١٠% سنويا .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل من المركز الرئيسي والفرع لاثبات العمليات السابقة وإظهار نتيجة نشاط الفرع .
٢- تصوير الميزانية العمومية للفرع في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين السادس :

شركة المجد بصنعاء لها فرع في الحديدة يمسك حساباته بنفسه. وقد كانت أرصدة موازين المراجعة لكل من الفرع والمركز الرئيسي في ١٩٩٥/١٢/٣١ كما يلي :

أولا : أرصدة ميزان المراجعة للمركز الرئيسي

أرصدة مدينة :

١,٠٨٧,٥٠٠ مشتريات – ٩٠٠٠ نقل مشتريات – ٥٦٤,٠٠٠ بضاعة – ٣٠٠٠ خصم مسموح به – ٢٥,٥٠٠ مردودات مبيعات – ٧٥,٠٠٠ مصاريف إدارية – ٥٧,٠٠٠ إعلان – ٤٥٠٠ ديون معدومة – ١٠٣,٥٠٠ أثاث – ١٨٠٠ تأمين كهرباء – ٨٤,٠٠٠ مدينين – ١٥,٠٠٠ أوراق قبض – ٢٢٨,٠٠٠ بنك – ٥٧٩,٠٠٠ جاري فرع الحديدة .

أرصدة دائنة :

٤٦٠,٥٠٠ بضاعة مرسلة لفرع الحديدة – ١,٢١٥,٠٠٠ مبيعات – ٣٦,٠٠٠ مردودات مشتريات – ١٨٠٠ خصم مكتسب – ٦٠٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها – ٤٨,٠٠٠ دائنين – ٧٢,٠٠٠ أوراق دفع – ٩٩٧,٥٠٠ رأس المال .

ثانيا : أرصدة ميزان المراجعة لفرع الحديدة

أرصدة مدينة :

١٣٨,٠٠٠ بضاعة – ٤٥٠,٠٠٠ بضاعة واردة من المركز الرئيسي – ٥٨٥,٠٠٠ مشتريات – ٣٦٠٠ مصاريف مشتريات – ١٠,٥٠٠ مردودات مبيعات – ٣٠٠٠ ديون معدومة – ٢٤٠٠ خصم مسموح به – ١٨,٠٠٠ مصاريف بيعية – ٤٨,٠٠٠ مصاريف إدارية – ١٢٠٠ تأمين تلفون – ٥٢,٥٠٠ أثاث – ٥٤,٠٠٠ مدينين – ٧٥,٠٠٠ أوراق قبض – ٢٩٩,١٠٠ بنك .

أرصدة دائنة :

١,٠٨٦,٠٠٠ مبيعات – ١٨,٦٠٠ مردودات مشتريات – ١٢٠٠ خصم مكتسب – ٣٦,٠٠٠ دائنين – ٦٠,٠٠٠ أوراق دفع – ٥٣٨,٥٠٠ جاري المركز الرئيسي، فإذا علمت ما يلي :

١- بضاعة آخر المدة لدى المركز قيمت بمبلغ ١٧٤,٠٠٠ ريال ولدى فرع الحديدة بمبلغ ٢٢٥,٠٠٠ ريال .
٢- هناك مصروفات إدارية مستحقة بالمركز بمبلغ ٦٠٠ ريال .
٣- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .
٤- الديون المشكوك في تحصيلها في المركز والفرع قدرت بنسبة ٥% من المدينين.
٥- يرجع الاختلاف بين رصيدي جاري المركز الرئيسي وجاري الفرع للأسباب الاتية .

أ – أرسل المركز الرئيسي بضاعة إلى الفرع في ١٩٩٥/١٢/٣١ بمبلغ ١٠,٥٠٠ ريال ولكنها لم تصل إلى الفرع إلا في بداية السنة التالية .
ب- أرسل الفرع إلى المركز الرئيسي في ١٩٩٥/١٢/٣٠ بمبلغ ٢٤,٠٠٠ ريال ولكنه لم يصل إلى المركز إلا في ١٩٩٦/١/١ .
ج- احتسب المركز الرئيسي نصيب الفرع من المصاريف الإدارية مبلغ ٦٠٠٠ ريال وقيده عليه ولكن لم يخطر الفرع بذلك إلا في بداية السنة التالية .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات الختامية الموحدة للمركز والفرع عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١م .
٢- إجراء قيود التسوية اللازمة في دفاتر كل من المركز والفرع .
٣- تصوير الميزانية العمومية الموحدة للشركة في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين السابع :

شركة الأخوة مركزها الرئيسي بصنعاء ولها فروع مستقلة في كل من تعز وإب والحديدة .

وفيما يلي البيانات المستخرجة في ١٩٩٥/١٢/٣١ من دفاتر فرع تعز (قبل التسوية) :

١٥,٠٠٠	نقدية أول المدة
٦٠,٠٠٠	بضاعة أول المدة .
٢٨٥,٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي .
١٥,٠٠٠	مردودات بضاعة إلى المركز الرئيسي .
٤٥٠٠	مصاريف نقل البضاعة من المركز إلى الفرع (سددها الفرع) .
١٨٠,٠٠٠	مشتريات (سدد من القيمة ٧٥,٠٠٠ ريال نقدا، ٤٥,٠٠٠ ريال بكمبيالة مسحوبة على المركز الرئيسي قبلها في حينه.
٥٢٥,٠٠٠	مبيعات (منها ٦٠% نقدا وتم تحصيل نصف قيمة المبيعات الاجلة بعد خصم نقدي ٥%) .
٨٢,٥٠٠	مصاريف إدارية .
١٠,٥٠٠	ديون معدومة .
٧٥,٠٠٠	حساب جاري المركز الرئيسي (في ١٩٩٥/١/١) .
٢٢٥,٠٠٠	نقدية مرسلة (٣٠,٠٠٠ ريال مرسلة إلى فرع إب بناء على طلب المركز والباقي مرسل إلى المركز الرئيسي) .

فإذا علمت ما يلي :

١- البضاعة المتبقية في الفرع في ١٩٩٥/١٢/٣١ قيمت بمبلغ ٣٧,٥٠٠ ريال .
٢- حول فرع تعز ثلث صافي قيمة البضاعة المستلمة إلى فرع الحديدة بناء على طلب المركز الرئيسي .
٣- سدد فرع تعز مصاريف نقل البضاعة المحولة إلى فرع الحديدة وتبلغ ١% من قيمتها. علما بأن تكلفة نقلها من صنعاء إلى الحديدة مباشرة تبلغ نصف تكلفة نقلها من صنعاء إلى تعز .
٤- ضمن بند المصاريف الإدارية مبلغ ٧٥٠٠ ريال قيمة إعلان سددها المركز الرئيسي نيابة عن الفرع .
٥- أعدم عند الجرد مبلغ ٣٠٠٠ ريال والديون المشكوك في تحصيلها تقدر بنسبة ١٠%.

فالمطلوب :

١- تصوير حساب جاري فرع تعز في دفاتر المركز الرئيسي .
٢- تصوير الحسابات الآتية في دفاتر فرع تعز :
حـ/ العملاء ، حـ/ الموردين ، حـ/ جاري المركز الرئيسي .
٣- تصوير الحسابات المتعلقة بتحديد نتيجة نشاط فرع تعز عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين الثامن :

فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لفرع القاهرة الوارد إلى المركز الرئيسي بصنعاء وذلك عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ (بالجنيه المصري) :

أرصدة مدينة :

٧٥,٠٠٠ عقار - ١٣,٥٠٠ أثاث - ٤٥٠٠ مدينين - ٩٠٠٠ نقدية - ٢٢,٥٠٠ مخزون سلعي آخر المدة - ١٥,٠٠٠ تحويلات نقدية إلى المركز الرئيسي .

أرصدة دائنة :

١٢,٠٠٠ دائنين - ٩٧,٥٠٠ جاري المركز الرئيسي (١٩٩٥/١/١) - ٣٠,٠٠٠ حساب الأرباح والخسائر .

فإذا علمت ما يلي :

١- سعر الصرف السائد بين اليمن ومصر (١جنيه = ١٠ ريال) .
٢- ظهر رصيد حساب فرع القاهرة بدفاتر المركز الرئيسي مدينا بمبلغ ٩٠٠,٠٠٠ ريال وذلك في ١٩٩٥/١/١ .
٣- بلغ رصيد التحويلات النقدية من الفرع إلى المركز بدفاتر المركز الرئيسي مبلغ ١٧٢,٥٠٠ ريال على أساس سعر التحويل الفعلي .

فالمطلوب :

١- تصوير الحسابات الجارية في دفاتر كل من المركز الرئيسي والفرع .
٢- إجراء قيود التسوية اللازمة بدفاتر المركز الرئيسي .

التمرين التاسع :

فيما يلي أرصدة موازين المراجعة لشركة الفتح في صنعاء وفرعها في القاهرة وذلك في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

أولا : أرصدة ميزان المراجعة للمركز الرئيسي :

أرصدة مدينة :

٨٤٠,٠٠٠ مباني - ٢١٠,٠٠٠ أثاث - ١٣٥.٠٠٠ نقدية - ٩٠,٠٠٠ مدينين - ٢٧٠,٠٠٠ مصاريف إدارية - ١٨٠,٠٠٠ مخزون آخر المدة - ٧٧٨,٥٠٠ جاري فرع القاهرة .

أرصدة دائنة :

٤٥,٠٠٠ دائنين - ٦٠,٠٠٠ احتياطي فروق أسعار عملة - ٥٣٨,٥٠٠ حساب المتاجرة - ٢١٠,٠٠٠ تحويلات نقدية من فرع القاهرة - ١,٦٥٠,٠٠٠ رأس المال .

ثانيا : أرصدة ميزان المراجعة لفرع القاهرة (بالجنيه المصري) :

أرصدة مدينة :

٩٠٠٠ بضاعة أول المدة - ٦٠,٠٠٠ مشتريات - ١٨,٠٠٠ مصاريف عمومية - ١٥٠٠ ديون معدومة - ٤٥٠٠ أثاث - ٩٠٠٠ مدينين - ٣٣,٠٠٠ نقدية - ٢٢,٥٠٠ تحويلات نقدية للمركز الرئيسي .

أرصدة دائنة :

٧٥,٠٠٠ مبيعات - ١٢,٠٠٠ دائنين - ٧٠,٥٠٠ جاري المركز الرئيسي.

فإذا علمت ما يلي :

١- البضاعة الباقية بمخازن المركز الرئيسي في ١٩٩٥/١٢/٣١ قيمت بمبلغ ١٨٠,٠٠٠ ريال وقدر المخزون السلعي آخر المدة بفرع القاهرة بمبلغ ٢٢,٥٠٠ جنيه .
٢- أثاث الفرع اشترى في ١٩٩٤/١/١ عندما كان سعر الصرف ١ جنيه = ٨ ريال . ويستهلك الأثاث بالمركز بمعدل ١٠% سنويا والفرع بنسبة ٢٠% سنويا. كما تستهلك المباني بمعدل ٥% سنويا .
٣- كان سعر تحويل الجنيه المصري إلى الريال اليمني على النحو الاتي :

أول العام	١ جنيه مصري = ١٠ ريال .
خلال العام	١ جنيه مصري = ١١ ريال .
نهاية العام	١ جنيه مصري = ١٢ ريال .

فالمطلوب :

١- أعداد الحسابات الختامية والمركز المالي للفرع بالجنيه المصري عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .
٢- اعداد الحسابات الختامية والمركز المالي لفرع القاهرة (بالريال عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١) .
٣- اعداد الحسابات الختامية للمركز الرئيسي عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

(الفنادق)

التمرين الأول :

الاتي أرصدة ميزان المراجعة المستخرجة من دفاتر فندق حدة في ١٩٩٥/١٢/٣١:

أرصدة مدينة :

٤٥٠,٠٠٠ تكلفة المبيعات (٣٠٠,٠٠٠ المطعم – ١٣٥,٠٠٠ المشروبات – ١٥,٠٠٠ التلفون) – ١٠٠,٥٠٠ مرتبات وأجور (٢٢,٥٠٠ الغوص – ٦٠,٠٠٠ المطعم – ٤٥٠٠ المشتريات – ٤٥٠٠ التلفون – ٧٥٠٠ الغسيل والكي – ١٥٠٠ حمام السباحة) – ٤٩,٥٠٠ مصاريف مباشرة أخرى (٧٥٠٠ الغرف – ٣٠,٠٠٠ المطعم – ٣٠٠٠ المشروبات – ٣٠٠٠ التليفون – ٤٥٠٠ الغسيل والكي – ١٥٠٠ حمام السباحة) – ٤٥,٠٠٠ مصاريف إدارية – ١٥,٠٠٠ دعاية – ٥٢,٥٠٠ صيانة – ٣٧,٥٠٠ كهرباء ومياه وقوى محركة – ١,٢٠٠,٠٠٠ أثاث – ٢,٧٠٠,٠٠٠ عقار – ٣٩٠,٠٠٠ نقدية .

أرصدة دائنة :

٢,٠٣١,٠٠٠ الإيرادات (٩٠٠,٠٠٠ الغرف – ٧٥٠,٠٠٠ المطعم – ٣٠٠,٠٠٠ المشروبات – ٤٥,٠٠٠ تليفون – ٣٠,٠٠٠ غسيل وكي – ٦٠٠٠ حمام السباحة) – ٩٠٠٠ ايجار المحلات – ٣,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال .

فإذا علمت ما يلي :

١– يستهلك العقار بمعدل ٢% سنويا وقيمة الأرض المقام عليها المبنى ٧٥٠,٠٠٠ ريال .

٢– يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنويا .

فالمطلوب :

أولا : تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات للفندق لتحديد :

١– نتيجة النشاط لكل قسم من الأقسام عن السنة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .
٢– نتيجة نشاط الفندق عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

ثانيا : تصوير قائمة المركز المالي للفندق في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

التمرين الثاني :

فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لفندق سباء وذلك في ١٩٩٥/١٢/٣١ :

أرصد مدينة :

٩٧٥,٠٠٠ تكلفة المبيعات (٦٠٠,٠٠٠ قسم الطعام والشراب – ١٥٠,٠٠٠ قسم التلفون – ٢٢٥,٠٠٠ قسم الغسيل والأقسام الأخرى) – ٦٤٥,٠٠٠ المرتبات وما في حكمها (١٨٠,٠٠٠ قسم الغرف – ٢٧٠,٠٠٠ قسم الطعام والشراب – ١٠٥,٠٠٠ قسم التلفون – ٩٠,٠٠٠ قسم الغسيل والأقسام الأخرى) – ٤٨٠,٠٠٠ مصاريف مباشرة أخرى (١٥٠,٠٠٠ قسم الغرف – ١٥٠,٠٠٠ قسم الطعام والشراب – ٧٥,٠٠٠ قسم التلفون – ١٠٥,٠٠٠ قسم الغسيل والأقسام الأخرى) – ٣٧٥,٠٠٠ مصاريف عمومية – ٣٠٠,٠٠٠ دعاية وإعلان – ٢٢٥,٠٠٠ صيانة واصلاح – ١٥٠,٠٠٠ كهرباء ومياه وقوى محركة – ١,٠٥٠,٠٠٠ اراضي – ٦,١٥٠,٠٠٠ مباني – ٤,٩٥٠,٠٠٠ آلات – ٣,٣٠٠,٠٠٠ أثاث – ٤٥٠,٠٠٠ نقدية .

أرصدة دائنة :

٤,٥٠٠,٠٠٠ إيرادات الأقسام (١,٥٠٠,٠٠٠ قسم الغرف – ١,٥٠٠,٠٠٠ قسم الطعام والشراب – ٧٥٠,٠٠٠ قسم التلفون – ٧٥٠,٠٠٠ قسم الغسيل والأقسام الأخرى) – ٣٠٠,٠٠٠ إيجار المحلات – ٣٠٠,٠٠٠ دائنين – ٣,٤٥٠,٠٠٠ احتياطيات – ١٠,٥٠٠,٠٠٠ رأس المال.

فإذا علمت ما يلي :

١– اتضح أن تكلفة مبيعات قسم الطعام تتضمن تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين في أقسام الفندق وكانت كما يلي :

١٢٠,٠٠٠ قسم الغرف – ١٠٥,٠٠٠ قسم الطعام والشراب – ٤٥,٠٠٠ قسم التلفون – ٣٠,٠٠٠ قسم الغسيل والأقسام الأخرى .

وهذه المبالغ لم تكون قد وزعت على الأقسام بعد .

٢– تستهلك المباني بنسبة ٢% سنويا والأثاث بنسبة ١٠% سنويا والآلات بنسبة ١٢%.

فالمطلوب :

أ– إعداد قائمة إيرادات ومصروفات الفندق عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

ب– اعداد قائمة المركز المالي للفندق في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

تم بحمد الله

مراجع الكتاب

١– د. محمود الجداوي : نظم محاسبية خاصة – دار الكتاب الجامعي القاهرة .

٢– د. عبدالمنعم محمود عبدالمنعم : دراسات في المحاسبة التطبيقية – دار النهضة العربية – القاهرة .

٣– د. حسن محمد كمال : القيد المفرد – مكتبة عين شمس – القاهرة .
بضاعة الأمانة – مكتبة عين شمس – القاهرة .

٤– د. خيرت ضيف : النظم المحاسبية الخاصة في محاسبة الأقسام والفروع والفنادق.

٥– د. مكرم عبدالمسيح باسيلي : مشاكل ونظم محاسبية خاصة – مكتبة الجلاء الجديدة – المنصورة .

٦– د. حسين القاضي : المحاسبة الخاصة – الجزء الأول – مطابع وزارة الثقافة دمشق – سوريا .

٧– د. عبدالفتاح الصحن، د. عمر حسنين : دراسات في المحاسبة المالية – مؤسسة شباب الجامعة – الاسكندرية .

الموضوع	الصفحة
المقدمة	١
الفصل الأول : القيد المفرد	٣
الفصل الثاني : بضاعة الأمانة	٣٣
الفصل الثالث : محاسبة المنشآت ذات الأقسام	١٣١
الفصل الرابع : المحاسبة في المنشآت ذات الفروع	١٦٧
الفصل الخامس : المحاسبة في الفنادق	٢٨٣
تمارين عامة	٣١٩
مراجع الكتاب	٣٤٧