

# المحاسبة المالية الخاصة





المحاسبة المالية الخاصة





منشورات جامعة حلب

# المحاسبة المالية الخاصة

الدكتور

عبد الناصر حميدان

أستاذ في قسم المحاسبة

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO

مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية

لطلاب السنة الرابعة

١٤٣٢هـ - ٢٠١١م



# المحتويات

رقم الصفحة

البيان

١١

المقدمة

## الباب الأول

### المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام

١٧	الفصل الأول : طبيعة محاسبة الأقسام وماهيتها
١٧	○ مقدمة
١٧	○ الأهداف العامة لمحاسبة الأقسام
١٨	○ مجالات تطبيق محاسبة الأقسام
١٩	○ تنظيم السجلات والدفاتر المحاسبية
٢٥	الفصل الثاني : التحويلات الداخلية بين الأقسام
٢٥	المبحث الأول : التحويلات السلعية (المادية) بين الأقسام
٣٤	المبحث الثاني : مشكلات التحويلات السلعية (المادية) بين الأقسام
٤٢	المبحث الثالث : التحويلات الخدمية بين الأقسام
	الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية للمصروفات في المنشآت ذات الأقسام
٤٥	أولاً : المصروفات القابلة للتوزيع بين الأقسام
٤٥	١- المصروفات المباشرة
٤٦	٢- المصروفات غير المباشرة
٤٦	المنهج الأول : المنهج التقليدي في توزيع المصروفات غير المباشرة
٤٨	المنهج الثاني : نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC
٥٩	ثانياً : المصروفات العامة غير القابلة للتوزيع

٦١	الفصل الرابع : إعداد القوائم المالية في المنشآت ذات الأقسام
٦١	المبحث الأول : إعداد الحسابات الختامية في المنشآت ذات الأقسام
٦٣	المبحث الثاني : إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية) في المنشآت ذات الأقسام
٦٥	أمثلة محلولة
٧٥	تمارين غير محلولة

## الباب الثاني

### المحاسبة في المنشآت ذات الفروع

١٠٥	تمهيد
١٠٧	الفصل الخامس: محاسبة الفروع غير المستقلة (التابعة)
١٠٧	مقدمة
١٠٨	المبحث الأول : تسعير البضائع المرسلّة إلى الفروع بثمن التكلفة
١١٨	المبحث الثاني : تسعير البضائع المرسلّة إلى الفروع بسعر البيع
١١٩	أولاً : طريقة الجرد المستمر
١٣٣	ثانياً : طريقة الرصيد
١٤٢	المبحث الثالث : تسعير البضائع المرسلّة إلى الفروع بسعر افتراضي (تقديري)
١٥٠	تمارين غير محلولة
١٦٣	الفصل السادس : محاسبة الفروع المستقلة
١٦٣	مقدمة
١٦٣	المبحث الأول : عمليات الفروع المستقلة
١٦٩	المبحث الثاني : مطابقة الحسابات الجارية للفروع المستقلة وللمركز الرئيسي
١٧٠	١- طريقة الإثبات
١٧١	٢- طريقة الإلغاء

١٧٧	المبحث الثالث : توحيد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي
١٩١	تمارين غير محلولة
٢٠١	<b>الفصل السابع : محاسبة الفروع الخارجية</b>
٢٠١	مقدمة
٢٠٣	طرق ترجمة القوائم المالية :
٢٠٤	أولاً : طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة
٢١١	ثانياً : طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية
٢١٦	ثالثاً : الطريقة الزمنية
٢١٨	رابعاً : طريقة سعر الصرف الجاري
٢٢٤	مثال شامل محلول
٢٣٨	تمارين غير محلولة

## الباب الثالث

### محاسبة بضاعة الأمانة

٢٥٥	<b>الفصل الثامن : طبيعة وماهية بضاعة الأمانة</b>
٢٥٥	○ تعريف بضاعة الأمانة
٢٥٦	○ بضاعة الأمانة في التشريع السوري
٢٥٦	○ التمييز بين أسلوب البيع العادي وأسلوب بضاعة الأمانة
٢٥٧	○ مزايا بضاعة الأمانة بالنسبة للموكل والوكيل
٢٥٨	○ حقوق الوكيل
٢٥٩	○ واجبات الموكل والوكيل
٢٦٢	○ المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة
٢٦٩	<b>الفصل التاسع : مبيعات الوكيل لبضاعة الأمانة</b>



٢٦٩	أولاً : المبيعات النقدية لبضاعة الأمانة
٢٦٩	ثانياً : المبيعات الآجلة لبضاعة الأمانة
٢٧٠	١- حالة عدم ضمان الوكيل للدفع
٢٧٢	٢- حالة ضمان الوكيل للدفع
٢٨٥	تمارين غير محلولة

## ٢٩٣ الفصل العاشر : المعالجة المحاسبية الخاصة لبضاعة الأمانة

٢٩٣	المبحث الأول : بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل
٣٠٣	المبحث الثاني : بضاعة الأمانة المردودة من الوكيل
٣١٤	المبحث الثالث : بضاعة الأمانة المحولة لوكيل آخر
٣٢٥	المبحث الرابع : بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة
٣٤٣	المبحث الخامس : العجز في بضاعة الأمانة
٣٥٠	تمارين غير محلولة

٣٧٣	الفصل الحادي عشر : وكلاء بضاعة الأمانة في الخارج
٣٨١	تمارين غير محلولة

## الباب الرابع

### محاسبة البيع التأجيري وبالتقسيط

٣٩١	الفصل الثاني عشر : طبيعة وماهية عقود البيع والشراء التأجيري
٣٩١	تمهيد
٣٩١	○ أوجه التشابه بين البيع التأجيري وبالتقسيط
٣٩٢	○ أوجه الاختلاف بين البيع التأجيري وبالتقسيط
٣٩٢	○ عناصر البيع التأجيري
٣٩٣	○ معالجة أرباح وفوائد عقود البيع التأجيري

٣٩٨	○ النظام المحاسبي في منشآت البيع بالتقسيط والبيع التأجيري
	<b>الفصل الثالث عشر : المعالجة المحاسبية لعمليات بيع و شراء</b>
	<b>وحدات قليلة العدد غالية الثمن</b>
	المبحث الأول:المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وحدات قليلة العدد غالية الثمن ٤٠١
	المبحث الثاني:المعالجة المحاسبية لعمليات شراء وحدات قليلة العدد
٤١٦	غالية الثمن
٤٢٨	تمارين غير محلولة
	<b>الفصل الرابع عشر: العقود المنتهية لعمليات البيع والشراء التأجيري</b>
٤٤٠	المبحث الأول : العقود المنتهية لعمليات البيع التأجيري في دفاتر البائع
٤٥٣	المبحث الثاني : العقود المنتهية لعمليات الشراء التأجيري في دفاتر المشتري
٤٦٣	تمارين غير محلولة
	<b>الفصل الخامس عشر: المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وحدات</b>
	<b>كثيرة العدد قليلة الثمن</b>
٤٧١	أولاً : المعالجة المحاسبية لعمليات البيع التأجيري
٤٧٣	ثانياً : تقييم بضاعة آخر المدة (بضاعة لدى المشتريين)
٤٧٥	ثالثاً : العقود المنتهية
٤٧٩	رابعاً : الخدمات التي يلتزم بتنفيذها البائع بعد البيع
٤٨٣	تمارين غير محلولة
٤٩١	أمثلة عامة محلولة
٥٣٧	○ المراجع العربية
٥٣٩	○ المراجع الأجنبية
٥٤١	○ المصطلحات المحاسبية باللغة الإنكليزية



# المقدمة

## Introduction

تعد المحاسبة المالية الخاصة فرعاً من فروع المحاسبة تهتم بتوفير المعلومات المالية المتعلقة بالمنشآت ، بالإضافة إلى تصنيف هذه المعلومات وتبويبها وتسجيلها وفقاً لمجموعة من القواعد والأحكام والأسس الموضوعية من قبل تلك المنشآت وذلك من أجل تمكين إدارة هذه المنشآت من تحقيق أهدافها.

إن توفير المعلومات المالية يمكن أن يحقق أغراضاً عدة من أهمها :

١. التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية المستخدمة وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
٢. التأكد من صحة استخدام موارد المنشأة الاقتصادية المتاحة وفق السياسات والخطط المرسومة .
٣. وضع التشريعات والقوانين التي تضمن المحافظة على الموارد وحسن التصرف فيها.
٤. إعداد النظام المحاسبي الذي يشتمل على الإجراءات المحاسبية اللازمة من مستندات وسجلات وغيرها .
٥. توفير المعلومات الضرورية لأغراض إعداد القوائم والتقارير المالية .

وفي هذا الإطار تم إعداد الكتاب مقسماً إلى أربعة أبواب على النحو الآتي :

**الباب الأول :** اشتمل على أربعة فصول تناول الفصل الأول التعريف بطبيعة

محاسبة الأقسام وماهيتها وأهدافها ومجالات تطبيقها والدفاتر والسجلات المحاسبية المستخدمة والطرق المحاسبية المتبعة في الإثبات المحاسبي ( الإيطالية والفرنسية والإنكليزية والأمريكية)، وتطرق الفصل الثاني إلى المعالجة المحاسبية للتحويلات الداخلية بين الأقسام بنوعها المادي (السلعي) والخدمي ، وما قد ينجم عنها من مشكلات

خصوصاً بالنسبة للتحويلات المادية الداخلية بين الأقسام عندما تتم التحويلات بسعر أعلى من التكلفة وكيفية اتخاذ القرار المناسب من قبل إدارة المنشأة .

كما تم التطرق في الفصل الثالث إلى المعالجة المحاسبية للمصروفات ، وخصوصاً المصروفات غير المباشرة المشتركة بين الأقسام وكيفية توزيعها بين الأقسام وفق المنهج التقليدي القائم على إتباع أسس محددة متعارف عليها في توزيع المصروفات غير المباشرة ، ومنهج التكاليف القائم على أساس الأنشطة Activity based costing .

وأخيراً تناول الفصل الرابع دراسة إعداد القوائم المالية في المنشآت ذات الأقسام والمتمثلة في الحسابات الختامية (قائمة الدخل) والميزانية الختامية (قائمة المركز المالي) .

**الباب الثاني :** تضمن ثلاثة فصول خصص الفصل الخامس منه للفروع الداخلية غير المستقلة (التابعة) أو ما يسمى بالنظام المركزي في مسك حسابات الفروع، وما هي أهم الطرق المتبعة في تسعير البضاعة المرسله من المركز الرئيسي إلى الفروع التابعة (بثمن التكلفة أو بسعر البيع أو بالسعر الافتراضي) . وتناول الفصل السادس الفروع الداخلية المستقلة أو ما يسمى بالنظام اللامركزي في مسك حسابات الفروع وكيفية المطابقة والتوفيق بين الحسابات الجارية لكل من المركز الرئيسي وفروعه، ومن ثم كيفية إعداد القوائم المالية في الفروع المستقلة. وتم تخصيص الفصل السابع للفروع الخارجية القائمة على أراضي الدول الأخرى ، والتي غالباً تأخذ الطابع المستقل عن المركز الرئيسي نظراً للبعد الجغرافي ، وفي هذه الفصل تم دراسة حالات سعر الصرف (طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة ، طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية ، الطريقة الزمنية، طريقة سعر الصرف الجاري).

**الباب الثالث :** تناول موضوع محاسبة بضاعة الأمانة ضمن أربعة فصول على

النحو الآتي:

وتطرق الفصل الثامن إلى طبيعة وماهية بضاعة الأمانة ، وما يميزها عن البيع العادي، بالإضافة لعرض مزايا بضاعة الأمانة بالنسبة للموكل والوكيل وواجبات كل منهما، والأحكام المتعلقة بالعمولة بين الموكل والوكيل الواردة في قانون التجارة السوري الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /٣٣/ لعام ٢٠٠٧ .

تناول الفصل التاسع مبيعات الوكيل لبضاعة الأمانة النقدية والآجلة ومعالجة العمولة التي يتقاضاها الوكيل على المبيعات إن كانت عمولة عادية على جميع المبيعات، وبالتالي فإن الوكيل في هذه الحالة لا يعتبر ضامناً للدفع بالنسبة للمبيعات الآجلة ، أو عمولة شاملة (عمولة ضمان الدفع) وبالتالي فالوكيل ضامن للدفع بالنسبة للمبيعات الآجلة وهو مسؤول عن كل ما يترتب عليها .

وتناول الفصل العاشر المعالجة المحاسبية للحالات الخاصة ببضاعة الأمانة . وفي هذا الفصل تم التطرق إلى بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل ، بضاعة الأمانة المردودة من الوكيل ، بضاعة الأمانة المحولة لوكيل آخر ، بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة ، وأخيراً العجز الطبيعي وغير الطبيعي في بضاعة الأمانة .

وقد تطرق الفصل الحادي عشر إلى وكلاء بضاعة الأمانة في الخارج ، والوكلاء في الخارج هم الذين يمارسون نشاطهم خارج حدود الدولة التي يتواجد على أراضيها الموكل .

**أما في في الباب الرابع :** فقد تمت دراسة موضوع محاسبة البيع التأجيري أو بالتقسيط ، حيث يعتبر البيع التأجيري وبالتقسيط من الأساليب التي تلجأ إليها معظم تنظيمات الأعمال التي تستهدف تحقيق أكبر قدر ممكن من العمليات من خلال إتاحة الفرصة لأصحاب الدخل المحدود في شراء السلع التي يصعب عليهم شراؤها بأسلوب البيع النقدي . ومن الأمثلة المتعددة على ذلك مبيعات السيارات والآلات والأدوات الكهربائية المنزلية والمفروشات .. إلخ .

والبيع التأجيري أو بالتقسيط عقد يوقع بين البائع و المشتري يتم بموجبه انتقال السلعة من الأول إلى الثاني للانتفاع بها مقابل سداد ثمنها على أقساط دورية متساوية . وقد تضمن الباب الرابع أربعة فصول أيضاً هي :

وأما في الفصل الثاني عشر ففيه عرض لطبيعة وماهية عقود البيع والشراء التأجيري وما يميز البيع التأجيري عن البيع بالتقسيط .

تناول الفصل الثالث عشر المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وشراء وحدات قليلة العدد غالية الثمن كالسيارات والعربات والآلات وغيرها .  
وتم في الفصل الرابع عشر شرح موضوع العقود المنتهية لعمليات البيع والشراء التأجيري ، أي في حالة فسخ العقد واسترداد الأصل .  
وتطرق الفصل الخامس عشر إلى المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وحدات كثيرة العدد قليلة الثمن مثل الأدوات الكهربائية المنزلية والمفروشات وغيرها ، وكذلك المعالجة المحاسبية للخدمات التي يلتزم بتنفيذها البائع بعد البيع .  
نأمل أخيراً أن نكون قد وفقنا في عرض موضوعات الكتاب بالشكل المبسط والسهل بما يلي متطلبات مقرر المحاسبة المالية الخاصة لطلبة السنة الرابعة في كلية الاقتصاد بجامعة حلب ، حيث راعينا في ذلك أن تكون الأمثلة متعددة وغنية وشاملة لما تم طرحه في الجانب النظري من أفكار ، بالإضافة لوجود التمارين غير المحلولة المتعددة في نهاية كل فصل من الكتاب . نسأل الله الهدى والتقوى وحسن المآب .

**المؤلف**

**أ. د. عبد الناصر حميدان**

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO

الباب الأول

المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام







# الفصل الأول

## طبيعة محاسبة الأقسام وماهيتها

### المقدمة

تعرف محاسبة الأقسام بأنها تقوم على فكرة تقاسم العمل وتوزيع المسؤولية لمختلف الأنشطة داخل المنشأة بهدف المتابعة والرقابة المستمرة وتقييم الأداء على مستوى الأقسام (المراكز) خلال حقب زمنية متتالية .

ويعد انتشار المجمعات الاقتصادية الكبيرة (تجارية ، صناعية ، زراعية ، خدمية) من الأسباب الرئيسية التي أدت إلى تقسيم العمل في المنشأة وتوزيعه على أقسام عدة (مراكز) تمارس نشاطها بصورة مستقلة عن الأقسام الأخرى بما يحقق الأهداف العامة للمنشأة وخصوصاً المتعلق بتحقيق أعلى الإيرادات ، واستدعى هذا الأمر من الإدارة ضرورة المتابعة باستمرار لرقابة الأداء وتقييم الكفاءة والنتائج المحققة في كل قسم خلال كل فترة مالية .

إن محاسبة الأقسام لا تختلف في جوهرها ومضمونها عن المحاسبة المالية القائمة على المبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها سوى أنها تعتمد التوزيع والتقسيم في الإثبات المحاسبي بما يتلاءم وعدد الأقسام (المراكز) التي تتألف منها المنشأة .

### الأهداف العامة لمحاسبة الأقسام

يمكن إيجاز الأهداف العامة لمحاسبة الأقسام فيما يلي :

- ١ . إيجاد نظام فعال يساعد الإدارة على القيام بممارسة الرقابة الداخلية الصارمة على النشاط داخل الأقسام التي تتكون منها المنشأة .
- ٢ . قياس نتائج كل قسم من الأقسام وإجراء المقارنات مع نتائج الأقسام في السنوات السابقة ومع نتائج الأقسام المماثلة في المنشآت الأخرى .

٣. تعزيز محاسبة المسؤولية من خلال تقييم كفاءة المشرفين على الأقسام ومحاسبة المقصرين ومكافأة المميزين المتفوقين .

٤. تسهيل مهمة الإدارة في رسم السياسات المستقبلية المتعلقة بافتتاح أقسام أخرى جديدة أو إلغاء الأقسام الخاسرة أو التوسع في الأقسام الحالية .

### مجالات تطبيق محاسبة الأقسام

- تلاقي محاسبة الأقسام انتشاراً متزايداً على صعيد جوانب النشاط الاقتصادي كلها:
- نجد في المجال الصناعي ، وعلى سبيل المثال في شركات الغزل والنسيج أن هناك قسماً للغزل وقسماً آخر للنسيج وللصباغة وآخر للصيانة والإصلاح.. إلخ .
  - نجد في المجال التجاري أن المجمعات التجارية الكبيرة تتكون من أقسام عدة منها للأدوات المتزلية وآخر للملابس وقسم آخر للمواد الغذائية إلخ .
  - نجد في المجال الخدمي ، أن المصارف التجارية تضم أقساماً متعددة منها قسم الأوراق التجارية ، وقسم الخزينة ، وقسم الحسابات الجارية ، وقسم القطع الأجنبي وقسم الاعتماد وغير ذلك من الأقسام المصرفية .
  - وتوجد في شركات التأمين أقسام عدة منها : قسم التأمين على الحياة ، وقسم التأمين على الحريق ، وقسم التأمين البحري والجوي ، وقسم التأمين على السيارات من الحوادث وغير ذلك من الأقسام .
  - وفي الفنادق السياحية يقسم النشاط الفندقي إلى أقسام عدة منها قسم الغرف ، وقسم الأطعمة والمشروبات وقسم الاتصالات والفاكس وقسم الحفلات وقسم السباحة وقسم المغسلة إلخ .
  - ويمكن تقسيم النشاط الزراعي للمنشأة في المجال الزراعي إلى قسم للإنتاج الحيواني وقسم آخر للإنتاج النباتي، وكل من هذين القسمين يمكن أن يقسم إلى أقسام أخرى مثل قسم الأشجار المثمرة وقسم البساتين والمحاصيل وقسم المواشي وقسم الدواجن وقسم تربية الأسماك وغير ذلك من الأقسام .

## تنظيم السجلات والدفاتر المحاسبية:

يتطلب تحقيق أهداف محاسبة الأقسام إعادة تصميم الدفاتر المحاسبية وتنظيمها بشكل يساعد على تحديد نتيجة نشاط كل قسم على حدة وتقييم أداء المشرفين على الأقسام . وأما من حيث المبدأ فإن محاسبة الأقسام هي في حقيقة الأمر تطبيق للمحاسبة المالية المعروفة ولا تختلف عنها إلا من حيث توزيع المصروفات والإيرادات وتخصيصها، فعوضاً عن مسك حساب إجمالي للأقسام أو الأصناف جميعها ، تتم تجزئة هذا الحساب الإجمالي إلى حسابات فرعية تحليلية عدة وفقاً لعدد الأقسام أو الأصناف المتعامل بها . وهناك مجموعة طرق محاسبية للإثبات هي:

### ١- الطريقة الإيطالية :

وتسمى أيضاً بالطريقة العادية ، وهي من أبسط الطرق المحاسبية ، حيث يمسك دفتر يومية واحد ودفتر أستاذ واحد أيضاً ، ويكون مزوداً بخانات تحليلية حسب عدد أقسام المنشأة، ترحل إليه القيود المثبتة في دفتر اليومية. وتستخدم هذه الطريقة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم إذا كان تنظيمها الإداري والمحاسبي يقوم على تقسيمها إلى عدة أقسام أو أصناف تتعامل بها . غير أن الطريقة الإيطالية لا تتناسب مع المنشآت الكبيرة الحجم نسبياً مما يجعلها غير ملائمة لتطبيقها في محاسبة الأقسام.

### ٢- الطريقة الفرنسية:

وتسمى أيضاً بالطريقة المركزية ، أو طريقة اليوميات المساعدة واليومية العامة المركزية ، إذ يتم إثبات عمليات المنشأة جميعها بصورة ملخصة على شكل قيود إجمالية في دفتر يومية مركزية تسمى دفتر اليومية العامة. أما الدفاتر اليومية المساعدة فيتم إثبات البيانات فيها بحسب تسلسلها التاريخي خلال الشهر إذا كانت متكررة، ثم ترحل في نهايته بقيد إجمالي إلى اليومية العامة، أما إذا لم تكن العمليات متكررة فإنه يمكن تسجيلها مباشرة في دفتر اليومية المركزي<sup>(١)</sup> . ومن أهم اليوميات المساعدة

(١) الرمحي عبد الكريم علي، الطرق المحاسبية والدفاتر المساعدة، الطبعة الثانية، عمان، ١٩٨٧، صفحة ١٥/١٥.

المتعلقة بالعمليات الأساسية المتكررة للمنشآت دفتر يومية المبيعات ، دفتر يومية المشتريات ، دفتر يومية مردودات المبيعات، دفتر يومية مردودات المشتريات، دفتر يومية الصندوق ، دفتر يومية أوراق القبض، دفتر يومية أوراق الدفع، دفتر يومية المصرفيات الثرية .

ويعتمد الإثبات في دفاتر اليومية المساعدة على حذف طرف واحد وتسجيل الطرف الآخر للقيود المحاسبي، ويسجل مجموع كل دفتر من هذه الدفاتر في نهاية كل مدة ب قيد إجمالي بدفتر اليومية المركزي ولذلك تعد هذه الدفاتر مساعدة لدفتر اليومية المركزي .

ويوجد بالإضافة إلى اليومية العامة واليوميات المساعدة دفتر أستاذ عام ودفاتر أستاذ مساعد ، ويتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام من دفتر اليومية العامة المركزي . وفي صفحات دفتر الأستاذ العام تمسك أعمدة تحليلية ، حيث يخصص عمود لكل قسم من أقسام المنشأة. وهكذا يظهر في دفتر الأستاذ العام الحسابات الإجمالية مثل حساب إجمالي المدينين أو حساب إجمالي الموردين. ومن واقع دفتر الأستاذ العام يتم إعداد موازين المراجعة الشهرية وميزان المراجعة عن كامل الدورة المحاسبية ، وكذلك تحضير حسابات النتائج وقائمة المركز المالي.

أما دفاتر الأستاذ المساعدة فهي غالباً ما تكون مخصصة للحسابات الشخصية والخاصة مثل حسابات العملاء وحسابات الموردين . وتعد حسابات الأستاذ المساعد كحسابات بيانية تفصيلية لبعض الحسابات الإجمالية في دفتر الأستاذ العام . ولتوضيح الطريقة المركزية يتم عرض الشكل التالي لها :

			دفاتر يومية مساعدة	دفاتر أستاذ مساعد
ميزان المراجعة	دفتر	دفتر	يومية المشتريات الآجلة	أستاذ مساعد
والحسابات	الأستاذ	اليومية	يومية المبيعات الآجلة	أستاذ مساعد
الختامية	العام	العامة	يومية أوراق القبض	أستاذ مساعد
			.....	.....

ويمكن عرض لنموذج من دفاتر اليومية المساعدة ، ومنها على سبيل المثال ،  
دفتر يومية المشتريات الآجلة في الشكل الآتي :

شهر كانون الثاني دفتر يومية المشتريات المساعد صفحة رقم ( )

الأقسام				المبلغ الإجمالي اليومي	البيان			الحساب الدائن في الأستاذ			رقم الفاتورة	التاريخ
ملابس أطفال	أثاث منزلية	ملابس جاهزة	أقمشة		المبلغ	سعر الوحدة	العدد	رقم الأستاذ	العنوان	الاسم		

ومن واقع دفتر المشتريات المساعد يتم الإثبات بقيد مركزي في دفتر اليومية العامة استناداً إلى الملخصات الإجمالية من واقع دفتر المشتريات المساعد.

فمثلاً إذا كان مجموع مشتريات القسم (أ) خلال شهر حزيران قد بلغ ١٩٠٠٠٠ ل.س وللقسم (ب) ١٧٠٠٠٠ ل.س فإنه يتم إثبات هذه المشتريات في

اليومية العامة بقيد مركزي على النحو الآتي:  
من المذكورين

١٩٠٠٠٠ — / المشتريات قسم (أ)

١٧٠٠٠٠ — / المشتريات قسم (ب)

٣٦٠٠٠٠ إلى حـ / النقدية

ومن واقع دفتر اليومية العامة يتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام بجعل حساب المشتريات للقسم (أ) وللقسم (ب) مديناً وحساب الصندوق أو المصرف دائناً بالقيمة المقابلة، وبذات الخطوات السابقة يتم الإثبات في اليوميات المساعدة الأخرى ومن ثم القيد في دفتر اليومية العامة والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام التحليلي للأقسام.

### ٣- الطريقة الإنكليزية :

ويطلق على الطريقة الإنكليزية بطريقة اليوميات الأصلية ، وتشبه إلى حد كبير الطريقة الفرنسية، حيث يتم تبويب العمليات المالية حسب نوعها ويخصص لكل نوع منها دفترًا مستقلاً، مثل دفتر يومية المشتريات الآجلة ويومية مردودات المشتريات ويومية المبيعات الآجلة ويومية مردودات المبيعات ويومية أوراق القبض ويومية أوراق الدفع ويومية النقدية يضاف إليها يومية العمليات الأخرى.

تستخدم الطريقة الإنكليزية دفاتر تحليلية مثل الطريق الفرنسية ، إلا أن دفاتر اليومية في الطريقة الفرنسية تعد دفاتر يومية مساعدة لا ترحل القيود منها إلى دفتر الأستاذ العام مباشرةً ، بل تسجل إجماليتها بقيود إجمالية مركزية في دفتر اليومية المركزية، ومنه ترحل إلى دفتر الأستاذ العام. أما في الطريقة الإنكليزية فتعد دفاتر اليومية المستخدمة دفاتر يومية أصلية ترحل منها القيود المحاسبية مباشرةً إلى دفتر الأستاذ العام من دون توسيط دفتر اليومية المركزية. و يبين الجدول التالي أوجه التشابه والاختلاف بين الطريقة الإنكليزية والطريقة الفرنسية<sup>(١)</sup>:

البيان	الطريقة الفرنسية	الطريقة الإنكليزية
١- تصميم الدفاتر	دفاتر تحليلية	دفاتر تحليلية
٢- طبيعة دفاتر اليومية	دفتر يومية مساعدة	دفتر يومية أصلية
٣- المجموعة الدفترية	دفاتر يومية ودفاتر أستاذ	دفاتر يومية ودفاتر أستاذ
٤- دفتر اليومية المركزي	تستخدم اليومية المركزية	لا تستخدم اليومية المركزية
٥- الترحيل من دفاتر اليومية	ترحل من دفاتر اليومية العمليات المتعلقة بحسابات العملاء والموردين ثم يتم تسجيل قيد مركزي في اليومية المركزية وترحل القيود بعد	ترحل من دفاتر اليومية العمليات المتعلقة بالحسابات الشخصية كما ترحل من دفاتر اليومية باقي الحسابات مباشرة إلى دفتر الأستاذ العام

(١) الرمحي عبد الكريم علي ، مرجع سابق ، صفحة /١٠٩/

	ذلك إلى دفتر الأستاذ العام	
٦- التحويلات	تسجل في جانب واحد من دفتر النقدية	تسجل في جانبي دفتر النقدية معاً
٧- الحسابات الإجمالية	تستخدم الحسابات الإجمالية	لا تستخدم الحسابات الإجمالية
٨- أرصدة الحسابات	توجد جميعها بدفتر الأستاذ	توجد مبعثرة بين دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ الفرعية ودفاتر اليومية
٩- ميزان المراجعة	يتم إعداده من أرصدة دفتر الأستاذ العام	يتم إعداده من أرصدة مبعثرة في مجموعة من الدفاتر

#### ٤- الطريقة الأمريكية :

تعد الطريقة الأمريكية تطويراً للطريقة الإيطالية ، ويتمثل هذا التطوير في إدماج دفتر اليومية مع دفتر الأستاذ العام في شكل خانات مقسمة إلى جانبين ، وتمثل كل خانة منها حساباً مستقلاً ، ومن هنا ظهرت تسمية هذه الطريقة بطريقة اليومية والأستاذ معاً . وقيما يلي نموذج لدفتر اليومية والأستاذ (الطريقة الأمريكية) :

اليومية		دفتر اليومية والأستاذ				الأستاذ	
د	د	مشتريات	مبيعات	المصرف الجاري	الصندوق	مصرفات	حسابات متنوعة
د	د	د	د	د	د	د	د

إن الطريقة الأمريكية صالحة للتطبيق في المنشآت الصغيرة الحجم ذات العمليات المالية القليلة المتجانسة والتي تسمح بمسك عدد محدود من حسابات الأستاذ ، ولكن يصعب تطبيقها في المنشآت الكبيرة الحجم التي تحتاج إلى خانات تحليلية خاصة بكل قسم في دفتر اليومية وفي دفتر الأستاذ كما هو مطلوب في محاسبة الأقسام .





# الفصل الثاني

## التحويلات الداخلية بين الأقسام

### مقدمة

يقصد بالتحويلات الداخلية بين الأقسام تلك التحويلات السلعية أو الخدمية التي تتم على شكل عمليات متبادلة بين أقسام المنشأة الواحدة ، كأن يستعمل قسم بضاعة خاصة منتجة في قسم آخر ، أو أن تنتقل عملية إتمام تصنيع السلعة من قسم إلى قسم آخر ، أو أن يحول عامل ما مثلاً من قسم إلى قسم آخر غير قسمه الذي يتقاضى منه أجره بسبب حاجة القسم المحول إليه بصورة مؤقتة .

وسيتم في هذا الفصل دراسة المعالجة المحاسبية لهذه التحويلات ، إذا أخذنا بعين الاعتبار استقلالية الأقسام في إظهار نتيجة أعمالها ، وكذلك نتائج الأقسام مجتمعة على أنها كل متكامل تكون المنشأة الأقسام ذاتها .

### المبحث الأول

#### التحويلات السلعية بين الأقسام

إن التحويلات السلعية (المادية) بين الأقسام يمكن أن تأخذ شكل مواد أولية أو سلع مصنعة أو نصف مصنعة كما هو الحال في صناعة المنسوجات والألبسة والمواد الغذائية والجلود والألبان وغير ذلك .

وتتم هذه التحويلات عادةً بين أقسام المنشأة حسب أسعار وأسس متعددة منها :

#### أولاً : التحويلات السلعية بثمان التكلفة

تتم التحويلات بثمان التكلفة عندما يكون حجمها ضئيلاً وقليلة التكرار نسبياً بين الأقسام ، ومن أجل إثباتها محاسبياً يتم تحرير مستندات تحويل موقعة من رئيسي

القسمين المحول منه والمحول إليه ، وإذا كانت التحويلات كبيرة الحجم ومتكررة باستمرار فإنه يفضل أن يخصص يومية مساعدة للتحويلات السلعية بين الأقسام .

ويتم الإثبات المحاسبي فيما بعد في اليومية العامة من واقع دفاتر اليومية المساعدة وذلك بجعل القسم المحول منه دائناً بثمن تكلفة التحويلات ، وتعد بالنسبة إليه مثل المبيعات، والقسم المحول إليه مديناً بها، وتعد بالنسبة إليه مثل المشتريات. ويكون شكل القيد كما يلي إذا فرضنا أن القسم (أ) قام بتحويل بضاعة ما إلى القسم (ب):

××× من حـ / التحويلات السلعية الواردة للقسم (ب)

××× إلى حـ / التحويلات السلعية الصادرة من القسم (أ)

وفي نهاية الفترة المالية تقفل التحويلات السلعية في حساب المتاجرة لكل قسم كالآتي:

××× من حـ / متاجرة القسم (ب)

××× إلى حـ / التحويلات السلعية الواردة للقسم (ب)

إقفال التحويلات الواردة إلى القسم (ب)

××× من حـ / التحويلات السلعية الصادرة من القسم (أ)

××× إلى حـ / متاجرة القسم (أ)

إقفال التحويلات الصادرة من القسم (أ)

يلاحظ من قيدي الإقفال للتحويلات السلعية في حساب المتاجرة الخاص بالأقسام أن هذا الحساب قد جعل مديناً ودائناً بقيمة التحويلات السلعية التي تمت بين القسم (أ) والقسم (ب) بأن، بحيث يظهر الأثر المباشر لهذه التحويلات السلعية في تحديد مجمل أرباح وخسائر كل قسم على حدة فحسب .

**ثانياً : التحويلات السلعية بسعر يزيد عن ثمن التكلفة**

تتم التحويلات بين الأقسام بسعر يزيد عن ثمن التكلفة عندما يكون حجمها كبيراً نسبياً وكثيرة التكرار، عندها يفضل أن تسعر هذه التحويلات السلعية بين الأقسام بسعر السوق أو بسعر التحويل الذي هو عبارة عن تكلفة التحويلات مضافاً

إليها نسبة معينة من ثمن التكلفة بوصفها أرباحاً تعود إلى القسم المحول منه ، وتبقى عملية التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية العامة والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام وإقفال حسابات التحويل كما هي عليه في الحالة الأولى السابقة.

وبالنسبة للأقسام المحولة منها فإن الربح يكون قد تحقق بالنسبة لها بمجرد تحويل البضاعة منها إلى قسم آخر بسعر يزيد عن ثمن التكلفة. أما الأقسام المحول إليها البضاعة ، فيعد الربح قد تحقق عند البيع للآخرين من خارج المنشأة أو عند تحويلها لقسم آخر من الأقسام المختلفة.

### تحديد الأرباح غير المحققة

يترتب على التحويلات السلعية بين الأقسام بسعر أعلى من ثمن تكلفتها ضرورة القيام باحتساب الأرباح غير المحققة على البضاعة الباقية والمحولة من الأقسام، والتي مازالت حتى نهاية الفترة المالية في مخازن الأقسام. فهذه الأرباح على البضاعة المحولة والتي احتسبت بين الأقسام لصالح الأقسام المحولة منها لا تتحقق على صعيد المنشأة بوصفها كلاً إلا عندما يتم بيعها إلى العملاء من خارج المنشأة، ولهذا فإنه يتوجب ضرورة استبعاد الأرباح غير المحققة للبضاعة المحولة بين الأقسام في نهاية الدورة المالية ، وتقييم مخزون آخر المدة في المنشأة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بحيث يقدر بثمن التكلفة أو بسعر السوق أيهما أقل ، وقد تتضمن البضاعة الباقية تحويلات من أقسام أخرى وكذلك بضاعة باقية من مشتريات تمت من الخارج.

ومن أجل تحديد الأرباح غير المحققة في البضاعة الباقية والمحولة من الأقسام، ينبغي أن نحدد نسبة الربح من ثمن التكلفة التي أضيفت إلى ثمن التكلفة لتحديد سعر التحويل، فإذا فرضنا أن ثمن التكلفة يساوي ١٠٠ ل.س وأن نسبة الربح تبلغ ٥٠% من ثمن التكلفة فإن سعر التحويل عندها يساوي  $100 + 50 = 150$  ل.س ، أي أن نسبة الربح من سعر التحويل  $= \frac{50}{150} = \frac{1}{3}$  . وهكذا يمكن تحديد الأرباح غير المحققة في البضاعة الباقية والمحولة من الأقسام الأخرى كما يأتي:

الربح غير المحقق = البضاعة الباقية المحولة من الأقسام الأخرى × نسبة الربح التحويل.  
ووفق الأسلوب السابق نفسه يمكن أن نحدد مقدار الأرباح غير المحققة باختلاف نسب الأرباح من ثمن التكلفة على الشكل الآتي:

نسبة الربح من ثمن التكلفة	سعر التحويل	نسبة الربح من سعر التحويل
$\frac{1}{2} = \%50$	150	$\frac{1}{3} = \frac{50}{150}$
$\frac{1}{3} = \%33\frac{1}{3}$	$33\frac{1}{3}$	$\frac{1}{4} = 133\frac{1}{3} \div 33\frac{1}{3}$
$\frac{1}{4} = \%25$	125	$\frac{1}{5} = \frac{25}{125}$
$\frac{1}{5} = \%20$	120	$\frac{1}{6} = \frac{20}{120}$
$\frac{1}{10} = \%10$	$\frac{1}{110}$	$\frac{1}{11} = \frac{10}{110}$
وهكذا .....	.....	.....

وبافتراض أن البضاعة الباقية لدى الأقسام في آخر المدة منها ما هو محول من الداخل ومنها ما هو مشتري من خارج المنشأة فإن الربح غير المحقق يجري تحديده وفق إحدى الحالتين:

**الحالة الأولى:** تفترض أنه يمكن عند الجرد الفصل بين البضاعة المحولة إلى القسم والبضاعة التي تم شراؤها من خارج المنشأة، ومن ثم يتم تقويم البضاعة التي تم شراؤها من الخارج بثمن التكلفة، وهي تمثل جزءاً من البضاعة الباقية لدى القسم، أما الجزء الآخر المتمثل في البضاعة المحولة فيجري تقييمها بثمن التحويل ناقصاً الربح غير المحقق.

**الحالة الثانية:** تفترض أنه من الصعب الفصل ضمن البضاعة الباقية في القسم بين البضاعة التي تم شراؤها من الخارج وتلك البضاعة المحولة من الأقسام في الداخل، وفي هذه الحالة يتم اللجوء عادةً إلى الطريقة التقديرية في تحديد نسب العناصر المكونة لبضاعة آخر المدة والتي يفترض أنها ذات النسب التي تتكون منها كلفة إنتاج القسم.

وبعد تحديد أرباح التحويل غير المحققة يتم تكوين مخصص لها بالقيود:

××× من حـ / أرباح وخسائر العام

××× إلى حـ / مخصص أرباح تحويل غير محققة

وفي الميزانية الختامية يتم إظهار هذا المخصص مطروحاً من قيمة بضاعة آخر المدة للقسم المحول إليه التي تتضمن تحويلات من الأقسام ، ومع بداية الدورة المالية التالية يقفل حساب مخصص الأرباح غير المحققة في حساب الأرباح والخسائر العام أو يبقى حتى نهاية الفترة المالية التالية ويعالج عند تكوين مخصص جديد كما يعالج مخصص الديون المشكوك فيها. ويمكن أيضاً الاستغناء عن فتح حساب مخصص الأرباح غير المحققة وذلك بإظهار البضاعة الباقية بثمن التكلفة في الميزانية الختامية سواءً أكانت على شكل تحويلات داخلية أم مشتريات تمت من خارج المنشأة .

مثال (١):

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التي تتكون من القسمين (أ) و(ب) عن فترة مالية محددة:

- البضاعة الباقية آخر المدة لدى القسم (ب) قد بلغت ٨٠٠٠٠٠ ل.س.
- مشتريات القسم (ب) الخارجية قد بلغت ٦٠٠٠٠٠٠ ل.س.
- البضاعة المحولة من القسم (أ) إلى القسم (ب) قد بلغت ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س.
- أن سعر التحويل بين القسمين (أ) و(ب) يتحدد بإضافة ٢٥% إلى ثمن التكلفة.

المطلوب: تحديد ربح التحويل غير المحقق في بضاعة آخر المدة للقسم (ب) ؟

الحل:

تكلفة إنتاج قسم (ب) = البضاعة المشتراة من الخارج + البضاعة المحولة من القسم (أ)

$$= ٦٠٠٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠٠٠ ل.س$$

قيمة البضاعة المحولة الباقية في بضاعة آخر المدة للقسم (ب) بسعر التحويل =

بضاعة آخر المدة للقسم (ب) × قيمة التحويلات ضمن تكلفة إنتاج قسم (ب) =

تكلفة إنتاج القسم (ب)

$$٢٠٠٠٠ \times ٨٠٠٠٠ / ٢٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

وبما أن التحويلات السلعية تتم بين القسمين (ا) و(ب) بعد إضافة ٢٥% من ثمن التكلفة بوصفها أرباحاً تعود للقسم (أ)، فإن الأرباح غير المحققة تكون نسبتها  $\frac{1}{5} = \frac{25}{125}$  ثمن التحويل، أي إن الربح غير المحقق في البضاعة المحولة الباقية آخر المدة في

$$\text{القسم (ب) } = \frac{1}{5} \times ٢٠٠٠٠ = ٤٠٠٠ \text{ ل.س. يتم استبعادها بالقيود الآتي:}$$

٤٠٠٠ من حـ / أرباح وخسائر العام

٤٠٠٠ إلى حـ / مخصص أرباح التحويل غير المحققة

(الأرباح غير المحققة بالقسم (ب) ضمن بضاعة آخر المدة)

## مثال (٢)

تتكون إحدى المنشآت من القسمين (س) و(ص) حيث يقوم القسم (س) بشراء المواد الأولية وتصنيعها، ومن ثم تحويل كامل إنتاجه إلى القسم (ص) بعد إضافة  $\frac{1}{3} 33\%$  من ثمن التكلفة كربح تحويل يعود إليه. أما القسم (ص) فإنه بالإضافة إلى التحويلات الواردة إليه من القسم (س) فإنه يقوم أيضاً بالشراء من الخارج، وفيه تستكمل عملية الإنتاج، ويتم البيع إلى المستهلك بسعر البيع. وفيما يلي البيانات الخاصة بنشاط المنشأة عن الربع الأخير من عام ٢٠١٠.

البيان	القسم (س)	القسم (ص)
مخزون أول المدة	٧٠٠٠٠ (تكلفة)	----
مشتريات مواد أولية	١٦٠٠٠٠	٢٧٥٠٠٠
مصاريف وأجور تشغيل مباشرة	١٢٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠
مردودات مشتريات	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
مبيعات	----	٦٨٠٠٠٠ (بيع)
مخزون آخر المدة	٦٠٠٠٠ (تكلفة)	١٢٠٠٠٠ (مزيج)

المطلوب:

١. إثبات قيود التحويلات بين القسمين (س) و(ص) وإقفال حساباتها في نهاية العام.
٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٣. استخراج أرباح التحويل غير المحققة في مخزون آخر المدة في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٤. إظهار مخزون آخر المدة للقسمين (س) و(ص) في جانب الأصول من ميزانية المنشأة في ٣١/١٢/٢٠١٠.

الحل:

١. إثبات قيود التحويلات بين القسمين (س) و(ص) خلال العام وإقفال حساباتها:  
تكلفة إنتاج قسم(س)=مخزون أول المدة+المشتريات+مصاريف وأجور التشغيل-  
مردودات المشتريات=(١٦٠٠٠٠٠+٧٠٠٠٠٠+١٢٠٠٠٠٠)-٢٠٠٠٠٠=٣٣٠٠٠٠٠ل.س.  
تكلفة التحويلات الصادرة من القسم (س) إلى القسم(ص) = تكلفة الإنتاج العام  
للقسم(س)-تكلفة مخزون آخر المدة في القسم(س)=٣٣٠٠٠٠٠-٦٠٠٠٠٠=٢٧٠٠٠٠٠ل.س.  
قيمة التحويلات من القسم (س) إلى القسم (ص) بثمن التحويل = تكلفة  
التحويلات السلعية + مبلغ الربح من ثمن التكلفة =  
٢٧٠٠٠٠٠ +  $(33\frac{1}{3} \times 270000)$  = ٣٦٠٠٠٠٠ل.س.  
٣٦٠٠٠٠٠ من حـ / التحويلات السلعية الواردة للقسم (ص)  
٣٦٠٠٠٠٠ إلى حـ / التحويلات السلعية الصادرة من القسم (س)  
إثبات التحويلات السلعية بين القسمين (س) و(ص) بسعر التحويل  
٣٦٠٠٠٠٠ من حـ / متاجرة القسم (ص)  
٣٦٠٠٠٠٠ إلى حـ / التحويلات السلعية الواردة للقسم (ص)  
إقفال حساب التحويلات الواردة في متاجرة القسم (ص)  
٣٦٠٠٠٠٠ من حـ / التحويلات السلعية الصادرة من القسم (س)  
٣٦٠٠٠٠٠ إلى حـ / متاجرة القسم (س)  
إقفال حساب التحويلات الصادرة في متاجرة القسم (س)



٢ . تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه	حـ/ المتاجرة التحليلي للقسم (س)	له
٧٠٠٠٠	إلى حـ/ مخزون أول المدة	من حـ/ مردودات المشتريات
١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	من حـ/ مخزون آخر المدة
١٢٠٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأجور التشغيل	رصيد مرحل (تكلفة التحويلات)
٣٥٠٠٠٠		٣٥٠٠٠٠
٢٧٠٠٠٠	رصيد منقول (تكلفة التحويلات)	من حـ/ التحويلات السلعية
٩٠٠٠٠	إلى حـ/ أ. خ (ربح التحويل)	الصادرة للقسم (س)
٣٦٠٠٠٠		٣٦٠٠٠٠

منه	حـ/ المتاجرة التحليلي للقسم (ص)	له
٢٧٥٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	من حـ/ مردودات المشتريات
٣٦٠٠٠٠	إلى حـ/ تحويلات واردة للقسم (ص)	من حـ/ مخزون آخر المدة
١٢٥٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأجور التشغيل	رصيد مرحل (تكلفة المبيعات)
٧٦٠٠٠٠		٧٦٠٠٠٠
٦٠٠٠٠٠	رصيد منقول (تكلفة المبيعات)	من حـ/ المبيعات
٨٠٠٠٠	إلى حـ/ أ. خ (ربح البيع)	
٦٨٠٠٠٠		٦٨٠٠٠٠

٣- استخراج أرباح التحويل غير المحققة في مخزون آخر المدة في ٣١/١٢/٢٠١٠ :  
- بالنسبة للقسم (س):

بما أنه لا يوجد لدى القسم (س) تحويلات من قسم سابق فليس لديه أرباح تحويل غير محققة، ومشترياته جميعها قد تمت من خارج المنشأة بثمن التكلفة، ومن ثم فإن مخزون آخر المدة في هذا القسم يجري تقويمه بثمن التكلفة.

- بالنسبة للقسم (ص) :

يعد مخزون آخر المدة في هذا القسم مزيماً من تكلفة ذاتية (مشتريات + أجور ومصاريف تشغيل) وتحويلات واردة من القسم (س). ومن أجل تحديد أرباح التحويل

غير المحققة في القسم (ص) يجب معرفة قيمة التحويلات الفعلية الموجودة ضمن مخزون آخر المدة لهذا القسم على النحو الآتي:

$$\text{تكلفة إنتاج القسم (ص)} = \text{المشتريات} + \text{مصاريف وأجور التشغيل} + \text{التحويلات الواردة من القسم (س)} - \text{مردودات مشتريات} = (٢٧٥٠٠٠ + ١٢٥٠٠٠ + ٣٦٠٠٠٠) - ٤٠٠٠٠ = ٧٢٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{قيمة التحويلات في مخزون آخر المدة للقسم (ص)} = \text{مخزون آخر المدة} \times \frac{\text{التحويلات الواردة من القسم (س)}}{\text{تكلفة إنتاج القسم (ص)}} = ١٢٠٠٠٠ \times \frac{٧٢٠٠٠٠}{٣٦٠٠٠٠} = ٦٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

ربح التحويل غير المحقق في القسم (ص) = قيمة التحويلات في مخزون آخر المدة  $\times$  معدل الربح من ثمن التحويل =  $\frac{٤}{١} \times ٦٠٠٠٠ = ٢٤٠٠٠ \text{ ل.س.}$   
 ويتم تكوين مخصص بربح التحويل غير المحقق يظهر في الميزانية الختامية للمنشأة ويكون قيد تكوينه في دفتر اليومية:

١٥٠٠٠ من حـ / أرباح وخسائر العام

١٥٠٠٠ إلى حـ / مخصص أرباح التحويل غير المحققة آخر المدة

٤- إظهار مخزون آخر المدة للقسمين (س) و (ص) في الميزانية بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠:  
 جانب الأصول من ميزانية المنشأة في ٣١/١٢/٢٠١٠:

مخزون آخر المدة:			
القسم (س) تكلفة		٦٠٠٠٠	
القسم (ص) مزيج	١٢٠٠٠٠		
مخصص أرباح التحويل غير المحققة	(١٥٠٠٠)	<u>١٠٥٠٠٠</u>	
مخزون آخر المدة للقسمين (س) و (ص) بضمن التكلفة			١٦٥٠٠٠

## المبحث الثاني

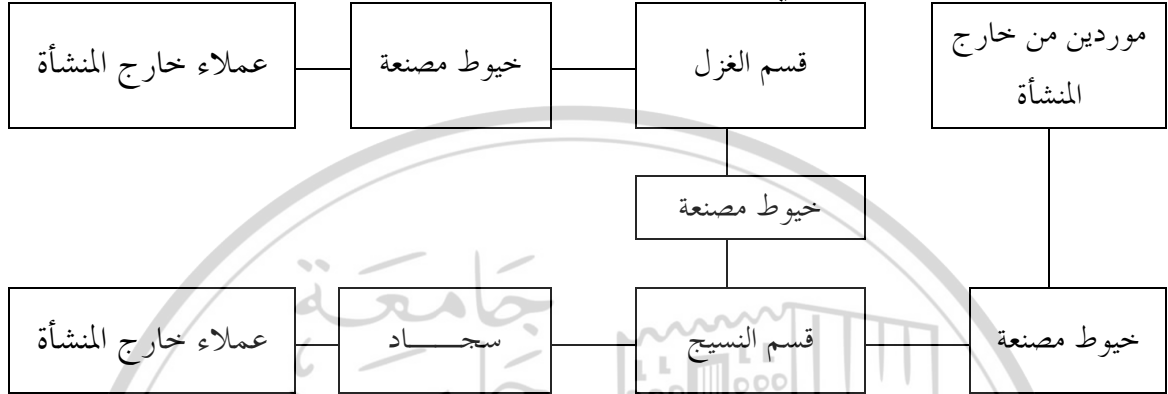
### مشكلات التحويلات السلعية بين الأقسام

يمكن أن تسعر التحويلات الداخلية بين الأقسام كما ذكر سابقاً إما بثمن التكلفة أو بسعر يزيد عن ثمن التكلفة ، لكن التسعير بثمن التكلفة خصوصاً في المنشآت الصناعية التي يمر تصنيع منتجاتها عبر مراحل إنتاجية لا تعطي المدراء في هذه المراحل حرية التعامل مع الأقسام الداخلية أو التعامل مع السوق حيث سيتم تحويل الإنتاج من مرحلة إلى مرحلة أخرى بسعر التكلفة وبأي كمية منتجة ، مما يؤدي هذا إلى انعدام الحافز لدى المرحلة أو القسم المحول منه لتحسين جودة منتجاته وتخفيض تكلفتها لأنه يتعامل مع مرحلة أو قسم لاحق هو ملزم بقبول مخرجاته بأي جودة وبأي تكلفة طالما لم يسمح له بشراء مدخلاته من موردين خارج الشركة .

أما عندما تسعر التحويلات الداخلية بسعر يزيد عن ثمن التكلفة ، ويمنح القسم حرية البيع للأقسام الداخلية الأخرى أو إلى العملاء من خارج الشركة ، وكذلك الشراء من الداخل أو خارج المنشأة ، سيجعل هذا الإجراء من المنشأة جزءاً لا يتجزأ من السوق التنافسي خارج المنشأة ، وبذلك سيعمل كل قسم بائع على تحسين جودة منتجاته وبأقل تكلفة ممكنة حتى يستطيع أن يواجه المنافسة من الموردين من خارج المنشأة ، لأن القسم المشتري لو توافرت لديه جودة أعلى وتكلفة أقل خارج المنشأة فيستطيع أن يشتري مدخلاته من خارج المنشأة حتى ولو كانت متوفرة لدى قسم آخر داخل المنشأة . فمثلاً يمكن أن تمتلك شركة الصناعات الغذائية قسمًا لإنتاج زيت الزيتون يمكنه توريده إلى قسم آخر يهتم باستخدامه في حفظ منتجاته مثل الألبان والزيتون والخضار ويمكن أن يقوم ببيعه أيضاً إلى جمهور المستهلكين من خارج المنشأة .

ولنفترض أنه في إحدى منشآت الصناعات النسيجية يوجد قسمان يعملان بوصفهما مراكز ربحية هما قسم الغزل وقسم النسيج ، حيث ينتج قسم الغزل كميات

من الخيوط تعد مادة وسيطة يمكن بيعها لأطراف خارج المنشأة أو بيعها لقسم النسيج. ومن ناحية أخرى ، يمكن لقسم النسيج أن يشتري الخيوط اللازمة لصناعة السجاد والنسيج من قسم الغزل داخل الشركة أو من موردين خارج الشركة . هذه العمليات يمكن تلخيصها الشكل الآتي:



ويتطلب تطبيق محاسبة الأقسام في هذه المنشأة ما يأتي :

- ١- السماح لقسم الغزل ببيع منتجاته لعملاء خارج المنشأة حتى ولو كان هذا المنتج مطلوباً في قسم النسيج.
- ٢- السماح لقسم النسيج بشراء الخيوط اللازمة من موردين خارج المنشأة حتى ولو كانت هذه الخيوط متوفرة لدى قسم الغزل.
- ٣- أن يكون هناك سعر تحويل يستخدم في تحويل المنتج داخلياً بين قسمي الغزل والنسيج ، حيث يعتبر سعر التحويل إيراداً بالنسبة للقسم البائع وتكاليف بالنسبة للقسم المشتري .

تعود مشكلات التسعير الداخلي للتحويلات بين الأقسام إلى التزاعات التي قد تحصل فيما بين أقسام المنشأة والتي يمكن أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات في غير صالح المنشأة، وتعود هذه التزاعات إلى رغبة كل من القسم المحول (البائع) والقسم المحول إليه (المشتري) في تعظيم أرباحهما . ويجب على الإدارة العليا في المنشأة ذات الأقسام أن تأخذ في الاعتبار مشكلات التسعير الداخلي لتحديد درجة الحرية الممنوحة للأقسام في التعاقد مع الأطراف الخارجية والقرارات الخاصة بتسعير التحويلات الداخلية.

وفيما يلي شرح لمشكلات تسعير التحويلات الداخلية على أساس سعر السوق:  
من المعروف أن تسعير التحويلات الداخلية على أساس سعر السوق يتطلب وجود سعر سوق للمنتجات الوسيطة التي ينتجها القسم المحول (البائع) ويستطيع بيعها في السوق أو تحويلها. بمعنى البيع للقسم المحول إليه (المشتري) داخل المنشأة ، وبالمقابل يستطيع القسم المحول إليه (المشتري) داخل المنشأة أن يشتريها من داخل المنشأة من القسم المحول منه (البائع) أو أن يشتريها من السوق من خارج المنشأة .

إن قرار التحويل من قسم إلى قسم آخر داخل المنشأة وفق سعر السوق لا بد أن يراعي الأمرين الآتيين :

١- إن الحد الأقصى لسعر التحويل الذي يمكن أن يدفعه القسم المحول إليه (المشتري) للقسم المحول منه (البائع) هو سعر الشراء الذي سيدفعه القسم المحول إليه (المشتري) فيما لو تم الشراء من خارج المنشأة بأسعار السوق .

٢- إن الحد الأدنى لسعر التحويل الذي يمكن أن يقبله القسم المحول منه (البائع) من القسم المحول إليه (المشتري) يتوقف على تكلفة الفرصة البديلة للطاقة المتاحة في القسم المحول منه (البائع) .

إن تكلفة الفرصة البديلة للطاقة المتاحة في القسم المحول منه (البائع) تختلف باختلاف وجود طاقة عاطلة أو عدم وجودها كما هو موضح في الآتي<sup>(١)</sup>:

#### أ . حالة عدم وجود طاقة عاطلة :

هذا يعني أن القسم المحول منه (البائع) المنتج يعمل بكامل طاقته المتاحة المتوفرة لديه حالياً لتلبية متطلبات السوق من منتجاته، وأن القسم المحول منه (البائع) ليس لديه طاقة متبقية تكفي لتلبية احتياجات القسم المشتري.

في هذه الحالة يعد قبول القسم البائع لطلب بيع المنتجات للقسم المحول إليه (المشتري) داخل المنشأة بمثابة تخفيض لمبيعاته إلى خارج المنشأة وبالتالي فقدان جزء من

(١) حسين أحمد حسين علي ، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية ، ٢٠٠٠ ، صفحة ١٤٢/ .

أرباحه التي تتحقق له نتيجة مبيعاته الخارجية ، ومن هنا لابد للقسم المشتري أن يدفع للقسم البائع ذلك النقص الذي حصل في أرباحه نتيجة تحويل المنتجات إلى القسم المشتري . وعلى ضوء ذلك فإن سعر التحويل الذي يمكن أن يقبل به القسم البائع المحول يأخذ المعادلة الآتية:

$$\begin{array}{l} \boxed{\text{تكلفة الفرصة البديلة}} + \boxed{\text{التكلفة المتغيرة}} = \boxed{\text{الحد الأدنى لسعر التحويل الذي}} \\ \boxed{\text{للوحة المحولة}} \quad \quad \quad \boxed{\text{للوحة المحولة}} \quad \quad \quad \boxed{\text{يمكن أن يقبله القسم البائع}} \\ \\ \boxed{\text{التكلفة المتغيرة للوحدة}} - \boxed{\text{سعر بيع الوحدة}} = \boxed{\text{تكلفة الفرصة البديلة}} \\ \boxed{\text{المباعة في السوق}} \quad \quad \quad \boxed{\text{المباعة في السوق}} \quad \quad \quad \boxed{\text{للوحة المحولة}} \end{array}$$

تجدر الإشارة إلى أنه لم يؤخذ بالتكاليف الثابتة في تحديد تكلفة الفرصة البديلة للوحدة المحولة من القسم البائع إلى القسم المشتري لأن التكاليف الثابتة للقسم البائع سيتحملها هذا القسم سواء قبل أو رفض البيع إلى القسم المشتري ، وبالتالي فهي تكاليف غير تفاضلية يجب ألا تؤخذ في الاعتبار عند تحديد سعر التحويل من القسم المحول (البائع) إلى القسم المحول إليه (المشتري) .

**ب . حالة وجود طاقة عاطلة :**

هذا يعني أن الطاقة المتبقية لدى القسم المحول (البائع) تكفي لتلبية احتياجات القسم المحول إليه (المشتري) من المنتجات المطلوب تحويلها إليه من دون أن يؤثر ذلك على حجم المبيعات للقسم البائع إلى العملاء من خارج المنشأة وفق أسعار السوق ، ومن ثم لن تتأثر أرباح المبيعات للقسم المحول نتيجة قبوله بتحويل منتجاته للقسم المشتري داخل المنشأة ، وتصبح تكلفة الفرصة البديلة للقسم البائع مساوية صفرًا بسبب: أن الحد الأدنى لسعر التحويل الذي يمكن أن يقبله القسم المحول = التكلفة المتغيرة للوحدة المحولة داخلياً.

مما تقدم يمكن القول إن قرار قبول أو عدم قبول التحويل الداخلي من قسم إلى قسم آخر أو التعامل مع السوق يتوقف على الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله

القسم المحول (البائع) والحد الأقصى للسعر الذي يمكن أن يدفعه القسم المحول إليه (المشتري) . هذه المقارنة بين هذين السعريين تؤدي إلى النتائج الآتية:

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{الحد الأقصى للسعر الذي يمكن} \\ \text{أن يدفعه القسم المشتري} \end{array}} > \boxed{\begin{array}{l} \text{إذا كان الحد الأدنى للسعر الذي يمكن} \\ \text{أن يقبله القسم البائع} \end{array}}$$

في هذه الحالة يكون من مصلحة القسم المحول (البائع) والقسم المحول إليه (المشتري) والمنشأة أن يحدث تبادل داخلي بين القسمين بسعر تحويل يقع بين الحد الأدنى والحد الأقصى للسعر.

أما إذا كان:

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{الحد الأقصى للسعر الذي} \\ \text{يمكن أن يدفعه القسم المشتري} \end{array}} < \boxed{\begin{array}{l} \text{الحد الأدنى للسعر الذي} \\ \text{يمكن أن يقبله القسم البائع} \end{array}}$$

فيكون هنا من مصلحة القسم البائع والقسم المشتري والمنشأة ككل ألا يحدث تبادل داخلي بين القسمين ، ويكون من الأفضل لكل منهما التعامل مع السوق. مثال:

ينتج القسم (س) في إحدى المنشآت الصناعية منتجاً يمكن له بيعه في السوق أو بيعه للقسم (ص) داخل المنشأة وفق البيانات الآتية :

سعر بيع الوحدة في السوق	١٠٠٠	ل.س
تكاليف صناعية متغيرة للوحدة	٥٠٠	ل.س
مصروفات بيعية متغيرة للوحدة	٢٠٠	ل.س
إجمالي التكاليف الصناعية الثابتة	٤٠٠٠٠٠	ل.س
الطاقة الإنتاجية بالوحدات	٨٠٠٠	وحدة

ويشتري القسم (ص) هذا المنتج حالياً من السوق بسعر ١٠٠٠ ل.س للوحدة مع خصم كمية ١٥%، ويرغب القسم (ص) في التعامل مع القسم (س) وفي هذه الحالة ستخفض المصروفات البيعية والإدارية المتغيرة للقسم (س) بنسبة ٥٠% . فإذا علمت أن القسمين يعملان كمراكز ربحية مستقلة . المطلوب:

١ - بفرض أن القسم (س) ينتج ويبيع حالياً ٥٠٠٠ وحدة في السوق ، وأن القسم (ص) يطلب ٣٠٠٠ وحدة في العام:

أ . هل تنصح بوجود تبادل داخلي بين القسمين؟ ولماذا؟

ب . بفرض أن القسم (س) قرر عدم البيع دون السعر ١٠٠٠ ل.س للوحدة ، فهل تنصح إدارة المنشأة بالتدخل؟ ولماذا؟ وكيف؟

٢- إعادة المطلوبين (أ) و(ب) بفرض أن القسم (س) ينتج ويبيع حالياً في السوق ٨٠٠٠ وحدة أي أن القسم (س) يمكنه أن يبيع كامل طاقته في السوق.

**الحل :**

١ - بفرض أن القسم (س) ينتج ويبيع حالياً ٥٠٠٠ وحدة في السوق ، وأن القسم (ص) يطلب ٣٠٠٠ وحدة في العام:

الحالة (أ) : الحد الأقصى للسعر الذي يمكن أن يدفعه القسم المشتري (ص) =  $1000 \times 85\% = 850$  ل.س / وحدة.

وبما أنه توجد طاقة متاحة في القسم (س) تكفي لتلبية الكمية المطلوبة للقسم (ص) دون التأثير على مبيعات القسم (س) في السوق ، إذاً لا توجد تكلفة فرصة بديلة وسيكون الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله القسم البائع (س) =  $500 + (200 \times 50\%) = 600$  ل.س / وحدة.

وبما أن:

الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله القسم البائع ٦٠٠ ل.س/الوحدة > الحد الأقصى للسعر الذي يمكن أن يدفعه القسم المشتري ٨٥٠ ل.س/ للوحدة.

سيكون وفق الحالة (أ) من مصلحة القسم (س) البائع والقسم (ص) المشتري والمنشأة ككل أن يحدث تبادل داخلي بين القسمين (س) و(ص) بسعر تحويل يقع بين ٦٠٠ و٨٥٠ ل.س. وفي هذه الحالة سيحدث زيادة في أرباح الشركة قدرها ٢٥٠ ل.س عند كل وحدة يتم تحويلها من (س) إلى (ص)، ولا بد هنا من التوضيح بأنه إذا تم التحويل



بسعر الشراء من السوق ٨٥٠ ل.س للوحدة فستذهب الزيادة كلها في الأرباح إلى القسم (س) أي :  $٦٠٠ - ٨٥٠ = ٢٥٠$  ل.س ولن يحدث أي تغيير في أرباح القسم (ص) لأنه سيدفع للقسم (ص) ذات المبلغ الذي يدفعه حالياً إلى السوق ، وبالتالي لن يكون التحويل مغرياً للقسم المشتري (ص).

أما إذا تم التحويل بين القسمين بالحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله البائع وهو ٦٠٠ ل.س فستذهب الزيادة كلها في الأرباح (الوفر في التكاليف) إلى القسم المشتري (ص) البالغة ٢٥٠ ل.س (٦٠٠ - ٨٥٠) ولن يحدث أي تغيير في أرباح القسم البائع لأنه سيحصل على الحد الأدنى الذي يغطي له التكاليف المتغيرة فحسب ٦٠٠ ل.س ومن ثم لن يكون التحويل مغرياً للقسم البائع (س).

ونتيجة لهذا التحليل ، نجد أن التحويل حتى يكون مغرياً للقسمين البائع والمشتري فلا بد من الاتفاق بينهما على سعر تحويل يقع بين الحد الأدنى ٦٠٠ ل.س وبين الحد الأقصى ٨٥٠ ل.س ولنفرض أن الاتفاق تم على سعر تحويل ٧٥٠ ل.س للوحدة وأن الكمية المطلوب تحويلها بلغت ٣٠٠٠ وحدة سيكون في هذه الحالة:

الزيادة في أرباح القسم البائع (س) =  $(٦٠٠ - ٧٥٠) \times ٣٠٠٠ = ٤٥٠٠٠٠$  ل.س .

الوفر في تكاليف القسم المشتري (ص) =  $(٧٥٠ - ٨٥٠) \times ٣٠٠٠ = ٣٠٠٠٠٠$  ل.س .

الزيادة في أرباح الشركة ككل =  $(٦٠٠ - ٨٥٠) \times ٣٠٠٠ = ٧٥٠٠٠٠$  ل.س .

**الحالة (ب) :** وهي إصرار مدير القسم (س) على البيع بسعر ١٠٠٠ ل.س للوحدة ورفض مدير القسم (ص) هذا السعر لأنه يستطيع شراء المنتج نفسه من السوق بسعر ٨٥٠ ل.س للوحدة. لا بد في هذه الحالة من تدخل إدارة الشركة لدى مدير القسم (س) ومنحه إعانة من الشركة تبلغ ١٥٠ ل.س عن كل وحدة محولة من القسم (س) إلى القسم (ص) وبذلك يحصل على السعر ١٠٠٠ ل.س الذي يطلبه. إن هذا الإجراء لن يؤثر على الزيادة في صافي ربح الشركة ٢٥٠ ل.س للوحدة أو إجمالي الأرباح البالغة ٧٥٠٠٠٠ ل.س (٣٠٠٠ وحدة  $\times$  ٢٥٠ ل.س) وذلك كما يأتي:

الزيادة في أرباح القسم (س) =  $(600 - 1000) \times 3000 = 1200000$  ل.س .

الزيادة في أرباح القسم (ص) =  $(850 - 850) \times 3000 = 0$  ل.س .

الزيادة في أرباح الشركة =  $1200000$  ل.س

(-) مصروفات الإعانة  $3000$  وحدة  $\times 150$  ل.س =  $(450000)$  ل.س

صافي الزيادة في أرباح الشركة =  $(600 - 850) \times 3000 = 750000$  ل.س

٢- إعادة المطولين (أ) و (ب) بفرض أن القسم (س) ينتج ويبيع حالياً في السوق

$8000$  وحدة أي أن القسم (س) يمكنه أن يبيع كامل طاقته في السوق .

الحالة (أ): القسم (س) ينتج ويبيع  $8000$  وحدة في السوق ، بمعنى لا يوجد لديه

طاقة عاطلة ، ومن ثم فإن قبول التحويل للقسم (ص) سيعني تخفيض مبيعاته في

السوق. وبذلك ستوجد تكلفة فرصة بديلة بسبب التحويل من القسم (س) إلى القسم

(ص) وكما هو مبين في الآتي:

التكلفة المتغيرة للوحدة المباعة في السوق =  $500 + 200 = 700$  ل.س/وحدة

التكلفة المتغيرة للوحدة المحولة داخلياً =  $500 + (200 \times 50\%) = 600$  ل.س/وحدة

تكلفة الفرصة البديلة للوحدة المحولة =  $1000 - 700 = 300$  ل.س/وحدة

الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله القسم (س) =  $300 + 600 = 900$  ل.س/وحدة.

الحد الأقصى للسعر الذي يمكن أن يدفعه القسم (ص) =  $850$  ل.س للوحدة

وبما أن : الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يقبله القسم البائع  $900$  ل.س < الحد

الأقصى للسعر الذي يمكن أن يدفعه المشتري  $850$  ل.س ، سيكون من مصلحة القسم

(س) والقسم (ص) والشركة ككل عدم وجود تحويل داخلي ومن الأفضل التعامل مع

السوق بحيث القسم (س) يبيع للسوق بسعر  $1000$  ل.س للوحدة والقسم (ص)

يشترى من السوق بسعر  $850$  ل.س للوحدة ، وبذلك يتحقق وفر للشركة يعادل

$500$  ل.س ( $850 - 900$ ) ستزيد من أرباح الشركة.

الحالة (ب) : من الإجابة السابقة في الحالة (أ) وجدنا أن من مصلحة القسم (س) والقسم (ص) والشركة ككل عدم وجود تبادل داخلي لأنه سيؤدي إلى تخفيض أرباح الشركة بمقدار ٥٠ ل.س لكل وحدة محولة، ولذلك لا ننصح مدير الشركة بالتدخل والإبقاء على القسمين بالتعامل مع الخارج وفق أسعار السوق.

## المبحث الثالث

### التحويلات الخدمية بين الأقسام

لا تقتصر التحويلات الداخلية بين الأقسام على التحويلات السلعية فحسب ، بل يمكن أن تأخذ شكل تحويلات خدمية تتمثل في إعارة عامل من قسم إلى قسم آخر في بعض الأوقات وخصوصاً في المواسم والأعياد بالنسبة للمجمعات التجارية الكبيرة، فقد يحول عامل مؤقتاً من قسم بيع الأدوات الكهربائية إلى قسم ملابس الأطفال، وفي المنشآت الصناعية قد يحول مؤقتاً عامل من قسم إنتاج الألبسة الرجالية ليعمل في قسم ألبسة الأطفال.

في هذه الحالة تقيم الخدمات المحولة بين الأقسام بالتكلفة وذلك بتحديد أجر العامل عن المدة التي قضاها في القسم المحول إليه وجعله مديناً بهذا الأجر ، بينما القسم الذي قام بتحويل هذا العامل يكون دائناً به. ويتم إثبات التحويلات الخدمية بين الأقسام بتوسيط حساب تحويلات خدمية كما يتضح ذلك من المثال الآتي:

**مثال:**

بفرض أن قسم الأدوات الكهربائية طلب منه أن يحول عاملاً لديه إلى قسم ملابس الأطفال لمدة شهر واحد، حيث كان العامل كان يتقاضى راتباً شهرياً قدره / ١٠٠٠٠٠ / ل.س في قسم الأدوات الكهربائية.

**المطلوب:** إثبات قيود اليومية لهذه التحويلات الخدمية وإقفالها في نهاية السنة المالية.

## الحل:

إن قسم ملابس الأطفال حسب المثال مدين لقسم الأدوات الكهربائية بتكلفة الخدمات التي قدمها له والبالغة / ١٠٠٠٠ / ل.س، ويكون الإثبات في دفتر اليومية العامة بالقيود:

١٠٠٠٠ من حـ / تحويلات خدمية واردة (قسم ملابس الأطفال)

١٠٠٠٠ إلى حـ / تحويلات خدمية صادرة (قسم الأدوات الكهربائية)

(التحويلات الخدمية من قسم الأدوات الكهربائية إلى قسم ملابس الأطفال)

وفي نهاية السنة المالية يقفل حساب التحويلات الخدمية في حساب أرباح وخسائر الأقسام، حيث إن التحويلات الخدمية تشبه إلى حد كبير باقي مصروفات الأقسام التي تحمل على حساب أرباح وخسائر الأقسام والتي هي في المثال السابق تتمثل في أجور العامل الذي انتقل من قسم الأدوات الكهربائية إلى قسم ملابس الأطفال وتكون قيود الإقفال كما يأتي:

١٠٠٠٠ من حـ / أرباح وخسائر (قسم ملابس الأطفال)

١٠٠٠٠ إلى حـ / تحويلات خدمية واردة (قسم ملابس الأطفال)

(تحميل حساب أرباح وخسائر قسم ملابس الأطفال بتكلفة التحويلات الخدمية)

١٠٠٠٠ من حـ / تحويلات خدمية صادرة (قسم الأدوات الكهربائية)

١٠٠٠٠ إلى حـ / أرباح وخسائر (قسم الأدوات الكهربائية)

(إقفال التحويلات الخدمية الصادرة في حـ / أ.خ قسم الأدوات الكهربائية) .



# الفصل الثالث

## المعالجة المحاسبية

### للمصروفات في المنشآت ذات الأقسام

#### مقدمة

تتنوع المصروفات التي تنشأ في أثناء قيام المنشأة وأقسامها بمزاولة النشاط اليومي الاعتيادي ، وحتى يتم تحديد نتيجة أعمال كل قسم من أقسام المنشأة فلا بد من تحميل هذه الأقسام بما يخصها من هذه المصروفات سواء أكانت متعلقة بحساب المتاجرة أم حساب أرباح وخسائر الأقسام ، لكن المشكلة تبقى في أن بعض المصروفات من السهل تحميلها لقسم معين بذاته وهناك مصروفات يصعب توزيعها بين الأقسام، ومن هنا يجب البحث عن طريقة معينة لتوزيعها بين الأقسام، ويمكننا أن نميز بين نوعين من المصروفات:

١ . المصروفات القابلة للتوزيع على الأقسام.

٢ . المصروفات العامة غير القابلة للتوزيع على الأقسام.

أولاً - المصروفات القابلة للتوزيع على الأقسام:

يقصد بها المصروفات التي يمكن تخصيصها على الأقسام حسب استفادة كل

قسم منها وهي تنقسم إلى قسمين:

١- المصروفات المباشرة:

المصروفات المباشرة هي تلك المصروفات التي يمكن تحديدها وتخصيصها على الأقسام مباشرة من دون اللجوء إلى التوزيع التحكيمي مثل الرواتب والأجور الخاصة بالموظفين والمستخدمين في كل قسم ، ومصاريف الإضاءة في حالة وجود عدادات خاصة بكل قسم، وكذلك استهلاك الأصول الثابتة الخاصة بكل قسم من الأقسام.

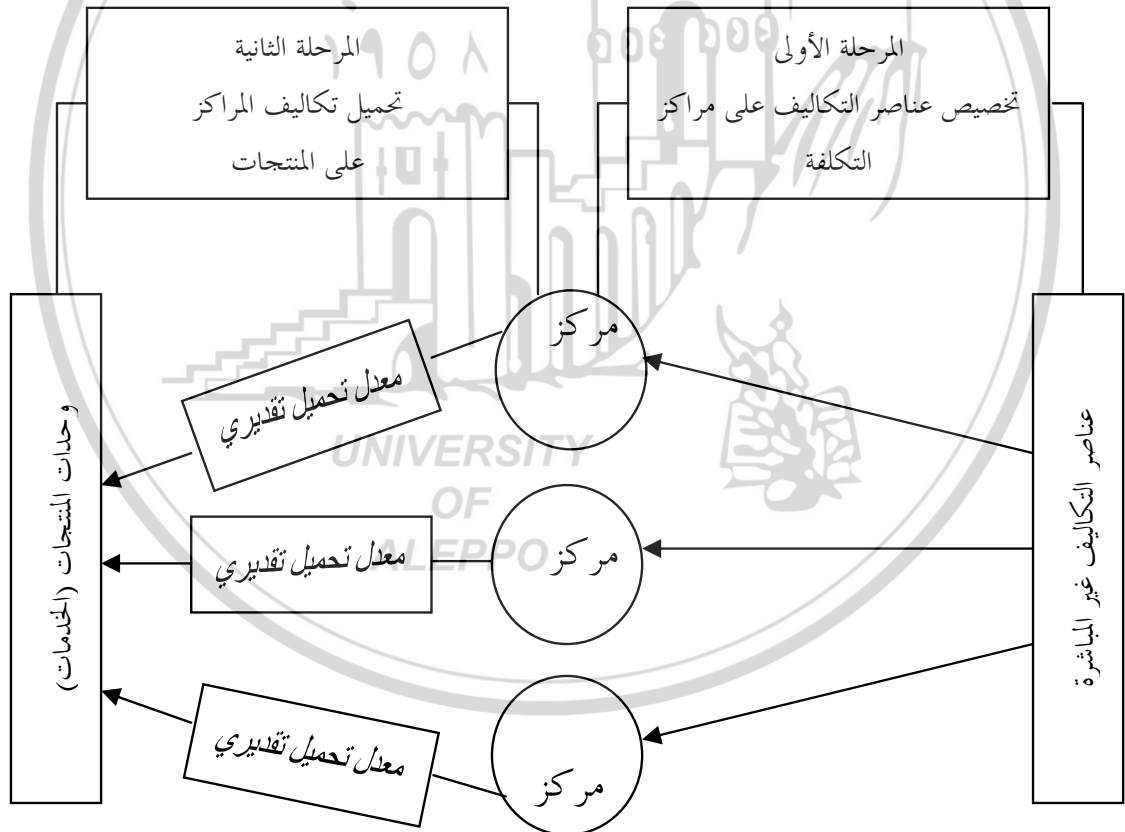
## ٢- المصروفات غير المباشرة:

المصروفات غير المباشرة هي المصروفات المشتركة بين الأقسام والتي تدفع لمساعدة الأقسام في القيام بنشاطها ومن هذه المصروفات على سبيل المثال مصروفات الإعداد والتجهيز والتشغيل للآلات والإيجار والتأمين، ومصروفات النظافة والحراسة، الإضاءة في حالة عدم وجود عدادات خاصة بكل قسم... إلخ.

ويتم توزيع المصروفات على الأقسام وفق أحد المنهجين التاليين:

### المنهج الأول : المنهج التقليدي في توزيع المصروفات غير المباشرة:

تمر عملية تحميل التكاليف غير المباشرة على وحدات الإنتاج بالطرق التقليدية لمحاسبة التكاليف بمرحلتين أساسيتين، وذلك كما هو موضح في الشكل (١).



الشكل (١) المنهج التقليدي لتحميل التكاليف غير المباشرة

## المرحلة الأولى:

يتم فيها تخصيص عناصر التكاليف (الموارد) على مراكز التكلفة استناداً إلى بعض المقاييس التي توفر العلاقة لاستخدام تلك الموارد.

## المرحلة الثانية :

يتم فيها تحميل تكاليف تلك المراكز على المنتجات النهائية وذلك باستخدام بعض المعدلات أو أسس التحميل مثل :

- **قيمة الموجودات:** تتخذ قيمة الموجودات الكائنة في كل قسم (مباني ، آلات، أثاث، بضائع ... إلخ) أساساً لتوزيع بعض المصروفات مثل توزيع استهلاك الآلات بحسب قيمة الآلات الموجودة في كل قسم ، وتوزيع استهلاك المباني بحسب تابعة هذه المباني للأقسام ، وقد تستخدم هذه المؤشرات أيضاً في توزيع بعض المصروفات المختلفة مثل أقساط التأمين ضد الحريق ، التصليحات التي لا يمكن تخصيصها مباشرة ، فائدة رأس المال عند احتسابها.
- **المساحة :** تتخذ المساحة التي يشغلها القسم أساساً لتوزيع المصروفات الخاصة بالإيجار والإضاءة والتدفئة والنظافة والترميمات وغيرها .
- **الأجور :** قد توزع بعض المصروفات على أساس نسبة الأجور المدفوعة عن كل قسم مثل المصروفات الخاصة بأقساط التأمين ضد حوادث العمل وتعويضات العمال والمستخدمين ومكافأهم وغيرها .
- **المواد :** قد تتخذ قيمة أوزان البضائع والمواد المستهلكة في كل قسم أساساً لتوزيع مصروفات النقل للداخل والتخزين والتأمين .
- **عدد العمال:** يتخذ عدد العمال في كل قسم أساساً في توزيع نفقات الترفيه وتسجيل أوقات الحضور والانصراف والخدمات الطبية وغيرها .



○ **المشتريات:** تتخذ المشتريات الخاصة بكل قسم كأساس في توزيع بعض المصروفات التي يصعب توزيعها مباشرة مثل عمولة وكلاء الشراء والرسوم الجمركية على المشتريات ومصروفات نقل المشتريات.

○ **المبيعات:** يمكن اعتماد المبيعات الخاصة في كل قسم من أجل توزيع مصروفات البيع والتوزيع التي يصعب توزيعها مباشرة على الأقسام مثل مسموحات المبيعات وعمولة وكلاء البيع ومصروفات نقل المبيعات ومصروفات اللف والحزم والدعاية والإعلان وغيرها. كما يعتمد أساس المبيعات الآجلة عادة في توزيع الديون المعدومة ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومصاريف الآجيو.

إن الكثير من عناصر التكاليف غير المباشرة لا ترتبط بهذه الأسس، كما أن قيمة تلك التكاليف لا تتناسب مع عدد الوحدات المنتجة، فضلاً عن اختلاف طبيعة عناصر التكاليف غير المباشرة ذاتها، مما قد تنشأ عنه قيم غير دقيقة لعناصر التكاليف غير المباشرة التي تدخل ضمن تكلفة المنتجات النهائية، حيث إن هذا الأساس لتحصيل التكاليف غير المباشرة لا يأخذ في الاعتبار استهلاك الموارد، مما قد يقلل من فاعلية المنهج التقليدي بوصفها أداة رئيسة لقياس تكلفة المنتجات.

**المنهج الثاني : نظام التكاليف على أساس الأنشطة Activity based costing (ABC) :**

ظهر نظام التكاليف على أساس الأنشطة لمعالجة القصور في الطرق التقليدية لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة، وتطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة ومن ثم دعم اتخاذ القرارات الإدارية. وتشارك مداخل نظام التكلفة حسب الأنشطة جميعها في مجموعة من الأسس يمكن إنجازها في التعريف الآتي:

" يعد نظام التكاليف على أساس الأنشطة بمتزلة مفهوم لمحاسبة التكاليف يقوم أساساً على الاعتبار القائل بأن المنتجات جميعها تحتاج إلى منشأة تؤدي مجموعة من الأنشطة، وأن هذه الأنشطة يترتب عليها تكلفة ينبغي أن تتحملها تلك المنظمة أو المنشأة. وتصميم أنظمة التكاليف حسب الأنشطة على أساس أن التكاليف التي

يصعب ربطها مباشرة بالمنتجات المحدثة لها، تحمل بداية على الأنشطة التي تسببت فيها تلك المنتجات، ثم يلي ذلك ضرورة تخصيص تكلفة تلك الأنشطة على المنتجات تبعاً لدرجة استفادتها من تلك الأنشطة<sup>(٢)</sup>

ويستخدم مفهوم المنتج هنا في شكله العام، إذ يعني أية سلعة أو خدمة تقدمها المنشأة، وهي تشتمل على الوحدات المنتجة والخدمات والتأمين والائتمان المصرفي والنقل والخدمات الاستشارية والوقود، وأية بنود أخرى تؤدي إلى الربحية.

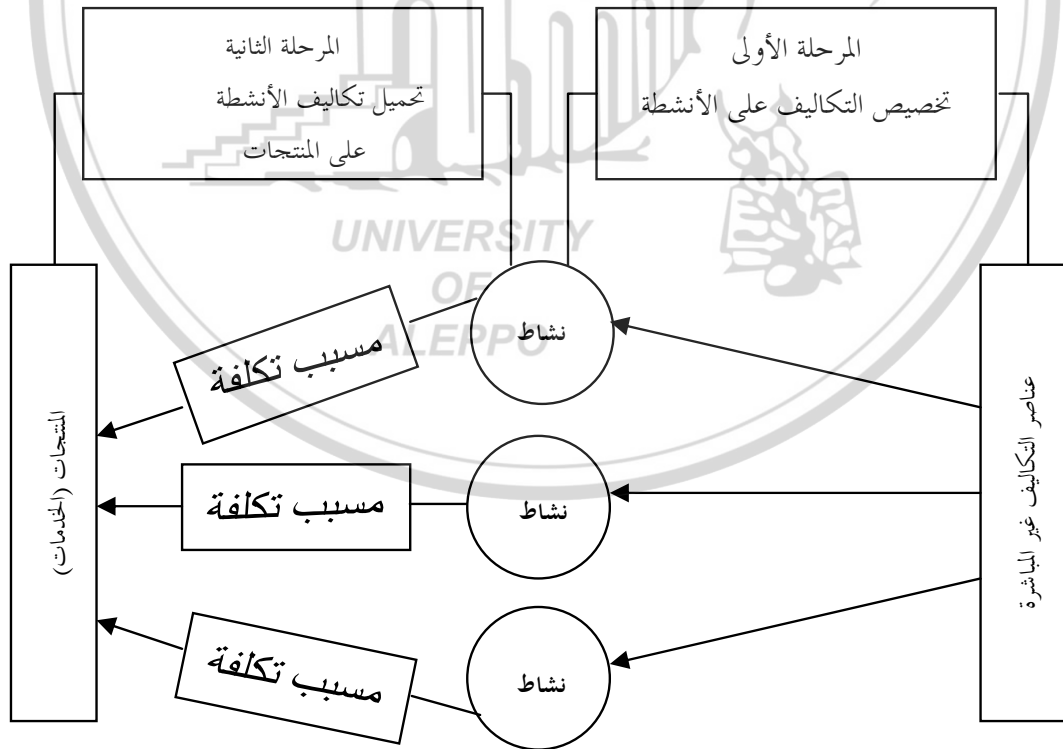
ويمثل نظام التكلفة على أساس النشاط تطوراً ملموساً على طريق التحديد السليم والدقيق لتكلفة المنتجات والخدمات. وقد ركز المؤيدون لهذا النظام على أن الأنشطة التقليدية لتخصيص التكاليف الإضافية تؤدي إلى عدم وجود علاقة سببية بين تكلفة المنتج وبين ما استخدمه من موارد، ويرجع ذلك إلى فشل هذه الأنظمة في تفهم الأنشطة والتكاليف التي تتسبب عنها<sup>(٣)</sup>.

إن المشكلة الرئيسة في قياس تكلفة المنتجات تتمثل في عملية تخصيص التكاليف، وذلك وفقاً لأساس معين يستند إلى علاقة السبب بالنتيجة باعتبار أن الوحدة المنتجة هي السبب، وأن النتيجة هي حدوث التكاليف. وهذه العلاقة من السهل تتبعها بالنسبة لعناصر التكاليف المباشرة، أما بالنسبة للعناصر غير المباشرة فتبدو المشكلة أكثر تعقيداً، حيث يكون لكل سبب الكثير من التأثيرات، كما أن كل حدث قد ينبع من أكثر من سبب. ولاشك أن عدم وضوح علاقة السبب بالنتيجة في الكثير من المواقف هو الذي يجعل المحاسبين يضطرون إلى اللجوء إلى الأسس الحكمية أو التقديرية في عملية تخصيص التكاليف، ومن ثم لا تكون هناك علاقة واضحة بين المخرجات سواء كانت منتجات أم خدمات من ناحية وبين التكاليف التي تسببت في إيجادها من ناحية أخرى، مما قد ينشأ عن ذلك عدم وضوح العلاقة

(٢) هيكس، تشارلز - نظام التكلفة حسب الأنشطة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم /ترجمة محمد مصطفى الجبالي وآخرون، الرياض، ١٩٩٨، ص ٤١..

(٣) Sharp, D., & Linda, F.C., "A New View of Activity Based Costing", Management Accounting, Sept., 1991, p.32.

بين القرارات التي تتخذها الإدارة وآثار هذه القرارات على التكاليف . إن نظام التكاليف حسب الأنشطة يقوم على أن التكاليف الإضافية لا ترتبط جميعها بأحجام الإنتاج أو بأسس ترتبط بتلك الأحجام مثل ساعات العمل المباشر، بل إن الكثير منها يرتبط بمتغيرات أخرى هي مسببات التكلفة ، لذلك فإن مضمون نظام التكلفة على أساس الأنشطة يكون من خلال التحديد السليم للأنشطة ، باعتبار أن المنتجات النهائية لا تستهلك موارد المنشأة وإنما تستهلك أنشطة وإن هذه الأنشطة هي التي تستنفذ موارد المنشأة ، لذلك فإن تحميل المنتجات بالتكاليف الإضافية على أساس الأنشطة التي ستنفذ بها هذه المنتجات سيؤدي إلى زيادة دقة أرقام التكاليف. وعليه فإن منهج التكلفة على أساس الأنشطة يقوم على قياس تكلفة الموارد المستخدمة لأداء الأنشطة، ثم ربط تكاليف الأنشطة بالمنتجات النهائية التي تستفيد من تلك الأنشطة باستخدام مقاييس تعبر عن احتياجات تلك المنتجات من الأنشطة المختلفة، وذلك كما يتضح من الشكل (٢):



الشكل (٢) نظام التكاليف على أساس الأنشطة لتحميل التكاليف غير المباشرة

كما هو موضح في الشكل (٢) فإن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يقوم على مرحلتين لتحميل التكاليف غير المباشرة:

### المرحلة الأولى :

ويتم فيها حصر أوجه النشاط الرئيسية وتحميلها بالتكاليف غير المباشرة وذلك لتحديد تكلفة كل نشاط، حيث يعرف النشاط بأنه أي حدث أو عملية تتسبب في نشأة تكاليف في النظام، ومن أمثلة هذه الأنشطة المسببة لوجود التكاليف نذكر إعداد الآلات، طلبات الشراء، فحص الجودة، الصيانة، الشحن، وقت الحاسوب المستخدم، استلام المواد، استهلاك القوى المحركة..إلخ.

### المرحلة الثانية:

ويتم فيها تحميل تكاليف الأنشطة على المخرجات من وحدات النشاط سواء أكانت سلعة أم خدمات وفقاً لعدد وحدات المنتجات أو الخدمة المطلوب إنجازها، ويتم ذلك باستخدام مسببات التكلفة (محفزات التكلفة) بوصفها مقياساً للطلب، حيث يعرف مسبب التكلفة بأنه مجموعة العوامل أو الأحداث التي تؤدي إلى حدوث التكاليف أو تؤثر فيها، وهي تستخدم في تحميل تكلفة الأنشطة على المخرجات، ويمكن تقسيم مسببات التكلفة إلى نوعين أساسيين:

### النوع الأول : مسببات خاصة بالعمليات:

تركز هذه النوعية من المسببات على عدد مرات تأدية النشاط الواحد، وهي تستخدم في حالة ما إذا كانت مجموعة المنتجات تحتاج إلى القدر نفسه من النشاط. فعلى سبيل المثال فإن أنشطة تشغيل الآلات للإنتاج وتشغيل أمر الشراء وصيانة جزء معين من الآلة يمكن أن تستغرق الوقت والجهد نفسهما بصرف النظر عن المنتج النهائي.

### النوع الثاني: مسببات خاصة بالفترة الزمنية :

وتهتم هذه المسببات بالمدة الزمنية التي يستغرقها النشاط اللازم لإنتاج منتج معين، وتستخدم هذه النوعية في حالة اختلاف حجم النشاط المطلوب تأديته باختلاف

نوعية وكمية المنتج النهائي. ومن أمثلة مسببات التكلفة الخاصة بالمدة الزمنية ساعات العمل المباشر، ساعات الفحص، ساعات تهيئة الآلة للتشغيل.

### مثال (١)

بفرض أن إحدى المنشآت تنتج نوعين من السلع (أ) و(ب). وفيما يأتي البيانات الخاصة بالسلعتين في إحدى السنوات:

البيان	السلعة (أ)	السلعة (ب)
حجم الإنتاج	٥٠٠ وحدة	١٠٠ وحدة
ساعات عمل مباشر للوحدة	٢ ساعة	٢ ساعة
التكاليف المباشرة لكل وحدة	٦٠٠ ل.س	١٦٠٠ ل.س
الوحدات المقدمة في كل مرة	١٠٠ وحدة	١٠ وحدات

فإذا علمت أن التكاليف غير المباشرة خلال المدة بلغت ٢٤٠٠٠٠٠ ل.س، وأن سياسة التسعير المعمول بها في المنشأة هي إضافة ٥٠% من التكاليف الإجمالية.

### المطلوب:

- ١- حساب التكلفة الإجمالية لكل من السلعتين (أ) و (ب) وفق نظام التكاليف التقليدي ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC).
- ٢- حساب سعر مبيع السلعة المستهدف وفق كل من النظامين.

### الحل:

١- حساب التكلفة الإجمالية لكل من السلعتين (أ) و (ب):

أ- وفق نظام التكاليف التقليدي:

بموجب نظام التكاليف التقليدي يتم استخدام ساعات العمل المباشر بوصفها

أساساً لتحميل التكاليف غير المباشرة على الوحدة المنتجة كما يلي:

إجمالي ساعات العمل المباشر = (٥٠٠ وحدة × ٢ ساعة) + (١٠٠ وحدة × ٢ ساعة)

$$= ١٢٠٠ ساعة عمل مباشر$$

$$\text{معدل تحميل التكاليف غير المباشرة} = \frac{240000 \text{ ل.س.}}{1200 \text{ ساعة}} = 200 \text{ ل.س./ساعة}$$

$$\text{- نصيب السلعة (أ) من التكاليف غير المباشرة} = 2 \text{ ساعة} \times 200 \text{ ل.س.} = 400 \text{ ل.س./للوحدة}$$

$$\text{تكلفة السلعة (أ) الواحدة} = 600 + 400 = 1000 \text{ ل.س./للوحدة}$$

$$\text{إجمالي تكاليف الوحدة (أ)} = 500 \text{ وحدة} \times 1000 = 500000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{- نصيب السلعة (ب) من التكاليف غير المباشرة} = 2 \text{ ساعة} \times 200 \text{ ل.س.} = 400 \text{ ل.س./للوحدة}$$

$$\text{تكلفة السلعة (ب) الواحدة} = 1600 + 400 = 2000 \text{ ل.س./للوحدة}$$

$$\text{إجمالي تكاليف السلعة (ب)} = 100 \text{ وحدة} \times 2000 \text{ ل.س.} = 200000 \text{ ل.س.}$$

ب - وفق نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

$$\text{عدد مرات الأعداد لإنتاج السلعة (أ)} = \frac{500 \text{ وحدة منتجة}}{100 \text{ وحدة في المرة}} = 5 \text{ مرات إعداد}$$

$$\text{عدد مرات الأعداد لإنتاج السلعة (ب)} = \frac{100 \text{ وحدة منتجة}}{10 \text{ وحدات في المرة}} = 10 \text{ مرات إعداد}$$

$$\text{إجمالي عدد مرات الأعداد للسلعتين (أ) و (ب)} = 5 + 10 = 15 \text{ مرة إعداد}$$

$$\text{معدل التحميل الخاص بنشاط الإعداد} = \frac{240000 \text{ ل.س.}}{15 \text{ مرة إعداد}} = 16000 \text{ ل.س./مرة إعداد}$$

$$\text{إجمالي التكاليف غير المباشرة في السلعة (أ)} = 5 \text{ مرات إعداد} \times 16000 \text{ ل.س.} = 80000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الوحدة الواحدة من (أ)} = 80000 \div 500 = 160 \text{ ل.س./وحدة}$$

$$\text{إجمالي تكلفة الوحدة الواحدة من (أ)} = 600 + 160 = 760 \text{ ل.س./وحدة}$$

$$\text{إجمالي التكاليف غير المباشرة في السلعة (ب)} = 10 \text{ مرة إعداد} \times 16000 \text{ ل.س.} = 160000 \text{ ل.س.}$$

$$= 160000 \text{ ل.س.}$$

نصيب الوحدة الواحدة من (ب) =  $160000 \div 100 = 1600$  وحدة = 1600 ل.س./وحدة  
 إجمالي تكلفة الوحدة الواحدة من (ب) =  $1600 + 1600 = 3200$  ل.س./وحدة  
 وبالمقارنة بين نظامي التكلفة نجد:

البيان	السلعة (أ)	السلعة (ب)
تكلفة الوحدة وفقاً لنظام التكلفة التقليدي	1000	2000
تكلفة الوحدة وفقاً لنظام تكاليف الأنشطة	760	3200

٢ - حساب سعر مبيع السلعة المستهدف لكل من (أ) و (ب) وفق النظامين:

أ - وفق نظام التكاليف التقليدي:

البيان	السلعة (أ)	السلعة (ب)
تكلفة الوحدة الواحدة	1000	2000
+ 50% هامش ربح	500	1000
سعر مبيع السلعة المستهدف	1500 ل.س.	3000 ل.س.

ب - وفق نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

البيان	السلعة (أ)	السلعة (ب)
تكلفة الوحدة الواحدة	760	3200
+ 50% هامش ربح	380	1600
سعر مبيع الوحدة المستهدف	1140	4800

يُلاحظ من نتائج المثال السابق ما يأتي:

١ - أن الربط بين تكاليف الإعدادات للمنتجات وبين عدد ساعات العمل المباشر يؤدي إلى علاقة غير مباشرة، في حين أن الربط بين تكاليف الإعدادات للمنتجات وبين عدد مرات الإعدادات للمنتجات يؤدي إلى علاقة مباشرة، لأن تكلفة الإعدادات للمنتجات تتوقف على عدد مرات الإعدادات للمنتجات بصرف النظر عن عدد

ساعات العمل المباشر وعدد الوحدات المقدمة في كل مرة ، وبذلك تزيد نسبة العلاقات المباشرة عند حساب التكلفة.

٢- أن استخدام عدد مرات الإعداد للمنتجات لتحميل تكاليف الإعداد إلى الوحدة المنتجة هو الأكثر دقة من استخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل ، لأن المتسبب في وجود تكاليف الإعداد للمنتجات هو عدد مرات الإعداد وليس عدد ساعات العمل المباشر، وبذلك تزيد الدقة في اختيار الأسس الملائمة لتحميل التكاليف .

٣- أن استخدام المنشأة لنتائج النظام التقليدي في تحديد أسعار مبيع الوحدات المنتجة سيؤدي إلى عرض المنتج (أ) بسعر أعلى بكثير جداً مما يجب (١٥٠٠ ل.س بدلاً من ١١٤٠ ل.س) مما يؤدي إلى انخفاض كبير في الطلب على هذه السلعة بالمنشأة ، وفي الوقت نفسه عرض المنتج (ب) بسعر أقل بكثير مما يجب (٣٠٠٠ ل.س بدلاً من ٤٨٠٠ ل.س) سيؤدي إلى انخفاض كبير في الإيرادات وتحقيق خسائر، وفي كلتا الحالتين ستتأثر إيرادات المنشأة سلباً، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى إفلاسها.

مثال (٢):

بفرض أن إحدى المنشآت تنتج نوعين من السلع (س) و (ع) وفق البيانات الآتية:

البيان	السلعة (س)	السلعة (ع)
حجم الوحدات	١٠٠٠ وحدة	٣٠٠٠ وحدة
ساعات عمل مباشر للوحدة الواحدة	٢ ساعة عمل	٢ ساعة عمل
مواد مباشرة	١٣٠٠ ل.س	٥٠٠ ل.س
أجور مباشرة	٥٠٠ ل.س	٥٠٠ ل.س



فإذا علمت أن التكاليف غير المباشرة خلال المدة الزمنية بلغت ١٦٠٠٠٠٠٠ ل.س وأن سياسة تسعير المنتجات في المنشأة تقتضي تحديد سعر السلعة على أساس التكلفة مضافاً ٥٠% من التكلفة الإجمالية بوصفها عائداً.

المطلوب:

١- تحديد التكلفة الإجمالية وسعر البيع المستهدف لكل من السلعتين (س) و(ع) وفق نظام التكاليف التقليدي.

٢- تحديد التكلفة الإجمالية وسعر البيع المستهدف لكل من السلعتين (س) و(ع) وفق نظام تكاليف الأنشطة بفرض البيانات الآتية عن الأنشطة الخاصة بالمنشأة:

عدد المرات أو الأحداث			تكاليف	النشاط
الإجمالي	(ع)	(س)	النشاط	
٦٠٠	٤٠٠	٢٠٠	١٢٠٠٠٠٠	الإعداد
٨٠٠٠	٣٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠	التشغيل
٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠٠	الإشراف
٢٠٠٠	١٥٠٠	٥٠٠	٢٦٠٠٠٠٠	الرواتب
٤٤٠٠	١٩٠٠	٢٥٠٠	٢٢٠٠٠٠٠	الاختبار والتحليل
			<u>١٦٠٠٠٠٠٠</u>	

الحل:

١- تحديد التكلفة الإجمالية وسعر البيع المستهدف لكل من السلعتين (س) و(ع) وفق نظام التكاليف التقليدي:

معدل التحميل باستخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل =

$$= \frac{١٦٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س}}{٨٠٠٠ \text{ ساعة}} = ٢٠٠ \text{ ل.س/ساعة}$$

وعلى ذلك ستكون تكلفة السلعة وسعر البيع المستهدف لكل سلعة كما يأتي:

السلعة (س)	السلعة (ع)	البيان
١١٠٠	٥٠٠	مواد مباشرة
٥٠٠	٥٠٠	أجور مباشرة
٤٠٠	٤٠٠	تكاليف صناعية غير مباشرة
٢٠٠٠	١٤٠٠	التكلفة الإجمالية للوحدة الواحدة
١٠٠٠	٧٠٠	+ عائد بنسبة ٥٠% من التكلفة
<u>٣٠٠٠</u>	<u>٢١٠٠</u>	سعر البيع المستهدف للسلعة

٣- تحديد التكلفة الإجمالية وسعر البيع المستهدف لكل من السلعتين (س) و(ع) وفق نظام تكاليف الأنشطة: في هذه الحالة لدينا أكثر من معدل تحميل لتكاليف الأنشطة غير المباشرة وذلك على النحو الآتي:

النشاط	تكاليف النشاط	عدد المرات أو الأحداث	معدل التحميل لكل نشاط
الإعداد	١٢٠.٠٠٠	٦٠٠	٢٠٠ ل.س/مرة
التشغيل	٤٠٠.٠٠٠	٨.٠٠٠	٥٠ ل.س/ساعة
الإشراف	٦٠.٠٠٠	٣.٠٠٠	٢٠ ل.س/زيارة
الرواتب	٢٦٠.٠٠٠	٢.٠٠٠	١٣٠ ل.س/عامل
الاختبار والتحليل	٢٢٠.٠٠٠	٤٤٠٠	٥٠ ل.س/مرة

وبعد استخراج معدلات التحميل لكل نشاط يتم تخصيص تكاليف الأنشطة على الوحدات كما يأتي:

النشاط	السلعة (س)		السلعة (ع)	
	مرة أو حدث	القيمة	مرة أو حدث	القيمة
الإعداد	٢٠٠	٤٠.٠٠٠	٤٠٠	٨٠.٠٠٠
التشغيل	٥.٠٠٠	٢٥٠.٠٠٠	٣.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠
الإشراف	١١.٠٠٠	٢٢٠.٠٠٠	١٩.٠٠٠	٣٨٠.٠٠٠
الرواتب	٥٠٠	٦٥.٠٠٠	١٥٠٠	١٩٥.٠٠٠

٩٥٠٠٠	١٩٠٠	١٢٥٠٠٠	٢٥٠٠	الاختبار والتحليل
٩٠٠٠٠٠		٧٠٠٠٠٠		إجمالي التكاليف غير
٣٠٠٠		١٠٠٠		المباشرة ÷ عدد
				الوحدات المنتجة
				نصيب الوحدة من
				التكاليف غير المباشرة
<u>٣٠٠ ل.س</u>		<u>٧٠٠ ل.س</u>		

وبالتالي فإن تكلفة السلعة الإجمالية وسعر البيع المستهدف يتم استخراجهما وفق نظام الأنشطة كالتالي :

السلعة (ع)	السلعة (س)	البيان
٥٠٠	١١٠٠	مواد مباشرة
٥٠٠	٥٠٠	أجور مباشرة
٣٠٠	٧٠٠	تكاليف صناعية غير مباشرة
١٣٠٠ ل.س	٢٣٠٠ ل.س	التكلفة الإجمالية للوحدة الواحدة
٦٥٠	١١٥٠	+ عائد بنسبة ٥٠% من التكلفة
<u>١٩٥٠ ل.س</u>	<u>٣٤٥٠ ل.س</u>	سعر البيع المستهدف للوحدة

يلاحظ مما سبق الاختلاف الكبير بين سعر البيع المستهدف للسلعة (س) والسلعة (ع) كما يأتي :

السلعة (ع)	السلعة (س)	البيان
٢١٠٠ ل.س	٣٠٠٠ ل.س	سعر البيع المستهدف (أساس ساعات العمل المباشر)
١٩٥٠ ل.س	٣٤٥٠ ل.س	سعر البيع المستهدف (على أساس الأنشطة)

إن سبب هذا الاختلاف هو استخدام ساعات العمل المباشر كأساس للتحميل يركز على استفادة المنتجات من هذه الساعات فحسب من دون الأخذ في الاعتبار مدى استفادة هذه المنتجات من الأنشطة المتسببة في وجود التكاليف غير المباشرة. ولذلك، تم تحميل السلعتين بالتكلفة نفسها من التكاليف غير المباشرة وهي (٤٠٠) ل.س لأنهما تحتاجان إلى الزمن نفسه من ساعات العمل المباشر (٢ ساعة للوحدة

الواحدة). هذا في حين أن استخدام الأنشطة كأساس للتحميل أدى إلى تحميل السلعة (س) بتكاليف غير مباشرة بلغت ٧٠٠ ل.س ، وتحميل السلعة (ع) بتكاليف غير مباشرة بلغت ٣٠٠ ل.س. ومن هنا يتضح أن استخدام ساعات العمل المباشر فقط في تخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة يؤدي إلى تحميل السلعة (س) بتكلفة أقل مما ينبغي ، وفي الوقت نفسه تحميل السلعة (ع) بتكلفة أكبر من التكلفة الواجب أن تتحملها. وهذا يترتب عنه عدم الدقة في تحديد تكلفة المنتجات مما ينعكس على عدم الدقة أيضاً في تحديد أسعار البيع الملائمة لهذه المنتجات مما قد يؤدي إلى تحمل المنشأة خسائر تعتقد حالياً أنها تحقق فيها ربحاً يبلغ ١٠٠٠ ل.س إذا تم تقديم السلعة من (س) بسعر بيع ٣٠٠٠ ل.س على اعتبار أن التكلفة الكلية للسلعة (س) تبلغ ٢٠٠٠ ل.س. إلا أن تطبيق نظام تكاليف الأنشطة أوضح أن التكلفة الحقيقية للسلعة (س) هي ٢٣٠٠ ل.س وليست ٢٠٠٠ ل.س وبالتالي ستكتشف المنشأة أنها حققت خسارة قدرها ٣٠٠ ل.س (٢٣٠٠ - ٢٠٠٠) وليس مجمل ربح ١٠٠٠ ل.س (٣٠٠٠ - ٢٠٠٠) كما كان يعتقد عن كل سلعة منتجة من (س) بالسعر ٣٠٠٠ ل.س للوحدة. ومن ناحية أخرى، فإن إبقاء المنشأة على سعر ٣٠٠٠ ل.س للوحدة من (س) على أساس ساعات العمل المباشر مع أن السعر الحقيقي هو ٣٤٥٠ ل.س على أساس الأنشطة سيحرم المنشأة من فرصة تحقيق إيراد ممكن من دون أي تكلفة إضافية قدره ٤٥٠ ل.س (٣٤٥٠ - ٣٠٠٠) عن كل وحدة مقدمة من السلعة (ع). ويحدث العكس بالنسبة للسلعة (ع) حيث تعرض السلعة بسعر أكبر من الحقيقي (٢١٠٠ بدلاً من ١٩٥٠) مما يؤدي إلى ضعف المنافسة مع المنشآت الأخرى .

**ثانياً: المصروفات العامة الغير قابلة للتوزيع :**

وهي التي لا يمكن تخصيصها على الأقسام مثل رواتب ومكافآت المدير العام ومجلس الإدارة، ودائرة الحسابات، الفوائد المدنية ، التبرعات والإعانات، خسائر بيع الأوراق المالية وغيرها.

وإلى جانب النفقات العامة التي يصعب توزيعها بين الأقسام هناك أيضا الإيرادات العارضة مثل إيرادات العقارات، الفوائد الدائنة ، أرباح الأسهم، فوائد السندات والأرباح الرأسمالية، هذه الإيرادات كلها تعد إيرادات عامة يصعب توزيعها على الأقسام .

وتوجد حاليا بين المحاسبين ثلاثة آراء بشأن معالجة النفقات والإيرادات العامة:

### الرأي الأول: التوزيع المتساوي بين الأقسام

يفضل بعض المحاسبين اللجوء إلى هذه الطريقة في توزيع المصروفات والإيرادات العامة بدلا من تركها من دون توزيع ، أو اللجوء إلى تقسيمها تقسيما تحكيمياً مرفوضاً، ولا يغيب عن الذهن بأن استخدام هذه الطريقة في التوزيع يمكن أن يؤثر بشكل مباشر على نتائج الأقسام، ويؤدي إلى انحراف النتائج عن وضعها الطبيعي ومن ثم تضليل الإدارة في تقييم الأداء واتخاذ القرارات .

### الرأي الثاني: التوزيع بين الأقسام حسب جملة مصروفات كل قسم

في هذه الحالة يتم تأخير توزيع هذه المصروفات إلى حين توزيع المصروفات الأخرى على الأقسام ومعرفة جملة مصروفات كل قسم على حدة .

### الرأي الثالث: عدم التوزيع نهائياً

بما أن الاتجاهين السابقين موجه لهما النقد حول عدالة توزيع المصروفات العامة فإن الرأي الثالث يفضل عدم تقسيمها والاكتفاء بترحيلها إلى حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة من أجل الوصول إلى صافي الربح أو صافي الخسارة (وهذا ينطبق أيضا على الإيرادات العامة).



## الفصل الرابع

### إعداد القوائم المالية في المنشآت ذات الأقسام

#### المبحث الأول

#### الحسابات احتمائية في المنشآت ذات الأقسام

لا يوجد فارق جوهري عند استخراج نتيجة الأعمال بين المحاسبة المالية المألوفة وبين محاسبة الأقسام، والفارق الوحيد هو أن المنشأة ذات الأقسام تسعى إلى إيجاد مجمل الربح أو الخسارة في كل قسم على حدة عن طريق إعداد حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم على حدة كما مر معنا سابقاً، أو إعداد حساب المتاجرة الجزأ الذي يضم عدداً من الخانات لكل قسم إلى جانب خانة للمبالغ الإجمالية وذلك بالنسبة لكل عنصر من عناصر حساب المتاجرة بما فيها التحويلات التي تتم بين الأقسام على النحو الآتي:

منه /حـ/ متاجرة الأقسام له

إجمالي	قسم (س)	قسم (ص)	البيان	إجمالي	قسم (س)	قسم (ص)	البيان
xxx	xxx	xxx	حـ/ بضاعة أول المدة	xxx	xxx	xxx	حـ/ المبيعات
xxx	xxx	xxx	حـ/ المشتريات	xxx	xxx	xxx	حـ/ مر. المشتريات
xxx	xxx	xxx	حـ/ مر. مبيعات	xxx	xxx	xxx	حـ/ تحويلات صادرة
xxx	xxx	xxx	حـ/ مصاريف الشراء	xxx	xxx	xxx	حـ/ بضاعة آخر المدة
xxx	xxx	xxx	حـ/ تحويلات واردة	xxx	xxx	xxx	حـ/ مجمل الخسارة
xxx	xxx	xxx	حـ/ مجمل الربح	xxx	xxx	xxx	
xxx	xxx	xxx		xxx	xxx	xxx	

ويرحل رصيد حساب المتاجرة الذي يمثل مجمل الربح أو مجمل الخسارة لكل

قسم إلى حساب الأرباح والخسائر الجزأ على النحو الآتي:

منه حـ/ أرباح وخسائر الأقسام له

البيان	حـ/ أرباح وخسائر الأقسام			منه		
	قسم (ص)	قسم (س)	إجمالي	قسم (ص)	قسم (س)	إجمالي
من حـ/ المتاجرة (بجمل الربح)	xxx	xxx	xxx	إلى حـ/ المتاجرة (بجمل الخسارة)	xxx	xxx
				إلى حـ/ الرواتب والأجور	xxx	xxx
من حـ/ الخصم المكتسب	xxx	xxx	xxx	إلى حـ/ الإيجار	xxx	xxx
				إلى حـ/ الإعلان	xxx	xxx
				إلى حـ/ الخصم المسموح	xxx	xxx
				إلى حـ/ الاستهلاك	xxx	xxx
				إلى حـ/ التأمين	xxx	xxx
				إلى حـ/ الديون المدومة	xxx	xxx
رصيد (صافي الخسارة)	xxx	xxx	xxx	رصيد (صافي الربح)	xxx	xxx
	xxx	xxx	xxx		xxx	xxx

ويرحل رصيد حساب أرباح وخسائر الأقسام الذي يمثل صافي الربح أو صافي الخسارة لكل قسم على حدة إلى حساب الأرباح والخسائر العام الذي تظهر فيه أيضاً المصروفات والإيرادات العامة التي يصعب توزيعها بين الأقسام ، بالإضافة إلى مخصص أرباح التحويل غير المحققة بالنسبة للبضاعة الباقية والمحوّلة من الأقسام الأخرى. كما يجب الإشارة إلى ضرورة تقييم البضاعة الباقية بسعر السوق عوضاً من ثمن التكلفة إذا كان الأول أقل من الثاني في تاريخ إعداد الحسابات الختامية والميزانية العامة للمنشأة ، وهنا لا بد من تكوين مخصص هبوط أسعار البضائع آخر المدة لمواجهة الخسائر المحتملة الوقوع في المستقبل.

هذا ويمكن إظهار النتائج النهائية للمنشأة ضمن قائمة واحدة تسمى قائمة الدخل أو قائمة نتيجة الأعمال على النحو الآتي:

قائمة الدخل ( قائمة نتيجة الأعمال ) عن السنة المنتهية في ...

البيان	القسم (٢)	القسم (١)	كلي
المبيعات	xxx	xxx	xxx
(-) مردودات المبيعات ومسموحاتها	( xxx )	( xxx )	( xxx )
صافي المبيعات	xxx	xxx	xxx

(-) تكلفة البضاعة المباعة :	(xxx)	(xxx)	(xxx)
بضاعة أول المدة + صافي المشتريات + مصروفات المشتريات - بضاعة آخر المدة			
محمل ربح الأقسام	xxx	xxx	xxx
(-) المصاريف الإدارية والعمومية :	(xxx)	(xxx)	(xxx)
(الإيجار / الرواتب / الاستهلاك / المياه والكهرباء)			
(-) مصاريف البيع والتوزيع :	(xxx)	(xxx)	(xxx)
(إعلان / عمولة وكلاء بيع / مصروفات نقل المبيعات للخارج ... الخ).			
صافي ربح العمليات	xxx	xxx	xxx
(-) مصاريف التمويل	(xxx)	(xxx)	(xxx)
(فوائد مدينة / ديون معدومة / مخصص الديون المشكوك فيها)			
(+) الإيرادات العامة :	xxx	xxx	xxx
( فوائد سندات / أرباح أسهم / إيرادات عقارات			
صافي الربح قبل الضريبة	xxx	xxx	xxx
(-) الضرائب	(xxx)	(xxx)	(xxx)
صافي الربح النهائي	xxx	xxx	xxx

## المبحث الثاني

### إعداد قائمة المركز المالي ( الميزانية الختامية ) في المنشآت ذات الأقسام

بعد الانتهاء من إعداد الحسابات الختامية وتحديد نتيجة أعمال منشأة الأقسام تأتي مرحلة إعداد قائمة المركز المالي ( الميزانية الختامية ) للمنشأة باعتبارها وحدة اقتصادية واحدة تضم الأقسام جميعها. ولا تختلف ميزانية المنشآت ذات الأقسام عن ميزانية المنشآت الصناعية والتجارية الأخرى حيث يظهر في هذه الميزانية ما يأتي :



## في جانب الأصول:

تظهر الأصول الثابتة المتمثلة في المباني والآلات والأراضي والسيارات والعدد والأدوات ، وكذلك الأصول المتداولة المتمثلة في النقدية وبضاعة آخر المدة وأوراق القبض والمدينون وغيرها ، بالإضافة إلى الأرصدة المدينة الأخرى.

## وفي جانب الخصوم :

تظهر حقوق الملكية ومنها رأس المال والاحتياطيات والالتزامات طويلة الأجل مثل القروض طويلة الأجل، والالتزامات قصيرة الأجل ومنها الدائون وأوراق الدفع والمخصصات والمؤونات والأرصدة الدائنة الأخرى. ويلاحظ أنه لا يتم توزيع الأصول أو الخصوم بين الأقسام المختلفة، ذلك أن الغرض من إعداد قائمة المركز المالي هو بيان حقيقة المركز المالي للمنشأة على أنها وحدة اقتصادية متكاملة .

تجدر الإشارة إلى أن بضاعة آخر المدة في الأقسام تظهر في جانب الأصول من الميزانية بما تتضمنه من تحويلات ، وإن كانت هذه التحويلات تتضمن أرباح تحويل غير محققة فيجب حساب الأرباح غير المحققة وتكوين مخصص الأرباح غير المحققة الذي يظهر في الميزانية مطروحاً من بضاعة آخر المدة للقسم الذي توجد ضمن بضاعة آخر المدة لديه تحويلات داخلية بأعلى من ثمن التكلفة.

## أمثلة محلولة

مثال (١)

تتكون إحدى منشآت المفروشات من ثلاثة أقسام هي قسم النجارة وقسم التنجيد وقسم البيع ، وينتقل إنتاج قسم النجارة كاملاً إلى قسم التنجيد بعد إضافة نسبة  $33\frac{1}{3}\%$  إلى التكلفة كربح تحويل، وينتقل إنتاج قسم التنجيد كاملاً إلى قسم البيع بعد إضافة نسبة  $25\%$  إلى التكلفة كربح تحويل . وإليك البيانات الخاصة بنشاط المنشأة عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

البيان	قسم النجارة	قسم التنجيد	قسم البيع
بضاعة أول المدة	١٢٥٠٠٠	-----	-----
مشتريات مواد أولية	٥٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	-----
أجور ومصاريف صناعية	٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	-----
مصاريف إدارية قطاعية	٧٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
مبيعات	-----	-----	٢٢٠٠٠٠٠
مردودات مبيعات	-----	-----	١٠٠٠٠٠٠

فإذا علمت :

- ١ . أن تكلفة بضاعة آخر المدة لقسم النجارة تزيد بنسبة  $20\%$  عن سعر السوق.
- ٢ . أن المصاريف العامة في المنشأة بلغت ٥٥٠٠٠ ل.س.

المطلوب:

- (١) تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم على حده في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٢) تصوير حساب الأرباح والخسائر لكل قسم على حده في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٣) تصوير حساب الأرباح والخسائر العام لمنشأة المفروشات في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٤) إظهار أرصدة بضاعة آخر المدة جانب الأصول من الميزانية في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٥) بيان كيفية استخراج الأرباح غير المحققة للأقسام في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

الحل : ١ - تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم على حده:

منه		حـ / متاجرة قسم النجارة التحليلي		له
إلى بضاعة أول المدة	١٢٥٠٠٠	من حـ / بضاعة آخر المدة (تكلفة)	١٥٠٠٠٠	
إلى حـ / المشتريات	٥٠٠٠٠٠	الرصيد المرحل (تكلفة التحويلات)	٦٧٥٠٠٠	
إلى حـ / المصاريف الصناعية	٢٠٠٠٠٠			
	٨٢٥٠٠٠		٨٢٥٠٠٠	
منقول (تكلفة التحويلات)	٦٧٥٠٠٠	من حـ / تحويلات صادرة لقسم	٩٠٠٠٠٠	
إلى حـ / أرباح وخسائر	٢٢٥٠٠٠	التنجيد (بشمن التحويل)	٩٠٠٠٠٠	
(محمل ربح التحويل)	٩٠٠٠٠٠			

منه		حـ / متاجرة قسم التنجيد		له
إلى حـ / المشتريات	٦٠٠٠٠٠	من حـ / بضاعة آخر المدة (مزيج)	٢٠٠٠٠٠	
إلى حـ / م . الصناعية	٣٠٠٠٠٠	الرصيد المرحل (تكلفة التحويلات)	١٦٠٠٠٠٠	
إلى حـ / تحويلات واردة	٩٠٠٠٠٠			
	١٨٠٠٠٠٠		١٨٠٠٠٠٠	
منقول (تكلفة التحويلات)	١٦٠٠٠٠٠	من حـ / تحويلات صادرة إلى	٢٠٠٠٠٠٠	
إلى حـ / أرباح وخسائر	٤٠٠٠٠٠	قسم البيع (بشمن التحويل)	٢٠٠٠٠٠٠	
(ربح التحويل)	٢٠٠٠٠٠٠			

منه		حـ / متاجرة قسم البيع		له
إلى حـ / تحويلات واردة	٢٠٠٠٠٠٠	من حـ / بضاعة آخر المدة (مزيج)	٤٠٠٠٠٠	
	٢٠٠٠٠٠٠	الرصيد المرحل (تكلفة المبيعات)	١٦٠٠٠٠٠	
	٢٠٠٠٠٠٠			
منقول (تكلفة المبيعات)	١٦٠٠٠٠٠	من حـ / المبيعات	٢٢٠٠٠٠٠	
إلى حـ / مردودات المبيعات	١٠٠٠٠٠			
إلى حـ / أ . خ (ربح البيع)	٥٠٠٠٠٠			
	٢٢٠٠٠٠٠		٢٢٠٠٠٠٠	

٢ - تصوير حساب أرباح وخسائر كل قسم على حدة في ٢٠١٠/١٢/٣١

له	حـ/ أرباح وخسائر قسم النجارة		منه
من حـ/ متاجرة قسم النجارة	٢٢٥٠٠٠	إلى حـ/ م . هـ . أ . بضائع	٢٥٠٠٠
		إلى حـ/ مصروفات إدارية	٧٥٠٠٠
		صافي الربح	١٢٥٠٠٠
	٢٢٥٠٠٠		٢٢٥٠٠٠

له	حـ/ أرباح وخسائر قسم التنجيد		منه
من حـ/ متاجرة قسم التنجيد	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات إدارية	١٢٥٠٠٠
		صافي الربح	٢٧٥٠٠٠
	٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠

له	حـ/ أرباح وخسائر قسم البيع		منه
من حـ/ متاجرة قسم البيع	٥٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات إدارية	٢٠٠٠٠٠٠
		صافي الربح	٣٠٠٠٠٠٠
	٥٠٠٠٠٠٠		٥٠٠٠٠٠٠

٣ - تصوير حساب الأرباح والخسائر العام في ٢٠١٠/١٢/٣١:

له	حـ/ أرباح وخسائر العام		منه
من حـ/ أ.خ قسم النجارة	١٢٥٠٠٠٠	إلى حـ/ مخصص أرباح تحويل	٢٥٠٠٠٠
	من حـ/ أ.خ قسم التنجيد	٢٧٥٠٠٠٠	غير محققة في قسم التنجيد
من حـ/ أ.خ قسم البيع	٣٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ مخصص أرباح تحويل	١٢٠٠٠٠٠
		غير محققة في قسم البيع	
		إلى حـ/ مصروفات عامة	٥٥٠٠٠٠
		صافي الربح	٥٠٠٠٠٠٠
	٧٠٠٠٠٠٠		٧٠٠٠٠٠٠

٤ - إظهار أرصدة بضاعة آخر المدة جانب الأصول من الميزانية الختامية لمنشأة

المفروشات في ٢٠١٠/١٢/٣١:

بضاعة آخر المدة لقسم النجارة	١٥٠٠٠٠	
مخصص هبوط أسعار بضائع	(٢٥٠٠٠)	١٢٥٠٠٠
بضاعة آخر المدة لقسم التنجيد	٢٠٠٠٠٠	
- مخصص أرباح تحويل غير محققة	(٢٥٠٠٠)	١٧٥٠٠٠
بضاعة آخر المدة لقسم البيع	٤٠٠٠٠٠	
- مخصص أرباح تحويل غير محققة	(١٢٠٠٠٠)	٢٨٠٠٠٠
		<u>٥٨٠٠٠٠</u>

٥ - بيان كيفية استخراج الأرباح غير المحققة للأقسام في ٢٠١٠/١٢/٣١ :

**أولاً :** قسم النجارة : إن بضاعة آخر المدة في هذا قسم النجارة تعد مقيمةً بثمن التكلفة ، حيث لا توجد لديه بضاعة محولة من أقسام سابقة ، ومن ثم لا توجد فيه أرباح تحويل غير محققة آخر المدة.

**ثانياً :** قسم التنجيد: إن بضاعة آخر المدة في هذا القسم والبالغة (٢٠٠٠٠٠٠) ل.س مقومة بالتكلفة وسعر التحويل في آن ، وهذا يعني أنها تتضمن أرباح تحويل كانت قد أضيفت من القسم السابق (قسم النجارة) ، ولذلك لا بد من استبعاد أرباح التحويل غير المحققة بتكوين مخصص أرباح تحويل غير محققة. ومن أجل تحديد الأرباح غير المحققة في قسم التنجيد لا بد من معرفة قيمة التحويلات الواردة من قسم النجارة والتي تتضمنها بضاعة آخر المدة لقسم التنجيد، ويكون ذلك باستخدام الطريقة التقديرية لتكلفة الإنتاج في قسم التنجيد على النحو الآتي:

هيكل تكلفة الإنتاج لقسم التنجيد :

٦٠٠٠٠٠	المشتريات الخارجية
٣٠٠٠٠٠	المصاريف الصناعية المباشرة
٩٠٠٠٠٠	تحويلات واردة من قسم النجارة
<u>١٨٠٠٠٠٠</u> ل.س	إجمالي تكلفة الإنتاج العام في قسم التنجيد

قيمة التحويلات في بضاعة آخر المدة = بضاعة آخر المدة × (إجمالي قيمة التحويلات ÷

إجمالي تكلفة الإنتاج) = ٢٠٠٠٠٠٠ × ٩٠٠٠٠٠ / ١٨٠٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠٠ ل.س.

$$\text{ربح التحويل} = \text{سعر التحويل} \times \text{معدل ربح التحويل منسوباً إلى سعر التحويل} = \\ ١٠٠٠٠٠ \times \frac{٤}{١} = ٤٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

ثالثاً : قسم البيع : بضاعة آخر المدة في هذا قسم البيع (٤٠٠٠٠٠٠) ل.س تتضمن أرباح مرحلتين من التحويلات:

أ . المرحلة الأولى: عندما تم تحويل البضاعة من قسم النجارة إلى قسم التنجيد.

ب . المرحلة الثانية: عندما تم تحويل البضاعة من قسم التنجيد إلى قسم البيع.

سنبداً الحل بطريقة عكسية من المرحلة الثانية إلى المرحلة الأولى:

أرباح التحويلات غير محققة من قسم التنجيد إلى قسم البيع = سعر التحويل  $\times$  معدل

$$\text{ربح التحويل منسوباً إلى سعر التحويل} = \frac{٤}{١} \times ٤٠٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

تكلفة التحويلات في بضاعة آخر المدة الواردة من قسم التنجيد =

$$٣٢٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠٠٠ - ٤٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

إن تكلفة التحويلات من قسم التنجيد تتضمن أرباح تحويل غير محققة كان قد

أضافها قسم النجارة عندما حولها إلى قسم التنجيد ، ومن ثم لا بد من استبعاد هذه

الأرباح غير المحققة بالطريقة نفسها التي اتبعت في قسم التنجيد أعلاه:

قيمة التحويلات في بضاعة آخر المدة = بضاعة آخر المدة  $\times$  (إجمالي قيمة التحويلات  $\div$

$$\text{إجمالي تكلفة الإنتاج}) = \frac{٣٢٠٠٠٠٠}{٩٠٠٠٠٠} \times ١٨٠٠٠٠٠ = ٦٤٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{أرباح التحويل غير المحققة} = \frac{٤}{١} \times ١٦٠٠٠٠٠ = ٤٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{مجموع الأرباح غير المحققة في قسم البيع} = ٤٠٠٠٠٠ + ٨٠٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

ويتم الإثبات المحاسبي لاستبعاد أرباح التحويل غير المحققة بالقيود التالي:

$$١٤٥٠٠٠ \text{ من حـ} / \text{أرباح وخسائر العام}$$

إلى مذكورين

$$٢٥٠٠٠ \text{ حـ} / \text{مخصص أرباح التحويل غير محققة (قسم النجارة)}$$

$$١٢٠٠٠٠ \text{ حـ} / \text{مخصص أرباح تحويل غير محققة (قسم البيع)}$$

مثال (٢)

فيما يلي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر شركة المنارة التضامنية عن السنة

المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
<u>رأس المال:</u>		
الشريك منار	٦٠٠٠٠٠	
الشريك منير	٨٠٠٠٠٠	
<u>الحسابات الجارية:</u>		
الشريك منار		٦٥٠٠٠
الشريك منير		٧٥٠٠٠
<u>بضاعة أول المدّة</u>		
القسم الأول		٢٥٠٠٠٠
القسم الثاني		٢٧٩٠٠٠
القسم الثالث		٣٥٠٠٠٠
<u>المشتريات:</u>		
القسم الأول		٢٠٠٠٠٠
القسم الثاني		٢٠٠٠٠٠
القسم الثالث		٤٠٠٠٠٠
<u>المبيعات:</u>		
القسم الأول	٤٥٠٠٠٠	
القسم الثاني	٤٥٠٠٠٠	
القسم الثالث	٦٧٥٠٠٠	
<u>مردودات المبيعات:</u>		
القسم الأول		١٥٠٠٠
القسم الثاني		٢٠٠٠٠
القسم الثالث		٢٥٠٠٠
مدينون - دائنون	٢٥٠٠٠٠	٥٦٠٠٠٠
<u>تحويلات سلعية داخلية:</u>		

القسم الأول		٩٠٠٠
القسم الثاني	١٧٠٠٠	
القسم الثالث		٨٠٠٠
<u>رواتب وأجور:</u>		
القسم الأول		٥٩٠٠٠
القسم الثاني		٥٣٠٠٠
القسم الثالث		٧٠٠٠٠
الأثاث - مخصص استهلاك الأثاث	٩٠٠٠	٦٠٠٠٠
الآلات - مخصص استهلاك الآلات	٤٢٠٠٠	٢١٠٠٠٠
مصرفات ماء وكهرباء		٣٦٠٠٠٠
خصم ممنوح - خصم مكتسب	٤٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠
مصاريف نقل المشتريات		
مصرف		٤٤٠٠٠٠
صندوق		٢٠٠٠٠٠
مصرفات عامة		٧٧٠٠٠٠
مصرفات دعاية وإعلان		٣٦٠٠٠٠
		١٨٠٠٠٠
	٣٣٣٣٠٠٠	٣٣٣٣٠٠٠

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO

فإذا علمت ما يلي :

١ . توزع الأرباح بين الشريكين بالتساوي وتحتسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% سنوياً.

٢ . قدرت قيمة بضاعة آخر المدة كما يلي :

القسم الأول : ١٥٥٠٠٠ ل.س بضمن التكلفة و ١٨٠٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق.

القسم الثاني : ١٩٣٠٠٠٠ ل.س بضمن التكلفة و ٢٣٣٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق.

القسم الثالث : ٣٦٠٠٠٠٠ ل.س بضمن التكلفة و ٣٤٤٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق.



٣ . أعار القسم الأول عاملاً للقسم الثاني أجره ١٢٠٠٠ ل.س وعاملاً آخر للقسم الثالث أجره ٨٠٠٠ ل.س.

٤ . توزع مصروفات الماء والكهرباء وأعباء الاستهلاك بين الأقسام الثلاثة بنسبة ٣:٢:١ على التوالي.

٥ . يوزع الخصم الممنوح بنسبة المبيعات و يوزع الخصم المكتسب بنسبة المشتريات، كما توزع مصروفات الشراء بنسبة المشتريات.

٦ . توزع المصروفات العامة والدعاية والإعلان بالتساوي بين الأقسام الثلاثة.

٧ . يستهلك الأثاث بنسبة ١٠% سنوياً، وتستهلك الآلات بنسبة ٢٠% سنوياً وذلك بطريقة القسط الثابت.

المطلوب :

- ١ . تصوير حساب متاجرة الأقسام الجزأ في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٢ . تصوير حساب أرباح وخسائر الأقسام الجزأ في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٣ . تصوير حساب توزيع الأرباح والخسائر والحسابات الجارية للشريكين بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٤ . إعداد الميزانية الختامية لشركة المنارة التضامنية بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠.

الحل

١ . تصوير حساب متاجرة الأقسام الجزأ في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه حـ/ المتاجرة الجزأ للأقسام الثلاثة بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠ له

إجمالي	القسم ٣	القسم ٢	القسم ١	البيان	إجمالي	القسم ٣	القسم ٢	القسم ١	البيان
٨٧٩٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	٢٧٩٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	بضاعة ١/١	٨٧٩٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	٢٧٩٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	بضاعة ١/١
٨٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	حـ/المشتريات	٨٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	حـ/المشتريات
٦٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	حـ/مر.المبيعات	٦٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	حـ/مر.المبيعات
١٧٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	---	٩٠٠٠٠	تحويلات واردة	١٧٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	---	٩٠٠٠٠	تحويلات واردة
٤٤٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	م.نقل المشتريات	٤٤٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	م.نقل المشتريات
٥٠٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	مجمّل الربح	٥٠٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	مجمّل الربح
٢٣٠٠٠٠٠	١٠٣٥٠٠٠	٦٦٠٠٠٠	٦٠٥٠٠٠٠		٢٣٠٠٠٠٠	١٠٣٥٠٠٠	٦٦٠٠٠٠	٦٠٥٠٠٠٠	

٢ . تصوير حساب أرباح وخسائر الأقسام الجزأ في ٣١/١٢/٢٠١٠:

له

## حـ/ أرباح وخسائر الأقسام المجزأ

منه

البيان	القسم ١	القسم ٢	القسم ٣	إجمالي	البيان	القسم ١	القسم ٢	القسم ٣	إجمالي
مناجرة الأقسام	١٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	٢٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	رواتب وأجور	٥٩٠٠٠	٥٣٠٠٠	٧٠٠٠٠	١٨٢٠٠٠
تحويلات خدمية صادرة	٢٠٠٠٠	--	--	٢٠٠٠٠	ماء وكهرباء	٦٠٠٠	١٢٠٠٠	١٨٠٠٠	٣٦٠٠٠
خصم مكسب	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	استهلاك آلات	٧٠٠٠	١٤٠٠٠	٢١٠٠٠	٤٢٠٠٠
					استهلاك الأثاث	١٠٠٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠	٦٠٠٠
					الخصم الممنوح	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠	١٤٠٠٠
					م. إعلان	٦٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠	١٨٠٠٠
					م. عامة	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٣٦٠٠٠
					تحويلات خ واردة	--	١٢٠٠٠	٨٠٠٠	٢٠٠٠٠
					م. هـ. أ بضائع	--	--	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
					حـ/ ت. أ. خ	٥٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	١٩٠٠٠
	١٥٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٥٦٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٥٦٠٠٠٠

٣. تصوير حـ/ توزيع أرباح وخسائر وحـ/ جاري الشركاء في ٢٠١٠/١٢/٣١:

له

حـ/ توزيع الأرباح والخسائر في ٢٠١٠/١٢/٣١

منه

من حـ/ أ. خ الأقسام	١٩٠٠٠٠	إلى حـ/ فائدة رأس المال	٧٠٠٠٠٠
		إلى حـ/ جاري الشركاء	١٢٠٠٠٠
	١٩٠٠٠٠		١٩٠٠٠٠

له

حـ/ جاري الشركاء في ٢٠١٠/١٢/٣١

منه

البيان	منار	منير	البيان	منار	منير
من حـ/ فائدة رأس المال	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	رصيد الميزان	٦٥٠٠٠	٧٥٠٠٠
من حـ/ ت. أ. خ	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	رصيد للميزانية دائن	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
	٩٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠		٩٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠

٤. إعداد الميزانية الختامية لشركة المنارة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

خصوم

ميزانية شركة المنارة التضامنية بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١

أصول

<b>رأس المال</b>			<b>الأصول الثابتة</b>		
الشريك منار	٦٠٠٠٠٠		آلات	٢١٠٠٠٠	
الشريك منير	٨٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠	م. بك. آلات	(٨٤٠٠٠)	١٢٦٠٠٠
			أثاث	٦٠٠٠٠	
			م. بك. أثاث	(١٥٠٠٠)	٤٥٠٠٠
<b>الحساب الجاري</b>			<b>أصول متداولة</b>		
الشريك منير	٢٥٠٠٠		بضاعة آخر المدة		
الشريك منار	٢٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	القسم ١		١٥٥٠٠٠
			القسم ٢		١٩٣٠٠٠
			القسم ٣	٣٦٠٠٠٠	
<b>دائنون</b>		٢٥٠٠٠٠	م. هـ. أ. بضائع	(١٦٠٠٠)	٣٤٤٠٠٠
			مدينون		٥٦٠٠٠٠
			صندوق		٧٧٠٠٠
			مصرف		٢٠٠٠٠٠
		١٧٠٠٠٠٠			١٥٢٩٠٠٠
					١٧٠٠٠٠٠

## ملاحظات حول الحل :

١ . تم احتساب الفائدة على رأس المال كما يأتي:

$$\text{فائدة رأس مال منار} = 600000 \times 5/100 = 300000 \text{ ل.س}$$

$$\text{فائدة رأس مال منير} = 800000 \times 5/100 = 400000 \text{ ل.س}$$

وتم إثبات الفائدة بالقيود الآتي:

٧٠٠٠٠ من حـ / فائدة رأس المال

إلى مذكورين

٣٠٠٠٠ حـ / جاري الشريك منار

٤٠٠٠٠ حـ / جاري الشريك منير

بينما تم إقفال حساب فائدة رأس المال بالقيود:

٧٠٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

٧٠٠٠٠ إلى حـ / فائدة رأس المال

٢ . تم توزيع الخضم الممنوح بنسبة مبيعات كل قسم إلى مجموع مبيعات الأقسام

كالاتي: القسم (١) =  $140000 \times (450000 \div 1575000) = 40000$  ل.س

القسم (٢) =  $140000 \times (450000 \div 1575000) = 40000$  ل.س

القسم (٣) =  $140000 \times (675000 \div 1575000) = 60000$  ل.س

وبالطريقة نفسها تم توزيع الخضم المكتسب إنما بالنسبة لمشتريات كل قسم

منسوبة إلى مجموع مشتريات الأقسام الثلاثة كما يأتي:

القسم (١) =  $40000 \times (200000 \div 800000) = 10000$  ل.س

القسم (٢) =  $40000 \times (200000 \div 800000) = 10000$  ل.س

القسم (٣) =  $40000 \times (400000 \div 800000) = 20000$  ل.س.

## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

تتكون إحدى المنشآت من القسمين (أ) و(ب) حيث يقوم القسم (أ) بشراء المواد الأولية وتصنيعها ومن ثم تحويل كامل إنتاجه إلى القسم (ب) بعد إضافة ٢٥% من ثمن التكلفة كريح تحويل يعود إليه. أما القسم (ب) فإنه بالإضافة إلى التحويلات الواردة إليه من القسم (أ) فإنه يقوم أيضاً بالشراء من الخارج وفيه تستكمل عملية الإنتاج ويتم البيع إلى المستهلك بسعر البيع.

وفيما يأتي البيانات الخاصة بنشاط المنشأة عن الربع الأول من عام ٢٠١١:

البيان	القسم (ب)	القسم (أ)
مخزون أول المدة	---	٥٠٠٠٠ (تكلفة)
مشتريات مواد أولية	٢٢٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠
مصاريف وأجور مباشرة	٥٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
مردودات مشتريات مبيعات	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مخزون آخر المدة	٨٠٠٠٠ (تكلفة وتحويل)	٤٠٠٠٠ (تكلفة)

المطلوب:

١. إثبات قيود الإثبات والإقفال المتعلقة بالتحويلات الداخلية بين القسمين (أ) و(ب) في دفتر يومية المنشأة.
٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي المتعلق بكل من القسم (أ) والقسم (ب) كل على حدة في ٣١/٣/٢٠١١.
٣. استخراج أرباح التحويل غير المحققة في مخزون آخر المدة في ٣١/٣/٢٠١١.
٤. إظهار مخزون آخر المدة للقسمين (أ) و (ب) في جانب الأصول من الميزانية العمومية للمنشأة في ٣١/٣/٢٠١١.

## تمرين (٢)

استخرجت البيانات التالية من دفاتر إحدى المنشآت التجارية ذات القسمين

(أ) و(ب) بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١:

البيان	القسم (ب)	القسم (أ)
بضاعة أول المدّة (بشمن التكلفة)	---	٥٠٠٠٠
بضاعة أول المدّة (مزيج)	٢٠٠٠٠	---
المشتريات	٤٥٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
المبيعات	٢٣٥٠٠٠	٢٣٠٠٠٠
تحويلات من (أ) إلى (ب)	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدّة (بشمن التكلفة)	---	٢٠٠٠٠
بضاعة آخر المدّة (بسر السوق)	---	١٤٠٠٠
بضاعة آخر المدّة (مزيج)	٣٠٠٠٠	---

فإذا علمت:

١. أن مخصص الأرباح غير المحققة ٢٠١٠/١/١ بلغ ٢٠٠٠ ل.س.
٢. أن المنشأة تتبع أسلوب تحويل البضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بشمن التكلفة مضافاً إليه ٢٥% من ثمن التكلفة كربح للقسم المحول.

المطلوب:

١. إثبات قيود التحويلات بين القسمين (أ) و(ب) وإقفال حساباتها نهاية العام.
٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٣. استخراج أرباح التحويل غير المحققة في بضاعة آخر المدّة مع عمل المخصص اللازم لها في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٤. إظهار مخزون آخر المدّة للقسمين (أ) و(ب) في جانب الأصول من الميزانية الختامية للمنشأة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

### تمرين (٣)

ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر إحدى الشركات بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ والتي تتكون من القسمين (س) و (ص):

البيان	قسم (ص)	قسم (س)
بضاعة أول المدة	١٠٨٠٠٠ (مزيج)	٢٤٠٠٠٠ (تكلفة)
مشتريات	١٣٢٠٠٠	٣٧٢٠٠٠
مبيعات	٢٢٤٠٠٠	٤٤٨٠٠٠
تحويلات سلعية (س) إلى (ص) بسعر التحويل	٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠
مخصص أرباح تحويل غير محققة ١/١	٥٠٠٠	----

فإذا علمت:

١. أن المصروفات العامة بلغت ٣٠٠٠٠٠ ل.س توزع بين القسمين (س) و(ص) بنسبة ٣:٢ على التوالي . وأن مصروفات البيع والتوزيع بلغت ١٥٠٠٠ ل.س توزع بين القسمين بنسبة مبيعات كل منهما.
٢. أن التحويلات تمت بين القسمين على أساس ثمن التكلفة مضافاً إليها ٢٥% كربح تحويل للقسم المحول منه.
٣. قدرت بضاعة آخر المدة في القسم (س) بمبلغ (٢١٦٠٠٠) ل.س وفي القسم (ص) بمبلغ (١٨٩٠٠٠) ل.س وهي مزيج من تكلفة وتحويلات.

المطلوب:

١. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم على حدة في نهاية العام.
٢. تصوير حساب أرباح وخسائر الخاص بكل قسم على حدة في نهاية العام.
٣. توضيح كيفية حساب الأرباح غير المحققة وتصوير حساب مخصص أرباح غير محققة آخر المدة في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٤. إظهار بضاعة آخر المدة جانب الأصول من ميزانية المنشأة في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٥. حساب نسبة ربح البيع إلى تكلفة المبيعات في كل قسم.

## المطلوب:

١. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٢. إظهار بضاعة آخر المدة للقسمين جانب الأصول من الميزانية في ٢٠١٠/١٢/٣١.

## تمرين (٤)

شركة تجارية تتكون من قسمين للبيع (س) و (ص) حيث تتم التحويلات الداخلية السلعية بين القسمين بسعر التحويل الذي يتحدد بإضافة ٢٥% من التكلفة كأرباح تحويل للقسم المحول (س).

وفي ٢٠١٠/١٢/٣١ استخرجت الأرصدة التالية من سجلات الشركة:

البيان	القسم (ص)	القسم (س)
بضاعة أول المدة	٥٠٠٠٠ (مزيج)	١٠٠٠٠٠ (تكلفة)
مشتريات	١١٥٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
مردودات مشتريات	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
مبيعات	٣١٥٠٠٠	٥٧٥٠٠٠
مردودات مبيعات	٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٢٠٠٠٠ (مزيج)	٧٥٠٠٠
مصاريف نقل المشتريات	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
مصاريف البيع والتوزيع	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
تحويلات صادرة من (س) إلى (ص)	٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠
مخصص أ. ت. غير محققة ١/١	٥٠٠٠	—

المطلوب : ١- بيان كيفية استخراج الأرباح غير المحققة آخر المدة حسابياً.

٢- تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم على حدة، موضحاً

أرباح التحويل وأرباح البيع.

٣- تصوير حساب أرباح وخسائر العام للشركة ، وإظهار بضاعة آخر

المدة للقسمين في الميزانية الختامية لها في ٢٠١٠/١٢/٣١.

## تمرين (٥)

استخرجت البيانات التالية من دفاتر إحدى الشركات التجارية ذات القسامين (أ) و (ب) وذلك عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ وكانت الشركة تتبع سياسة تحويل البضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بثمن التكلفة مضافا إليه  $33\frac{1}{3}\%$  من ثمن التكلفة كربح تحويل للقسم (أ):

البيان	القسم (ب)	القسم (أ)
بضاعة ١/١ (ثمن التكلفة)	---	٥٠٠٠٠٠
مشتريات	٣٠٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠٠
مردودات مشتريات	---	٦٠٠٠٠
مبيعات	٩٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٥٠٠٠٠	---
بضاعة ١٢/٣١ (بثمن التكلفة)	---	٣٤٠٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١ (بسر السوق)	---	٣٢٥٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١/مزيج	١٥٠٠٠٠	---
تحويلات صادرة بسر التحويل من (أ) إلى (ب)	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠

فإذا علمت أنه تبين عند الجرد ما يأتي:

١. أن رصيد الرواتب والأجور في ميزان المراجعة آخر العام بلغ /٣٦٥٠٠٠ ل.س من ضمنه رواتب مدفوعة مقدما /٦٥٠٠٠ ل.س ويتم توزيع الرواتب والأجور بين القسامين بنسبة ٣ : ٢ على التوالي.

٢. أن رصيد المصاريف البيعية في ميزان المراجعة آخر العام بلغ /٢٧٠٠٠٠ ل.س، وتوجد مصاريف بيع مستحقة /٣٠٠٠٠ ل.س لم تسجل بعد ويتم توزيع المصاريف البيعية بين القسامين بنسبة ١ : ٢ على التوالي.

المطلوب:

١. إثبات القيود اليومية الخاصة بالمعلومات الجردية فقط.



٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم على حدة موضحاً أرباح التحويل وأرباح البيع.

٣. تصوير حساب الأرباح والخسائر للقسمين معا في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٤. إظهار بضاعة آخر المدة للقسمين في الميزانية العمومية للشركة بعد استبعاد أرباح التحويل غير المحققة آخر المدة بتكوين المخصص المطلوب.

### تمرين (٦)

استخرجت البيانات التالية من دفاتر إحدى المنشآت الصناعية ذات القسمين (أ) و(ب) عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ حيث كانت الشركة تتبع سياسة تحويل جزء من البضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بسعر التحويل الذي يتحدد بإضافة ربح تحويل  $\frac{1}{3}$  33% من ثمن التكلفة للقسم (أ):

البيانات	قسم (أ)	قسم (ب)
بضاعة ١/١	٥٠٠٠٠٠ تكلفة	٣٠٠٠٠٠ مزيج
مشتريات	١٠٠٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠
مردودات مشتريات	٦٠٠٠٠	-----
أجور مباشرة	١٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
مصاريف صناعية مباشرة	٧٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
مبيعات	٨٥٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٥٠٠٠	٦٠٠٠٠
تحويلات بسعر التحويل	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١	٣٤٠٠٠٠ تكلفة	٣٦٠٠٠٠ مزيج
بضاعة ١٢/٣١ بسعر السوق	٣٠٥٠٠	٢٦٥٠٠
مخصص هبوط أسعار بضائع ١/١	٥٠٠	-----
مخصص أرباح تحويل غير محققة ١/١	-----	٥٠٠٠

فإذا علمت:

أن رصيد المصروفات البيعية في ميزان المراجعة بنهاية العام بلغ ١٠٠٠٠٠ ل.س ويوجد مصروفات بيعية مستحقة ٢٥٠٠٠ ل.س تخص عام ٢٠٠٩، كما بلغت المصروفات الإدارية ١٥٠٠٠٠ ل.س ويتم توزيع المصروفات البيعية والإدارية بين القسمين (أ) و(ب) بنسبة ٢:٣ على التوالي.

المطلوب : ١- تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٢- تصوير حـ/ أ.خ الجزأ للقسمين معاً في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٣- توضيح أسلوب استخراج أرباح التحويل غير المحققة آخر المدة.

### تمرين (٧)

شركة الرائد التجارية تتكون من ثلاثة أقسام للبيع الأول للأقمشة والثاني للملابس النسائية والثالث للملابس الولادية. ويتم تسعير البضاعة المحولة من قسم الأقمشة إلى قسمي الملابس النسائية والولادية بعد إضافة ٢٥% من ثمن التكلفة كأرباح تحويل من القسم المحول منه وفيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات الشركة المذكورة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

البيانات	قسم الأقمشة	قسم الملابس النسائية	قسم الملابس الولادية
بضاعة أول المدة	٥٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
مشتريات	٢٠٠٠٠٠٠	٨٤٠٠٠٠	١١٤٠٠٠٠
مردودات مشتريات	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠
مبيعات	١٥٠٠٠٠٠	١٥٤٠٠٠٠	١١٥٠٠٠٠
مردودات مبيعات	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
تحويلات صادرة - واردة	٨٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	٦٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
م. أ. غير محققة ١/١	----	٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠

المطلوب :

١- تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم على حدة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٢- تصوير حساب مخصص أرباح التحويل غير محققة لكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٣- بيان أسلوب استخراج أرباح التحويل غير المحققة في كل قسم آخر المدة.

## تمرين (٨)

شركة تجارية تتكون من قسمين للبيع (أ) و (ب) حيث يقوم القسم (أ) بتحويل جزءاً من بضاعة إلى القسم (ب) بعد إضافته نسبة ٢٥% من ثمن التكلفة. وفيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات الشركة المذكورة في ٣١/١٢/٢٠١٠.

البيان	قسم (ب)	قسم (أ)
بضاعة أول المدة	٦٠٠٠٠ (تحويل)	١٠٠٠٠٠ (تكلفة)
مشتريات	١٦٨٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
مردودات مشتريات	٨٠٠٠	٤٠٠٠٠
مبيعات	٣٣٨٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
تحويلات صادرة - واردة	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
مخصص أرباح غير محققة ١/١	١٢٠٠٠	---
رواتب وأجور	٦٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٠٠٠٠٠٠ (مزيغ)	١٣٠٠٠٠٠ (تكلفة)

فإذا علمت أنه يوجد ضمن الرواتب والأجور للقسم (ب) ما قيمته (٥٠٠٠٠) ل.س أجور العامل الذي تم إعارته من القسم (ب) إلى القسم (أ).  
المطلوب:

١. إثبات قيود التحويلات الخدمية فقط وإقفالها في دفتر اليومية العامة للشركة.
٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاصة بكل قسم على حدة.
٣. تصوير حساب الأرباح والخسائر الموحد لكلا القسمين في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٤. تصوير حساب مخصص أرباح للتحويل غير المحققة في بضاعة آخر المدة.

## تمرين (٩)

شركة وسيم التجارية تتكون من قسمين للبيع هما القسم (أ) والقسم (ب). وفي تاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠ استخرجت الأرصدة الآتية من سجلات هذه الشركة:

البيان	قسم (أ)	قسم (ب)
بضاعة أول المدة	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠ ( مزيج )
المشتريات	٤٠٠٠٠٠	١١٠٠٠٠
مردودات المشتريات	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مصاريف نقل المشتريات	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠
المبيعات	٦٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
مردودات المبيعات	٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مصاريف البيع والتوزيع	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مخصص أرباح غير محققة ١/١	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
تحويلات سلعية من (أ) إلى (ب)	٧٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	٧٥٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠ ( مزيج )

فإذا علمت :

١. أن التحويلات الداخلية السلعية بين القسمين تسعر بالتكلفة مضافاً ٢٥% من التكلفة أرباح تحويل للقسم المحول (أ) .
٢. أن بضاعة أول المدة وآخرها في القسم (أ) مقومة بثمن التكلفة في المعطيات السابقة. أما بالنسبة إلى القسم (ب) فيسعر بالتكلفة بالنسبة إلى البضاعة المشتراة خصيصاً لهذا القسم ، وبسعر التحويل بالنسبة إلى البضاعة المتبقية من دون بيع من التحويلات الداخلية التي قدرت قيمتها بمبلغ (٤٠٠٠٠٠) ل.س .

المطلوب :

١. تصوير الحسابات الخاصة بكل قسم على حدة في ٣١/١٢/٢٠١٠ .
٢. تصوير حساب الأرباح والخسائر العام للشركة في ٣١/١٢/٢٠١٠، مع عمل مخصص الأرباح التحويل المحققة آخر المدة.
٣. إظهار بضاعة آخر المدة جانب الأصول من ميزانية الشركة في ٣١/١٢/٢٠١٠ .

## تمرين (١٠)

استخرجت البيانات التالية من دفاتر إحدى الشركات التي تزاول نشاطها عن طريق القسمين (أ) و (ب) وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ ، حيث كانت الشركة تتبع أسلوب تحويل جزء من إنتاج القسم (أ) إلى القسم (ب) بعد إضافة  $\frac{1}{3}33\%$  من ثمن التكلفة كمعدل ربح تحويل:

(١) : بيانات أول المدة:

١٠٠ وحدة تامة الصنع مخزون القسم (أ) ، ٢٥٠٠ ل.س مخصص هبوط أسعار مخزون سلعي للقسم (أ) علماً أن سعر السوق في ٢٠١٠/١/١ كان يقل بنسبة ٢% عن ثمن التكلفة، ١٠٠٠٠٠٠ ل.س مخزون القسم (ب) وهو مزيج من تكلفة ذاتية وتحويلات من القسم (أ) ، ١٠٠٠٠٠٠ ل.س مخصص أرباح غير محققة.

(٢) : البيانات خلال عام ٢٠١٠:

القسم (ب)	القسم (أ)	البيان
٦٠٠٠٠٠	٨٢٠٠٠٠	مشتريات
٤٨٠٠٠٠	٤٨٠٠٠٠	تحويلات من (أ) إلى (ب) بسعر التحويل
٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	مردودات مشتريات
٧٠٠٠٠	٦٥٠٠٠	مردودات مبيعات
٣٠٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	أجور صناعية مباشرة
١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	مصروفات صناعية مباشرة
١٧١٢٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	المبيعات

وبلغت المصروفات الإدارية والبيعية ١٦٨٠٠٠ ل.س توزع بين القسمين (أ) و(ب)

بنسبة ٣:١ على التوالي.

(٣) : بيانات آخر المدة:

بلغ إنتاج قسم (أ) خلال العام /١٠٠٠٠/ وحدة، وبلغ المحول والمباع /٩٠٠/ وحدة وفق أسلوب الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)، وكان سعر السوق للوحدة من

إنتاج (أ) تام الصنع آخر المدة بلغ /١٣٠٠/ ل.س ولا يوجد بالقسم مواد أولية أو تحت التشغيل آخر المدة .

أما القسم (ب) فقد بلغ مخزون آخر المدة ١٩٨٠٠٠ ل.س وهو مزيج من تكلفة ذاتية وتحويلات من (أ) وبلغ سعر السوق لمخزون (ب) آخر المدة ١٧٣٥٠٠ ل.س.

### المطلوب :

- ١- استخراج تكلفة بضاعة أول وآخر المدة للقسم (أ) وبضاعة آخر المدة للقسم (ب)، ومخصص الأرباح غير المحققة آخر المدة .
  - ٢- تصوير حساب المتاجرة التحليلي، وحساب الأرباح والخسائر لكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- تمرين (١١)

بفرض أن إحدى المنشآت تتكون من القسمين (١) و (٢) ، حيث إن القسم (١) يتخصص في إنتاج المنتج (س) التي يمكن بيعها في السوق أو للقسم (٢) في المنشأة نفسها. وفيما يلي البيانات الخاصة بهذا المنتج:

سعر بيع الوحدة المنتجة من (س)	١٢٥٠ ل.س
تكلفة صناعية متغيرة للوحدة المنتجة من (س)	٦٥٠ ل.س
تكلفة بيعية متغيرة للوحدة المنتجة (س)	١٠٠ ل.س
إجمالي التكاليف الصناعية الثابتة	٦٠٠٠٠٠ ل.س
الطاقة الإنتاجية المتاحة بالوحدات	٥٠٠٠ وحدة

ويشتري القسم (٢) هذه السلعة حالياً من السوق بسعر ١١٢٥ ل.س للوحدة. ويرغب القسم (٢) في التعامل داخلياً مع القسم (١) ، وفي هذه الحالة يمكن للقسم (١) أن يتخلص من المصروفات البيعية المتغيرة للوحدة. فإذا علمت أن القسمين (١) و(٢) يعملان كمراكز ربحية مستقلة. المطلوب:

١- بفرض وجود طاقة عاطلة في القسم (١)، فما هو الحد الأدنى والحد الأعلى لسعر التحويل الداخلي بين القسمين؟ هل من الأفضل وجود تحويلات داخلية؟ وما هو سعر التحويل في هذه الحالة؟

٢- إعادة الطلب الأول السابق بفرض عدم وجود طاقة عاطلة في القسم (١).

٣- بفرض أن القسم (٢) قرر الاستمرار في شراء السلعة (س) من السوق ولكنه طلب من القسم (١) إنتاج سلعة معدلة (ص) تبلغ التكلفة الصناعية المتغيرة لإنتاج الوحدة من (ص) ١٠٠٠ ل.س، ويحتاج القسم (٢) إلى ٢٠٠٠ وحدة من هذه السلعة. فإذا علمت أن القسم (١) يعمل حالياً بطاقة الكاملة وأنه في حالة قبول طلبية القسم (٢) سيضطر القسم (١) إلى تخفيض إنتاجه من القطعة (س) إلى النصف. فما هو الحد الأدنى للسعر الذي يمكن أن يطلبه القسم (١) من القسم (٢) مقابل إنتاج هذه السلعة؟

#### تمرين (١٢)

بفرض أن القسم (أ) في إحدى المنشآت الصناعية ينتج السلعة (س) بتكلفة متغيرة ٦٠٠ ل.س للوحدة الواحدة، ويبيعها في السوق بسعر ١٠٠٠ ل.س للوحدة. ويبلغ حجم الطاقة المتاحة في القسم (أ) ٥٠٠٠٠ وحدة في العام. وقد قام القسم (ب) في المنشأة نفسها بتطوير منتج جديد يدخل في إنتاجه المنتج (ص) الذي يمكن شراؤه من السوق بسعر ٧٥٠ ل.س للوحدة. وقد أفاد مدير القسم (ب) أنه يمكن للقسم (أ) أن يستخدم التجهيزات نفسها المتاحة في إنتاج المنتج (ص) بتكلفة متغيرة للوحدة ٥٠٠ ل.س وفي هذه الحالة يجب أن يتوقف القسم (أ) عن إنتاج المنتج (س).

المطلوب: هل برأيك أنه في صالح الشركة ككل أن يشتري القسم (ب) احتياجاته من المنتج (ص) من السوق بسعر ٧٥٠ ليرة سورية للوحدة، أو أن يتوقف القسم (أ) عن إنتاج (س) للوفاء باحتياجات القسم (ب) من المنتج (ص)؟ وما هو سعر التحويل المناسب في هذه الحالة؟

### تمرين (١٣)

تتكون إحدى المنشآت الصناعية منة القسمين (أ) و (ب) حيث ينتج القسم (أ) المنتج (س) ويبيعه في السوق بسعر ١٠٠٠ ل.س للوحدة، وتبلغ الطاقة الإنتاجية المتاحة للقسم (ا) في العام ١٠٠٠٠ وحدة من المنتج (س). وفيما يلي بيانات عن التكاليف الخاصة بهذا القسم:

التكلفة الصناعية الكلية للوحدة ٦٠٠ ل.س

التكلفة البيعية المتغيرة والثابتة للوحدة ١٦٠ ل.س

إجمالي التكاليف الصناعية الثابتة ٤٠٠٠٠٠ ل.س

إجمالي التكاليف البيعية والإدارية الثابتة ٣٠٠٠٠٠ ل.س

ويقوم القسم (ب) حالياً بشراء نفس المنتج (س) من السوق بسعر ٩٢٠ ل.س للوحدة. وبفرض أنه لن توجد تكاليف بيعية وإدارية متغيرة في حالة وجود تحويلات داخلية، المطلوب:

١- بافتراض أنه توجد طاقة عاطلة في القسم (أ):

أ- هل يجب أن تحدث تحويلات داخلية بين القسمين (أ) و (ب)؟ ولماذا؟

ب- بفرض القسم (أ) أصر على سعر البيع ١٠٠٠ ل.س للوحدة، وقد رفض

القسم (ب) هذا السعر وقرر الشراء من السوق، فهل توافق على هذا الإجراء

؟ وماذا تقترح على مدير المنشأة أن يفعله؟

٢- إعادة الطلب الأول السابق بفرعيه (أ) و (ب) بافتراض أنه لا يوجد طاقة عاطلة

في القسم (أ).

٣- بفرض أنه لا توجد طاقة عاطلة في القسم (أ) وقد طلب القسم (ب) إنتاج

١٠٠٠٠ وحدة من منتج جديد (ص) بتكلفة للوحدة: ١٦٠ ل.س مواد مباشرة

، ٣٢٠ ل.س أجور مباشرة، ٢٤٠ ل.س تكاليف صناعية غير مباشرة تمثل

منها الثابتة الثلث. ويترتب على قبول القسم (أ) لهذه الطلبية تخفيض حجم



مبيعاته في السوق ٣٠% . المطلوب: تحديد الحد الأدنى لسعر البيع الذي يقبله القسم (أ) لهذه التحويلات إلى القسم (ب).

#### تمرين (١٤)

تتكون إحدى المنشآت الصناعية من القسمين (أ) و (ب) حيث ينتج القسم (أ) المنتج (س) بالبيانات التالية:

١٢٠٠ ل.س سعر بيع الوحدة المنتجة من (س)، ٩٠٠ ل.س تكاليف متغيرة، ١٨٠ ل.س تكاليف ثابتة للوحدة (على أساس الطاقة)، ١٠٠٠٠٠ وحدة الطاقة المتاحة للإنتاج.

ويمكن للقسم (أ) أن يبيع كل ما أنتجه في السوق ، وقد طلب القسم (ب) في المنشأة نفسها أن يقوم القسم (أ) بتحويل ٣٠٠٠٠ وحدة إليه حيث يقوم القسم (ب) حالياً بشراء الكمية نفسها من السوق بسعر ١٢٠٠ ل.س مع خصم كمية ٥% . وفي حالة قبول القسم (أ) هذا العرض من القسم (ب) ستخفض التكلفة المتغيرة للوحدة بمقدار ٢٤٠ ل.س مقابل توفير عمولة البيع ومصاريف الشحن. المطلوب:

- ١- هل توافق أن تتم التحويلات بين القسمين ؟ ولماذا؟
- ٢- بفرض أنه تم الاتفاق على السعر ١٠٨٠ ل.س فما هو أثر ذلك على أرباح كل من القسمين (أ) و (ب) في المنشأة؟
- ٣- بفرض أن القسم (أ) أصر على السعر ١٢٠٠ ل.س للوحدة، وقد رفض القسم (ب) هذا السعر وقرر الشراء من السوق فيماذا تنصح إدارة المنشأة؟

#### تمرين (١٥)

بفرض أن إحدى المنشآت الصناعية تنتج نوعين من المنتجات (أ) و (ب) وذلك وفق البيانات التالية:

ربح مبيع وحدة المنتج = سعر مبيع وحدة المنتج - (مواد+أجور+تكاليف غير مباشرة)

ربح تقديم وحدة المنتج (أ) =  $1500 - (500 + 250 + 450) = 300$  ل.س .

ربح تقديم وحدة المنتج (ب) =  $2250 - (500 + 350 + 750) = 650$  ل.س .

وترغب إدارة المنشأة في التوسع في إنتاج المنتج (ب) وإيقاف المنتج (أ) أو استبداله بمنتج جديد آخر. وبفرض أن عدد الوحدات المنتجة حالياً من (أ) بلغت 2500 وحدة ومن (ب) بلغت 1000 وحدة ، وأنه توافرت لديك البيانات التالية عن الأنشطة في المنشأة واحتياجات الوحدات المنتجة من الأنشطة:

النشاط	معدل التحميل	أحداث المنتج (أ)	أحداث المنتج (ب)
إعداد الآلات للتشغيل	٤٠٠ ل.س / مرة	١٠٠٠ مرة	٧٠٠ مرة
إصدار أوامر الشراء	٣٠٠ ل.س / أمر	٤٥٠ أمر	٣٧٠ أمر
فحص وصيانة	٢٠٠ ل.س / فحص	٥٠٠ فحص	٤٢٠ فحص
مختبرات الأبحاث	٢٥٠ ل.س / ساعة	١٤٦٠ ساعة	١١٠٠ ساعة

المطلوب : هل توافق إدارة المنشأة على رغبتها ؟ ولماذا ، وذلك باستخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC .

تمرين (١٦)

بفرض أن إحدى المنشآت تنتج نوعين من السلع (س) و (ص) وفق بيانات

التكاليف التالية :

البيان	السلعة (س)	السلعة (ص)
مواد مباشرة	٢٠٠٠ ل.س	٢٨٠٠ ل.س
أجور مباشرة	٤٠٠٠ ل.س	٤٠٠٠ ل.س
تكاليف صناعية غير مباشرة للخدمة	؟ ل.س	؟ ل.س
إجمالي السلع المنتجة	٦٠٠ وحدة	٤٠٠ وحدة

فإذا علمت أنه:

أ - يتم تحميل الوحدات المنتجة بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ٥٠% من تكلفة الأجور الصناعية المباشرة.

ب - تستخدم المنشأة أسلوب التكلفة مضافاً ٣٠% من التكلفة الكلية لتحديد أسعار تقديم الوحدات المنتجة.

### المطلوب:

١- تحديد سعر مبيع الوحدات المنتجة لكل من (س) و (ص).

٢- بفرض توفر البيانات الآتية عن الأنشطة الخاصة بالمنشأة:

النشاط	معدل تحميل النشاط	عدد الأحداث للسلعة (س)	عدد الأحداث للسلعة (ص)
إعداد الآلات للتشغيل	٢٥٠ ل.س/مرة	٨٠٠ مرة	١٦٠٠ مرة
إصدار أوامر شراء مواد	١٥٠ ل.س / أمر	١٠٠٠ أمر	١٠٠٠ أمر
مختبرات الأبحاث	٣٠٠ ل.س/تحليل	٥٠٠ تحليل	٢٠٠٠ تحليل
إعداد أجهزة الطاقة	٢٠٠ ل.س/إعداد	٧٠٠ إعداد	١٦٥٠ إعداد

والمطلوب تحديد سعر بيع الوحدات المنتجة من كل (س) و (ص) باستخدام بيانات الأنشطة.

٣) قارن بين نتائج الحل في (١) و (٢) من خلال أثر تسعير الوحدات المنتجة في ربحية المنشأة.

تمرين (١٧)

ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت ذات الأقسام بتاريخ

٢٠١٠/١٢/٣١:

اسم الحساب	رصيد مدين	رصيد دائن
بضاعة أول المدة ١/١:		
قسم الأقمشة	٣٦٠٠٠٠	
قسم الأحذية	١٧٠٠٠٠	
قسم الأدوات المنزلية	٣٤٠٠٠٠	

المشتريات :

٥٠٠٠٠٠	قسم الأقمشة
٢٦٤٠٠٠	قسم الأحذية
٢١٥٠٠٠	قسم الأدوات المنزلية

المبيعات :

٧٩٨٥٠٠	قسم الأقمشة
٣٥٩٠٠٠	قسم الأحذية
٥٠٣٥٠٠	قسم الأدوات المنزلية

مردودات المشتريات :

١٠٠٠٠	قسم الأقمشة
٥٠٠٠	قسم الأحذية
٢٠٩٠٥٨	قسم الأدوات المنزلية

مردودات المبيعات :

٢٥٠٠٠	قسم الأقمشة
١٥٠٠٠	قسم الأحذية
١٠٠٠٠٠	قسم الأدوات المنزلية
٤٠٠٠٠	رسوم جمركية على المشتريات :

٢٠٠٠٠	قسم الأقمشة
٢٠٠٠٠	قسم الأدوات المنزلية
٥٠٠٠	مصاريف نقل للداخل :

٥٠٠٠	قسم الأقمشة
٦٠٠٠	قسم الأحذية
٧٠٠٠	قسم الأدوات المنزلية

فإذا علمت أن بضاعة آخر المدة بلغت (٣٠٠٠٠٠٠) ل.س في قسم الأقمشة،  
و(٢٠٠٠٠٠٠) ل.س في قسم الأحذية، و(١١٠٠٠٠٠) ل.س في قسم الأدوات المنزلية.

المطلوب:

١. إعداد حساب المتاجرة المجرأ عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالشكل التقليدي وبشكل قائمة الدخل (نتيجة الأعمال).

٢. تحديد نسبة مجمل الربح لكل قسم من الأقسام ، وللشركة ككل.

تمرين (١٨)

تتكون إحدى مؤسسات الغزل والنسيج من ثلاثة أقسام مستقلة هي قسم الغزل وقسم النسيج وقسم البيع، وتحول فيها البضائع على التوالي من قسم إلى آخر بعد إضافة ٢٥% من ثمن التكلفة كربح للقسم المحول. ولقد كان ميزان المراجعة في ٢٠١٠/١٢/٣١ يتألف من الأرصدة الآتية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٣٠٦٠٠٠	١٣٠٠٠٠٠	نقدية - رأس المال
٧٠٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠	آلات - دائنون
		<u>مشتريات :</u>
٢٢٠٠٠٠		قسم الغزل
٥٨٨٠٠٠		قسم النسيج
		<u>مصاريف صناعية مباشرة :</u>
٥٢٠٠٠		قسم الغزل
١٢٠٠٠٠		قسم النسيج
٤٢٠٠٠٠	٩٥٠٠٠٠	مدينون = مبيعات قسم البيع
٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	خصم ممنوح - خصم مكتسب
٦٤٠٠٠		مصاريف مختلفة
٢٥٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠٠	

فإذا علمت :

١- أن البضاعة الباقية آخر المدة في الأقسام الثلاثة كانت كما يأتي: قسم الغزل ١٠٠٠٠٠ ل.س، قسم النسيج ٢٠٠٠٠٠ ل.س قسم البيع ١٥٠٠٠٠ ل.س.

٢- إن الآلات تستهلك بمعدل ١٠% سنوياً يوزع عبء الاستهلاك بين قسمي الغزل والنسيج بنسبة ٢ : ٣ على التوالي.

٣- إن الخصم الممنوح والمكتسب يوزعان على الأقسام بنسبة ١ : ٢ : ٢ على التوالي.

٤- إن المصاريف العامة المختلفة غير قابلة للتوزيع على الأقسام.

### المطلوب :

١. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم على حدة في ٢٠١٠/١٢/٣١
٢. تصوير حساب الأرباح والخسائر الجزأ للأقسام ٢٠١٠/١٢/٣١.
٣. توضيح استخراج أرباح التحويل غير المحققة في بضاعة آخر المدة للأقسام.
٤. تصوير حساب الأرباح والخسائر العام عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١.
٥. تصوير الميزانية الختامية العامة للمؤسسة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

### تمرين (١٩)

تتكون شركة النجار الصناعية من القسمين (أ) و(ب) حيث يتم تحويل الإنتاج نصف المصنع من القسم (أ) إلى القسم (ب) بربح يبلغ ٢٥% من ثمن التكلفة، ويتم إتمام صنع الإنتاج وبيعه في القسم (ب)، وتقوم الشركة بجميع عملياتها عن طريق حسابها الجاري لدى المصرف. وإليك الميزانية الافتتاحية لشركة النجار في ٢٠١٠/١/١ (بآلاف الليرات السورية):

أصول	خصوم
عقارات	رأس المال
٥٠٠	١٢٠٠
آلات صناعية للإنتاج	قرض بفائدة ٩% سنوياً
٤٠٠	٢٠٠
بضاعة في القسم (أ)	مجمع استهلاك عقارات
١٢٠	٧٧
بضاعة في القسم (ب) مزيج	مجمع استهلاك آلات
١٧٠	٥٠
مصرف	مخصص أرباح غير محققة
٣٦٥	٢٨
١٥٥٥	١٥٥٥

وفي ٢٠١٠/١٢/٣١ ظهر حساب المصرف كآتي بآلاف الليرات السورية:

من حـ/ مشتريات القسم (أ)	٦٢٠	رصيد ١/١/	٣٦٥
من حـ/ مشتريات القسم (ب)	٣٨٠	إلى حـ/ المبيعات	٢١٩٠
من حـ/ م. ص مباشرة للقسم (أ)	١٠٠		
من حـ/ م. ص مباشرة للقسم (ب)	١٥٠		
من حـ/ أجور صناعية للقسم (أ)	١٥٠		
من حـ/ أجور صناعية للقسم (ب)	١٩٠		
من حـ/ مصروفات الإدارية	١٤٠		
من حـ/ مصروفات ماء وكهرباء	٦٠		
من حـ/ مصروفات بريد وتلفون	٤٠		
من حـ/ فوائد القرض	٨		
رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١	٧١٧		
	٢٥٥٥		٢٥٥٥

فإذا علمت :

١. أن بضاعة آخر المدة في القسم (أ) بلغت ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س بضمن التكلفة، وفي القسم (ب) بلغت ٢٥٠٠٠٠٠ ل.س مزيج.
  ٢. توزع المصروفات الإدارية والماء والكهرباء والبريد والتلفون واستهلاك العقارات والفوائد (مصروفات عامة) بين القسمين (أ) و(ب) بنسبة ٣:١ على التوالي.
  ٣. تستهلك الآلات المستخدمة في الإنتاج بمعدل ٥% سنوياً، ويوزع الاستهلاك بين القسمين بالتساوي. كما تستهلك العقارات بواقع ٤% سنوياً.
- المطلوب:

- (١) : تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- (٢) : تصوير حساب الأرباح والخسائر لكل من القسمين في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- (٣) : إعداد الميزانية الختامية لشركة النجار الصناعية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

تمرين (٢٠)

فيما يأتي ميزان المراجعة لشركة عبد الباقي التجارية ذات الأقسام (أ) و(ب) وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ :

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
<u>بضاعة أول المدة</u>		
قسم (أ)		١٣٠٠٠٠
قسم (ب)		١٤٥٠٠٠
<u>المشتريات</u>		
قسم (أ)		٣٥٤٠٠٠
قسم (ب)		٣٠٢٠٠٠
<u>المبيعات</u>		
قسم (أ)	٦٠٨٠٠٠	
قسم (ب)	٥١٢٥٠٠	
<u>الأجور المباشرة</u>		
قسم (أ)		٨٠٠٠٠
قسم (ب)		٢٧٠٠٠
إيجار وضرائب وتأمين		٩٣٩٠٠
مصاريف مختلفة		٣٦٠٠٠
رواتب وأجور		٣٠٠٠٠
كهرباء وتدفئة		٢١٠٠٠
خصم الممنوح - خصم المكتسب	٦٥٠٠	٢٢٢٠٠
مصاريف دعاية وإعلان		٣٦٨٠٠
مصاريف نقل المشتريات		٣٣٤٠٠
الأثاث والمفروشات		٣٠٠٠٠
العدد والآلات		٢١٠٠٠٠
مدينون - دائنون	١٤٤٠٠٠	٦٠٦٠٠
مصرف - رأس المال	٤٧٦٦٠٠	٨٨٠٠٠
مسحوبات شخصية		٤٥٠٠٠
صندوق		١٢٧٠٠
	١٧٤٧٦٠٠	١٧٤٧٦٠٠

وعند الجرد ظهرت المعلومات الآتية:

١. هناك تحويلات سلعية من القسم (أ) إلى القسم (ب) بلغت تكلفتها ٤٢٠٠ ل.س. لم تسجل في الدفاتر بعد.



٢. توزع مصاريف الإيجار والضرائب والتأمين والمصاريف المختلفة والكهرباء والتدفئة والرواتب والأجور ومصاريف نقل المشتريات بين القسمين (أ) و(ب) بنسبة (٢ : ١) على التوالي.

٣. يوزع الخصم الممنوح والمكتسب بناء على مبيعات ومشتريات كل قسم.

٤. توزع مصاريف الدعاية والإعلان بين القسمين توزيعاً متساوياً.

٥. تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ١٠٪ سنوياً ويوزع الاستهلاك بين القسمين (أ) و(ب) بنسبة (٣ : ١) على التوالي .

٦. أعمار القسم(ب) عاملاً من عماله للقسم(أ) قدرت خدماته بمبلغ ٥٠٠٠ ل.س.

٧. قدرت تكلفة البضاعة في آخر المدة بمبلغ ١٦٧٤٠٠ ل.س للقسم (أ) و١٢٠٥٠٠ ل.س للقسم (ب) وذلك بعد مراعاة التحويلات السلعية السابقة التي ظهرت عند الجرد.

المطلوب:

١. إعداد حساب المتاجرة الجزأ للأقسام عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١

٢. إعداد حساب الأرباح والخسائر الجزأ للأقسام في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٣. إعداد الميزانية العامة لشركة عبد الباقي التجارية في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٤. إعداد قائمة الدخل (نتيجة الأعمال) للشركة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

تمرين (٢١)

في ٢٠١٠/١/١ تكونت شركة التضامن من الشريكين سمير وسالم برأس مال قدره ٢٥٠٠٠٠٠ ل.س وضع مناصفة بين الشريكين ، واتفقا على استئجار مبنى كراج وذلك وفق الشروط الآتية:

١. توزيع الأرباح بينهما بالتساوي على أن يحتسب راتب سنوي للشريك سمير قدره ٦٠٠٠ ل.س شهرياً.

٢. لا تزيد المسحوبات الخاصة لكل منهما على ١٢٥٠٠٠ ل.س.

٣. تنظم دفاتر شركتهما وحساباتهما على أساس محاسبة الأقسام.  
وفي التاريخ المذكور تم استلام الكراج وشراء محتوياته التي اتفق على تقديرها كالاتي:  
١٨٠٠٠ ل.س أدوات وعدد ورشة التصليح ، ٤٠٠٠٠ ل.س بترين وزيوت ،  
٢٤٠٠٠ ل.س قطع غيار ، ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س سيارات للتأجير.  
ولقد دفع الشريكان الثمن وقدره ٢٢٠٠٠٠٠ ل.س وأودع المبلغ الباقي من رأس  
المال في الحساب الجاري للشركة لدى المصرف.

وفيما يلي ملخصاً العمليات التي تمت خلال عام ٢٠١٠:

المشتريات: ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س بترين وزيوت، ٢٢٤٠٠٠٠ ل.س قطع غيار، ٣٢٠٠٠٠  
ل.س عدد وأدوات لورشة التصليح، ١٠٠٠٠٠٠ ل.س أثاثاً للإدارة، ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س  
أوراق مالية.

المبيعات: ٣٢٠٠٠٠٠ ل.س قطع غيار، ٣٢٩٥٠٠ ل.س بترين ووقود .

الإيرادات: ٦١٨٨٠٠ ل.س من سيارات التأجير، ١٧٠٠٠٠٠ ل.س من قسم المبيت،  
٤٧٢٠٠ ل.س من ورشة تصليح السيارات، ٥٠٠٠٠٠ ل.س عمولات بيع سيارات.

الأجور: ١٤٠٠٠٠ ل.س لسائقي سيارات التأجير ، ٤٠٠٠٠ ل.س لعمال الإدارة،  
٦٠٠٠٠ ل.س لعمال قسم مبيت السيارات، ٦٥٠٠٠ ل.س لعمال ورشة تصليح  
السيارات، ٥٠٠٠٠٠ ل.س لعمال قسم البترين، ٤٥٠٠٠٠ ل.س لعمال قسم قطع الغيار .

التأمين: ٥٦٨٠٠ ل.س على السيارات ١٠٠٠٠٠ ل.س ضد الحريق والسرقة .

مدفوعات مختلفة: ١١٠٠٠٠٠ ل.س إيجار ونور ومياه ، ٣٠٠٠٠٠ ل.س مصاريف  
إعلان، ٢٣٠٠٠٠ ل.س رخص سيارات ، ٧٢٠٠٠٠ ل.س راتب سمير ، ٣٠٥٠٠ ل.س  
مصاريف الإدارة، ١١٠٠٠٠٠ ل.س مسحوبات سالم، ١١٧٠٠٠ ل.س مسحوبات  
سمير .

وعند الجرد في ٢٠١٠/١٢/٣١ ظهر ما يأتي:

١ . قدرت البضاعة الموجودة في آخر المدة كما يأتي:

٢٢٠٠٠ ل.س بتزين وزيت، ٤٨٠٠٠ ل.س قطع غيار، ٤١٨٠٠ ل.س عدد وأدوات ورشة التصليح.

٢ . وجد أن ما قيمته ٣٦٠٠٠ ل.س من البتزين والزيت قد استهلك من قبل سيارات التأجير وأن ما قيمته ١٦٠٠٠ ل.س استهلك بوساطة سيارة سميير الخاصة، وأن ما قيمته ٤٠٠٠ ل.س قد استعمل في ورشة التصليح.

٣ . قام قسم التصليح بإصلاح سيارات التأجير خلال العام بما قيمته ٢٦٠٠٠ ل.س وإصلاح سيارة الشريك سميير بما قيمته ١٤٠٠٠ ل.س .

٤ . تقرر استهلاك الأثاث والسيارات بمعدل ١٠% سنوياً .

٥ . وجد أن ما قيمته ٢٥٠٠٠ ل.س من قطع الغيار قد استعمل في ورشة تصليح السيارات من دون أن يقيد في الدفاتر.

٦ . وجد أن إيجار شهر كانون الأول ٢٠١٠ وقدره ٨٠٠٠ ل.س لم يدفع بعد، كما تبين أن فاتورتي المياه والكهرباء وقيمتها ٢٠٠٠ ل.س عن شهر كانون الأول ٢٠٠٩ قد دفعت خلال شهر كانون الثاني ٢٠١٠ .

٧ . تقرر توزيع الإيجار والنور والمياه بين الأقسام كما يلي:

$\frac{1}{2}$  لقسم مبيت السيارات،  $\frac{1}{4}$  لقسم سيارات التأجير،  $\frac{1}{8}$  لقسم تصليح السيارات،  $\frac{1}{16}$  للإدارة،  $\frac{1}{16}$  لقسم البتزين .

٨ . وجد أن ما قيمته ١٢٠٠٠ ل.س من التأمين على السيارات و ١٠٠٠ ل.س رخص للسيارات تخص الشريك سميير.

المطلوب:

١ . تصوير حساب المتاجرة والأرباح والخسائر معاً للأقسام لإظهار صافي الأرباح أو الخسائر للأقسام في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

٢ . تصوير حساب المصرف وحساب الأرباح والخسائر العام في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

٣ . تصوير الحسابات الجارية للشريكين سميير وسالم في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

٤. إعداد الميزانية العمومية للشركة في ٣١/١٢/٢٠١٠.

### تمرين (٢٢)

تتكون إحدى المنشآت الصناعية من ثلاثة أقسام مستقلة (أ) و (ب) و (ج) ويحول القسم (أ) جزءاً من بضاعته إلى القسم (ب) ويبيع أيضاً للغير ويحتسب ربح تحويل بنسبة  $\frac{1}{7}$  من ثمن التكلفة. ويحول قسم (ب) إلى قسم (ج) كامل بضاعته بعد إضافة نسبة  $\frac{1}{10}$  من ثمن التكلفة كربح تحويل. وإليك ميزان المراجعة بالأرصدة للمنشأة المذكورة في ٣١/١٢/٢٠١٠:

ملاحظات	اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
مقومة بثمن التكلفة	بضاعة أول المدة قسم (أ)	---	٣٣٥٠٠٠
	مخصص هـ.أ.م.س ١/١ (أ)	٥٠٠٠	---
منها لأجل ٧٥٠٠٠٠ ل.س	مشتريات القسم (أ)	---	١٦٧٠٠٠٠
	مر. مشتريات القسم (أ)	١١٠٠٠٠	---
منها لأجل ٥٠٠٠٠٠ ل.س	مشتريات القسم (ب)	---	١٤٠٠٠٠٠
	أجور تصنيع القسم (ب)	---	٤٢٥٠٠٠
	مصرف - رأس المال	٣٣٠٠٠٠٠	٤٥٥٠٠٠
	أجور تصنيع القسم (أ)	---	٤٠٠٠٠٠
منها ٨٠٠٠٠٠ للقسم (أ) والباقي	مصاريف المشتريات	---	١٣٥٠٠٠
للقسم (ب)	مردودات مبيعات القسم (أ)	---	١٣٥٠٠٠
منها لأجل ٦٠٠٠٠٠ ل.س	مبيعات القسم (أ)	١٩٠٠٠٠٠	---
	مردودات مبيعات القسم (ج)	---	٩٥٠٠٠
منها لأجل ٩٠٠٠٠٠ ل.س	مبيعات القسم (ج)	٢٦٠٥٠٠٠	---
مقومة بسعر التحويل	تحويلات سلعية من (أ) إلى (ب)	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
مقومة بالتكلفة والتحويل معا	بضاعة أول المدة القسم (ج)	---	٤٤٠٠٠٠
	م.أ.غ. محققة ١/١ قسم (ج)	٤٠٠٠٠	---
	مخصص هـ.أ.م.س ١/١ قسم (ج)	٨٠٠٠	---
غير قابلة للتوزيع	خصم ممنوح - خصم مكتسب	١٥٥٠٠٠	١٠٩٠٠٠

	آلات - مجمع استهلاك الآلات	١٠٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠٠
غير قابل للتوزيع	مخصص د.م.فيها ١/١	٢٦٠٠٠	---
	مدينون - دائنون	٢٨٣٠٠٠	٢٥٢٠٠٠
غير قابلة للتوزيع	ديون معدومة - فوائد دائنة	٨٩٠٠٠	٨٠٠٠
	صندوق	---	١٨٦٠٠٠
غير قابلة للتوزيع	مصاريف إدارية عامة	---	١٠٦٠٠٠
	أراضي	---	١٥٠٠٠٠٠
يوزع حسب مساحة كل قسم	إيجار	---	١٢٠٠٠٠
غير قابلة للتوزيع	تبرعات	---	٥٠٠٠٠
		٩٢٢١٠٠٠	٩٢٢١٠٠٠

فإذا علمت ما يأتي:

١. أن بضاعة آخر المدة في القسم (أ) تبلغ ٤٦٠٠٠٠٠ ل.س بثمن التكلفة و ٤٤٠٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق، وفي القسم (ب) ٥٠٠٠٠٠٠ ل.س بثمن التكلفة والتحويل معاً و ٥٠٠٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق، وفي القسم (ج) ٥٥٠٠٠٠٠ ل.س بسعر التحويل و ٤٩٠٠٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق.
  ٢. عند الجرد تقرر إعدام دين قدره ١٢٠٠٠٠ ل.س، وتقرر تكوين مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٥%.
  ٣. تستهلك الآلات بمعدل ٥% سنوياً، علماً أن هناك ما قيمته ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س من الآلات تم شراؤه في ١/٧/٢٠١٠، ويوزع عبء الاستهلاك بنسبة ٣:٤ بين القسمين (أ) و(ب) على التوالي.
  ٤. هناك إيجار مستحق يبلغ ٤٠٠٠٠٠ ل.س وتشغل الأقسام (أ) و(ب) و(ج) من المساحة بنسبة ٢:٣:٣ على التوالي، وهناك فوائد دائنة محصلة مقدماً ٢١٠٠٠٠ ل.س.
- المطلوب:

١. توضيح أسلوب استخراج أرباح التحويل غير المحققة في بضاعة آخر المدة مع عمل مخصص لها بالإضافة إلى مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي آخر المدة اللازم في ٣١/١٢/٢٠١٠.

٢. تصوير حساب المتاجرة التحليلي الخاص بكل قسم في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٣. تصوير حساب الأرباح والخسائر الجزأ للأقسام في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٤. تصوير حساب الأرباح والخسائر العام في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٥. إعداد الميزانية العامة الختامية للشركة في ٣١/١٢/٢٠١٠.

### تمرين (٢٣)

تتكون شركة صناعية من ثلاث أقسام: (أ)، (ب)، (ج) حيث يقوم القسم (أ) بتحويل جزءٍ من بضاعته إلى قسم (ب) بعد إضافة ١/٥ ثمن التكلفة ربح تحويل ، ويقوم قسم (ب) بتحويل كامل إنتاجه إلى قسم (ج) بعد إضافة ١/٧ ثمن التكلفة ربح تحويل. واليك أرصدة ميزان المراجعة في ٣١/١٢/٢٠١٠:

ملاحظات	اسم الحساب	رصيد دائن	رصيد مدین
مقومة بثمن التكلفة	بضاعة ١/١ قسم (أ)	-----	٦١٠٠٠
بضاعة ١/١ مزيج تكلفة وتحويل	بضاعة ١/١ قسم (ب) - دائنون	٦٩٠٠٠	١٥٥٠٠٠
المشتريات الآجلة منها ١٠٠٠٠٠٠ ل.س	مشتريات (أ) - مر. مشتريات (أ)	١٤٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
المبيعات الآجلة منها ٢٤٠٠٠٠٠ ل.س	مر. مبيعات (ج) - مبيعات (ج)	٨٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
المبيعات الآجلة منها ١٢٠٠٠٠٠ ل.س	مر. مبيعات (أ) - مبيعات (أ)	٢٧٧٧٠٠	٢٧٠٠
المشتريات الآجلة منها ١٤٠٠٠٠٠ ل.س	مشتريات (ب) - مر. مشتريات (ب)	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
التحويلات بسعر التحويل من (أ) إلى (ب)	تحويلات واردة - تحويلات صادرة	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
غير قابلة للتوزيع	مصاريف عامة - فوائد دائنة	٣٣٠٠٠	٥٧٥٠٠
توزع الديون المدومة و م.د.م. فيها حسب المبيعات الآجلة	ديون معدومة - م.د.م. فيها	٢١٠٠٠	٨٠٠٠
يوزع الخصم الممنوح بنسبة المبيعات الآجلة والمكتسب بنسبة المشتريات الآجلة للأقسام	مدينون - م.أ.غ. محققة ١/١ قسم (ب)	٧٥٠٠	٢٠٧٠٠٠
تستهلك الآلات بمعدل ٤% سنوياً، ويوزع الاستهلاك بين القسمين (أ) و (ب) بنسبة ٣:١ على التوالي .	خصم ممنوح - خصم مكتسب	١٢٠٠٠	٩٠٠٠
يستهلك الأثاث بمعدل ٤% سنوياً ، ويوزع الاستهلاك بين الأقسام (أ)، (ب)، (ج) بنسبة ٣:٣:٢ على التوالي .	أجور تصنيع مباشرة (أ)	-----	١١٢٠٠٠
	آلات - م.ك. آلات	٨٠٠٠٠	١١٠٠٠٠٠
	مصرف - رأس المال	١٨٠٠٠٠٠	٥٠٨١٠٠
	أجور تصنيع مباشرة (ب)	-----	١٢٤٠٠٠
	أثاث - م.ك. أثاث	١٤٠٠٠	١٠٠٠٠٠
	مصاريف مشتريات (أ)	-----	١٠٠٠٠
	مصاريف مشتريات (ب)	-----	١٨٠٠٠
يوزع الإيجار حسب مساحة الأقسام	إيجار - م.ه. أ مخزون سلع (أ)	٢١٠٠	١٠٨٠٠٠
(أ)، (ب)، (ج) بنسبة ٤:٣:٢ على التوالي		٣٣٠٠٣٠٠	٣٣٠٠٣٠٠

وعند الجرد في ٢٠١٠/١٢/٣١ تبين ما يأتي:

١- يعمل محص للديون المشكوك فيها بمعدل ٦% ، علماً أنه أعدم دين عند الجرد يبلغ ٧٠٠٠ ل.س.

٢- هناك أجور تصنيع مستحقة على القسم (ب) تبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س.

٣- بلغت بضاعة آخر المدة في القسم (أ) ١٣٠٠٠٠ ل.س بثمن التكلفة و ١٢٧٤٠٠٠ ل.س بسعر السوق ، وفي القسم (ب) ١٥٠٠٠٠ ل.س مزيج تكلفة وتحويل ، وفي القسم (ج) ٢٤٠٠٠٠ ل.س مزيج تكلفة وتحويل و ١٩٦٧٥٠ ل.س بسعر السوق.

المطلوب:

- (١) : تصوير حساب المتاجرة التحليلي لكل قسم على حدة في ٢٠١٠/١٢/٣١
- (٢) : استخراج حساباً أرباح التحويل غير المحققة في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٣) : تصوير حـ/أ.خ الجزء للأقسام الثلاثة ، وحـ/أ.خ العام في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- (٤) : إعداد الميزانية العامة للشركة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO



الباب الثاني  
المحاسبة في المنشآت ذات الفروع





تمهيد

## محاسبة الفروع

### Branch accounting

تلجأ بعض المنشآت الاقتصادية على اختلاف أنواعها إلى توسيع مجال نشاطها عن طريق افتتاح فروع لها في مناطق جغرافية أخرى غير المنطقة أو المدينة أو أحياناً الدولة التي يتواجد فيها المركز الرئيسي لهذه المنشآت.

وتعالج محاسبة الفروع من حيث الإجراءات المحاسبية الكيفية التي تنظم وفقها حسابات الفروع في إثبات عملياتها المختلفة سواء تمت بينها وبين المركز الرئيسي أو بينها وبين الفروع الأخرى، أو بينها وبين الغير من خارج المنشأة وذلك بهدف مراقبة أعمال كل فرع وتحديد نتيجة نشاطه خلال الدورة المحاسبية.

إن التنظيم المحاسبي للفروع هو بالأساس انعكاس لنظم وأهداف إدارية معينة، لذلك لا يوجد نظام محاسبي واحد للفروع يمكن أن يحدد العلاقة بين المركز الرئيسي وفروعه، لأن هذه العلاقة تتأثر بعوامل عدة أهمها:

١- شكل التنظيم الإداري بين الفرع والمركز الرئيسي ودرجة تمركز السلطات لدى الإدارة العامة العليا.

٢- حجم المنشأة وحجم الفروع التي تتبع لها وعددها وموقعها (فروع داخلية، فروع خارجية).

٣- مدى توافر الكادر المحاسبي والإداري لدى الفروع.

وعلى الرغم من تعدد هذه العوامل التي تؤثر في التنظيم المحاسبي للفروع، فإنه يمكن تحديد النواحي الرئيسية الواجب مراعاتها عند وضع أي نظام محاسبي للفروع وذلك في النقاط الآتية:

## أ. طبيعة الفروع:

قد يكون الفرع عبارة عن مركز صغير مخصص للبيع بالتجزئة تنحصر مهمته في تصريف البضاعة الواردة إليه من المركز الرئيسي، ومن ثم فإنه يمكن أن يطلق على هذه الفروع التي تتبع المركز الرئيسي مباشرة بالفروع غير المستقلة (التابعة).

وقد يتسع نشاط الفرع ليشمل عمليات الشراء والإنتاج باستقلالية عن المركز الرئيسي إلى جانب تسويق البضائع الواردة إليه من المركز الرئيسي، فهذه الفروع غالباً ما تتمتع بالاستقلالية الكاملة عن المركز الرئيسي ومن ثم يمكن أن يطلق عليها تسمية الفروع المستقلة، كما هي الحال غالباً بالنسبة إلى الفروع الخارجية.

## ب. سياسة التسعير:

سياسة التسعير يمكن للمركز الرئيسي بموجبها أن يعامل بها الفروع معاملة تجار جملة، فيرسل إليهم البضائع مسعرة بثمن التكلفة أو بأسعار الجملة أو بأسعار تزيد عن ثمن التكلفة، أو قد يرسل إليهم البضائع مسعرةً بأسعار البيع بهدف عدم معرفة الفرع بثمن التكلفة وبالتالي حقيقة الأرباح التي يمكن أن يحققها المركز الرئيسي فيما إذا أرسلت إليهم البضائع بثمن تكلفتها.

## ج. الأموال الجاهزة:

قد يطلب المركز الرئيسي من الفرع أن يرسل إليه النقدية المحصلة لديه أو أن يقوم بإيداعها في الحساب الجاري للمركز الرئيسي لدى المصرف على أن يتولى المركز الرئيسي دفع مصاريف الفرع عن طريق السلفة المستدime. أو قد يحتفظ الفرع بالمتحصلات النقدية لديه ويدفع منها على ما يتعلق بشؤونه ويرسل كذلك إلى المركز الرئيسي دفعات نقدية محددة خلال فترات منتظمة وحسب طلب المركز الرئيسي.

مما تقدم يمكن التمييز بين نوعين من النظم المحاسبية الخاصة بحسابات الفروع وهي:

١ - محاسبة الفروع غير المستقلة (التابعة) أو ما يسمى بالنظام المركزي.

٢ - محاسبة الفروع المستقلة أو ما يسمى بالنظام اللامركزي.

## الفصل الخامس

### محاسبة الفروع غير المستقلة (التابعة)

#### مقدمة:

تعد الفروع غير المستقلة أو التابعة بمثابة أقسام داخلية للمركز الرئيسي، حيث يتولى فيها المركز الرئيسي مهمة الإشراف والرقابة التامة على أعمال الفرع، كما أن العمليات المالية الخاصة بالفرع جميعها تسجل تسجيلاً تفصيلياً بدفاتر المركز الرئيسي. وفي حال كان عدد الفروع قليلاً وعملياتها محدودة فيمكن دمج عمليات الفروع ضمن عمليات المركز الرئيسي في حسابات واحدة (مبيعات، مشتريات، نقدية، مصاريف)، أما إذا كان عدد الفروع كثيراً والعمليات التي تقوم بها الفروع فإنه يفضل تخصيص دفاتر وحسابات خاصة لتسجيل عمليات الفروع غير المستقلة. ويقوم الفرع عادةً بتزويد المركز الرئيسي إما بكشوف يومية تفصيلية عن عملياته اليومية جميعها إذا كان عدد الفروع قليلاً وعملياتها محدودة، أو بكشوف إجمالية أسبوعية أو شهرية إذا كان عدد الفروع كثيراً. وفي حال إرسال كشوف إجمالية يقوم الفرع بإثبات عملياته اليومية في دفاتر يومية مساعدة يحتفظ بها وتكون أساساً لإعداد الكشوف الإجمالية، وفي هذه الكشوف المرسلة إلى المركز الرئيسي يبين الفرع كل ما يتعلق بحركة البضائع والمدينين والنقدية مزودة بالمستندات اللازمة. كما يقوم الفرع بإرسال المقبوضات النقدية الناتجة عن المبيعات النقدية أو تسديدات العملاء يومياً إلى المركز الرئيسي، أو يقوم بإيداعها في الحساب الجاري للمركز الرئيسي لدى المصرف. إن إثبات عمليات الفروع غير المستقلة محاسبياً وإعداد الحسابات المتعلقة بها يتوقف على الطريقة المتبعة في تسعير البضائع المرسلة من المركز الرئيسي إلى هذه الفروع والتي تأخذ إحدى الطرق الآتية:

١. تسعير البضائع المرسله للفروع بثمان التكلفة.
٢. تسعير البضائع المرسله للفروع بسعر البيع.
٣. تسعير البضائع المرسله للفروع بسعر افتراضي أو تقديري.

## المبحث الأول

### تسعير البضائع المرسله للفروع بثمان التكلفة

يلجأ المركز الرئيسي إلى إتباع طريقة تسعير البضاعة المرسله من المركز الرئيسي إلى الفروع بثمان التكلفة عندما ترغب إدارة المنشأة في تحديد أرباح وخسائر كل فرع على حدة وتقييم الأداء فيه، وهذه الطريقة يتم اللجوء إليها في الأحوال التي تتعرض فيها أسعار البيع للتقلبات ويصعب فيها استخدام طريقة تسعير بيع معينة، الأمر الذي يتطلب تعديل المديونية والدائنية للفرع باستمرار.

و بموجب طريقة تسعير البضاعة المرسله من المركز الرئيسي إلى الفروع بثمان التكلفة فإن المركز الرئيسي يفتح في دفاتره الحسابات الآتية الخاصة بالفروع التابعة:

#### ١- حساب بضاعة الفرع:

وهو بمثابة حساب متاجرة يجعل مديناً ببضاعة أول المدة وبالبضاعة المرسله من المركز الرئيسي بثمان التكلفة، كما يجعل مديناً أيضاً بمردودات الزبائن (العملاء) من البضاعة حسب سعر البيع. ويجعل دائناً بالمبيعات الفعلية بسعر البيع، وبمردودات البضاعة إلى المركز الرئيسي وببضاعة آخر المدة بثمان التكلفة. ورصيد حساب بضاعة الفرع يمثل مجمل الربح أو الخسارة يرحل إلى حساب أرباح وخسائر الفرع.

#### ٢- حساب البضاعة المرسله للفرع:

يجعل هذا الحساب دائناً بثمان تكلفة البضاعة المرسله إلى الفرع خلال العام، ومديناً بمردودات البضاعة من الفرع بثمان التكلفة، ويقفل رصيد هذا الحساب في نهاية الدورة المالية في حساب المتاجرة للمركز الرئيسي.

### ٣- حساب أرباح وخسائر الفرع:

يجعل حساب أرباح وخسائر الفرع مديناً بمصاريف الفرع وبمجملة الخسارة، والخصم الممنوح والديون المعدومة وأعباء استهلاك الأصول الثابتة. بينما يجعل دائناً بمجملة الربح وبقية الإيرادات الأخرى الخاصة بالفرع، والرصيد من ربح أو خسارة يرحل إلى حساب أرباح وخسائر الفروع في حالة تعدد الفروع، أو يحول مباشرة إلى حساب الأرباح والخسائر العام للمركز الرئيسي.

### ٤- حساب مصاريف الفرع:

يفتح حساب خاص لمصاريف الفرع يجعل مديناً بمصروفات الفرع كمصروفات البيع والتوزيع والمصروفات الإدارية والمالية وغيرها، ويقفل حساب مصروفات الفرع في نهاية الدورة المالية في حساب أرباح وخسائر الفرع.

### ٥- حساب صندوق الفرع:

قد تلجأ بعض المنشآت إلى فتح حساب خاص لإثبات العمليات النقدية للفروع بهدف فصلها عن العمليات النقدية الخاصة بنشاط المركز الرئيسي، وفي هذه الحالة يجعل حساب صندوق الفرع مديناً بالمقبوضات النقدية ودائناً بالمدفوعات النقدية.

### ٦- حساب زبائن الفرع:

إذا كانت سياسة البيع للمنشأة تسمح للفرع للقيام بعملية البيع على الحساب فإن المركز الرئيسي يفتح في دفاتره حساباً خاصاً لزبائن الفرع يجعله مديناً بالمبيعات الآجلة للعملاء وحساب بضاعة الفرع دائناً بهما، والعكس صحيح بالنسبة لمردودات زبائن الفرع من البضاعة. كما يجعل حساب زبائن الفرع دائناً بالديون المعدومة وبالخصم الممنوح لزبائن الفرع لتشجيعهم على تعجيل الدفع، وكذلك يكون الحساب مديناً بالأوراق التجارية المسحوبة على زبائن الفرع.

## ٧- حساب الأصول الثابتة للفرع:

إن الأصول الثابتة الموجودة لدى الفرع إما أن تدمج بحسابات المركز الرئيسي، أو تخصص لها حسابات مستقلة تجعل مدينةً بما لدى الفرع من أصول ثابتة، ويتم حساب الاستهلاك عليها وفق الطرق المحاسبية المتبعة عادةً في استهلاك الأصول الثابتة.

مثال:

للمركز الرئيسي في حلب فرع في حمص يرسل إليه البضاعة بثمن التكلفة. وفيما يأتي البيانات المستخرجة من دفاتر المركز الرئيسي المتعلقة بعمليات المركز الرئيسي وفرع حمص لغاية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

البيان	المركز الرئيسي بحلب	فرع حمص
بضاعة أول المدة	٢٣٠.٠٠٠	٢٢٥.٠٠٠
المشتريات النقدية	٢٥٠.٠٠٠	----
مصاريف الشراء	٤٥.٠٠٠	----
البضاعة المرسله للفرع خلال العام	١٣٠.٠٠٠	----
مبيعات نقدية	٩٩٩.٠٠٠	٨٧٥.٠٠٠
مبيعات آجلة	٨٣٥.٠٠٠	٩٢٥.٠٠٠
مردودات الفرع للمركز	----	٣.٠٠٠
مردودات من الزبائن	٥.٠٠٠	٢٥.٠٠٠
رصيد الزبائن أول المدة	١٦٥.٠٠٠	٦٥.٠٠٠
بضاعة آخر المدة	٣٥.٠٠٠	٢٧٥.٠٠٠
مردودات المشتريات	٤١.٠٠٠	----
تسديدات الزبائن	٤٥٥.٠٠٠	٦٤٠.٠٠٠
ديون معدومة	٤.٠٠٠	٣.٠٠٠
مصاريف مختلفة	١٨٥.٠٠٠	٩٠.٠٠٠
الخصم الممنوح	٥٥.٠٠٠	٤٥.٠٠٠
إيرادات متنوعة	١٠.٠٠٠	----

فإذا علمت: أن الشركة قررت تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥% من صافي رصيد الزبائن آخر المدة للمركز الرئيسي بحلب ٤% من صافي رصيد الزبائن آخر المدة لفرع حمص.

المطلوب: ١- إثبات قيود اليومية للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي بحلب.

٢- تصوير الحسابات التالية في ٣١/١٢/٢٠١٠: حـ / بضاعة فرع

حمص، حـ / البضاعة المرسله لفرع حمص، حـ / زبائن الفرع، حـ / أ. خ الفرع،

حـ / زبائن المركز الرئيسي ، حـ / المتاجرة للمركز الرئيسي، حـ / أ. خ العام.

الحل:

١- إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي بحلب:

من حـ / بضاعة فرع حمص إلى حـ / بضاعة أول المدة إقفال رصيد بضاعة أول المدة	٢٢٥٠٠٠	٢٢٥٠٠٠
من حـ / بضاعة فرع حمص إلى حـ / البضاعة المرسله لفرع حمص إرسال بضائع لفرع حمص بسعر التكلفة خلال العام	١٣٠٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠٠
من حـ / صندوق فرع حمص إلى حـ / بضاعة فرع حمص المبيعات النقدية لفرع حمص خلال العام	٨٧٥٠٠٠	٨٧٥٠٠٠
من حـ / زبائن فرع حمص إلى حـ / بضاعة فرع حمص المبيعات على الحساب لفرع حمص خلال العام	٩٢٥٠٠٠	٩٢٥٠٠٠
من حـ / البضاعة المرسله لفرع حمص إلى حـ / بضاعة فرع حمص مردودات البضائع من فرع حمص	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠



من حـ / بضاعة فرع حمص إلى حـ / زبائن فرع حمص مردودات المبيعات من عملاء فرع حمص	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
من حـ / بضاعة آخر المدة إلى حـ / بضاعة فرع حمص تزييل بضاعة آخر المدة من حساب بضاعة الفرع	٢٧٥٠٠٠	٢٧٥٠٠٠
من حـ / صندوق فرع حمص إلى حـ / زبائن فرع حمص التسديدات النقدية لعملاء فرع حمص	٦٤٠٠٠٠	٦٤٠٠٠٠
من حـ / الديون المعدومة إلى حـ / زبائن فرع حمص إثبات الديون المعدومة لعملاء فرع حمص	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
من حـ / مصاريف فرع حمص إلى حـ / صندوق فرع حمص إثبات المصاريف المختلفة لفرع حمص	٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠
من حـ / الخصم الممنوح إلى حـ / زبائن فرع حمص إثبات الخصم النقدي الممنوح لعملاء فرع حمص	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
من حـ / مصروف ديون مشكوك فيها إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها تكوين مخصص للديون المشكوك فيها لفرع حمص	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

من حـ / أرباح وخسائر فرع حمص إلى مذكورين		١٧٥٠٠٠
حـ / مصروف ديون مشكوك فيها	١٠٠٠٠	
حـ / مصاريف فرع حمص	٩٠٠٠٠	
حـ / الديون المعدومة	٣٠٠٠٠	
حـ / الخصم الممنوح	٤٥٠٠٠	
إقفال الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر		
من حـ / بضاعة فرع حمص		٥٥٥٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر فرع حمص	٥٥٥٠٠٠	
ترحيل مجمل الربح لفرع حمص		
من حـ / أرباح وخسائر فرع حمص		٣٨٠٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٣٨٠٠٠٠	
ترحيل صافي الربح لفرع حمص		
من حـ / متاجرة المركز ( العام )		٢٣٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة أول المدة	٢٣٠٠٠٠	
إقفال رصيد بضاعة أول المدة في متاجرة المركز		
من حـ / المشتريات		٢٥٠٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٢٥٠٠٠٠	
إثبات المشتريات النقدية للمركز		
من حـ / مصاريف الشراء		٤٥٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٤٥٠٠٠	
إثبات مصروفات المشتريات للمركز الرئيسي		
من حـ / الصندوق		٩٩٩٠٠٠
إلى حـ / المبيعات النقدية	٩٩٩٠٠٠	
إثبات المبيعات النقدية للمركز		

من حـ / زبائن المركز ( المدينون ) إلى حـ / المبيعات الآجلة المبيعات على الحساب للمركز خلال العام	٨٣٥٠٠٠	٨٣٥٠٠٠	٨٣٥٠٠٠
من حـ / مردودات المبيعات إلى حـ / زبائن المركز ( المدينون ) إثبات مردودات البضاعة لعملاء المركز	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من حـ / الموردون إلى حـ / مردودات المشتريات إثبات مردودات المشتريات في المركز	٤١٠٠٠	٤١٠٠٠	٤١٠٠٠
من حـ / الصندوق إلى حـ / زبائن المركز ( المدينون ) التسديدات النقدية لعملاء المركز	٤٥٥٠٠٠	٤٥٥٠٠٠	٤٥٥٠٠٠
من حـ / الديون المعدومة إلى حـ / زبائن المركز إثبات الديون المعدومة لعملاء المركز الرئيسي	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
من حـ / مصاريف مختلفة إلى حـ / الصندوق إثبات المصاريف المختلفة للمركز الرئيسي	١٨٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠
من حـ / الخصم الممنوح إلى حـ / زبائن المركز إثبات الخصم النقدي الممنوح لعملاء المركز الرئيسي	٥٥٠٠٠	٥٥٠٠٠	٥٥٠٠٠
من حـ / الصندوق إلى حـ / إيرادات متنوعة إثبات الإيرادات المتنوعة للمركز الرئيسي	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
من حـ / بضاعة آخر المدة إلى حـ / متاجرة المركز الرئيسي	٣٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠

من مذكورين		
حـ / المبيعات النقدية		٩٩٩.٠٠٠
حـ / المبيعات الآجلة		٨٣٥.٠٠٠
حـ / مردودات المشتريات		٤١.٠٠٠
إلى حـ / المتاجرة العام	١٨٧٥.٠٠٠	
إقفال الحسابات السابقة في متاجرة المركز الرئيسي		
من حـ / البضاعة المرسله لفرع حمص		١٢٧.٠٠٠٠
إلى حـ / المتاجرة العام	١٢٧.٠٠٠٠	
إقفال حساب البضاعة المرسله للفرع في المتاجرة		
من حـ / المتاجرة العام		٣٤٥.٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ / المشتريات	٢٥٠.٠٠٠	
حـ / مصاريف الشراء	٤٥.٠٠٠	
حـ / مردودات المبيعات	٥.٠٠٠	
إقفال الحسابات السابقة في متاجرة المركز الرئيسي		
من حـ / المتاجرة العام		٦٧.٠٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر المركز الرئيسي	٦٧.٠٠٠٠	
ترحيل مجمل الربح للمركز الرئيسي		
من حـ / إيرادات متنوعة		١٠.٠٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر المركز الرئيسي	١٠.٠٠٠٠	
من حـ / أرباح وخسائر المركز الرئيسي		٣٠.٠٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ / مخصص ديون مشكوك فيها	٢٠.٠٠٠	
حـ / مصاريف مختلفة	١٨٥.٠٠٠	
حـ / الديون المعدومة	٤٠.٠٠٠	
حـ / الخصم الممنوح	٥٥.٠٠٠	
إقفال الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر		

٢- تصوير حسابات الأستاذ في دفاتر المركز الرئيسي:

منه		حـ/ بضاعة فرع حمص		له
٢٢٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٨٧٥٠٠٠	من حـ/ صندوق	
١٣٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله للفرع		الفرع (مبيعات نقدية)	
٢٥٠٠٠	إلى حـ/ زبائن الفرع - مردودات	٩٢٥٠٠٠	من حـ/ زبائن الفرع	
٥٥٥٠٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر الفرع	٣٠٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسله	
	(محمل الربح)		للفرع (مردودات)	
		٢٧٥٠٠٠	من حـ/ بضاعة آخر المدة	
		٢١٠٥٠٠٠		
٢١٠٥٠٠٠				

منه		حـ/ زبائن فرع حمص		له
٦٥٠٠٠	إلى حـ/ رصيد أول المدة	٦٤٠٠٠٠	من حـ/ صندوق الفرع (تسديدات)	
٩٢٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مبيعات آجلة)	٢٥٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفرع (مردودات)	
		٣٠٠٠٠	من حـ/ الديون المعدومة	
		٤٥٠٠٠	من حـ/ الخصم المسموح به	
		٢٥٠٠٠٠	رصيد آخر المدة (للميزانية)	
		٩٩٠٠٠٠		
٩٩٠٠٠٠				

منه		حـ/ البضاعة المرسله لفرع حمص		له
٣٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع (مر. الفرع)	١٣٠٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفرع	
١٢٧٠٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة العام		حمص (بضاعة مرسله)	
١٣٠٠٠٠٠		١٣٠٠٠٠٠		

منه		حـ/ أرباح وخسائر فرع حمص		له
٣٠٠٠٠	إلى حـ/ الديون المعدومة	٥٥٥٠٠٠	من حـ/ بضاعة الفرع	
٩٠٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف مختلفة		(محمل الربح)	
٤٥٠٠٠	إلى حـ/ الخصم الممنوح			
١٠٠٠٠	إلى حـ/ محصص د. م. فيها			
٣٨٠٠٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر العام			
٥٥٥٠٠٠		٥٥٥٠٠٠		

له / حـ زبائن المركز الرئيسي بحلب منه

من حـ / مردودات المبيعات	٥٠٠٠٠	رصيد أول المدة	١٦٥٠٠٠
من حـ / الصندوق	٤٥٥٠٠٠	إلى حـ / مبيعات آجلة	٨٣٥٠٠٠
من حـ / ديون المعدومة	٤٠٠٠٠		
من حـ / الخصم الممنوح	٥٥٠٠٠		
الرصيد آخر المدة	٤٠٠٠٠٠		
	١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠

له / حـ متاجرة المركز الرئيسي بحلب منه

من حـ / مبيعات نقدية	٩٩٩٠٠٠	إلى حـ / بضاعة أول المدة	٢٣٠٠٠٠
من حـ / مبيعات آجلة	٨٣٥٠٠٠	إلى حـ / مشتريات	٢٥٠٠٠٠٠
من حـ / مردودات مشتريات	٤١٠٠٠	إلى حـ / مصاريف الشراء	٤٥٠٠٠
من حـ / بضاعة مرسله للفرع	١٢٧٠٠٠٠	إلى حـ / مردودات المبيعات	٥٠٠٠٠
من حـ / بضاعة أخرى المدة	٣٥٠٠٠٠	إلى حـ / أ.خ المركز (مجمّل الربح )	٦٧٠٠٠٠
	٣٤٩٥٠٠٠		٣٤٩٥٠٠٠

له / حـ أرباح وخسائر العام منه

من حـ / متاجرة المركز (مجمّل الربح)	٦٧٠٠٠٠	إلى حـ / الديون المعدومة	٤٠٠٠٠
من حـ / إيرادات متنوعة	١٠٠٠٠٠	إلى حـ / مصاريف مختلفة	١٨٥٠٠٠
		إلى حـ / الخصم الممنوح	٥٥٠٠٠
		إلى حـ / مخصص د.م فيها	٢٠٠٠٠
		( صافي الربح ) رصيد مرحل	٤٧٠٠٠٠
	٧٧٠٠٠٠		٧٧٠٠٠٠
رصيد المنقول ( ربح المركز )	٤٧٠٠٠٠		٨٥٠٠٠٠
من حـ / أرباح وخسائر الفرع	٣٨٠٠٠٠		
( ربح الفرع )	٨٥٠٠٠٠		٨٥٠٠٠٠

## ملاحظات حول الحل:

١. تم في دفاتر المركز الرئيسي تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ وذلك من صافي رصيد الزبائن وذلك كما يأتي:  
فرع حمص =  $250000 \times \frac{100}{4} = 100000$  ل.س  
المركز الرئيسي =  $400000 \times \frac{100}{5} = 200000$  ل.س
٢. بضاعة آخر المدة لدى الفرع والمركز الرئيسي تظهر في الميزانية الختامية العامة مقومة بثمان التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل.
٣. عند وجود أكثر من فرع للمنشأة يمكن فتح حساب أرباح وخسائر الفروع ترحل إليه نتائج أعمال الفروع، ومن ثم يرحل رصيد حساب أرباح وخسائر الفروع إلى حساب أرباح وخسائر العام.

## المبحث الثاني

### تسعير البضائع المرسلّة إلى الفروع بسعر البيع

يلجأ المركز الرئيسي إلى تسعير البضاعة المرسلّة إلى الفروع بسعر البيع عندما تكون أسعار البيع ثابتة للسلع المرسلّة للفروع، وغالباً ما يعتمد سعر بيع واحد بالنسبة لمبيعات الفرع النقدية والآجلة على حد سواء بهدف إحكام الرقابة الفعالة على عمليات الفرع عن طريق جعله مديناً بالبضاعة المرسلّة مقومةً بسعر البيع ودائناً بقيمة المبيعات مقومة أيضاً بسعر البيع، وبذلك فلا بد من أن يتساوى رصيد حساب بضاعة الفرع في دفاتر المركز الرئيسي مع رصيد البضاعة الباقية لدى الفرع في أية لحظة مقوماً بسعر البيع وذلك لأن المدخلات والمخرجات في جانبي حساب بضاعة الفرع تكون مقيمة بسعر البيع المحدد مسبقاً. ويمكن اتباع إحدى الطريقتين التاليتين عند إرسال البضاعة إلى الفروع بسعر البيع وهما: طريقة الجرد المستمر وطريقة الرصيد.

## أولاً: طريقة الجرد المستمر:

تقوم هذه الطريقة على تحديد قيمة المخزون السلعي الباقي عند كل عملية إدخال وإخراج للبضاعة مقومة بسعر البيع وذلك من خلال الدفاتر والسجلات المحاسبية وبطاقات الإدخال والإخراج، بحيث إن رصيد حساب بضاعة الفرع يجب أن يتطابق بشكل دائم مع المخزون الفعلي الباقي لدى الفرع عند القيام بعملية الجرد، وهذا يعطي الجهات المعنية القدرة على القيام بمهمة الرقابة الدائمة على مخزون الفرع من البضائع في فترات زمنية متعاقبة.

إن قيام المركز الرئيسي بإرسال البضائع إلى الفروع بسعر البيع لا يؤدي إلى تحقيق أرباح للفروع لأن إدخالات ومخرجات الفرع من البضائع تتم وفق سعر واحد هو سعر البيع المحدد مسبقاً من قبل المركز الرئيسي، وهذا هو المأخذ الرئيسي على هذه الطريقة. أما مبيعات الفروع فهي عبارة عن عمليات بيع إلى الغير تجعل المنشأة تحقق أرباحاً باعتبار أن الفروع هي جزء من المنشأة الأم.

### ومن أجل تحديد المبيعات الخاصة بكل فرع يمكن إتباع الخطوات التالية:

إن رصيد حساب بضاعة الفرع يمثل البضاعة الباقية لدى الفرع بسعر البيع، كما أن رصيد حساب البضاعة المرسله للفرع يمثل صافي ما تم إرساله للفرع من بضائع خلال الدورة المالية الحالية، وبدهي أن الفرق بين الرصيدين يمثل صافي مبيعات الفرع، لذلك يحول رصيد حساب البضاعة المرسله للفرع إلى حساب بضاعة الفرع، ثم يحول رصيد حساب بضاعة الفرع إلى حساب المتاجرة المشترك للمركز والفرع معاً وبذلك يكون قد تم إقفال حساب بضاعة الفرع وحساب البضاعة المرسله للفرع، وبنفس الوقت تم تسجيل مبيعات الفرع في حساب المتاجرة. ويمكن أن يتبع العكس بحيث يقفل رصيد حساب بضاعة الفرع أولاً في حساب البضاعة المرسله للفرع في نهاية الدورة المالية، ثم يتم استخراج المتمم الحسابي لحساب البضاعة المرسله للفرع والذي يمثل صافي مبيعات الفرع الذي بدوره يقفل في حساب المتاجرة المشترك.



أما البضاعة الباقية لدى الفروع في نهاية الدورة المالية فإنها ستدخل ضمن البضاعة الباقية للمنشأة في ذلك التاريخ وتقوم على أساس ثمن التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل وتظهر في حساب المتاجرة والميزانية الختامية كما هو متعارف عليه. ومع بداية الدورة المالية الجديدة يعاد فتح حساب بضاعة الفرع وحساب البضاعة المرسله للفروع بقيمة البضاعة لدى كل فرع في أول المدة مقومة بسعر البيع وذلك بالقيود التالي:

××× من حـ / بضاعة الفرع..

××× إلى حـ / البضاعة المرسله للفروع

وتجدر الملاحظة إلى أنه قبل إقفال حساب بضاعة الفرع وحساب البضاعة المرسله للفروع يجب إجراء المطابقة بين نتيجة الجرد الفعلي والرصيد الدفترى لمخزون آخر المدة حتى يسوى العجز أو الفائض وبالتالي يصبح رصيد حساب بضاعة الفرع مطابقاً لرصيد الجرد الفعلي.

ويظهر حساب بضاعة الفرع وحساب البضاعة المرسله للفروع في دفاتر المركز الرئيسي على النحو الآتي:

له حساب بضاعة الفرع ( بسعر البيع ) منه

××× إلى حـ / البضاعة المرسله للفروع (بضاعة أول المدة بسعر البيع )	××× من حـ / البضاعة المرسله للفروع (مردودات الفرع )
××× إلى حـ / البضاعة المرسله للفروع (بضاعة مرسله للفروع خلال العام)	××× من حـ / النقدية أو زبائن الفرع (المبيعات النقدية والآجلة )
××× إلى حـ / النقدية أو زبائن الفرع (مردودات المبيعات النقدية والآجلة)	××× من الرصيد المرحل (دفترى)
××× الرصيد المنقول (دفترى )	××× من حـ / عجز البضاعة
×××	××× من حـ / البضاعة المرسله للفروع (رصيد فعلي آخر المدة)

منه (بسر البيع)	حساب البضاعة المرسله للفرع	(بسر البيع) له
××× إلى حـ/ بضاعة الفرع	××× من حـ/ بضاعة الفرع أول المدة	
( مردودات من الفرع )	××× من حـ/ بضاعة الفرع	
××× إلى حـ/ بضاعة الفرع آخر المدة	(بضاعة مرسله للفرع خلال العام)	
××× إلى حـ/ المتاجرة المشترك		
×××	×××	

وكما ذكر مسبقاً، فإنه إذا حدث وظهرت فروقات بين قيمة الرصيد الدفترى لبضاعة آخر المدة عما هو موجود فعلاً في مخازن الفرع (الرصيد الفعلي) فعندها يجب البحث والتحري عن الأسباب التي أدت إلى ظهور هذه الفروقات، وهل يمكن اعتبارها عجزاً طبيعياً أم غير طبيعي، أو أن هذه الفروقات تمثل زيادة في الموجود فعلاً في المخازن عما تظهره دفاتر المركز الرئيسي حيث تكون المعالجة المحاسبية لهذه الفروقات كما هو موضح في الآتي:

#### ١- العجز الطبيعي:

ينتج العجز الطبيعي بسبب التبخر أو الجفاف وفقدان نسبة معينة من الرطوبة كما هي الحال بالنسبة لبعض المحاصيل الزراعية، أو فروقات في الوزن أو الكيل عند البيع بالمفرق.. الخ، ويعد هذا العجز بمثابة خسارة يتحملها المركز الرئيسي ويسجلها بدفاتره بالقييد التالي:

××× من حـ/ البضاعة المرسله للفرع..

××× إلى حـ/ بضاعة الفرع..

(العجز الطبيعي الناجم عن ...)

#### ٢- العجز غير الطبيعي:

ينتج العجز غير الطبيعي إما بسبب الإهمال أو السرقة، ويتحمل هذا العجز الشخص المسؤول عن المخازن (أمين المستودع) أو مدير الفرع، ويتم إثبات العجز غير الطبيعي في دفاتر المركز الرئيسي بالقييد الآتي:

××× من حـ / الشخص المسؤول عن العجز

××× إلى حـ / بضاعة الفرع..

( تحميل الشخص المسؤول بقيمة العجز غير الطبيعي )

ويسدد الشخص المسؤول هذا العجز أما نقداً أو يحسم من راتبه الشهري على

شكل دفعات لسداد قيمة العجز.

### ٣- زيادة الجرد الفعلي عن الرصيد الدفترى:

تنتج هذه الزيادة عن أخطاء في الكيل أو الوزن عند استلام البضاعة أو

تسليمها، أو بسبب التشبع بالرطوبة بالنسبة لبعض المحاصيل الزراعية. وتعالج هذه

الزيادة محاسبياً على أنها بضاعة جديدة دخلت مخازن الفرع يتم إثباتها في دفاتر المركز

الرئيسي بالقيود الآتي:

××× من حـ / بضاعة الفرع..

××× إلى حـ / البضاعة المرسله للفرع..

( إثبات زيادة الجرد مقومة بسعر البيع )

وقد يقوم المركز الرئيسي بالتأمين ضد أخطار السرقة والحريق وغيرها لدى شركات

التأمين، ويتخذ التعويض الذي يحصل عليه المركز الرئيسي أحد الأشكال الآتية:

١- التعويض يساوي تكلفة العجز الحاصل وفي هذه الحالة تتبع الخطوات الآتية:

أ. تستبعد قيمة العجز بسعر البيع بحيث جعل حساب عجز البضاعة مديناً، وحساب

بضاعة الفرع دائناً بالقيود التالي:

××× من حـ / عجز البضاعة

××× إلى حـ / بضاعة الفرع..

( إثبات العجز الحاصل )

ب. يتم إثبات تعهد شركة التأمين بدفع التعويض عن العجز وبالتالي إقفال حساب

عجز البضاعة بالقيود الآتي:

من المذكورين

××× حـ / شركة التأمين (تكلفة العجز)

××× حـ / أرباح وخسائر المشترك (بالفرق بين سعر البيع وتكلفة العجز)

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بسعر البيع)

(إقفال حساب عجز البضاعة الحاصل)

ج. وعند دفع شركة التأمين لقيمة العجز يكون بالقييد:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / شركة التأمين

(دفع شركة التأمين ما تعهدت بدفعه من تكلفة العجز الحاصل)

٢- التعويض بأقل من تكلفة العجز الحاصل:

تتبع الخطوات السابقة نفسها في الحالة الأولى، ويتم تحميل الفرق بين مبلغ التعويض و تكلفة العجز على حساب الأرباح والخسائر المشترك ويكون القيد:

من المذكورين

××× حـ / شركة التأمين (قيمة التعويض)

××× حـ / أرباح وخسائر المشترك (الفرق بين سعر البيع وقسمة التعويض)

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بسعر البيع)

٣- التعويض أكثر من تكلفة العجز. بمبلغ يساوي سعر البيع للعجز

وهو أمر نادر الحدوث، ويمكننا إتباع الخطوات السابقة نفسها أيضاً، ولكنه في هذه الحالة يكون المركز الرئيسي قد حقق ربحاً يتمثل في الفرق بين مبلغ التعويض و ثمن

تكلفة العجز، ويتم إقفال حساب عجز البضاعة بالقييد:

××× من حـ / شركة التأمين

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بسعر البيع)

تعهد شركة التأمين بدفع التعويض عن العجز الحاصل

## التقلبات في أسعار البيع:

كما مر سابقاً فإنه بموجب طريقة تسعير البضاعة المرسلة للفروع على أساس سعر البيع، يتوجب على الإدارة أن تعدل مديونية أو دائنية الفروع بالفروق الناتجة عن تقلب أسعار البيع. فعند تغير أسعار البيع تجرد البضاعة الباقية لدى الفرع وتقارن نتيجة الجرد الفعلي مع الرصيد الدفترى لحساب بضاعة الفرع، ويسوى العجز أو الفائض أن وجد لمطابقة الرصيدين، ثم تحسب فروق الأسعار على البضاعة الباقية إما بزيادة مديونية الفرع بالفروق في حالة رفع الأسعار أو تخفيض مديونته في حالة انخفاض الأسعار ويكون ذلك كما يأتي:

- في حالة ارتفاع أسعار البيع يكون القيد:

××× من حـ / بضاعة الفرع..

××× إلى حـ / البضاعة المرسلة للفرع..

( إثبات فرق زيادة الأسعار للبضاعة الموجودة بالفرع )

- في حالة انخفاض أسعار البيع يكون القيد:

××× من حـ / البضاعة المرسلة للفرع ..

××× إلى حـ / بضاعة الفرع

( إثبات فرق خفض الأسعار للبضاعة الموجودة بالفرع )

مما سبق يخلص القول إلى أن حساب بضاعة الفرع وحساب البضاعة المرسلة

للفرع يفتحان أول الدورة المالية ويقفلان في نهايتها، وبذلك فهما يحققان هدفين:

الأول: يتمثل في الرقابة المستمرة على المخزون السلعي بتطبيق أسلوب الجرد المستمر.

والثاني: تحديد رقم صافي مبيعات الفرع الذي يقفل في حساب المتاجرة المشترك

للمركز الرئيسي والفرع في آن.

إن حساب المتاجرة المشترك يظهر رصيده مجمل الربح أو الخسارة للمركز

الرئيسي والفروع معاً ومن ثم يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر المشترك الذي يقفل

فيه أيضاً حساب مصروفات الفرع، ويظهر حساب الأرباح والخسائر المشترك صافي الربح أو صافي الخسارة للمركز الرئيسي والفروع في نهاية الدورة المالية.

مثال:

يقوم المركز الرئيسي في حلب بإرسال البضائع إلى فرع في محافظة حماه بسعر البيع الذي يزيد بنسبة ٢٥% من ثمن التكلفة الأصلي. ولقد استخرجت البيانات التالية من دفاتر المركز الرئيسي بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠:

البيان	المركز الرئيسي بحلب	فرع حماه
بضاعة أول المدة	٤٠٠٠٠٠ (تكلفة)	١٥٠٠٠٠ (المبيع)
بضاعة مرسله للفرع	-----	٤٠٠٠٠٠ (المبيع)
مبيعات نقدية	٤٥٠٠٠٠	١٩٠٠٠٠
مبيعات آجلة	٣٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
بضاعة مرتدة من الفرع إلى المركز	-----	٦٠٠٠٠ (المبيع)
مردودات الزبائن	٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
المشتريات ( نصفها على الحساب)	٧٠٠٠٠٠	-----
خصم ممنوح	٣٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
خصم مكتسب	٤٥٠٠٠٠	-----
بضاعة آخر المدة جرد فعلي	٤١٠٠٠٠٠ (تكلفة)	١٠٠٠٠٠ (المبيع)
ديون معدومة	١٠٠٠٠	٥٠٠٠
مصاريف مختلفة	٤٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠

المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة، وتصوير حسابات الأستاذ اللازمة لتحديد النتائج الختامية وفق طريقة الجرد المستمر بفرض أن العجز الحاصل في البضاعة آخر المدة يعد طبيعياً ولا يوجد تأمين على البضاعة.
٢. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإظهار التعديلات التي يمكن أن تطرأ عليها في الحالتين الآتيتين:

أ- أن العجز الحاصل في البضاعة آخر المدة يعد غير طبيعي، ويتحمل مسؤوليته مدير الفرع بسعر المبيع.

ب- أن العجز الحاصل في البضاعة آخر المدة يعد طبيعياً، وقد تعهدت شركة التأمين بسداد  $\frac{3}{4}$  تكلفة العجز الحاصل.

الحل:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة، وتصوير حسابات الأستاذ اللازمة لتحديد النتائج الختامية وفق طريقة الجرد المستمر بفرض أن العجز الحاصل في البضاعة آخر المدة يعد طبيعياً ولا يوجد تأمين على البضاعة.

- إثبات قيود اليومية العامة في دفاتر المركز الرئيسي:

من حـ / بضاعة فرع حمّاه	١٥٠٠٠٠
إلى حـ / البضاعة المرسلة للفرع	١٥٠٠٠٠
إثبات بضاعة أول المدة لدى فرع حمّاه بسعر البيع	
من حـ / بضاعة فرع حمّاه	٤٠٠٠٠٠
إلى حـ / البضاعة المرسلة للفرع	٤٠٠٠٠٠
إثبات البضاعة المرسلة لفرع حمّاه خلال العام بسعر البيع	
من حـ / صندوق فرع حمّاه	١٩٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع حمّاه	١٩٠٠٠٠
إثبات المبيعات النقدية لفرع حمّاه	
من حـ / زبائن فرع حمّاه	٢٠٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع حمّاه	٢٠٠٠٠٠
إثبات المبيعات على الحساب لفرع حمّاه	

من حـ / البضاعة المرسلة للفرع إلى حـ / بضاعة فرع حمّاه البضاعة المردودة من فرع حمّاه بسعر البيع	٦٠٠٠٠ ٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
من حـ / بضاعة فرع حمّاه إلى حـ / زبائن فرع حمّاه إثبات مردودات المبيعات لفرع حمّاه	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
من حـ / الخصم الممنوح إلى حـ / زبائن فرع حمّاه إثبات الخصم الممنوح لزبائن فرع حمّاه	١٥٠٠٠ ١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
من حـ / الديون المعدومة إلى حـ / زبائن فرع حمّاه إثبات الديون المعدومة لفرع حمّاه	٥٠٠٠ ٥٠٠٠	٥٠٠٠
من حـ / المصاريف المختلفة إلى حـ / صندوق فرع حمّاه إثبات المصاريف المختلفة لفرع حمّاه	١٢٠٠٠ ١٢٠٠٠	١٢٠٠٠
من حـ / البضاعة المرسلة للفرع إلى حـ / بضاعة فرع حمّاه إقفال حساب بضاعة فرع حمّاه بسعر البيع ( الرصيد)	١٢٠٠٠٠ ١٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
من حـ / المتاجرة المشترك إلى حـ / بضاعة أول المدّة إقفال رصيد بضاعة أول المدّة لدى المركز	٤٠٠٠٠٠ ٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
من حـ / الصندوق إلى حـ / المبيعات النقدية إثبات المبيعات النقدية للمركز	٤٥٠٠٠٠ ٤٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠



من حـ / زبائن المركز إلى حـ / المبيعات الآجلة إثبات المبيعات على الحساب للمركز	٣٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
من حـ / مردودات المبيعات إلى حـ / زبائن المركز إثبات مردودات المبيعات للمركز	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من حـ / المشتريات إلى مذكورين حـ / الصندوق حـ / الموردون إثبات المشتريات النقدية وعلى الحساب للمركز	٣٥٠٠٠٠ ٣٥٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
من حـ / الخصم الممنوح إلى حـ / زبائن المركز إثبات الخصم الممنوح لزبائن المركز	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
من حـ / الموردون إلى حـ / الخصم المكتسب إثبات الخصم المكتسب للمركز	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
من حـ / الديون المعدومة إلى حـ / زبائن المركز إثبات الديون المعدومة للمركز	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
من حـ / المصاريف المختلفة إلى حـ / الصندوق إثبات المصاريف المختلفة للمركز الرئيسي	٤٨٠٠٠	٤٨٠٠٠

من حـ/ بضاعة آخر المدة		٤٩٠٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة المشترك	٤٩٠٠٠٠	
من حـ/ المتاجرة المشترك		٣٤٠٠٠٠
إلى حـ/ أرباح وخسائر العام (المشترك)	٣٤٠٠٠٠	

- تصوير حسابات الأستاذ اللازمة:

له	حـ/ بضاعة فرع حماه		منه
من حـ/ صندوق الفرع	١٩٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله ١/١	١٥٠٠٠٠
من حـ/ زبائن الفرع	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله	٤٠٠٠٠٠
من حـ/ البضاعة المرسله. مر	٦٠٠٠٠٠	إلى حـ/ زبائن الفرع (مردودات)	٢٠٠٠٠٠
من الرصيد دفترى مرحل	١٢٠٠٠٠		
	٥٧٠٠٠٠		٥٧٠٠٠٠
من حـ/ البضاعة المرسله	١٢٠٠٠٠	الرصيد الدفترى المنقول	١٢٠٠٠٠
للفرع ١٢/٣١	١٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠

له	حـ/ البضاعة المرسله لفرع حماه		منه
من حـ/ بضاعة الفرع ١/١	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع. مر	٦٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الفرع (حلال العام)	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع ١٢/٣١	١٢٠٠٠٠
	٥٥٠٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة المشترك	٣٧٠٠٠٠
			٥٥٠٠٠٠

له	حـ/ المتاجرة المشترك		منه
من حـ/ المبيعات النقدية	٤٥٠٠٠٠	إلى بضاعة أول المدة ( ثمن التكلفة	٥٢٠٠٠٠
من حـ/ المبيعات الآجلة	٣٠٠٠٠٠	للمركز والفرع)	
من حـ/ البضاعة المرسله	٣٧٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٧٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة آخر المدة	٤٩٠٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات	٥٠٠٠٠
التكلفة: ٤١٠٠٠٠٠ مركز		إلى حـ/ أرباح وخسائر المشترك	٣٤٠٠٠٠
فرع ٨٠٠٠٠٠	١٦١٠٠٠٠	(محمل الربح)	١٦١٠٠٠٠

منه	حـ / أرباح وخسائر المشترك	له
١٥٠٠٠	إلى حـ / ديون معدومة	من حـ / المتاجرة المشترك
٤٥٠٠٠	إلى حـ / الخصم الممنوح	من حـ / الخصم المكتسب
٦٠٠٠٠	إلى حـ / مصاريف مختلفة	
٢٦٥٠٠٠	صافي ربح الشركة	
٣٨٥٠٠٠		٣٨٥٠٠٠

٢. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإظهار التعديلات التي يمكن أن تطرأ عليها في الحالتين التاليتين:

أ- أن العجز الحاصل في البضاعة آخر المدة يعد غير طبيعي، ويتحمل مسؤوليته مدير الفرع بسعر المبيع:

منه	حـ / بضاعة فرع حماه	له
١٥٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله ١/١	من حـ / صندوق الفرع
٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله (خلال العام)	من حـ / زبائن الفرع
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ / زبائن الفرع. مر	من حـ / البضاعة المرسله للفرع (مردودات للمركز)
٥٧٠٠٠٠	الرصيد الدفترى المنقول	من الرصيد دفترى مرحل
١٢٠٠٠٠		من حـ / مدير الفرع
١٢٠٠٠٠		من حـ / البضاعة المرسله للفرع ١٢/٣١

منه	حـ / البضاعة المرسله لفرع حماه	له
٦٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الفرع. مر	من حـ / بضاعة الفرع ١/١
١٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الفرع ١٢/٣١	من حـ / بضاعة الفرع (خلال العام)
٣٩٠٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة المشترك	
٥٥٠٠٠٠		٥٥٠٠٠٠

منه	حـ/ المتاجرة المشترك		له
٥٢٠٠٠٠	إلى بضاعة أول المدة ( ثمن التكلفة	٤٥٠٠٠٠	من حـ/ المبيعات النقدية
	للمركز والفرع)	٣٠٠٠٠٠	من حـ/ المبيعات الآجلة
٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٣٩٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة مرسلة للفرع
٥٠٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات	٤٩٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة آخر المدة
٣٦٠٠٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر المشترك	التكلفة: ٤١٠٠٠٠٠	مركز
	(بجمل الربح)	٨٠٠٠٠٠	فرع
١٦٣٠٠٠٠		١٦٣٠٠٠٠	

منه	حـ/ أرباح وخسائر المشترك		له
١٥٠٠٠	إلى حـ/ ديون معدومة	٣٦٠٠٠٠	من حـ/ المتاجرة المشترك
٤٥٠٠٠	إلى حـ/ الخصم الممنوح	٤٥٠٠٠	من حـ/ الخصم المكتسب
٦٠٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف مختلفة		
٢٨٥٠٠٠	صافي ربح الشركة		
٤٠٥٠٠٠		٤٠٥٠٠٠	

ب - أن العجز الحاصل يعد طبيعياً، وتعهدت شركة التأمين بسداد  $\frac{3}{4}$  تكلفة العجز:

منه	حـ/ بضاعة فرع حماه		له
١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسلة ١/١	١٩٠٠٠٠	من حـ/ صندوق الفرع
٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسلة	٢٠٠٠٠٠	من حـ/ زبائن الفرع
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ زبائن الفرع. مر	٦٠٠٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسلة. مر
		١٢٠٠٠٠٠	من الرصيد دفترى مرحل
		٥٧٠٠٠٠	
		٢٠٠٠٠	من حـ/ العجز الحاصل
		١٠٠٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسلة
		١٢٠٠٠٠٠	للفرع ١٢/٣١
	الرصيد الدفترى المنقول		

له

حـ / أرباح وخسائر المشترك

منه

من حـ / المتاجرة المشترك	٣٦٠٠٠٠	إلى حـ / ديون معدومة	١٥٠٠٠
من حـ / الخصم المكتسب	٤٥٠٠٠	إلى حـ / الخصم الممنوح	٤٥٠٠٠
		إلى حـ / مصاريف مختلفة	٦٠٠٠٠
		إلى حـ / العجز الحاصل	٨٠٠٠
		صافي ربح الشركة	٢٧٧٠٠٠
	٤٠٥٠٠٠		٤٠٥٠٠٠

## ملاحظات حول الحل:

١- تم حساب تكلفة بضاعة أول وآخر المدة لدى فرع حمّاه كما يأتي:

$$\text{بضاعة أول المدة} = ١٥٠٠٠٠ \times \frac{١٢٥}{١٠٠} = ١٢٥٠٠٠ \text{ ل.س}$$

$$\text{بضاعة آخر المدة} = ١٥٠٠٠٠ \times \frac{١٢٥}{١٠٠} = ٨٠٠٠٠ \text{ ل.س}$$

٢- تعويض شركة التأمين تم على الشكل التالي:

بما أن تكلفة العجز تساوي ١٦٠٠٠ ل.س (  $\frac{100}{125} \times ٢٠٠٠٠$  ) معنى ذلك

أن شركة التأمين سوف تدفع فقط مبلغ ١٢٠٠٠ ل.س والباقي يعتبر خسارة للشركة تحمل على حساب أرباح وخسائر المشترك وتكون القيود على النحو الآتي:

٢٠٠٠٠ من حـ / عجز البضاعة

٢٠٠٠٠ إلى حـ / بضاعة فرع حمّاه

(إثبات العجز الحاصل بسعر البيع)

من مذكورين

١٢٠٠٠ حـ / شركة التأمين

٨٠٠٠ حـ / أرباح وخسائر المشترك

٢٠٠٠٠ إلى حـ / عجز البضاعة

(تعهد شركة التأمين بتعويض  $\frac{3}{4}$  تكلفة العجز وتحميل الباقي على حـ / أ.خ المشترك)

٣- لا تتأثر الحسابات المتعلقة ببضاعة فرع حماه والبضاعة المرسله للفرع وتبقى من دون تعديل عليهما كما في الحالة السابقة (أ) وكذلك حساب المتاجرة المشترك يبقى دون تعديل.

٤- بضاعة آخر المدة في حساب المتاجرة المشترك تضم بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي بثمان التكلفة وكذلك البضاعة الباقية لدى فرع حماه أيضاً بثمان التكلفة.

### ثانياً: طريقة الرصيد

تتميز هذه الطريقة بأنها تجمع بين خصائص طريقة تسعير البضاعة المرسله إلى الفروع بثمان التكلفة وطريقة الجرد المستمر من حيث إظهارها لنتيجة أعمال كل فرع على حدة باستخدام حساب يسمى حساب تسوية أرباح الفرع الذي يسجل فيه الفرق بين سعر البيع وثمان التكلفة. من جهة أخرى فإن هذه الطريقة تحقق الرقابة المستمرة على المخزون السلعي من خلال حساب بضاعة الفرع الذي تظهر فيه العمليات المتعلقة بالبضاعة بسعر البيع كما في طريقة الجرد المستمر، فعندما يرسل المركز الرئيسي بضاعة إلى أحد فروعها يجعل حساب بضاعة الفرع مديناً بها بسعر البيع، وحساب البضاعة المرسله للفروع دائناً بثمان التكلفة، والفرق بين سعر البيع وثمان التكلفة يجعل حساب التسوية لأرباح الفرع دائناً به وذلك بالقيد الآتي:

××× من حـ / بضاعة الفرع ...

إلى مذكورين

××× حـ / البضاعة المرسله للفرع ...

××× حـ / تسوية أرباح الفرع ...

وإذا حدث وأن رد الفرع جزءاً من البضاعة المرسله إلى المركز الرئيسي فإنها تعالج بالطريقة نفسها ولكن بقيود عكسية.

أما ما يتعلق بمبيعات الفروع، فإنها تسجل في الطرف المدين من حساب النقدية أو حساب زبائن الفرع، وفي الطرف الدائن من حساب بضاعة الفرع، ولا يسجل

أي قيد في حساب البضاعة المرسله للفروع، وتعالج المردودات أيضاً بالطريقة نفسها ولكن بقيود عكسية. ويمثل رصيد حساب بضاعة الفرع في أي لحظة الرصيد الدفترى للبضاعة الباقية بسعر البيع والذي تتم مطابقتها مع نتيجة الجرد الفعلي من أجل الكشف عن وجود العجز أو الفائض في المخزون السلعي إن وجد.

وتتميز طريقة الرصيد عن طريقة الجرد المستمر في النقاط الآتية:

١. إن رصيد حساب بضاعة الفرع في آخر المدة يتم إقفاله بموجب طريقة الجرد المستمر، بينما هو يرحل إلى الدورة المالية التالية وفق طريقة الرصيد بعد إجراء المطابقة بين الرصيد الدفترى والجرد الفعلي، ويظهر الرصيد الفعلي لحساب بضاعة الفرع في جانب الأصول من الميزانية الختامية للمنشأة، وبما أن البضاعة الباقية للفرع في آخر المدة تكون مقومة بسعر البيع الذي يحتوي على ربح غير محقق فإنه يتوجب عمل مخصص للأرباح غير المحققة تحتجز من حساب تسوية أرباح الفرع وفق القيد:

××× من حـ / تسوية أرباح الفرع..

××× إلى حـ / مخصص أرباح غير المحققة

ويظهر رصيد حساب مخصص الأرباح غير المحققة في الميزانية مطروحاً من الرصيد الفعلي لحساب بضاعة الفرع.

٢. لا يعد مخزون أول المدة المسعر بسعر البيع كإرسال جديد للبضاعة كما هو الحال في طريقة الجرد المستمر، وإنما يكفي بنقل وتدوير رصيد حساب بضاعة الفرع المرحل من الدورة المحاسبية السابقة إلى الدورة المحاسبية التالية، ويتبع الإجراء نفسه بالنسبة إلى رصيد حساب مخصص الأرباح غير المحققة .

من جهة أخرى يمكن إقفال رصيد حساب مخصص الأرباح غير المخصصة في حساب تسوية أرباح الفرع بجعل الأول مديناً والثاني دائناً، على أن يعمل مخصص للأرباح غير المحققة من جديد عند انتهاء الدورة المالية الحالية.

٣. وفق طريقة الرصيد، فإن حساب البضاعة المرسله للفرع يظهر تكلفة صافي البضاعة المرسله للفرع خلال الدورة المالية ويقفل رصيده في حساب المتاجرة للمركز الرئيسي، بينما في طريقة الجرد المستمر فإنه يظهر مع حساب بضاعة الفرع صافي مبيعات الفرع الذي يقفل في حساب المتاجرة للمركز الرئيسي.

٤. يمثل رصيد حساب تسوية أرباح الفرع الذي يسجل فيه الفرق بين سعر البيع وثن التكلفة مجمل الربح العائد للبضاعة المباعة من قبل الفرع خلال الدورة المحاسبية، ويقفل هذا الحساب في نهاية الدورة في حساب أرباح وخسائر الفرع.

٥. يظهر وفق طريقة الرصيد حساب أرباح وخسائر الفرع كالمعتاد، فيجعل مديناً بالمصروفات والخسائر الخاصة بالفرع ودائناً بالإيرادات والأرباح الخاصة به، ويمثل رصيد الحساب عندئذ صافي أرباح أو خسائر الفرع.

ويمكن عرض كل من حساب البضاعة المرسله للفرع وحساب تسوية أرباح الفرع على الشكل التالي:

منه	حـ / البضاعة المرسله للفرع .... (تكلفة)	له
xxx	إلى حـ / بضاعة الفرع.. (مردودات)	من حـ / بضاعة الفرع (إرسال
xxx	إلى حـ / متاجرة المركز الرئيسي	خلال الدورة)
xxx		xxx
منه	حـ / تسوية أرباح الفرع	له
xxx	إلى حـ / بضاعة الفرع. مر	من حـ / م. أ. غير محققة أول المدة
xxx	إلى حـ / م. أ. غير محققة آخر المدة	من حـ / بضاعة الفرع (مرسله
xxx	إلى حـ / أ. خ الفرع (مجمل الربح)	خلال العام)
xxx		xxx

أما حساب بضاعة الفرع السابق شرحه في طريقة الجرد المستمر فيبقى بموجب هذه الطريقة من دون أي تغيير يذكر، غير أن رصيده في آخر المدة لا يتم إقفاله بل يتم ترحيله إلى الدورة المحاسبية التالية.



## معالجة الفروق في المخزون السلعي:

إذا أظهرت نتيجة الجرد الفعلي لمخازن الفرع عن وجود عجز أو فروقات عن الرصيد الدفترية في دفاتر المركز الرئيسي، عندئذ يسوى هذا الفرق في العجز بموجب الأسباب التي أدت إلى ظهوره:

### • إذا كان العجز طبيعياً:

وذلك نتيجة أحد الأسباب التي ذكرت سابقاً في طريقة الجرد المستمر، فإن العجز الطبيعي يسوى في هذه الحالة بتحليل سعر البيع إلى ثمن تكلفة العجز ومقدار الربح المضاف إلى ثمن التكلفة. وتكون المعالجة المحاسبية كما يأتي:

××× من حـ / عجز البضاعة (بسر البيع)

××× إلى حـ / بضاعة الفرع (بسر البيع)

إثبات العجز الحاصل

وتستبعد أرباح عجز البضاعة التي لم تتحقق من حساب تسوية أرباح الفرع بينما يتم تحميل حساب أرباح وخسائر الفرع بتكلفة العجز الحاصل ويكون القيد: من المذكورين:

××× حـ / أرباح وخسائر الفرع (تكلفة العجز)

××× حـ / تسوية أرباح الفرع (أرباح لم تتحقق)

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بسر البيع)

إقفال العجز الحاصل

وفي حال وجود تأمين قام به المركز الرئيسي مسبقاً فإن عجز البضاعة يسوى حسب التعويض الذي تتعهد شركة التأمين بدفعه وذلك وفق الخطوات الآتية:  
- إثبات العجز الحاصل بسر البيع:

××× من حـ / عجز البضاعة ( بسر البيع )

××× إلى حـ / بضاعة الفرع ( بسر البيع )

- ويتم إثبات تعهد شركة التأمين بدفع تكلفة العجز الحاصل واستبعاد الربح الذي لم يتحقق من حساب التسوية بالقيد:

من مذكورين

××× حـ / شركة التأمين (تكلفة العجز)

××× حـ / تسوية أرباح الفرع (ربح لم يتحقق)

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بسر البيع)

- دفع شركة التأمين لمبلغ التعويض:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / شركة التأمين

ويعالج الفرق بين ثمن تكلفة العجز ومبلغ التعويض في حالي الزيادة والنقصان ضمن حساب أرباح وخسائر الفرع.

• إذا كان العجز غير طبيعي:

ويكون بسبب إهمال الشخص المسؤول عن المخازن أو مدير الفرع، وفي هذه الحالة فإن هذا الشخص يتحمل العجز الحاصل وكأنها مبيعات تمت إلى الغير.

مثال

يقوم المركز الرئيسي في حلب بإرسال بضائعه إلى فرعه في إدلب بسعر البيع الذي يزيد ٢٥% عن ثمن التكلفة الأصلي. وإليك البيانات المتعلقة بنشاط الفرع لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١:

المبلغ (ليرة سورية)	البيان
١٥٠٠٠ (بسر البيع)	بضاعة أول المدة
٥٠٠٠٠٠ (بسر البيع)	بضاعة مرسلة للفرع
١٠٠٠٠ (بسر البيع)	مردودات إلى المركز الرئيسي
٣٠٠٠٠٠	مبيعات نقدية

١٧٠٠٠٠	مبيعات آجلة
٥٠٠٠	مردودات الزبائن
٣٥٠٠٠ (بسر البيع)	بضاعة آخر المدة ( جرد فعلي )
٢٥٠٠	خصم ممنوح
٢٠٠٠	ديون معدومة
٤٥٠٠	مصاريف مختلفة

فإذا علمت:

أن حريقاً قد شب في مخازن الفرع أدى إلى وجود عجز طبيعي في المخزون السلعي آخر المدة ولم توجه المسؤولية لأحد ولم يكن هناك تأمين قامت به الشركة ضد أخطار الحريق.

المطلوب:

- ١- إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي.
- ٢- تصوير الحسابات التالية: حـ/ بضاعة فرع ادلب ، حـ/ البضاعة المرسله لفرع ادلب ، حـ/ تسوية أرباح فرع ادلب ، حـ/ أ. خ فرع ادلب.
- ٣- بفرض أن هناك تأمين على البضاعة ضد أخطار الحريق وتعهدت شركة التأمين بتعويض ٥٠% من تكلفة العجز الحاصل. المطلوب إثبات قيد إقفال عجز البضاعة.

الحل:

- ١- إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي.

من حـ/ بضاعة فرع إدلب		٥٠٠٠٠٠
إلى المذكورين		
حـ/ البضاعة المرسله للفرع	٤٠٠٠٠٠	
حـ/ تسوية أرباح فرع إدلب	١٠٠٠٠٠	
البضاعة المرسله خلال العام لفرع إدلب بسر البيع		

من مذكورين		
حـ / البضاعة المرسلة للفرع		٨٠٠٠
حـ / تسوية أرباح فرع إدلب		٢٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع إدلب	١٠٠٠٠	
البضاعة المروددة من فرع إدلب بسعر البيع		
من حـ / صندوق فرع إدلب		٣٠٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع إدلب	٣٠٠٠٠٠	
مبيعات فرع ادلب النقدية		
من حـ / زبائن فرع إدلب		١٧٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع إدلب	١٧٠٠٠٠	
مبيعات فرع إدلب الآجلة		
من حـ / بضاعة فرع إدلب		٥٠٠٠
إلى حـ / زبائن فرع إدلب	٥٠٠٠	
مردودات زبائن فرع إدلب		
من حـ / الخصم الممنوح		٢٥٠٠
إلى حـ / زبائن فرع إدلب	٢٥٠٠	
الخصم النقدي الممنوح لزبائن فرع إدلب		
من حـ / الديون المعدومة		٢٠٠٠
إلى حـ / زبائن فرع إدلب	٢٠٠٠	
إثبات الديون المعدومة في فرع إدلب		
من حـ / مصاريف مختلفة		٤٥٠٠
إلى حـ / صندوق فرع إدلب	٤٥٠٠	
إثبات مصاريف الفرع المختلفة		
من حـ / عجز البضاعة		٥٠٠٠
إلى حـ / بضاعة فرع إدلب	٥٠٠٠	
استبعاد العجز الحاصل في بضاعة فرع إدلب		

من المذكورين		
حـ / تسوية أرباح فرع إدلب	١٠٠٠	
حـ / أرباح وخسائر فرع إدلب	٤٠٠٠	
إلى حـ / عجز البضاعة	٥٠٠٠	
إقفال حساب العجز الحاصل		
من حـ / تسوية أرباح فرع إدلب	٤٠٠٠	
إلى حـ / محخص أرباح غير محققة	٤٠٠٠	
من حـ / أرباح وخسائر بضاعة فرع إدلب	٩٠٠٠	
إلى المذكورين		
حـ / الخصم الممنوح	٢٥٠٠	
حـ / الديون المعدومة	٢٠٠٠	
حـ / مصاريف مختلفة	٤٥٠٠	
من حـ / تسوية أرباح فرع إدلب	٩٣٠٠٠	
إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة فرع إدلب	٩٣٠٠٠	
من حـ / المتاجرة العام	٣٩٢٠٠٠	
إلى حـ / البضاعة المرسله لفرع إدلب	٣٩٢٠٠٠	

٢- تصوير حسابات الأستاذ:

منه حـ / بضاعة فرع إدلب له

من المذكورين (مر)	١٠٠٠٠٠	رصيد بضاعة ١/١	١٥٠٠٠
من حـ / صندوق الفرع	٣٠٠٠٠	إلى المذكورين ( البضاعة المرسله )	٥٠٠٠٠٠
من حـ / زبائن الفرع	١٧٠٠٠٠	إلى زبائن الفرع ( مردودات )	٥٠٠٠
رصيد دفترتي مرحل	٤٠٠٠٠		
	٥٢٠٠٠٠		٥٢٠٠٠٠
من حـ / عجز البضاعة	٥٠٠٠	رصيد دفترتي منقول	٤٠٠٠٠
رصيد بضاعة ١٢/٣١	٣٥٠٠٠		
	٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠

له		حـ / البضاعة المرسله لفرع إدلب		منه	
من حـ / بضاعة فرع إدلب	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة فرع ادلب	٨٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة العام	٣٩٢٠٠٠
	٤٠٠٠٠٠				٤٠٠٠٠٠

له		حـ / تسوية أرباح فرع إدلب		منه	
من حـ / بضاعة فرع إدلب	١٠٠٠٠٠	إلى حـ / مخصص أرباح غير محققة	٤٠٠٠	إلى حـ / عجز البضاعة	١٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة فرع إدلب (مر)	٢٠٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر فرع إدلب	٩٣٠٠٠
	١٠٠٠٠٠				١٠٠٠٠٠

له		حـ / أرباح وخسائر فرع إدلب		منه	
من حـ / تسوية أرباح فرع إدلب	٩٣٠٠٠	إلى حـ / الخصم الممنوح	٢٥٠٠	إلى حـ / الديون المعدومة	٢٠٠٠
		إلى حـ / المصاريف المختلفة	٤٥٠٠	إلى حـ / عجز البضاعة	٤٠٠٠
		صافي أرباح فرع إدلب	٨٠٠٠٠		٩٣٠٠٠
	٩٣٠٠٠				

٣- بفرض أن هناك تأمين على البضاعة ضد أخطار الحريق وتعهدت شركة التأمين بتعويض ٥٠% من تكلفة العجز الحاصل عنده يكون إقفال حساب العجز: من المذكورين

١٠٠٠ حـ / تسوية أرباح فرع إدلب

٢٠٠٠ حـ / شركة التأمين

٢٠٠٠ حـ / أرباح وخسائر فرع إدلب

٥٠٠٠ إلى حـ / عجز بضاعة فرع إدلب

(إقفال حساب العجز الحاصل)

## ملاحظات حول الحل:

١. بما أنه لم يذكر في البيانات مخصص الأرباح غير المحققة أول المدة فإنه يمكن

استخراجه على النحو الآتي:

$$\text{مخصص الأرباح غير المحققة أول المدة} = 15000 \times \frac{25}{125} = 3000 \text{ ل.س.}$$

ولتحديد الأرباح غير المحققة آخر المدة نعتمد نتيجة الجرد الفعلي 35000

$$\text{ل.س. ثم يتم استخراج الأرباح غير المحققة كما يلي: } 7000 = \frac{25}{125} \times 35000$$

ل.س. وبما أنه يوجد مخصص للأرباح غير المحققة أول المدة يبلغ 3000 ل.س. ففي هذه

الحال يتم زيادته بالفرق البالغ 4000 (3000 - 7000) ليصبح المخصص

المطلوب تكوينه في نهاية المدة يساوي 7000 ل.س.

بما أن العجز طبيعي ولا يوجد مسؤول عنه بسبب الإهمال أو التقصير، وكذلك

لا يوجد تأمين كما في الطلب الأول فكان لا بد من استبعاد ربح التسوية 1000 ل.س.

(5000 × 25/125) الذي لم يتحقق واعتبار تكلفة العجز خسارة تقفل في حساب

أرباح وخسائر فرع إدلب.

## المبحث الثالث

UNIVERSITY

OF  
ALEPPO

## تسعير البضائع المرسله للفروع بسعر افتراضي (تقديري)

بموجب هذه الطريقة يتم إرسال البضائع من قبل المركز الرئيسي إلى الفروع

مقومة بسعر افتراضي أو تقديري ويتكون هذا السعر من ثمن التكلفة مضافاً إليه نسبة

محددة كربح، وعادةً يكون السعر الافتراضي أقل من سعر البيع السائد في السوق

وأعلى من ثمن التكلفة، أي إنه يقع بين سعر البيع وبين ثمن تكلفة البضاعة المرسله

للفروع. وتهدف المنشآت غالباً من إرسال بضائعها إلى الفروع مقومة بسعر افتراضي

إلى إخفاء التكلفة الحقيقية للبضاعة المرسله عن مديري الفروع، أو بسبب تعذر تحديد

سعر البيع مقدماً نظر لظروف السوق المتغيرة، ورغبة في إعطاء مدراء الفروع مرونة في تحديد سعر البيع. وتسير هذه الطريقة وفق الخطوات الآتية:

١. يفتح حساب تسوية أرباح الفرع ويسجل فيه الفرق بين السعر الافتراضي وثمان التكلفة، ورصيد الحساب يرحل إلى حساب أرباح وخسائر الفرع كالمعتاد.
  ٢. يفتح حساب بضاعة الفرع ويجعل مديناً بالبضاعة المرسله وببضاعة أول المدة بالسعر الافتراضي، ويجعل دائناً بالمبيعات مقدرة بسعر البيع الفعلي وبالبضاعة المرادودة والباقية آخر المدة مقدرة بالسعر الافتراضي، ورصيد هذا الحساب هو عبارة عن الفرق بين السعر الافتراضي الذي هو سعر الإرسال وبين سعر البيع السائد في السوق يرحل إلى حساب أرباح وخسائر الفرع.
  ٣. يفتح حساب البضاعة المرسله للفروع ويجعل دائناً بقيمة البضاعة المرسله ومديناً بالمردودات بثمن التكلفة ويجول رصيده كالمعتاد إلى حساب المتاجرة الرئيسي.
- أما القيود المحاسبية المتعلقة بمرحلة إدخال وإخراج البضاعة من وإلى الفرع فهي كالتالي:
- إثبات إرسال البضاعة إلى الفروع:

××× من حـ / بضاعة الفرع ... (بالسعر الافتراضي)

إلى مذكورين

××× حـ / البضاعة المرسله للفرع ... (بثمان التكلفة)

××× حـ / تسوية أرباح الفرع ( بالفرق )

- إثبات مبيعات البضاعة بسعر البيع الفعلي:

××× من حـ / النقدية

أو: ××× من حـ / زبائن الفرع ...

××× إلى حـ / بضاعة الفرع ...



وتسجل مردودات البضاعة إلى المركز الرئيسي بعكس القيد الأول، ومردودات المبيعات بعكس القيد الأخير.

- إثبات بضاعة آخر المدة الموجودة في مخازن الفرع: يتم بالسعر الافتراضي وبالقييد:

××× من حـ / بضاعة آخر المدة

××× إلى حـ / بضاعة الفرع ...

ويظهر رصيد حساب بضاعة آخر المدة في الميزانية الختامية مقوماً بالسعر الافتراضي مطروحاً منه رصيد حساب مخصص الأرباح غير المحققة بالفرق بين السعر الافتراضي و ثمن التكلفة والذي يؤخذ من حساب تسوية أرباح الفرع بالقييد:

××× من حـ / تسوية أرباح فرع ...

××× إلى حـ / مخصص الأرباح غير المحققة

وتجدر الملاحظة إلى أن طريقة التسعير بالسعر الافتراضي على عكس طرق التسعير بسعر البيع، لا تحقق الهدف الرقابي على المخزون السلعي، فحساب بضاعة الفرع يتضمن سعرين مختلفين هما السعر الافتراضي وسعر البيع الفعلي، ومن ثم فإنه لا يمكن الكشف عن الفروقات بشكل قيمي، ولكن يمكن ذلك باستخدام طرق أخرى بشكل كمي وعددي (معلومات بيانية أو إحصائية) وهنا يمكن معالجة الفروقات أو العجز الحاصل كما يأتي:

• إذا كان العجز طبيعياً:

في هذه الحالة يتم أولاً إثبات قيد العجز الحاصل ومن ثم إثبات قي الإقفال للعجز بعد الفصل بين ثمن تكلفة العجز والربح المضاف كربح افتراضي وذلك كما يأتي:

××× من حـ / عجز البضاعة (بالسعر الافتراضي)

××× إلى حـ / بضاعة الفرع (بالسعر الافتراضي)

( إثبات العجز الحاصل )

ويقفل حساب عجز البضاعة بالقييد:

من مذكورين

××× حـ / تسوية أرباح الفرع (الفرق بين ثمن التكلفة والسعر الافتراضي)

××× حـ / أرباح وخسائر الفرع ( بـ ثمن التكلفة)

××× إلى حـ / عجز البضاعة (بالسعر الافتراضي)

(إقفال العجز الحاصل)

وفي حالة وجود تأمين قام به المركز الرئيسي مسبقاً على البضاعة، فإن حساب عجز البضاعة يعالج محاسبياً كما مر معنا سابقاً بطريقة الجرد المستمر.

• إذا كان العجز غير طبيعي:

ناجم عن الإهمال واللامبالاة فيتحمل به الشخص المسؤول عن حدوثه (سرقة، حريق) ويعتبر كمبيعات تمت إلى الغير.

مثال

يقوم المركز الرئيسي في حلب بإرسال البضاعة إلى فرعها في اللاذقية مقدرة بسعر افتراضي يزيد ٢٠% عن ثمن التكلفة. وفيما يأتي عمليات الفرع لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠:

المبلغ (ليرة سورية)	البيانات
١٣٢٠٠٠	بضاعة أول المدة بالسعر الافتراضي
٩٢٤٠٠٠	بضاعة مرسله خلال العام بالسعر الافتراضي
٤٨٠٠٠	رصيد الزبائن أول المدة
٧٦١٢٠٠	مبيعات نقدية
٣٩٠٠٠٠	مبيعات آجلة
٤٨٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها ١/١
٢٢٣٠٠٠	متحصلات نقدية من الزبائن
٨٠٠٠	أوراق قبض سحبت على الزبائن
؟	مخصص أرباح غير محققة ١/١
٥٠٠٠	خصم ممنوح للزبائن
١١٨٨٠٠	بضاعة آخر المدة ( افتراضي )

فإذا علمت: أنه عند الجرد أعدم دين لأحد الزبائن مقداره /٢٠٠٠/ ل.س وتقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها آخر المدة بمعدل ٤% من رصيد زبائن الفرع. المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي في حلب.

٢. تصوير الحسابات التالية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

حـ/ بضاعة فرع اللاذقية، حـ/ تسوية أرباح فرع اللاذقية، حـ/ البضاعة المرسلة للفرع، حـ/ زبائن فرع اللاذقية، حـ/ مخصص د.م. فيها، حـ/ أ.خ فرع اللاذقية.

الحل:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر المركز الرئيسي في حلب.

من حـ/ بضاعة فرع اللاذقية إلى مذكورين		٩٢٤٠٠٠
حـ/ البضاعة المرسلة للفرع	٧٧٠٠٠٠	
حـ/ تسوية أرباح فرع اللاذقية	١٥٤٠٠٠	
البضاعة المرسلة للفرع خلال العام		
من حـ/ صندوق فرع اللاذقية		٧٦١٢٠٠
إلى حـ/ بضاعة فرع اللاذقية	٧٦١٢٠٠	
المبيعات النقدية لفرع اللاذقية		
من حـ/ زبائن فرع اللاذقية		٣٩٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة فرع اللاذقية	٣٩٠٠٠٠	
المبيعات الآجلة لفرع اللاذقية		
من حـ/ صندوق فرع اللاذقية		٢٢٣٠٠٠
إلى حـ/ زبائن فرع اللاذقية	٢٢٣٠٠٠	
المتحصلات النقدية من زبائن فرع اللاذقية		

من حـ / أوراق قبض إلى حـ / زبائن فرع اللاذقية أوراق قبض سحبت على زبائن فرع اللاذقية	٨٠٠٠	٨٠٠٠
من حـ / الخصم الممنوح إلى حـ / زبائن فرع اللاذقية	٥٠٠٠	٥٠٠٠
من حـ / الديون المدومة إلى حـ / زبائن فرع اللاذقية إثبات إعدام الدين عند الجرد	٢٠٠٠	٢٠٠٠
من حـ / أرباح وخسائر فرع اللاذقية إلى مذكورين حـ / الديون المدومة حـ / الخصم الممنوح إقفال الديون المدومة والخصم الممنوح	٢٠٠٠ ٥٠٠٠	٧٠٠٠
من حـ / أرباح وخسائر فرع اللاذقية إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها زيادة الفرق للمخصص السابق لتكوين المخصص الجديد	٣٢٠٠	٣٢٠٠
من حـ / مخصص أرباح غير محققة إلى حـ / تسوية أرباح فرع اللاذقية رد زيادة في المخصص السابق	٢٢٠٠	٢٢٠٠
من حـ / البضاعة المرسلة للفرع إلى حـ / المتاجرة العام إقفال حساب البضاعة المرسلة لفرع اللاذقية	٧٧٠٠٠٠	٧٧٠٠٠٠
من حـ / بضاعة فرع اللاذقية إلى حـ / أرباح وخسائر فرع اللاذقية ترحيل مجمل ربح البيع	٢١٤٠٠٠	٢١٤٠٠٠

من حـ / تسوية أرباح فرع اللاذقية		١٥٦٢٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر فرع اللاذقية	١٥٦٢٠٠	
ترحيل مجمل ربح التسوية		
من حـ / أرباح وخسائر فرع اللاذقية		٣٦٠٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٣٦٠٠٠٠	
ترحيل صافي أرباح الفرع إلى أرباح وخسائر العام		

## ٢- تصوير حسابات الأستاذ:

له	حـ / بضاعة فرع اللاذقية		منه
من حـ / صندوق فرع اللاذقية	٧٦١٢٠٠	رصيد بضاعة أول المدة	١٣٢٠٠٠
من حـ / زبائن فرع اللاذقية	٣٩٠٠٠٠	إلى مذكورين	
رصيد بضاعة آخر المدة	١١٨٨٠٠	حـ / البضاعة المرسله للفرع	٧٧٠٠٠٠
		حـ / تسوية أرباح فرع اللاذقية	١٥٤٠٠٠
		إلى حـ / أ.خ الفرع (ربح البيع)	٢١٤٠٠٠
	١٢٧٠٠٠٠		١٢٧٠٠٠٠
له	حـ / البضاعة المرسله للفرع		منه
من حـ / بضاعة فرع اللاذقية	٧٧٠٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة العام	٧٧٠٠٠٠
	٧٧٠٠٠٠		٧٧٠٠٠٠
له	حـ / تسوية أرباح فرع اللاذقية		منه
من حـ / بضاعة فرع اللاذقية	١٥٤٠٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر الفرع	١٥٦٢٠٠
من حـ / م.أ.غ. محققة	٢٢٠٠		
	١٥٦٢٠٠		١٥٦٢٠٠
له	حـ / مخصص الديون المشكوك فيها		منه
رصيد ١/١	٤٨٠٠	رصيد ١٢/٣١	٨٠٠٠
من حـ / أرباح وخسائر الفرع	٣٢٠٠		
	٨٠٠٠		٨٠٠٠

منه	حـ/ زبائن فرع اللاذقية	له
٤٨٠٠٠	رصيد ١/١	من حـ/ صندوق فرع اللاذقية
٣٩٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة فرع اللاذقية	من حـ/ أوراق القبض
		من حـ/ الديون المعدومة
		من حـ/ الخصم الممنوح
		رصيد ١٢/٣١
٤٣٨٠٠٠		٤٣٨٠٠٠

منه	حـ/ أرباح وخسائر فرع اللاذقية	له
٣٢٠٠	إلى حـ/ مخصص د. م. فيها	من حـ/ بضاعة فرع اللاذقية
٢٠٠٠	إلى حـ/ الديون المعدومة	من حـ/ تسوية أرباح فرع
٥٠٠٠	إلى حـ/ الخصم الممنوح	اللاذقية
٣٦٠٠٠٠	إلى حـ/ أ. خ العام	
٣٧٠٢٠٠		٣٧٠٢٠٠

### ملاحظات حول الحل:

١. مخصص أرباح غير محققة أول المدة =  $١٣٢٠٠٠ \times ١٢٠/٢٠ = ٢٢٢٠٠٠$  ل.س.  
مخصص أرباح غير محققة آخر المدة =  $١١٨٨٠٠ \times ١٢٠/٢٠ = ١٩٨٠٠٠$  ل.س.  
وبما أن مخصص أول المدة يزيد عن مخصص آخر المدة المطلوب بمقدار ٢٢٠٠ ل.س فإن هذه الزيادة تم ردها إلى حساب تسوية أرباح الفرع وليس إلى حساب أرباح وخسائر الفرع لأن حساب تسوية أرباح الفرع ترحل إليه الأرباح عند إرسال البضاعة إلى الفرع وكذلك عند وجود مردودات من الفرع إلى المركز الرئيسي.
٢. تم حساب تكلفة البضاعة المرسله للفرع وحساب ربح التسوية على النحو الآتي:  
تكلفة البضاعة المرسله =  $٩٢٤٠٠٠ \times ١٢٠/١٠٠ = ٧٧٠٠٠٠$  ل.س.  
ربح التسوية للبضاعة المرسله =  $٧٧٠٠٠٠ \times ١٢٠/٢٠ = ١٥٤٠٠٠$  ل.س.



## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

استخرجت البيانات التالية من دفاتر المركز الرئيسي في دمشق ونشاط فرعه في محافظة حلب وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

<u>البيان</u>	<u>ليرة سورية</u>
بضاعة أول المدة بضمن التكلفة	١٠٠٠٠٠
بضاعة مرسله إلى الفرع بضمن التكلفة	١٤٠٠٠٠٠
المبيعات النقدية	٩٠٠٠٠٠
المبيعات الآجلة	٦٥٠٠٠٠
مردودات الزبائن	٥٠٠٠٠
مردودات إلى المركز بضمن التكلفة	٩٠٠٠٠
رصيد الزبائن أول المدة	١٢٠٠٠٠
متحصلات نقدية من الزبائن	٣٨٠٠٠٠٠
الإنارة والمياه	٨٠٠٠٠
رواتب وأجور	١٢٠٠٠٠٠
مصاريف مختلفة	٦٠٠٠٠
استهلاك أصول ثابتة	٦٠٠٠٠٠
خصم ممنوح	١٥٠٠٠٠
ديون معدومة	٢٣٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة بضمن التكلفة	٢٦٠٠٠٠٠

فإذا علمت أن الشركة ترسل البضاعة إلى فرعها بضمن التكلفة، وأن المركز الرئيسي يقوم بسداد مصروفات الفرع كلها عن طريق السلفة المستديمة.

**المطلوب:** تصوير الحسابات اللازمة لاستخراج نتيجة أعمال فرع حلب عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ في دفاتر المركز الرئيسي للشركة بدمشق.

## تمرين (٢)

يقوم المركز الرئيسي بحلب بإرسال بضائعه إلى فرعه في الرقة بسعر البيع الذي يزيد بنسبة ٢٥% من ثمن التكلفة الأصلي. ولقد استخرجت البيانات التالية من دفاتر المركز الرئيسي بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١:

البيــــــــان	الفرع ( بالرقه )	المركز الرئيسي (حلب)
بضاعة أول المدة	١٢٠.٠٠٠ مبيع	٥٠٠.٠٠٠ تكلفة (مركز وفرع)
بضاعة مرسله للفرع	٥٠٠.٠٠٠ مبيع	٦٠.٠٠٠
المشتريات	٧٠.٠٠٠ مبيع	١٩٥٨
مردودات الفرع للمركز	٢٨.٠٠٠	٥٥.٠٠٠
مبيعات نقدية	١٦.٠٠٠	٤٠.٠٠٠
مبيعات آجلة	٣٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠
مردودات الزبائن	١٠٠.٠٠٠ (جرد فعلي) مبيع	٢٥٠.٠٠٠ تكلفة
بضاعة آخر المدة	---	٥٥٧.٠٠٠
خصم مكتسب	١٥.٠٠٠	٢٥.٠٠٠
خصم ممنوح	١١.٠٠٠	٢٠.٠٠٠
ديون معدومة	٧٤.٠٠٠	٩٠.٠٠٠
مصاريف مختلفة		

**المطلوب:** تصوير الحسابات اللازمة لتحديد صافي نتيجة أعمال المنشأة في ٢٠١٠/١٢/٣١ وذلك وفق طريقة الجرد المستمر وضمن الحالات الآتية:

١. أن العجز في المخزون السلعي آخر المدة غير طبيعي، ويتحمل مسؤوليته مدير الفرع بسعر البيع.



٢. أن العجز في المخزون السلعي آخر المدة عد طبيعياً ونتج عن الحريق الذي شب في مخازن الفرع ولم يكن هناك تأمين ضد أخطار الحريق.

٣. بفرض أن المركز الرئيسي قام مسبقاً بالتأمين ضد أخطار الحريق، المطلوب معالجة تعويضات شركة التأمين ضمن الحالات الآتية:

أ- التعويض كان مساوياً لثمن تكلفة العجز الحاصل.

ب- التعويض كان يعادل ٥٠% من ثمن تكلفة العجز الحاصل.

ت- التعويض كان يعادل سعر البيع للعجز الحاصل.

تمرين (٣)

يقوم المركز الرئيسي بحلب بإرسال بضائعه إلى فرع في إدلب بسعر البيع الذي يزيد بنسبة  $\frac{1}{3}$  33% من ثمن التكلفة. وإليك البيانات الآتية المستخرجة من دفاتر المركز الرئيسي بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠ (بالليرات السورية):

البيان	فرع إدلب	المركز الرئيسي بحلب
بضاعة أول المدة	١٨٠٠٠٠٠ بسعر البيع	٥٠٠٠٠٠٠ بـ ثمن التكلفة
بضاعة مرسله لفرع ادلب	٩٠٠٠٠٠٠ يسعر البيع	---
المشتريات	---	١٤٥٠٠٠٠
مردودات الفرع للمركز الرئيسي	٦٠٠٠٠٠ بسعر البيع	---
مبيعات نقدية	٥٥٥٠٠٠	٨٩٢٠٠٠
مبيعات آجلة	٢٩٦٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
مردودات الزبائن	٣١٠٠٠	٧٢٠٠٠
بضاعة آخر المدة (جرد فعلي)	١٦٠٠٠٠٠ بسعر البيع	٣٠٠٠٠٠٠ بـ ثمن التكلفة
خصم مكتسب	---	٥٥٠٠٠
خصم ممنوح	١٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
ديون معدومة	٥٠٠٠	٢٠٠٠٠
مصاريف مختلفة	٧٥٠٠٠	١١٠٠٠٠

فإذا علمت: أن حريقاً شب في مخازن الفرع لا تتحمل مسؤوليته إدارة الفرع ، وأن شركة التأمين وافقت بالتعويض بنسبة ٥٠% من تكلفة العجز الحاصل.

المطلوب: تصوير الحسابات التالية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

حـ/ بضاعة فرع ادلب، حـ/ البضاعة المرسله لفرع ادلب، حـ/ تسوية أرباح فرع ادلب، حـ/ مخصص أرباح غير محققة، حـ/ عجز البضاعة، حـ/ أ.خ فرع ادلب، حـ/ متاجرة المركز الرئيسي، حـ/ أ.خ المركز الرئيسي.

#### تمرين (٤)

يفرض أن المركز الرئيسي بحلب في التمرين السابق (٣) يتبع طريقة الجرد المستمر، المطلوب: إعادة الحل وتصوير الحسابات في دفاتر المركز الرئيسي بحلب.

#### تمرين (٥)

يقوم المركز الرئيسي في دمشق بتزويد فرعه في حمص ببضائع مقومة بسعر البيع الذي يزيد عن ثمن التكلفة بنسبة ٥٠%. وفيما يأتي بعض موجودات ومطلوبات الفرع في ٢٠١٠/١/١:

٢٤٠٠٠ أثاث، ٥٠٠٠٠٠ سيارات، ٢٠٠٠٠ زبائن، ١٢٠٠٠٠٠ بضاعة ١/١ (بسر البيع)، ١٠٠٠٠٠ رواتب مدفوعة مقدما، ٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٤٠٠٠٠ مخصص أرباح غير محققة. أما العمليات خلال العام فكانت كما يلي:  
٨٤٠٠٠٠ بضاعة مرسله للفرع (مقومة بسعر البيع)، ٤٢٠٠٠٠٠ مبيعات نقدية، ٤٣٠٠٠٠٠ مبيعات آجلة، ٢٥٠٠٠٠ مردودات المبيعات الآجلة، ٧٥٠٠٠٠ رواتب مدفوعة من المركز، ١٨٠٠٠ خصومات تجارية متزلة من الفواتير، ٢٣٦٠٠ مصاريف إدارية ومالية مختلفة، ٣٥٢٠٠٠٠ مبالغ محصلة من الزبائن، ٣٠٠٠٠ ديون معدومة، ٣٠٠٠٠٠ مردودات البضاعة المرسله (مقومة بسعر البيع).

وعند الجرد بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ ظهرت البيانات الآتية:

١. أظهر الجرد أن بضاعة ١٢/٣١ تبلغ ٩٠٠٠٠ ل.س مقومة بسعر البيع، وعد العجز الناتج عجزاً طبيعياً.

٢. يكون مخصص الاستهلاك الأثاث والسيارات بمعدل ٥% سنوياً.

٣. تبلغ الرواتب الشهرية الواجب دفعها خلال العام ٧٥٠٠ ل.س شهرياً.

٤. تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل ٦% من رصيد زبائن الفرع.

فإذا علمت أن المركز الرئيسي يتبع طريقة الرصيد في إرسال البضاعة لفرعه.

**المطلوب:** تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإظهار نتيجة أعمال فرع حمص عن السنة

المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ في دفاتر المركز الرئيسي في دمشق.

**تمرين (٦)**

فيما يأتي البيانات المستخرجة من دفاتر المركز الرئيسي بدمشق الذي يقوم

بإرسال البضائع إلى فرعه في حمص بسعر افتراضي يزيد بنسبة ٢٥% عن ثمن التكلفة

وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

البيانات	المركز الرئيسي	فرع حمص
بضاعة أول المدة	٥٠٠٠٠ (تكلفة)	٤٠٠٠٠ (افتراضي)
بضاعة مرسله إلى الفرع	٢٠٠٠٠ (افتراضي)	٢٠٠٠٠ (افتراضي)
مبيعات نقدية	١٠٠٠٠	٦٥٠٠٠
مبيعات آجلة	٣٠٠٠٠	٢١٠٠٠
مردودات الفرع للمركز	----	٤٥٠٠٠
مردودات الزبائن	٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مشتريات	٣٢٠٠٠٠	----
بضاعة آخر المدة	٧٦٠٠٠ (تكلفة)	٣٠٠٠٠ (افتراضي)
خصم ممنوح	١٠٠٠٠	٧٠٠٠
خصم مكتسب	٢٠٠٠٠	----
ديون معدومة	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠
مصاريف مختلفة	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

**المطلوب:** إعداد الحسابات اللازمة لإظهار صافي نتيجة أعمال الفرع والمركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١ بطريقة إرسال البضائع للفروع بالسعر الافتراضي.

**تمرين (٧)**

للمركز الرئيسي بحلب فرع في محافظة اللاذقية يمدّه ببضائع مقدرة بسعر افتراضي يزيد عن ثمن التكلفة بنسبة  $33\frac{1}{3}\%$  ، وفيما يلي بعضاً من حسابات الفرع في ٢٠١٠/١/١ (بالليرات السورية):

٨٠٠٠٠ أثاث ، ٦٢٠٠٠٠ سيارة ، ٥٠٦٠٠ زبائن ، ١١٧٦٠٠ نفقات تأسيس ، ٢٤٠٠٠٠ بضاعة أول المدة بالسعر الافتراضي ، ٢٦٠٠٠ مخصص الديون المشكوك فيها ، ١٠٠٠٠٠ رواتب مدفوعة مقدماً ، ٣٢٠٠٠ أوراق قبض ، ٦٠٠٠٠ إيجار مستحق . ومراجعة الدفاتر لفرع اللاذقية عن عمليات عام ٢٠٠٩ تبين ما يلي :  
٨٤٠٠٠٠ بضاعة مرسله للفرع بالسعر الافتراضي ، ٧٥٠٨٠٠ مبيعات نقدية ، ٣٠٠٠٠٠ مبيعات آجلة ، ١٢٠٠٠٠ مردودات مبيعات آجلة ، ١٩٠٠٠٠٠ نقدية محصلة من الزبائن ، ٤٠٠٠٠ بضاعة معادة للمركز ، ١٢٠٠٠٠٠ نقدية محصلة من أوراق قبض ، ٢١٢٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة بالسعر الافتراضي ، ١٦٠٠٠٠ رصيد أوراق القبض آخر المدة ، ١٦٠٠٠ ديون معدومة ، ٣٠٠٠ خصم ممنوح ، ٦٠٠٠٠٠ إيجار ، ٥٥٠٠٠٠ رواتب ، ١٢٤٠٠ مصاريف عامة .  
فإذا علمت أن:

١. هناك كمبيالات سحبت على زبائن الفرع خلال العام قيمتها (؟).
٢. تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بواقع ٥% من رصيد زبائن الفرع.
٣. يبلغ الإيجار الشهري ٦٠٠٠ ل.س. ، والرواتب الشهرية ٥٠٠٠ ل.س.
٤. يستهلك الأثاث والسيارات ١٠% سنوياً ، ونفقات التأسيس ٢٥% سنوياً.

**المطلوب:** تصوير الحسابات التالية في ٢٠١٠/١٢/٣١ :

حـ/ أوراق القبض ، حـ/ زبائن فرع اللاذقية ، حـ/ بضاعة فرع اللاذقية ،  
حـ/ تسوية أرباح فرع اللاذقية ، حـ/ أرباح وخسائر فرع اللاذقية.

### تمرين (٨)

لشركة الأميري فرع في الرقة تمده بالبضائع بسعر يزيد عن ثمن التكلفة بمقدار  
٢٥% من ثمن التكلفة. وإليك البيانات الخاصة بهذا الفرع في ٢٠١٠/١٢/٣١:

بضاعة أول المدة	٨٠٠٠٠٠ ل.س بسعر المبيع
مبيعات نقدية وآجلة	٢٥٠٠٠٠٠ ل.س (الآجلة منها ١٠٠٠٠٠٠ ل.س)
بضاعة واردة من المركز	٢٠٠٠٠٠٠ ل.س بسعر المبيع
مردودات الزبائن	٥٠٠٠٠ ل.س
بضاعة معادة إلى المركز	١٠٠٠٠٠ ل.س بسعر المبيع

وعند الجرد بلغت قيمة البضاعة الباقية في مخازن الفرع ٢٠٠٠٠٠ ل.س بسعر المبيع.  
المطلوب: إعداد الحسابات اللازمة وفقاً لطريقة الرصيد علماً أن العجز الحاصل نتج عن  
حريق شب في مستودع الفرع ولا مسؤولية لأحد عنه ولا يوجد تأمين ضد الحريق.

### تمرين (٩)

تقوم شركة صفا التجارية بمزاولة نشاطها عن طريق مركزها الرئيسي في حلب  
وفروعها المنتشرة في أحياء المدينة، ويرسل المركز الرئيسي البضاعة إلى تلك الفروع  
بسعر افتراضي يزيد ٢٥% عن ثمن التكلفة. وقد استخرجت البيانات التالية الخاصة  
بعمليات فرع الفرقان من دفاتر المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١:

١٠٠٠٠٠٠ بضاعة ١/١ بالسعر الافتراضي، ٦٦٠٠٠٠ رصيد زبائن الفرع ١/١،  
١٥٠٠٠٠٠٠ بضاعة مرسله خلال العام بالسعر الافتراضي، ١٥١٠٠٠٠ متحصلات  
نقدية من زبائن الفرع، ٨٦٨٠٠٠٠ مبيعات نقدية، ٢٠٠٠٠٠٠ مردودات إلى المركز  
بالسعر الافتراضي، ١٢٠٠٠٠ مردودات زبائن الفرع، / ؟ / مبيعات آجلة، ٥٠٠٠٠٠  
أوراق قبض سحبت على زبائن الفرع، ١٨٠٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها،

٢٥٠٠٠ بضاعة مفقودة بالطريق بالسعر الافتراضي، ٨٠٠٠ ديون معدومة، ٩٠٠٠ خصم ممنوح، ٩٥٠٠٠ إيجار، ١٢٤٠٠٠ تكلفة بضاعة محولة من فرع الفرقان إلى فرع بارون بطلب من المركز الرئيسي، ٥٢٠٠٠ مصروفات مختلفة، ٢٠٠٠٠ مخصص أرباح غير محققة. فإذا علمت:

- (١) أن بضاعة آخر المدة الفعلية بالمخازن بلغت ٢٢٠٠٠٠ ل.س بالسعر الافتراضي.
  - (٢) أن رصيد زبائن الفرع آخر المدة بلغ ١٨٠٠٠٠ ل.س، وقد تقرر تكوين مخصص ديون مشكوك فيها بنسبة ٥% من رصيد زبائن الفرع .
  - (٣) أن الإيجار الشهري للمحلات التي يشغلها الفرع يبلغ ٩٠٠٠ ل.س.
  - (٤) استطاعت الشركة أن تحصل على تعهد من شركة التأمين بالتعويض عن نصف تكلفة البضاعة المفقودة .
- المطلوب: تصوير الحسابات التالية: حـ/ بضاعة فرع الفرقان، حـ/ تسوية أرباح فرع الفرقان، حـ/ زبائن فرع الفرقان، حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها، حـ/ البضاعة المرسله لفرع الفرقان، حـ/ أ. خ فرع الفرقان في ٢٠١٠/١٢/٣١.

#### تمرين (١٠)

يقوم المركز الرئيسي في حلب بإرسال بضائعه إلى فرعه في اللاذقية بسعر البيع الذي يزيد ٢٥% عن ثمن التكلفة، وفيما يلي البيانات المستخرجة من دفاتر المركز الرئيسي عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١: ALEP:

٢٠٠٠٠ بضاعة أول المدة، ٩٠٠٠٠٠ بضاعة مرسله للفرع خلال العام بسعر البيع، ٤٤٠٠٠٠ مبيعات نقدية، ٤٠٠٠٠٠ مبيعات على الحساب، ١٣٠٠٠٠ مردودات الفرع إلى المركز بسعر البيع، ٤٠٠٠٠ مردودات زبائن الفرع، ١٦٠٠٠٠ بضاعة آخر المدة بسعر البيع (جرد فعلي)، ٢٥٠٠٠ خصم ممنوح، ١٥٠٠ ديون معدومة، ١٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٢٢٠٠٠ مصروفات مختلفة، ٤٢٦٠٠٠ تسديدات زبائن الفرع النقدية، ١٢٠٠٠٠٠ رصيد زبائن الفرع أول المدة.

فإذا علمت ما يلي:

(١) لدى جرد البضاعة آخر المدة لدى الفرع تبين وجود عجز قيمته (؟) بسعر البيع تم

الاتفاق بين المركز والفرع على معالجته كما يأتي:

▪ ٤٠% من قيمة العجز الحاصل يعد طبيعياً ضمن الحدود المسموح بها للعجز الطبيعي

▪ ٦٠% من قيمة العجز الحاصل يعد غير طبيعي يتحمله أمين المستودع بثمن التكلفة

(٢) تقرر تكوين محصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٤% من رصيد زبائن الفرع،

كما أن أمين المستودع سدد المستحق عليه نقداً.

المطلوب: تصوير الحسابات التالية بدفاتر المركز الرئيسي بطريقة الرصيد:

حـ/ بضاعة فرع اللاذقية، حـ/ تسوية أرباح فرع اللاذقية، حـ/ زبائن فرع

اللاذقية، حـ/ عجز البضاعة، حـ/ البضاعة المرسله للفرع، حـ/ أ.خ فرع اللاذقية

في ٢٠١٠/١٢/٣١.

تمرين (١١)

لشركة الشرق في حلب فرع في طرطوس تمده بالبضائع بسعر البيع الذي يزيد

$33\frac{1}{3}\%$  عن ثمن التكلفة. وإليك البيانات الخاصة بالفرع في ٢٠١٠/١٢/٣١:

٥٠٠٠٠٠٠ رصيد زبائن الفرع ١/١، ١٠٠٠٠٠٠ بضاعة ١/١، ٥٠٠٠٠٠٠ بضاعة

مرسلة للفرع خلال العام، ٢٠٠٠٠٠ مردودات الفرع إلى المركز الرئيسي،

٣٢٨٠٠٠٠ مبيعات نقدية، / ؟ / مبيعات آجلة، ٢٠٠٠٠٠ مردودات زبائن الفرع،

٧٠٠٠٠٠٠ رصيد زبائن الفرع ١٢/٣١، ٦٠٠٠٠٠ بضاعة ١٢/٣١ / جرد فعلي،

٣٠٠٠٠٠ محصص الديون المشكوك فيها، ١٥٢٠٠٠٠ تسديدات زبائن الفرع،

٥٠٠٠٠٠ مصروفات مختلفة. فإذا علمت:

١. أن المركز الرئيسي يتبع طريقة الرصيد في تسعير البضاعة المرسله إلى الفرع.

٢. إن تسديدات زبائن الفرع تمثل صافي النقدية المستلمة منهم بعد منحهم خصم

نقدي ٥% لتعجيل الدفع.

٣. أن أي عجز في بضاعة الفرع يصل لغاية ١٠% من الرصيد الدفترى يعد طبيعياً، وما يزيد عن هذه النسبة يعد غير طبيعي يتحمل به مدير الفرع بسعر البيع.
٤. تقرر عمل محخص للديون المشكوك فيها بنسبة ٤% من رصيد زبائن الفرع.
٥. ضمن المصروفات المختلفة هناك مصروفات تخص العام القادم تبلغ ١٥٠٠٠ ل.س. المطلوب:

- ١- تصوير الحسابات: حـ/ بضاعة فرع طرطوس، حـ/ تسوية أرباح فرع طرطوس، حـ/ زبائن فرع طرطوس، حـ/ أرباح وخسائر فرع طرطوس.
- ٢- بيان أثر عمليات فرع طرطوس على ميزانية شركة الشرق في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- تمرين (١٢)

يقوم المركز الرئيسي بدمشق بإرسال بضائعه إلى فرعه في حلب بسعر البيع الذي يزيد ٢٥% عن ثمن التكلفة، وفيما يلي البيانات المستخرجة من دفاتر المركز الرئيسي بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ بالآلاف الليرات السورية.

البيان	المركز بدمشق	الفرع بحلب
بضاعة أول المدة	١٠٠٠	٣٠٠
بضاعة مرسله لفرع حلب	٨٠٠	٨٠٠
مبيعات نقدية	١٥٠٠	٣٨٠
مبيعات آجلة	١١٧٢	٤٠٠
بضاعة مردودة للمركز	---	١٤٠
مردودات الزبائن	١٠٠	٤٠
المشتريات	١٥٠٠	---
خصم ممنوح	٥٥	٢٥
خصم مكتسب	٩٠	---
بضاعة آخر المدة	٥٠٠	١٦٠
ديون معدومة	٧٠	٣٠
مصروفات مختلفة	٢٩٦	٢١٤



المطلوب: إعداد حسابات الأستاذ اللازمة لتحديد النتائج الختامية وفق طريقة الجرد المستمر بفرض أن العجز الحاصل في بضاعة آخر المدة يعد قضاءً وقدرًا، وقد تعهدت شركة التأمين بتعويض ثمن تكلفة العجز الحاصل.

### تمرين (١٣)

شركة الوردان التجارية مركزها الرئيسي في حلب ولها فرع في حماه ويتألف المركز الرئيسي من قسم للبيع وآخر للتخزين، ويتم التسجيل بصورة مركزية في دفاتر المركز الرئيسي، ويسير العمل المحاسبي في هذه الشركة على النحو الآتي:

١. تسعير البضائع الصادرة من قسم التخزين إلى قسم البيع في المركز وإلى الفرع في حماه بسعر البيع الذي يزيد على ثمن التكلفة بمعدل ٢٥% من ثمن التكلفة.
٢. توزع مصاريف المركز الرئيسي بين قسمي البيع والتخزين بنسبة ١:١ على التوالي.
٣. يرسل الفرع في نهاية كل أسبوع كشوفاً بالعمليات التي تمت خلاله ليتم تسجيلها في دفاتر المركز الرئيسي وفق طريقة الرصيد.

وقد كانت الميزانية الافتتاحية لهذه الشركة في ١/١/٢٠١٠ كما يأتي:

أصول

خصوم

رأس المال	٨٠٠٠٠٠٠	موجودات ثابتة		٢٠٠٠٠٠
		مخزون ١/١:		
		قسم التخزين (تكلفة)		٣٠٠٠٠٠
دائنون	٢٠٠٠٠٠	قسم البيع (مبيع)	٢٠٠٠٠٠	
		-م.أ.غ. محققة	(٤٠٠٠٠٠)	١٦٠٠٠٠
		فرع حماه (مبيع)	١٠٠٠٠٠	
		-م.أ.غ. محققة	(٢٠٠٠٠٠)	٨٠٠٠٠
		المصرف		١٦٠٠٠٠
		المدينون		٦٠٠٠٠
		زبائن فرع حماه		٤٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠

وقد استخرجت البيانات التالية من دفاتر الشركة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

المركز	الفرع	البيان
١١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	مصاريف عامة مختلفة
٣٠٠٠٠	---	رواتب موظفي قسم التخزين
٥٢٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠	مبيعات آجلة
٢٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	مبيعات نقدية
٤٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	مقبوضات من المدينين
٦٤٠٠٠٠	---	تسديدات للدائنين
٧٠٠٠٠٠	---	مشتريات آجلة قسم التخزين
٦٠٠٠٠٠	---	بضاعة مرسله إلى قسم البيع (بسر البيع)
---	٤٠٠٠٠٠	بضاعة مرسله إلى الفرع (بسر المبيع)
٢٠٠٠٠٠	---	بضاعة آخر المدة في قسم التخزين (بشمن التكلفة)
١٦٠٠٠٠	---	بضاعة آخر المدة في قسم البيع (بسر المبيع)
	٤٨٠٠٠	بضاعة آخر المدة في الفرع (بسر المبيع)

المطلوب:

- ١- إثبات العمليات السابقة في يومية المركز الرئيسي وتحديد نتيجة النشاط، علماً أن العجز في البضاعة يتحمله المدير المسؤول مقوماً بشمن التكلفة.
- ٢- إعداد الحسابات الختامية لتحديد نتيجة المركز (قسمي التخزين والبيع) والفرع في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- ٣- إعداد الميزانية العامة الختامية لشركة وردان التجارية في ٢٠١٠/١٢/٣١.



# الفصل السادس

## محاسبة الفروع المستقلة

### مقدمة

تتميز الفروع المستقلة عن الفروع غير المستقلة (التابعة) بأنها تمسك مجموعة دفترية محاسبية خاصة بها مستقلة عن المركز الرئيسي وذلك لإثبات عملياتها سواء تمت مع المركز الرئيسي أو مع الفروع الأخرى أو مع الغير من خارج المنشأة. ويقوم الفرع المستقل بإعداد حساباته الختامية من متاجرة وأرباح وخسائر لاستخراج نتيجة نشاطه، كما يظهر مراكزه المالي من الأصول والخصوم في نهاية كل دورة مالية ليتم بعد ذلك توحيدها مع الحسابات الختامية والميزانية العامة للمركز الرئيسي بهدف إظهار نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي من حيث هي كل متكامل.

### المبحث الأول

#### عمليات الفروع المستقلة

يمكن تقسيم العمليات التي تزاولها الفروع المستقلة إلى الأنواع الثلاثة التالية:  
أولاً: عمليات الفرع مع الغير:

تتضمن عمليات الفرع المستقل مع الغير من خارج المنشأة إثباتات للعمليات العادية التي يقوم بها كأي منشأة أخرى مستقلة مثل المبيعات، والمشتريات المباشرة من السوق، ودفع المصاريف الخاصة بالفرع، وتحصيل الذمم المدينة وخصم الكمبيالات، ودفع أجور ورواتب العاملين في الفرع.. إلخ.

ثانياً: عمليات الفرع المتبادلة مع المركز الرئيسي:

يتم تسجيل العمليات المتبادلة كلها بين الفرع المستقل والمركز الرئيسي عن طريق فتح حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي Branch current account

وحساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع Head office current account وذلك على النحو الآتي:

حساب جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي له		منه	
من حـ/ المصرف (تحويلات نقدية)	٩٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المباني	١٠٠٠٠٠٠
من حـ/ البضاعة المرسله	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الأثاث	٧٥٠٠٠
للفرع (مردودات الفرع)		إلى حـ/ السيارات	٦٢٥٠٠٠
من حـ/ أوراق القبض	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠٠
رصيد مدين	١٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله	١٢٥٠٠٠٠
		للفرع (خلال العام)	
	٣٠٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠٠

حساب جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع له		منه	
من حـ/ المباني	١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المصرف (تحويلات)	٩٠٠٠٠٠
من حـ/ الأثاث	٧٥٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة الواردة	١٠٠٠٠٠٠
من حـ/ السيارات	٦٢٥٠٠٠	(مردودات بضاعة للمركز)	
من حـ/ الصندوق	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ أوراق الدفع	٥٠٠٠٠٠٠
من حـ/ البضاعة الواردة	١٢٥٠٠٠٠	رصيد دائن	١٥٠٠٠٠٠٠
(خلال العام)			
	٣٠٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠٠

يلاحظ من الحسابين السابقين أنهما أعدا بصورة عكسية لبعضهما البعض فما جعل به الأول مديناً جعل به الثاني دائناً، وما جعل الثاني دائناً، وما جعل الثاني مديناً جعل الأول به دائناً، وبالتالي فإن أرصدة الحسابات الجارية للفروع المستقلة وللمركز الرئيسي تكون متساوية إلا أنها عكسية، فدائماً يكون رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي مديناً، ورصيد حساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع دائناً.

ويمثل رصيد حساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع صافي الأصول التي هي بجيازة الفرع، ويشبه هذا الرصيد رصيد حساب رأس المال في المنشآت الاقتصادية المستقلة الأخرى.

ومن الواضح أن الحساب الجاري لدى المركز الرئيسي أو لدى الفرع يضم عمليات ذات طبيعة مختلفة (أصول ثابتة، بضائع، أموال جاهزة)، ولكي يسهل مراقبة هذه الحسابات وتصنيف العمليات المختلفة بحسب طبيعتها يفضل تجزئة الحساب الجاري الإجمالي إلى عدة حسابات فرعية بحسب نوع العمليات، ويمكن للمركز الرئيسي أن يفتح الحسابات الآتية:

- ١- حساب جاري الفرع - رأس المال: ويخصص لإثبات حركة الأموال الثابتة والأموال المخصصة للفرع بشكل دائم.
- ٢- حساب جاري الفرع - بضائع: ويخصص لإثبات الحركة المتعلقة بالبضائع المرسلة للفرع والمردودة منه.
- ٣- حساب جاري الفرع - النقدية: ويخصص لإثبات حركة الأموال الجاهزة النقدية المتبادلة مع الفرع سواءً تمت بشكل نقدي أو عن طريق المصرف. بالمقابل فإن الفرع يمكن أن يفتح الحسابات الآتية:
  - ١- حساب جاري المركز الرئيسي - رأس المال: ويخصص لإثبات حركة الأموال الثابتة والأموال المخصصة من المركز الرئيسي إلى الفرع بشكل دائم.
  - ٢- حساب جاري المركز الرئيسي - بضائع: ويخصص لإثبات الحركة المتعلقة بالبضائع المرسلة من المركز الرئيسي أو المردودة إليه.
  - ٣- حساب جاري المركز الرئيسي - النقدية: ويخصص لإثبات حركة الأموال الجاهزة النقدية المتبادلة مع المركز الرئيسي سواءً تمت بشكل نقدي أو عن طريق المصرف الجاري.

### ثالثاً: عمليات الفرع المستقل المتبادلة مع الفروع الأخرى:

تقوم الفروع المستقلة بإجراء عمليات داخلية فيما بينها تتضمن تبادل البضائع والنقدية، والأوراق التجارية المسحوبة على بعضها والخدمات الأخرى. وتوجد طريقتان لتسجيل هذه العمليات دفترياً:

## ١- التسجيل المباشر:

وفقاً لهذه الطريقة يفتح كل فرع حساباً جارياً للفرع الآخر الذي يتعامل معه، ويسجل تلك العمليات المتبادلة في الحساب الجاري للفرع، فعلى سبيل المثال إذا أرسل فرع (حماه) بضاعة أو نقدية إلى فرع (حمص) فيتم إثبات تلك العملية في دفاتر كل من فرع حماه وفرع حمص كما يأتي:

- في دفاتر الفرع (حماه) المرسل للبضاعة أو للنقدية:

××× من حـ / جاري الفرع (حمص)

××× إلى حـ / البضاعة المرسلة لفرع (حمص)

أو ××× إلى حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

- في دفاتر فرع (حمص) المستلم للبضاعة أو للنقدية:

××× من حـ / البضاعة الواردة من فرع (حماه)

أو ××× من حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

××× إلى حـ / جاري الفرع (حماه)

## ٢- التسجيل غير المباشر بتوسيط حساب جاري المركز الرئيسي:

وفقاً لهذه الطريقة يستخدم حساب جاري المركز الرئيسي كوسيط لإثبات العمليات المتبادلة بين الفروع المستقلة، وهي تمكن المركز الرئيسي من إحكام رقابته الدائمة على عمليات الفروع المتبادلة فيما بينها. فإذا عدنا إلى المثال السابق نجد أن الإثبات المحاسبي في دفاتر كل من المركز الرئيسي ولنفرض أنه يوجد في حلب والفرعين الآخرين المتواجدين في كل من حماه وحمص سيتم على النحو الآتي:

١- في دفاتر فرع (حماه) المرسل للبضاعة أو النقدية:

××× من حـ / جاري المركز الرئيسي

××× إلى حـ / البضاعة المرسلة لفرع (حمص)

أو ××× إلى حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

٢- في دفاتر فرع (حمص) المستلم للبضاعة أو النقدية:

××× من حـ / البضاعة الواردة من فرع (حمه)

أو ××× من حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

××× إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

٣- في دفاتر المركز الرئيسي بحلب:

××× من حـ / جاري فرع (حمص)

××× إلى حـ / جاري فرع (حمه)

تحويل بضاعة ونقدية من فرع (حمه) إلى فرع (حمص)

أن حساب البضاعة الواردة يقوم مقام حساب المشتريات ويقفل في نهاية الدورة المالية في حساب المتاجرة للفرع المحول إليه تلك البضاعة، كما يعالج حساب البضاعة المرسله للفروع معالجة المبيعات ويقفل أيضاً في حساب المتاجرة للفرع المحول منه.

مثال

للمركز الرئيسي في حلب فرعين الأول في اللاذقية والثاني في طرطوس، وفيما يلي العمليات التي تمت بين الفرعين خلال عام ٢٠١٠:

- أرسل فرع اللاذقية بضاعة إلى فرع طرطوس بقيمة ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س.

- سدد فرع طرطوس قيمة البضاعة بأن دفع ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س بشيك والباقي

قبل به كميالة تستحق بعد أربعة أشهر.

المطلوب: تسجيل ما تقدم في دفاتر كل من فرع اللاذقية وفرع طرطوس والمركز الرئيسي وفق طريقة التسجيل غير المباشر بين الفروع المستقلة.

الحل: - في دفاتر فرع اللاذقية:

٣٠٠٠٠٠٠ من حـ / جاري المركز الرئيسي

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / البضاعة المرسله لفرع طرطوس

(تحويل بضاعة إلى فرع طرطوس بطلب من المركز الرئيسي)



من مذكورين

٢٠٠٠٠٠ حـ / المصرف الجاري

١٠٠٠٠٠٠ حـ / أوراق القبض

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

(سداد فرع طرطوس قيمة البضاعة بشيك وكمبيالة)

- في دفاتر فرع طرطوس:

٣٠٠٠٠٠٠ من حـ / البضاعة الواردة من فرع اللاذقية

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

(استلام بضاعة محولة من فرع اللاذقية بموافقة المركز الرئيسي)

٣٠٠٠٠٠٠ من حـ / جاري المركز الرئيسي

إلى مذكورين

٢٠٠٠٠٠٠ حـ / المصرف الجاري

١٠٠٠٠٠٠ حـ / أوراق الدفع

(دفع قيمة البضاعة لفرع اللاذقية بشيك وقبول كمبيالة بباقي القيمة)

- في دفاتر المركز الرئيسي بحلب:

٣٠٠٠٠٠٠ من حـ / جاري فرع طرطوس

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / جاري فرع اللاذقية

(تحويل بضاعة من فرع اللاذقية إلى فرع طرطوس)

٣٠٠٠٠٠٠ من حـ / جاري فرع اللاذقية

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / جاري فرع طرطوس

(سداد فرع طرطوس قيمة البضاعة لفرع اللاذقية بشيك وقبوله كمبيالة بباقي القيمة)

ويتم إقفال هذه الحسابات المتعلقة بالبضاعة في حساب المتاجرة سواءً تم تسعير

البضاعة المرسلة من فرع إلى آخر بثمن التكلفة أو بسعر البيع. فإذا كانت تحويلات

البضائع بين الفروع تتم بسعر البيع، فإن الفرع المستلم لهذه البضاعة يعاملها معاملة المشتريات، بينما الفرع المحولة منه يعتبر هذه البضاعة المحولة كأنها مبيعات تمت للغير ويدخل أرباحها في حساب متاجرته، وبما أن هذه الأرباح لا تتحقق إلا عندما يبيع الفرع المستلم لهذه البضاعة فعلاً إلى الغير، فإنه يجب استبعاد الأرباح غير المحققة ضمن البضاعة الباقية في نهاية الفترة المالية وذلك بعمل مخصص للأرباح غير المحققة يؤخذ من حساب الأرباح والخسائر العام يظهر رصيده في الميزانية العامة الموحدة مطروحاً من قيمة البضاعة الباقية لدى الفرع المحولة إليه البضاعة.

## المبحث الثاني

### مطابقة الحسابات التجارية للفروع والمركز الرئيسي

في المبحث السابق وجدنا أن رصيد حساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع يجب أن يتساوى ورصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي، إلا أنه غالباً ما يحدث عند إعداد أو توحيد القوائم المالية أن تظهر حالة من عدم التساوي أو التطابق بين أرصدة الحسابات الجارية يكون سببها أن هناك عمليات تكون قد أثبتت في دفاتر الفرع أو في دفاتر المركز الرئيسي ولكنها لم تثبت بعد لدى الطرف الآخر، ومثال ذلك إرسال نقدية أو بضاعة أو أوراق تجارية في فترة إعداد الحسابات الختامية والميزانية العامة، فهذه العمليات تكون قد أثبتت لدى الطرف الذي بدأها ولكنها لم تثبت بعد لدى الطرف الآخر الذي ستنتهي عنده هذه العملية الأمر الذي ينجم عنه عدم التطابق بين أرصدة الحسابات الجارية للمركز الرئيسي والفروع.

ولمعالجة حالات عدم التطابق بين أرصدة الحسابات الجارية لكل من المركز

الرئيسي والفروع المستقلة توجد طريقتان لتطابق الحسابات Accord of accounts

سيتم تناولهما بالدراسة في الآتي:

## ١) طريقة الإثبات:

تقوم طريقة الإثبات على مبدأ أن الطرف الذي لم يسجل العمليات المراد بها تحقيق التوافق والمطابقة والمثبتة لدى الطرف الآخر بإثباتها بدفاتره بفتح حساب وسيط مثل حساب بضائع (واردة أو مردودة) في الطريق، أو حساب نقدية في الطريق، أو حساب أوراق قبض في الطريق.. إلخ. على أن يظهر الحساب الوسيط في الميزانية الختامية للطرف الذي أثبتها سواءً كان الفرع أو المركز الرئيسي أو الميزانية الختامية للمنشأة ككل. وفي بداية الفترة المالية التالية وبعد اكتمال العملية لدى الطرف الآخر الذي لم يسجلها في الأصل يتم إقفال الحساب الوسيط، أي عند استلام البضاعة أو النقدية أو أوراق القبض... إلخ. فإذا فرضنا أن المركز الرئيسي كان قد أرسل بضاعة إلى فرعه المستقل وقام بإثبات ذلك بال قيد:

××× من حـ / جاري الفرع...

××× إلى حـ / البضاعة المرسلة للفرع...

وأن الفرع لم يستلم هذه البضاعة إلا في الدورة المحاسبية التالية، فإن الفرع يفتح حساباً وسيطاً باسم حساب بضاعة واردة في الطريق Goods in transit حتى يمكنه تحقيق المطابقة بين الحسابات الجارية، ويكون ذلك بإثبات القيد الآتي:

××× من حـ / البضاعة الواردة في الطريق

××× إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

( إثبات البضاعة الواردة من المركز الرئيسي وهي في الطريق)

ويقفل حساب البضاعة الواردة في الطريق عند استلام البضاعة بال قيد:

××× من حـ / البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

××× إلى حـ / البضاعة الواردة في الطريق

(استلام البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي)

وهكذا تكون المعالجة المحاسبية للعمليات الأخرى التي تكون قد أثبتت لدى طرف ولم تثبت لدى الطرف الآخر.

## ٢) طريقة الإلغاء:

تقوم هذه الطريقة على إلغاء العمليات المتعلقة فقط بالمديونية أو بالدائنية للحساب الجاري لدى الطرف الآخر الذي لم تكتمل لديه تلك العملية والذي يكون قد أثبتتها في دفاتره، ولا يعني هذا الإجراء إلغاء لكامل العملية مطلقاً. فإذا عدنا إلى المثال السابق نجد أن المركز الرئيسي قد أثبت عملية إرسال البضاعة للفرع في سجلاته حسب القيد الأول السابق في طريقة الإثبات، ولكن الفرع لم يستلم هذه البضاعة إلا في الدورة المحاسبية التالية، فحسب هذه الطريقة يقوم المركز الرئيسي بإلغاء مديونية الفرع بتوسيط حساب بضاعة مرسلة في الطريق حتى يمكن تحقيق مطابقة الحسابات الجارية، ومن ثم يقوم المركز الرئيسي فقط بإثبات القيد الآتي:

××× من حـ / البضاعة المرسلة في الطريق

××× إلى حـ / جاري الفرع...

ولدى استلام الفرع للبضاعة في الدورة المحاسبية التالية يقفل المركز الرئيسي الحساب الوسيط للبضاعة المرسلة بإثبات عكس قيد الإلغاء:

××× من حـ / جاري الفرع

××× إلى حـ / البضاعة المرسلة في الطريق

بينما يقوم الفرع لدى استلامه البضاعة المرسلة من قبل المركز الرئيسي في دفاتره كأبي بضاعة واردة إليه خلال العام بالقيد:

××× من حـ / البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

××× إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

وهكذا بالنسبة لباقي العمليات الأخرى المسجلة لدى طرف دون الطرف الآخر، وتظهر الحسابات الوسيطة السابقة في نهاية الدورة المحاسبية في الميزانية الختامية

كما ذكر سابقاً في طريقة الإثبات سواء كانت تتعلق بالفرع أو المركز الرئيسي أو الميزانية الموحدة للمنشأة، ومن ثم يتم إقفالها في الدورة المحاسبية القادمة بعد اكتمال العملية لدى الطرف الآخر.

مثال:

في ٢٠١٠/١٢/٣١ ظهر رصيد الحساب الجاري في دفاتر كل من المركز الرئيسي لمنشأة الأندلس في حلب وفرعها المستقل في دمشق كما يأتي:

٩٩٩٠٠٠ ل.س رصيد الحساب الجاري للفرع بدفاتر المركز الرئيسي (مدين).

٧٧٩٠٠٠ ل.س رصيد الحساب الجاري للمركز الرئيسي بدفاتر الفرع (دائن).

وبعد البحث عن أسباب اختلاف الرصيدين وعدم المطابقة تبين ما يأتي:

١- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٥ رد الفرع إلى المركز الرئيسي بضاعة بقيمة

٣٢٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل المركز الرئيسي إلا بتاريخ ٢٠١١/١/٢.

٢- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٦ أرسل المركز الرئيسي بضاعة إلى الفرع بقيمة

١٥٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل الفرع إلا بتاريخ ٢٠١١/١/٥.

٣- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٧ أرسل المركز الرئيسي أثاثاً إلى الفرع بقيمة

٤٨٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل الفرع إلا بتاريخ ٢٠١١/١/٦.

٤- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٨ سحب المركز الرئيسي كمبيالة على فرعه بمبلغ

٢٠٠٠٠ ل.س، غير أن الكمبيالة تسلمها الفرع وقبلها بتاريخ ٢٠١١/١/٣.

٥- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣٠ أرسل الفرع نقدية إلى المركز الرئيسي بقيمة

١٩٠٠٠ ل.س، غير أن المركز الرئيسي تسلمها في ٢٠١١/١/٤.

المطلوب:

١. إجراء قيود التسوية لمطابقة الحسابات الجارية، وتصوير الحسابات الجارية بعد

المطابقة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بطريقتي الإثبات والإلغاء.

٢. إقفال القيود الوسيطة في شهر كانون الثاني ٢٠١١ بطريقتي الإثبات والإلغاء.

## الحل:

١- إثبات قيود التسوية (المطابقة)، وتصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة في

٢٠١٠/١٢/٣١ بطريقة الإثبات:

أ. إثبات قيود التسوية (المطابقة):

- في دفاتر المركز الرئيسي:

٣٢٠٠٠ من حـ/ البضاعة المردودة في الطريق

٣٦٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري الفرع

(البضاعة المردودة من الفرع ولم تصل إلى المركز الرئيسي بعد)

١٩٠٠٠٠ من حـ/ نقدية واردة في الطريق

١٩٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري الفرع

(إثبات إرسال الفرع نقدية إلى المركز لم تصل لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١)

- في دفاتر الفرع:

١٥٠٠٠٠ من حـ/ البضاعة الواردة في الطريق

١٥٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

(إثبات البضاعة الواردة من المركز الرئيسي ولا زالت في الطريق)

٤٨٠٠٠ من حـ/ الأثاث الوارد في الطريق

٤٨٠٠٠ إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

(إثبات الأثاث الوارد من المركز الرئيسي ولا زال في الطريق)

٢٠٠٠٠٠ من حـ/ جاري المركز الرئيسي

٢٠٠٠٠٠ حـ/ أوراق دفع في الطريق

(سحب المركز الرئيسي كمبيالة على الفرع هي في الطريق إلى الفرع)

ب- تصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

منه	حـ / جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي	له
٩٩٩٠٠٠	رصيد ما قبل المطابقة	٣٢٠٠٠
	من حـ / البضاعة المردودة في الطريق	١٩٠٠٠٠
	من حـ / نقدية في الطريق	٧٧٧٠٠٠
	الرصيد المدين بعد المطابقة	٩٩٩٠٠٠
٩٩٩٠٠٠		

منه	حـ / جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع	له
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ / أ. د في الطريق	٧٧٩٠٠٠
	رصيد ما قبل المطابقة (التسوية)	١٥٠٠٠٠
	من حـ / البضاعة الواردة في الطريق	٤٨٠٠٠
	الرصيد الدائن بعد المطابقة	٩٧٧٠٠٠
٩٧٧٠٠٠		

٢- إثبات قيود التسوية (المطابقة)، وتصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة في

٢٠١٠/١٢/٣١ بطريقة الإلغاء:

أ. إثبات قيود التسوية (المطابقة):

- في دفاتر المركز الرئيسي:

١٥٠٠٠٠ من حـ / البضاعة المرسلة في الطريق

١٥٠٠٠٠ إلى حـ / جاري الفرع

(إلغاء مديونية الفرع بقيمة البضاعة المرسلة إليه في الطريق)

٤٨٠٠٠ من حـ / الأثاث المرسل في الطريق

٤٨٠٠٠ إلى حـ / جاري الفرع

(إلغاء مديونية الفرع بقيمة الأثاث المرسل إليه في الطريق)

٢٠٠٠٠٠ من حـ / جاري الفرع

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ / أوراق قبض في الطريق

(إلغاء دائنية الفرع بقيمة الكمبيالة المسحوبة عليه وهي في الطريق)

- في دفاتر الفرع:

٣٢٠٠٠ من حـ/ البضاعة المردودة في الطريق

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

(إلغاء مديونية المركز بالبضاعة المردودة و لم تصله لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠)

١٩٠٠٠٠ من حـ/ النقدية المرسلة في الطريق

١٩٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري المركز الرئيسي

(إلغاء مديونية المركز بالنقدية التي لم تصله لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠)

ب- تصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه حـ/ جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي له

٩٩٩٠٠٠	رصيد قبل المطابقة	١٥٠٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسلة في الطريق
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ أوراق القبض	٤٨٠٠٠	من حـ/ الأثاث المرسل في الطريق
	في الطريق	١٠٠١٠٠٠	الرصيد المدين بعد المطابقة
١١٩٩٠٠٠		١١٩٩٠٠٠	

منه حـ/ جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع له

	رصيد قبل المطابقة	٧٧٩٠٠٠	
١٠٠١٠٠٠	الرصيد دائن بعد المطابقة	١٩٠٠٠٠	من حـ/ نقدية في الطريق
		٣٢٠٠٠	من حـ/ البضاعة المردودة في الطريق
١٠٠١٠٠٠		١٠٠١٠٠٠	

٣- إقفال القيود الوسيطة في شهر كانون الثاني ٢٠١١ بطريقتي الإثبات والإلغاء.

أ. طريقة الإثبات:

- في دفاتر المركز الرئيسي:

٣٢٠٠٠ من حـ/ البضاعة المرسلة إلى الفرع

٣٢٠٠٠ إلى حـ/ البضاعة المردودة في الطريق

(استلام البضاعة المردودة من الفرع وإقفال الحساب الوسيط)



١٩٠٠٠٠ من حـ / النقدية

١٩٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية واردة في الطريق

(استلام النقدية المرسله من الفرع وإقفال الحساب الوسيط)

- في دفاتر الفرع:

١٥٠٠٠٠ من حـ / البضاعة الواردة من المركز الرئيسي

١٥٠٠٠٠ إلى حـ / البضاعة الواردة في الطريق

(استلام البضاعة الواردة من المركز وإقفال الحساب الوسيط)

٤٨٠٠٠ من حـ / الأثاث

٤٨٠٠٠ إلى حـ / الأثاث الوارد في الطريق

(استلام الأثاث الوارد من المركز وإقفال الحساب الوسيط)

٢٠٠٠٠٠ من حـ / أوراق دفع في الطريق

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ / أوراق الدفع

(قبول كمبيالة مسحوبة من المركز الرئيسي وإقفال الحساب الوسيط)

ب. طريقة الإلغاء:

- في دفاتر المركز الرئيسي :

١٥٠٠٠٠ من حـ / جاري الفرع

١٥٠٠٠٠ إلى حـ / البضاعة المرسله في الطريق

(استلام الفرع البضاعة المرسله له وإقفال الحساب الوسيط)

٤٨٠٠٠ من حـ / جاري الفرع

٤٨٠٠٠ إلى حـ / الأثاث المرسل في الطريق

(استلام الفرع الأثاث المرسل إليه وإقفال الحساب الوسيط)

٢٠٠٠٠٠ من حـ / أوراق قبض في الطريق

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ / جاري الفرع

(استلام الفرع الكمبيالة المسحوبة عليه وقبوله لها وإقفال الحساب الوسيط)

- في دفاتر الفرع:

٣٢٠٠٠ من حـ / جاري المركز الرئيسي

٣٢٠٠٠ إلى حـ / البضاعة المدرودة في الطريق

(استلام المركز الرئيسي البضاعة المدرودة وإقفال الحساب الوسيط)

١٩٠٠٠٠ من حـ / جاري المركز الرئيسي

١٩٠٠٠٠ إلى حـ / النقدية المرسله في الطريق

(استلام المركز الرئيسي النقدية المرسله إليه وإقفال الحساب الوسيط)

### المبحث الثالث

#### توحيد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي

تقوم الفروع المستقلة في نهاية الفترة المالية للمنشأة، وكذلك المركز الرئيسي بإعداد الحسابات الختامية بهدف استخراج نتيجة الأعمال في نهاية تلك الفترة من خلال حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر وفق الطريقة المعروفة لإعدادهما محاسبياً كما في باقي المنشآت الاقتصادية.

كما يتم إعداد الميزانية الختامية في الفروع المستقلة والمركز الرئيسي كالمعتاد، ولكن الشيء الملاحظ بالنسبة للفروع المستقلة هو اختفاء رأس المال في جانب الخصوم من الميزانية الختامية للفرع، حيث يظهر عوضاً عنه رصيد حساب جاري المركز الرئيسي الذي يكون دائماً ويقابله رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي الذي يكون مدينياً والذي يمثل صافي الأصول التي هي بحوزة الفرع المستقل.

وعادةً تقوم الفروع المستقلة بإرسال نسخة من حساباتها وميزانيتها الختامية إلى المركز الرئيسي ليقوم الأخير بإثبات نتيجة أعمال تلك الفروع في دفاتره في نهاية الفترة المالية إن كانت ربحاً أو خسارة:

ففي حالة الربح مثلاً يقوم المركز الرئيسي بتسجيل القيد التالي في دفاتره:

××× من حـ/ أرباح وخسائر الفرع... .

××× إلى حـ/ أرباح وخسائر الفروع

(ترحيل الأرباح المحققة في الفرع.. عن الفترة المنتهية.. إلى حساب وخسائر الفروع)  
ثم يقفل حساب أرباح وخسائر الفروع في حساب الأرباح والخسائر العام بالقيود:

××× من حـ/ أرباح وخسائر الفروع

××× إلى حـ/ الأرباح والخسائر العام

(إقفال حساب أرباح وخسائر الفروع في حساب الأرباح والخسائر العام)

وفي حالة الخسارة يتم إثبات عكس القيود السابقة مع ملاحظة أن القيد الثاني يمكن أن يبقى كما هو إذا كان رصيده يمثل ربحاً على الرغم من الخسارة التي قد تحصل في بعض الفروع المستقلة الأخرى.

من جهة ثانية، يمكن للفروع المستقلة أن ترسل إلى المركز الرئيسي في نهاية الفترة المالية نسخة عن ميزان المراجعة، ومن ثم يقوم المركز الرئيسي بإعداد حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر لكل من المركز الرئيسي والفروع المستقلة بصورة مشتركة بتقسيم تلك الحسابات إلى أعمدة بعدد الفروع المستقلة مضافاً إليها عمود أيضاً للمركز الرئيسي. وفيما يلي عرض لشكلي حساب المتاجرة المشترك وحساب الأرباح والخسائر المشترك الذي يقوم المركز الرئيسي بإعدادهما في نهاية الفترة المالية :

منه حـ/ المتاجرة المشترك لشركة... في... له

إجمالي	فرع(ب)	فرع(أ)	مركز رئيسي	البيان	إجمالي	فرع(ب)	فرع(أ)	مركز رئيسي	البيان
×××	×××	×××	×××	بضاعة ١/١	×××	×××	×××	×××	حـ/ المبيعات
×××	×××	×××	×××	مشتريات	×××	×××	×××	×××	مر. مشتريات
×××	×××	×××	×××	مر. مبيعات	×××	×××	×××	×××	البضاعة المرسله
×××	×××	×××	×××	بضاعة وارده	---	×××	×××	×××	بضاعة ١٢/٣١
×××	×××	×××	×××	م. الشراء	×××	×××	×××	×××	
×××	×××	×××	×××	حـ/أ.خ	×××	×××	×××	×××	
×××	×××	×××	×××		×××	×××	×××	×××	

إجمالي	فرع (ب)	فرع (أ)	مركز رئيسي	البيان	إجمالي	فرع (ب)	فرع (أ)	مركز رئيسي	البيان
xxx	xxx	xxx	xxx	رواتب	xxx	xxx	xxx	xxx	حـ / المتاجرة
xxx	xxx	xxx	xxx	اهتلاك. أ. ثابتة	xxx	xxx	xxx	xxx	المشترك
xxx	xxx	xxx	xxx	مصرفات البيع	xxx	xxx	xxx	xxx	إيرادات متنوعة
xxx	xxx	xxx	xxx	مخصص. د. م. فيها	xxx	xxx	xxx	xxx	خصم
xxx	xxx	xxx	xxx	خصم ممنوح	xxx	xxx	xxx	xxx	مكتسب (١)
xxx	xxx	xxx	xxx	صافي الربح	xxx	xxx	xxx	xxx	
xxx	xxx	xxx	xxx		xxx	xxx	xxx	xxx	

تجدر الإشارة، إلى أنه يمكن استبعاد العمليات الداخلية المتبادلة بين المركز الرئيسي والفروع المستقلة عند توحيد الحسابات الختامية وقوائم المركز المالي. فالحسابات الجارية للمركز الرئيسي والفروع المستقلة يجب استبعادها لأنها حسابات متقابلة متعاكسة تنتج عن عمليات داخلية، حيث إن أرصدة الحسابات الجارية للفروع المستقلة تظهر في جانب الموجودات من ميزانية المركز الرئيسي ويقابلها رصيد الحساب الجاري للمركز الرئيسي في جانب الخصوم من ميزانيات الفروع المستقلة. كذلك يجب استبعاد الأشكال الأخرى تمثل مديونية ودائنية أرصدة الحسابات المتبادلة داخلياً ضمن المنشأة، مثل استبعاد أوراق القبض لأحد الفروع والتي تمثل في الوقت ذاته أوراق دفع لفرع آخر أو أوراق دفع بالنسبة للمركز الرئيسي نظراً إلى أن المركز الرئيسي والفروع تمثل شخصية قانونية مالية واحدة.

### مثال (١)

فيما يأتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر شركة النصر في حلب وفرعها في دير الزور الذي يمسك مجموعة دفترية محاسبية مستقلة خاصة به وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

(١) بعض المراجع تغفل كل من حساب الخصم الممنوح والخصم المكتسب ومصاريف البيع والتوزيع في حساب المتاجرة

فرع دير الزور		المركز الرئيسي		اسم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين	
----	٦٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠	٩٦٠٠٠٠	أصول ثابتة - رأس المال
----	٢٠١٦٠٠	----	٣٦٤٠٠٠	بضاعة أول المدة
٢١٦٠٠٠	٨٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	مدينون - دائنون
١٤٩٦٠٠	٦٤٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٩٦٠٠٠	أوراق قبض - أوراق دفع
١٦٠٠٠	٨٨٠٠٠٠	٤٤٠٠٠	١١٢٠٠٠٠	مشتريات - مردودات مشتريات
١٢٨٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٨٠٠٠٠٠	٥٢٠٠٠	مردودات مبيعات - مبيعات
٦٠٠٠٠٠	----	----	٦٠٠٠٠٠	جاري الفرع - جاري المركز
----	١٢٠٠٠٠	----	١٧٦٠٠٠	رواتب وأجور
----	٤٠٠٠	----	١٢٠٠٠	ديون معدومة
٨٠٠٠	٦٤٠٠٠	١٦٠٠٠	١٢٨٠٠٠	إيجار - مخصص د.م فيها ١/١
----	٢٤٠٠٠٠	----	٣٧٢٠٠٠	مصرف
٢٢٧٧٦٠٠	٢٢٧٧٦٠٠	٤٣٤٠٠٠٠	٤٣٤٠٠٠٠	

وقد تبين عند الجرد ما يأتي:

- ١- بلغت بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي بسعر السوق ٣٥٢٠٠٠ ل.س وهو يزيد ١٠% عن ثمن التكلفة، وبلغت تكلفة بضاعة آخر المدة للفرع ٢٤٠٠٠٠ ل.س.
  - ٢- تستهلك الأصول الثابتة للمركز والفرع بمعدل ١٠% سنوياً، علماً أنه ضمن الأصول الثابتة للمركز الرئيسي ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س اشترت بتاريخ ١/٧/٢٠١٠.
  - ٣- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها للسنة المالية القادمة بمعدل ٥% من رصيد المدينين للمركز الرئيسي و ٣% من رصيد المدينين لفرع دير الزور.
- المطلوب: ١- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر، وإعداد الميزانية الختامية لفرع دير الزور في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٢- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر، وإعداد الميزانية الختامية للمركز الرئيسي في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لشركة النصر في ٣١/١٢/٢٠١٠.

## الحل:

١. تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر لفرع دير الزور في ٢٠١٠/١٢/٣١:

منه حـ/ متاجرة فرع دير الزور في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

من حـ/ المبيعات	١٢٨٨٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٢٠١٦٠٠
من حـ/ المشتريات	١٦٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٨٨٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة آخر المدة	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات	٢٤٠٠٠
		إلى حـ/ أ.خ الفرع	٤٣٨٤٠٠
	١٥٤٤٠٠٠		١٥٤٤٠٠٠

منه حـ/ أ.خ فرع دير الزور في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

من حـ/ المتاجرة	٤٣٨٤٠٠	إلى حـ/ رواتب وأجور	١٢٠٠٠٠
من حـ/ م.د.م. فيها	١٦٠٠	إلى حـ/ الإيجار	٦٤٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك أصول ثابتة	٦٠٠٠٠
		صافي الربح	١٩٦٠٠٠
	٤٤٠٠٠٠		٤٤٠٠٠٠

- إعداد الميزانية لفرع دير الزور في ٢٠١٠/١٢/٣١:

أصول ميزانية فرع دير الزور في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

جاري المركز الرئيسي	٦٠٠٠٠٠	أصول ثابتة	٦٠٠٠٠٠	
صافي الربح	١٩٦٠٠٠	م.ك. أصول ثابتة	(٦٠٠٠٠)	٥٤٠٠٠٠
دائون	٢١٦٠٠٠	مصرف		٢٤٠٠٠٠
أوراق الدفع	١٤٩٦٠٠	مدينون	٨٠٠٠٠	
		م.د.م. فيها	(٢٤٠٠)	٧٧٦٠٠
		بضاعة آخر المدة		٢٤٠٠٠٠
		أوراق قبض		٦٤٠٠٠
	١١٦١٦٠٠			١١٦١٦٠٠

٢- إعداد الحسابات الختامية للمركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١:

منه له حـ/ متاجرة المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١

من حـ/ المبيعات	١٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٣٦٤٠٠٠
من حـ/ مردودات المشتريات	٤٤٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	١١٢٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة آخر المدة	٣٢٠٠٠٠	إلى حـ/ مردودات المبيعات	٥٢٠٠٠
		إلى حـ/ أ. خ المركز	٦٢٨٠٠٠
	٢١٦٤٠٠٠		٢١٦٤٠٠٠

منه له حـ/ أ. خ المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١

من حـ/ المتاجرة	٦٢٨٠٠٠	إلى حـ/ رواتب وأجور	١٧٦٠٠٠
		إلى حـ/ الإيجار	١٢٨٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك أصول ثابتة	٨٦٠٠٠
		إلى حـ/ م. د. م. فيها	١٤٠٠٠
		صافي الربح	٢٢٤٠٠٠
	٦٢٨٠٠٠		٦٢٨٠٠٠

إعداد الميزانية الختامية للمركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١:

أصول ميزانية المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

رأس المال	٢٠٠٠٠٠٠	أصول ثابتة	٩٦٠٠٠٠	
صافي الربح	٢٢٤٠٠٠	- م. ك. أصول ثابتة	(٨٦٠٠٠)	٨٧٤٠٠٠
دائنون	٢٨٠٠٠٠	مصرف		٣٧٢٠٠٠
أوراق الدفع	٢٠٠٠٠٠	مدينون	٣٦٠٠٠٠	
		- م. د. م. فيها	(١٨٠٠٠)	٣٤٢٠٠٠
		جاري فرع دير الزور		٦٠٠٠٠٠
		بضاعة آخر المدة		٣٢٠٠٠٠
		أوراق قبض		١٩٦٠٠٠
	٢٧٠٤٠٠٠			٢٧٠٤٠٠٠

٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لشركة النصر في ٢٠١٠/١٢/٣١:

أصول الميزانية الختامية الموحدة لشركة النصر في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

رأس المال	٢٠٠٠٠٠٠	أصول ثابتة:			
<u>صافي الربح:</u>			مركز رئيسي	٩٦٠٠٠٠	
مركز رئيسي	٢٢٤٠٠٠		م. ك. أ. ثابتة	(٨٦٠٠)	٨٧٤٠٠٠
فرع دير الزور	١٩٦٠٠٠	٤٢٠٠٠٠	فرع دير الزور	٦٠٠٠٠٠	
			م. ك. أ. ثابتة	(٦٠٠٠)	٥٤٠٠٠٠
<u>دائنون:</u>			<u>مصرف:</u>		
مركز رئيسي	٢٨٠٠٠٠		مركز رئيسي	٣٧٢٠٠٠	
فرع دير الزور	٢١٦٠٠٠	٤٩٦٠٠٠	فرع دير الزور	٢٤٠٠٠٠	٦١٢٠٠٠
			<u>أوراق قبض:</u>		
<u>أوراق الدفع:</u>			مركز رئيسي	١٩٦٠٠٠	
مركز رئيسي	٢٠٠٠٠٠		فرع دير الزور	٦٤٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠
فرع دير الزور	١٤٩٦٠٠	٣٤٩٦٠٠	<u>مدينون:</u>		
			مركز رئيسي	٣٦٠٠٠٠	
			م. د. م. فيها	(١٨٠٠)	٣٤٢٠٠٠
			فرع دير الزور	٨٠٠٠٠	
			م. د. م. فيها	(٢٤٠٠)	٧٧٦٠٠
			<u>بضاعة آخر المدة:</u>		
			مركز رئيسي	٣٢٠٠٠٠	
			فرع دير الزور	٢٤٠٠٠٠	٥٦٠٠٠٠
					١٨٥١٦٠٠
		٣٢٦٥٦٠٠٠			٣٢٦٥٦٠٠٠

ملاحظات حول الحل:

١- تم تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي كما يأتي:

إذا فرضنا أن ثمن التكلفة ١٠٠ فيكون سعر السوق يساوي ١١٠ ومنه:

تكلفة بضاعة آخر المدة =  $٣٥٢٠٠٠ \times \frac{١١٠}{١٠٠} = ٣٢٠٠٠٠$  ل.س

٢- تم حساب استهلاك الأصول الثابتة للمركز الرئيسي كما يأتي:

$٧٦٠٠٠ \times ١٠\% + ٢٠٠٠٠٠ \times \frac{١٢}{٦}\% = ٨٦٠٠٠$  ل.س.



استهلاك الأصول الثابتة لفرع دير الزور =  $100/10 \times 600000 = 60000$  ل.س.

٣- مخصص د.م. فيها للمركز الرئيسي =  $100/5 \times 360000 = 18000$  ل.س.

ولدينا مخصص سابق ٤٠٠٠ ل.س يتم زيادته بمبلغ ١٤٠٠٠ ل.س بالقيد:

١٤٠٠٠ من حـ/ أرباح وخسائر المركز الرئيسي

١٤٠٠٠ إلى حـ/ م. د. م. فيها

مخصص د. م. فيها الجديد لفرع دير الزور =  $100/3 \times 80000 = 24000$  ل.س.

ولدينا مخصص سابق ٤٠٠٠ ل.س يزيد عن المخصص الجديد بمقدار ١٦٠٠ ل.س (٤٠٠٠ - ٢٤٠٠) يتم رد الزيادة إلى حساب أرباح وخسائر فرع دير الزور بالقيد:

١٦٠٠ من حـ/ أرباح وخسائر فرع دير الزور

١٦٠٠ إلى حـ/ م. د. م. فيها

٤- في الميزانية الوحدة للمركز الرئيسي وفرع دير الزور تم استبعاد أرصدة الحسابات الجارية لأن الحسابين متقابلين بنفس القيمة ووجودهما سيؤدي إلى تضخيم أرقام الميزانية وليس لهما تأثير على المركز المالي للشركة.

مثال (٢)

فيما يأتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر شركة سامر التجارية بحلب وذلك

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

المركز الرئيسي		اسم الحساب
دائن	مدین	
٧٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	أصول ثابتة - مخصص استهلاك أصول ثابتة
١٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	مدینون - دائنون
١٢٩٨٠٠٠	١٣٣٣٠٠٠	مشتريات - مبيعات
٢٦٦٠٠٠	---	بضاعة مرسله للفرع
---	١٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة ( تكلفة )
١٢٠٠٠٠٠	٢٥٧٠٠٠	مصرف - رأس المال
---	١١٢٠٠٠	رواتب وأجور
---	٤٩٦٠٠٠	جاري فرع اللاذقية
٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	خصم ممنوح - خصم مكتسب
١٠٠٠٠	٣٦٠٠٠	مصروفات مختلفة - مخصص ديون مشكوك فيها
٢٩٩٩٠٠٠	٢٩٩٩٠٠٠	

كما استخراج ميزان المراجعة التالي لفرع شركة سامر في اللاذقية الذي يمسك بمجموعة دفترية مستقلة وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

فرع اللاذقية		اسم الحساب
دائن	مدین	
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	أصول ثابتة - مجمع استهلاك أصول ثابتة
١٤٣٠٠٠	١٢٥٠٠٠	مدینون - دائنون
٩٣٤٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	مشتريات - مبيعات
---	٢٥٤٠٠٠	بضاعة وارده من المركز
---	٥٠٠٠٠	بضاعة أول المدة ( تكلفة )
٢٨٣٠٠٠	---	جاري المركز الرئيسي
---	١٣٥٠٠٠	مصرف - رأس المال
---	١٠٨٠٠٠	رواتب وأجور
٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	خصم ممنوح - خصم مكتسب
١٤٠٠٠	٥٢٠٠٠	مصروفات مختلفة - مخصص ديون مشكوك فيها
١٤٤٤٠٠٠	١٤٤٤٠٠٠	

فإذا علمت ما يأتي:

- ١- أن المركز الرئيسي يرسل البضائع إلى فرع اللاذقية مقومة بثمن التكلفة.
  - ٢- تستهلك الأصول الثابتة في كل من المركز الرئيسي والفرع بنسبة ٥٥% سنوياً.
  - ٣- هناك نقدية تبلغ ١٦٣٠٠٠ ل.س أرسلها فرع اللاذقية في ٢٩/١٢/٢٠١٠ غير أنها لم تصل إلى المركز الرئيسي بعد.
  - ٤- هناك بضاعة قيمتها ٥٠٠٠٠ ل.س أرسلها المركز الرئيسي في ٢٨/١٢/٢٠١٠ غير أن الفرع لم تصله بعد.
  - ٥- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٤% من رصيد المدينين لكل من المركز الرئيسي وفرع اللاذقية.
  - ٦- بلغت تكلفة بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي ٣١٣٠٠٠ ل.س، وتكلفة بضاعة آخر المدة لفرع اللاذقية ١٠٦٠٠٠ ل.س.
- المطلوب:

١. إثبات قيود التسوية لمطابقة أرصدة الحسابات الجارية ، وتصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة وفق طريقة الإثبات.
٢. إعداد الحسابات الختامية الموحدة للمركز وفرع اللاذقية معاً في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٣. إعداد الميزانية الختامية للمركز الرئيسي وفرع اللاذقية معاً في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٤. بفرض أن شركة سامر التجارية تتبع طريقة الإلغاء لمطابقة الحسابات الجارية. المطلوب إثبات قيود المطابقة، وتصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة فقط.

الحل:

١. إثبات قيود التسوية لمطابقة أرصدة الحسابات الجارية ، وتصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة وفق طريقة الإثبات:
- أ. إثبات قيود التسوية لمطابقة أرصدة الحسابات الجارية وفق طريقة الإثبات:
- في دفاتر المركز الرئيسي:

١٦٣.٠٠٠ من حـ / نقدية واردة في الطريق

١٦٣.٠٠٠ إلى حـ / جاري فرع اللاذقية

(إثبات نقدية مرسله من فرع اللاذقية لم تستلم بعد)

- في دفاتر فرع اللاذقية:

٥.٠٠٠ من حـ / بضاعة واردة في الطريق

٥.٠٠٠ إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

(إثبات بضاعة مرسله من المركز الرئيسي لم تستلم بعد)

ب. تصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة وفق طريقة الإثبات:

- في دفاتر المركز الرئيسي:

منه حـ / جاري فرع اللاذقية له

٤٩٦.٠٠٠	رصيد سابق	١٦٣.٠٠٠	من حـ / نقدية واردة في الطريق
		٣٣٣.٠٠٠	رصيد بعد المطابقة
٤٩٦.٠٠٠		٤٩٦.٠٠٠	

- في دفاتر فرع اللاذقية:

منه حـ / جاري المركز الرئيسي له

٣٣٣.٠٠٠	رصيد بعد المطابقة	٢٨٣.٠٠٠	رصيد سابق
		٥.٠٠٠	من حـ / بضاعة واردة في الطريق
٣٣٣.٠٠٠		٣٣٣.٠٠٠	

٢. إعداد الحسابات الختامية الموحدة (المشركة) في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه حـ / المتاجرة المشترك له

إجمالي	اللاذقية	المركز	البيان	إجمالي	اللاذقية	المركز	البيان
١٥٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	١٠.٠٠٠	بضاعة أول المدة	٢٢٣٢.٠٠٠	٩٣٤.٠٠٠	١٢٩٨.٠٠٠	المبيعات
١٦٣٣.٠٠٠	٣.٠٠٠	١٣٣٣.٠٠٠	المشتريات	٢٦٦.٠٠٠	----	٢٦٦.٠٠٠	بضاعة المرسله
٢٥٤.٠٠٠	٢٥٤.٠٠٠	----	البضاعة الواردة	٤١٩.٠٠٠	١.٠٦.٠٠٠	٣١٣.٠٠٠	بضاعة آخر المدة
٨٨.٠٠٠	٤٣٦.٠٠٠	٤٤٤.٠٠٠	أ.خ مشترك	٢٩١٧.٠٠٠	١.٠٤.٠٠٠	١٨٧٧.٠٠٠	

منه / حـ / أرباح وخسائر المشترك له

إجمالي	اللاذقية	المركز	البيان	إجمالي	اللاذقية	المركز	البيان
٤٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	استهلاك أ.. ثابتة	٨٨٠٠٠٠	٤٣٦٠٠٠	٤٤٤٠٠٠	حـ/ المتاجرة
٢٢٠٠٠٠	١٠٨٠٠٠	١١٢٠٠٠	حـ/ رواتب	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	خصم مكتسب
٣٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	حـ/ خصم ممنوح	١٣٠٠٠	٩٠٠٠	٤٠٠٠	حـ/ م.د.م. فيها
٨٨٠٠٠	٥٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	حـ/ م.مختلفة				
٥٥٥٠٠٠	٢٧٥٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	صافي الربح	٩٤٣٠٠٠	٤٧٥٠٠٠	٤٦٨٠٠٠	
٩٤٣٠٠٠	٤٧٥٠٠٠	٤٦٨٠٠٠					

٣. إعداد الميزانية الختامية الموحدة للمركز الرئيسي ولفرع اللاذقية معاً في

٢٠١٠/١٢/٣١

أصول الميزانية الختامية الموحدة لشركة سامر في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

أصول	اللاذقية	المركز	البيان	اللاذقية	المركز	البيان
أصول ثابتة:				١٢٠٠٠٠٠		رأس المال
مركز رئيسي	٥٠٠٠٠٠					صافي الربح:
م.ك.أ. ثابتة	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠				مركز رئيسي
فرع اللاذقية	٤٠٠٠٠٠			٥٥٥٠٠٠		فرع اللاذقية
م.ك.أ. ثابتة	(٦٠٠٠)	٣٤٠٠٠٠				دائنون:
مصرف:						مركز رئيسي
مركز رئيسي	٢٥٧٠٠٠					فرع اللاذقية
فرع اللاذقية	١٣٥٠٠٠	٣٩٢٠٠٠		٢٧٣٠٠٠		
مدينون:						
مركز رئيسي	١٥٠٠٠٠					
م.د.م. فيها	(٦٠٠٠)	١٤٤٠٠٠				
فرع اللاذقية	٢٥٠٠٠					
م.د.م. فيها	(٥٠٠٠)	١٢٠٠٠٠				
بضاعة آخر المدة						
مركز رئيسي	٣١٣٠٠٠					
فرع اللاذقية	١٠٦٠٠٠	٤١٩٠٠٠				
نقدية في الطريق		١٦٣٠٠٠				
بضاعة في الطريق		٥٠٠٠٠				
				٢٠٢٨٠٠٠		
					٢٠٢٨٠٠٠	

بفرض أن شركة سامر التجارية تتبع طريقة الإلغاء لمطابقة الحسابات الجارية بينها

وبين فرع اللاذقية. المطلوب إثبات قيود المطابقة، وتصوير الحسابات الجارية بعد

المطابقة فقط:

أ. إثبات قيود المطابقة وفق طريقة الإلغاء:

- في دفاتر المركز الرئيسي:

٥٠٠٠٠ من حـ / بضاعة مرسله للفرع في الطريق

٥٠٠٠٠ إلى حـ / جاري فرع اللاذقية

( إلغاء مديونية جاري فرع اللاذقية بالبضاعة المرسله إليه في الطريق )

- في دفاتر فرع اللاذقية:

١٦٣٠٠٠ من حـ / نقدية مرسله للمركز الرئيسي في الطريق

١٦٣٠٠٠ إلى حـ / جاري المركز الرئيسي

( إلغاء مديونية جاري المركز الرئيسي بالنقدية المرسله إليه في الطريق )

ب. تصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة:

- في دفاتر المركز الرئيسي:

منه له حـ / جاري فرع اللاذقية

منه	حـ / جاري فرع اللاذقية	له
٤٩٦٠٠٠	من حـ / بضاعة مرسله في الطريق	٥٠٠٠٠
	رصيد سابق	٤٤٦٠٠٠
٤٩٦٠٠٠	رصيد بعد المطابقة	٤٩٦٠٠٠

- في دفاتر فرع اللاذقية:

منه له حـ / جاري المركز الرئيسي

منه	حـ / جاري المركز الرئيسي	له
٤٤٦٠٠٠	من حـ / نقدية مرسله في الطريق	٢٨٣٠٠٠
	رصيد سابق	١٦٣٠٠٠
٤٤٦٠٠٠	رصيد بعد المطابقة	٤٤٦٠٠٠

ملاحظات حول الحل:

١- بالتأكد ستختلف أرصدة الحسابات الجارية باختلاف الطريقة المتبعة في المطابقة

بين الحسابات الجارية إن كانت طريقة الإثبات أو طريقة الإلغاء، وهذا يعود إلى

اختلاف المبالغ التي تمثل مديونية أو دائنية للحساب الجاري لكل منهما.

٢- من الضروري إظهار الحسابات الوسيطة في الميزانية سواءً كانت لميزانية المركز الرئيسي أو الفرع أو الميزانية الموحدة لأنها تمثل جزء من موجودات المنشأة بدونها لن تتوازن الميزانية.

٣- في بداية السنة المالية القادمة سيتم إقفال الحسابات الوسيطة بعد أن تكتمل العملية لدى كل طرف إن كانت البضاعة أو النقدية.



## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في ٢٠١٠/١٢/٣١ ظهر رصيد حساب جاري الفرع لدى المركز الرئيسي مديناً بمبلغ ١٠٦٥٠٠٠ ل.س ورصيد حساب جاري المركز الرئيسي لدى الفرع دائناً بمبلغ ٦٤٥٠٠٠ ل.س، وبعد التحري عن أسباب الاختلاف تبين ما يأتي:

١. بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٧ أرسل المركز الرئيسي إلى الفرع بضاعة بمبلغ ٣٦٠٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل الفرع إلا في ٢٠١١/١/٢.
٢. بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٨ أرسل الفرع نقدية إلى المركز الرئيسي بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل المركز الرئيسي إلا في ٢٠١١/١/٣.
٣. بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٩ رد الفرع بضاعة إلى المركز الرئيسي بمبلغ ٤٥٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل المركز الرئيسي إلا في ٢٠١١/١/٤.
٤. بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣٠ سحب المركز الرئيسي كمبيالة على فرعه بمبلغ ٢٥٥٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل الفرع إلا في تاريخ ٢٠١١/١/٥، حيث قبلها الفرع وتم إثباتها في دفاتره بذلك التاريخ.

المطلوب: ١. إثبات قيود المطابقة اللازمة بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ وتصوير الحسابات الجارية وفق طريقة الإثبات.

٢. إثبات قيود المطابقة اللازمة بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ وتصوير الحسابات الجارية وفق طريقة الإلغاء.

٣. إقفال الحسابات الوسيطة في بداية عام ٢٠١١ وفق الطريقتين السابقتين.

### تمرين (٢)

في نهاية الدورة المالية بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ لم يتعادل رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي ورصيد حساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع. ونتيجة التحري عن أسباب الفرق بين الرصيدين تبين أنه يعود إلى الأسباب الآتية:



- ١- بتاريخ ٢٧/١٢/٢٠١٠ أرسل المركز الرئيسي بضائع إلى الفرع قيمتها ١٥٠٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل إلى الفرع إلا بتاريخ ٤/١/٢٠١١.
- ٢- بتاريخ ٣٠/١٢/٢٠١٠ رد الفرع بضائع إلى المركز الرئيسي قيمتها ٨٠٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل المركز إلا بتاريخ ٣/١/٢٠١١.
- ٣- بعد إجراء التسوية تعادلت أرصدة الحسابات الجارية على مبلغ ٥٥٠٠٠٠ ل.س بعد الأخذ بالاعتبار البيانات التي أدت إلى اختلاف الرصيدين.

المطلوب:

- ١- إثبات القيود اللازمة في دفاتر المركز الرئيسي والفرع لتحقيق المطابقة في ٣١/١٢/٢٠١٠، ومن ثم إثبات قيود إقفال الحسابات الوسيطة في شهر كانون الثاني ٢٠١١ وفق طريقتي الإثبات والإلغاء.
- ٢- تصوير حساب جاري الفرع وحساب جاري المركز الرئيسي في ٣١/١٢/٢٠١٠ مظهراً أرصدهما قبل وبعد التسوية وفق الطريقتين السابقتين.

تمرين (٣)

في ٣١/١٢/٢٠١٠ تمت المقابلة بين حساب جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي وحساب جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع. ونتيجة المقابلة تبين أن أرصدة الحسابات الجارية في ٣١/١٢/٢٠١٠ كانت كما يلي:

٤٣٠٠٠٠ ل.س رصيد دائن لحساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر الفرع.

٧١٠٠٠٠ ل.س رصيد مدين لحساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي.

وقد تبين أن الفرق في أرصدة الحسابين الجارين تعود للأسباب التالية:

- بتاريخ ٢٦/١٢/٢٠١٠ أرسل المركز الرئيسي بضاعة إلى الفرع قيمتها ٢٤٠٠٠٠ ل.س، إلا أن الفرع استلمها في ٣/١/٢٠١١.
- بتاريخ ٢٧/١٢/٢٠١٠ سحب المركز الرئيسي على الفرع كمبيالة بمبلغ ١٧٠٠٠٠ ل.س، وقد تم قبولها وإثباتها بدفاتر الفرع في ٤/١/٢٠١١.

- بتاريخ ٢٨/١٢/٢٠١٠ أرسل الفرع نقديّة إلى المركز الرئيسي بلغت ١٨٠٠٠٠ ل.س، وقد تسلمها المركز الرئيسي بتاريخ ٢/١/٢٠١١.
  - بتاريخ ٢٩/١٢/٢٠١٠ رد الفرع بضاعة إلى المركز الرئيسي قيمتها ٣٠٠٠٠ ل.س، وقد تسلمها المركز الرئيسي في ٥/١/٢٠١١.
- المطلوب: ١- إثبات قيود التسوية اللازمة بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠ لمطابقة الحسابين الجاريين وفق طريقتي الإثبات والإلغاء.

٢- تصوير الحسابات الجارية بعد إجراء المطابقة في ٣١/١٢/٢٠١٠ وفق طريقتي الإثبات والإلغاء.

٣- إجراء قيود الإقفال في عام ٢٠١١ وفق طريقتي الإثبات والإلغاء.

#### تمرين (٤)

شركة النجمة مركزها الرئيسي دمشق ولها فرعين الأول في ادلب والثاني في حلب، وفي ٣١/١٢/٢٠١٠ كان رصيد حساب جاري المركز الرئيسي بدفاتر فرعي ادلب وحلب دائناً بمبلغ ٣٦٨٠٠٠، ٥٢٠٠٠٠ ل.س على التوالي، ورصيد حساب جاري فرعي ادلب وحلب بدفاتر المركز الرئيسي مديناً بمبلغ ٣١٣٠٠٠، ٤٨٣٠٠٠ ل.س على التوالي. المطلوب: إكمال ميزانية كل من الشركة وفرعها عن السنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ وذلك بطريقة الإثبات:

اسم الحساب	فرع (ادلب)	فرع (حلب)	المركز (دمشق)	اسم الحساب	فرع (ادلب)	فرع (حلب)	المركز (دمشق)
رأس المال	----	----	١٦٠٠٠٠	مباي	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠
دائنون	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	أثاث	٥٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
أوراق الدفع	١٢٧٠٠٠	١٧٢٠٠٠	٩٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	١٨٤٠٠٠	٢٨٥٠٠٠	٢١٢٠٠٠
أرباح العام	١٩٢٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	٣٦٢٠٠٠	مدينون	١٤٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	١٥٦٠٠٠
م. ك. مباي	٣٧٠٠٠	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	أوراق القبض	٦٠٠٠٠	٥٦٠٠٠	١٠٤٠٠٠
م. ك. أثاث	٥٠٠٠	٩٠٠٠	١٠٠٠٠	نقديّة	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠
جاري المركز			----	جاري فرع حلب	----	----	
				جاري فرع ادلب	----	----	
	٩٩٩٠٠٠	١١١١٠٠٠	٢٢٢٢٠٠٠		٩٩٩٠٠٠	١١١١٠٠٠	٢٢٢٢٠٠٠

فإذا علمت: أنه في نهاية عام ٢٠١٠ تبين ما يأتي:

١- أن هناك كمبيالات مسحوبة من قبل المركز الرئيسي على فرع إدلب بمبلغ ١٧٥٠٠٠ ل.س، وعلى فرع حلب بمبلغ ١٨٧٠٠٠ ل.س لم تصل للفرعين بعد

في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٢- أن فرع حلب أرسل إلى المركز الرئيسي حوالة مصرفية بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س وصلت إلى المركز الرئيسي في الدورة المالية التالية بتاريخ ٢٠١١/١/٥.

٣- أرسل المركز الرئيسي بضائع إلى فرع ادلب قيمتها ١٢٠٠٠٠ ل.س وصلت إلى الفرع بتاريخ ٢٠١١/١/٧.

### تمرين (٥)

شركة الشام مركزها الرئيس دمشق، ولها فرعان الأول في اللاذقية والثاني في طرطوس، وقد ظهر في ٢٠١٠/١٢/٣١ رصيد حساب جاري المركز الرئيسي بدفاتر فرع اللاذقية دائناً ٣٦٨٠٠٠ ل.س وبدفاتر فرع طرطوس دائناً ٥٢٠٠٠٠ ل.س ورصيد جاري فرع اللاذقية وفرع طرطوس بدفاتر المركز الرئيسي مدينياً بمبلغ ٣١٣٠٠٠، ٤٨٣٠٠٠ ل.س على التوالي.

المطلوب: إكمال ميزانية كل من الشركة وفرعيها في ٢٠١٠/١٢/٣١ بطريقة الإلغاء:

اسم الحساب	فرع اللاذقية	فرع طرطوس	المركز دمشق	اسم الحساب	فرع اللاذقية	فرع طرطوس	المركز دمشق
رأس المال	-----	-----	١٣٠٠٠٠	مباي	٤٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
دائنون	١٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	١١٠٠٠٠	أثاث	٥٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
أوراق الدفع	١٧٧٠٠٠	٩٧٠٠٠	٩٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	١٨٤٠٠٠	١٨٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
أرباح العام	٢٥٢٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	مدينون	١٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٦٠٠٠
م. ك. مباي	٣٧٠٠٠	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	أوراق القبض	١٢٠٠٠٠	٥٦٠٠٠	١٠٤٠٠٠
م. ك. أثاث	٥٠٠٠	٩٠٠٠	١٠٠٠٠	نقدية	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٩٤٠٠٠
جاري المركز			-----	جاري فرع طرطوس	-----	-----	
				جاري فرع اللاذقية	-----	-----	

فإذا علمت: أنه في نهاية عام ٢٠١٠ تبين ما يلي:

- ١- هناك كمبيالات مسحوبة من المركز الرئيسي على فرعيه اللاذقية وطرطوس بمبلغ ١٧٥٠٠٠ و ١٨٧٠٠٠ ل.س على التوالي لم تصل الفرعين لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٢- أن فرع طرطوس أرسل إلى المركز الرئيسي حوالة مصرفية بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س وصلت إلى المركز الرئيسي في الدورة المالية التالية بتاريخ ٥/١/٢٠١١.
- ٣- أرسل المركز الرئيسي بضائع إلى فرع اللاذقية قيمتها ١٢٠٠٠٠ ل.س وصلت إلى الفرع بتاريخ ٧/١/٢٠١١.

### تمرين (٦)

فيما يأتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر شركة الفيحاء التجارية بحلب وفرعها في اللاذقية وذلك عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

فرع اللاذقية		المركز الرئيسي بحلب		الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين	
---	٤٠٠٣٠٠	٢٤٠٠٠٠٠	٣٠٠٥٠٠	نقدية - رأس المال
١٩٢٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠	٢٢١٠٠٠	١٣٥٠٠٠٠	أصول ثابتة - م.ك.أ. ثابتة
١٤٤٩٠٠٠	٣٣٠٠٠٠	١٧٠٨٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠	مشتريات - مبيعات
---	---	٥٣٢٠٠٠	---	بضاعة مرسله للفرع
---	٤٨١٠٠٠	---	---	بضاعة واردة من المركز
١٣٣٠٠	١٥٥٠٠٠	١١٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	مدينون - مخصص.م.د.فيها
---	١٧٠٠٠٠	---	١٥٠٠٠٠	بضاعة أول المدة بثمن التكلفة
٣٧٧٠٠٠	٢٩٤٠٠٠	١٧٨٥٠٠	٣٣٩٠٠٠	مصروفات عمومية - دائنون
٩٩٩٠٠٠	---	---	١١١١٠٠٠	جاري الفرع - جاري المركز
٣٠٣٠٣٠٠	٣٠٣٠٣٠٠	٥٠٥٠٥٠٠	٥٠٥٠٥٠٠	

فإذا علمت ما يأتي:

- (١) : أن المركز الرئيسي يرسل البضاعة إلى فرع اللاذقية بثمن التكلفة.
- (٢) : تستهلك الأصول الثابتة لكل من المركز الرئيسي وللفرع بنسبة ٤% سنوياً.
- (٣) : هناك نقدية أرسلها الفرع في ٢٩/١٢/٢٠١٠ تبلغ ٦١٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل المركز الرئيسي بعد.

(٤) : هناك بضاعة قيمتها ٥١٠٠٠ ل.س أرسلها المركز الرئيسي في ٢٨/١٢/٢٠١٠ غير أنها لم تصل فرع اللاذقية بعد.

(٥) : تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها ٦% من رصيد المدينين لفرع اللاذقية وللمركز الرئيسي على التوالي.

(٦) : بلغت بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي ١٦٠٠٠٠ ل.س بثمن التكلفة.

(٧) : بلغت بضاعة آخر المدة للفرع ١٣٢٠٠٠ ل.س وهي من مشتريات الفرع الخارجية بثمن التكلفة الذي يزيد ١٠% عن سعر السوق بنهاية السنة.

المطلوب:

١- تصوير الحسابات الجارية ومطابقتها بطريقة الإثبات في ٣١/١٢/٢٠١٠.

٢- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر بشكل منفصل للمركز الرئيسي وفرع اللاذقية، وإعداد الميزانية الختامية المشتركة للمركز والفرع معاً في ٣١/١٢/٢٠١٠.

تمرين (٧)

فيما يأتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر شركة البركة التجارية بجلب وفرعها في حمص وذلك عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

الحساب	فرع حمص		المركز الرئيسي	
	رصيد دائن	رصيد مدين	رصيد دائن	رصيد مدين
أصول ثابتة - رأس المال	---	٤٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠
مدينون - دائنون	١٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠
مشتريات - مبيعات	١٤٤٠٠٠٠	٤٨٣٠٠٠	١٧٧٠٠٠٠	٢٢٥٠٠٠٠
بضاعة واردة - بضاعة مرسله	---	٧٣٢٠٠٠	٧٩٨٠٠٠	---
بضاعة أول المدة (بثمن التكلفة)	---	٤٥٠٠٠	---	١٥٠٠٠٠
نقدية - مخصص. ك.أ ثابتة	١٥٠٠٠٠	١٩٥٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	٥٤٩٠٠٠
د.م - مخصص.د.م. فيها	٦٠٠٠	---	١٨٠٠٠	٣٠٠٠
جاري الفرع - جاري المركز	٥٣٤٠٠٠	---	---	٧٧٤٠٠٠
مصروفات عمومية	---	٤٥٠٠٠	---	١٢٠٠٠٠
	٢٢٥٠٠٠٠	٢٢٥٠٠٠٠	٥٠٤٦٠٠٠	٥٠٤٦٠٠٠

فإذا علمت:

- ١- أن المركز الرئيسي يرسل البضاعة إلى فرع حمص بثمان التكلفة.
  - ٢- أن هناك بضاعة كان قد أرسلها المركز الرئيسي بتاريخ ٢٨/١٢/٢٠١٠ قيمتها ٦٦٠٠٠ ل.س غير أنها لم يصل الفرع بعد، كما أن الفرع أرسل نقدية إلى المركز الرئيسي بتاريخ ٢٩/١٢/٢٠١٠ تبلغ ١٧٤٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل المركز الرئيسي بعد أيضاً.
  - ٣- تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ٦% سنوياً للمركز الرئيسي والفرع.
  - ٤- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٤% من رصيد المدينين لكل من المركز والفرع.
  - ٥- تقرر تحميل فرع حمص بـ ٢٥% من المصروفات العمومية للمركز كمشاركة من الفرع في مصروفات المركز الرئيسي.
  - ٦- بلغت بضاعة آخر المدة الرئيسي ٣٣٠٠٠٠ ل.س بسعر السوق الذي يزيد عن ثمن التكلفة بنسبة ١٠%، كما بلغت بضاعة آخر المدة لفرع حمص ٢٦٤٠٠٠ ل.س من ضمنها ٦٠٠٠٠ ل.س تمثل مشتريات خارجية يزيد ثمن تكلفتها عن سعر السوق بنسبة ١٠% من ثمن التكلفة.
- المطلوب:
- ١- تصوير الحسابات الجارية بعد المطابقة في ٣١/١٢/٢٠١٠ للمركز الرئيسي ولفرع حمص بطريقة الإثبات.
  - ٢- تصوير الحسابات الختامية منفصلة لكل من المركز الرئيسي ولفرع حمص بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠.
  - ٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لكل من المركز الرئيسي ولفرع حمص معاً بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠.

## تمرين (٨)

شركة بلقيس في دمشق لها فرع في حلب تمده بالبضائع بثمن التكلفة، ويمسك الفرع مجموعة دفترية خاصة به. وفيما يلي ميزان المراجعة للمركز الرئيسي وفرع حلب المستخرج بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١:

اسم الحساب		المركز الرئيسي		فرع حلب	
		مدین	دائن	مدین	دائن
بضاعة أول مدة- رأس المال	٣٦٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠	----	----
المشتريات - المبيعات	١٢٥٥٠٠٠	١٤٣٠٠٠٠	٢٥٦٠٠٠	٨٨٠٠٠٠	----
مر. المبيعات - مر. مشتريات	٤٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	----
بضاعة مرسله للفرع - واردة	----	٣٨٠٠٠٠	٣٨٠٠٠٠	----	----
أوراق قبض - أوراق دفع	١٤٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	----
مدینون - مورودون	٣٢٠٠٠٠	٢٧٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	١٥٦٠٠٠	----
صندوق - م. د. م. فيها	٨٠٠٠٠	٣٥٠٠٠	٤٩٠٠٠	----	----
مصرف	٣٤٠٠٠٠	----	٩٨٠٠٠	----	----
خصم ممنوح - خصم مكتسب	١٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٨٠٠٠	٢٠٠٠٠	----
ديون معدومة	٢٠٠٠٠	----	٥٠٠٠	----	----
أثاث	١٠٠٠٠٠	----	٦٠٠٠٠	----	----
الإيجار	٥٥٠٠٠	----	٣٦٠٠٠	----	----
مصاريف مختلفة عامة	٢٠٠٠٠	----	٢٠٠٠٠	----	----
مصاريف إدارية	٨٥٠٠٠	----	٤٤٠٠٠	----	----
مصاريف بيع وتوزيع	٥٥٠٠٠	----	١٨٠٠٠	----	----
حساب جاري الفرع - المركز	٤١٥٠٠٠	----	----	٣١٨٠٠٠	----
	٣٣٠٠٠٠٠	٣٣٠٠٠٠٠	١٤٤٤٠٠٠	١٤٤٤٠٠٠	١٤٤٤٠٠٠

فإذا علمت أنه في ٢٠١٠/١٢/٣١ تبين ما يأتي :

١. قدرت تكلفة بضاعة آخر المدة في المركز الرئيسي بمبلغ ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س والفرع بمبلغ ٣٥٠٠٠٠٠ ل.س.
٢. تقرر عمل مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل ٥% من رصيد زبائن المركز الرئيسي و ٥% من رصيد زبائن الفرع.

٣. يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنوياً لكل من المركز الرئيسي وفرع حلب.
٤. هناك إيجار مستحق على المركز الرئيسي يبلغ /٥٠٠٠٠/ ل.س.
٥. تبين أن أسباب عدم مطابقة الحسابات الجارية للمركز والفرع يعود للآتي:
- أ- قام المركز الرئيسي بتحمل الفرع مبلغ ١٥٠٠٠ ل.س من مصاريف البيع والتوزيع الخاصة بالمركز الرئيسي.
- ب- أرسل الفرع حوالة نقدية في نهاية السنة إلى المركز الرئيسي بقيمة ٨٢٠٠٠ ل.س، غير أنها لم تصل المركز الرئيس بعد.

المطلوب:

- ١- تصوير الحسابات الجارية للمركز والفرع لإظهار المطابقة بينهما بطريقة الإثبات.
- ٢- تصوير الحسابات الختامية والميزانية العامة لكل من المركز الرئيسي وفرع حلب في ٢٠١٠/١٢/٣١ بصورة منفصلة.
- ٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لكل من المركز الرئيسي وفرع حلب معاً في ٢٠١٠/١٢/٣١.

تمرين (٩)

في ٢٠١٠/١/١ ابتداءً وائل أعماله التجارية وأفتتح في نفس الوقت فرعاً لمركزه الرئيسي، وقد كانت البضائع ترسل إلى الفرع بسعر الإرسال الذي يقل عن سعر البيع بمقدار ١٥%، بينما كان ثمن تكلفتها أقل ٢٥% من سعر البيع، وبالإضافة لذلك فإن للفرع الحق في الشراء من الخارج ٠ وفيما يلي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر المركز الرئيسي والفرع عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

الفرع		المركز الرئيسي		الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين	
---	٧٥٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠	أصول ثابتة - رأس المال
١٨٠٠٠٠٠	٤٢٧٥٠٠	٢١٢٤٠٠٠	٢٦٧١٥٠٠	مشتريات - مبيعات
٨١٠٠٠	١٧٧٠٠٠	١١٩٠٠٠	٢٩١٠٠٠	مدينون - دائنون
---	١١٤٧٥٠٠	١١٦٧٩٠٠	---	بضاعة مرسله - وارده للفرع



---	١٨٢٥٠٠	---	٢٥٠٢٠٠	رواتب وأجور
---	١٩٥٥٠٠	---	٣٧٨٨٠٠	نقدية بالمصرف
٩٩٩٠٠٠	---	---	١٠١٩٤٠٠	جاري الفرع - جاري المركز
٢٨٨٠٠٠٠	٢٨٨٠٠٠٠	٥٥١٠٩٠٠	٥٥١٠٩٠٠	

فإذا علمت:

- (١) : أن قيمة بضاعة الفرع الباقية في ٢٠١٠/١٢/٣١ من المشتريات الخارجية بلغت تكلفتها ٦٠٠٠٠ ل.س.
  - (٢) : أن الفرع أعاد بضاعة إلى المركز الرئيسي بمبلغ ٢٠٤٠٠ ل.س في ٢٠١٠/١٢/٣٠، غير أن المركز الرئيسي لم يتسلمها إلا في ٢٠١١/١/٤.
  - (٣) : تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ٥٨% سنوياً.
  - (٤) : عند جرد البضاعة المستلمة من المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١ تبين وجود عجز بمبلغ ١٢٠٠٠ ل.س بسعر البيع وقد تم تحميل مسؤوليتها على أمين المستودع بسعر الإرسال وبموافقة الفرع.
  - (٥) : أن مبيعات الفرع البالغة ١٨٠٠٠٠٠ ل.س تتضمن ١٢٠٠٠٠٠ ل.س بضاعة كانت قد وردت من المركز الرئيسي.
- المطلوب:

- ١- تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة لكل من المركز والفرع في ٢٠١٠/١٢/٣١.
- ٢- إجراء قيد التسوية لمطابقة الحسابات الجارية وفق طريقة الإثبات.
- ٣- تصوير ح/ المتاجرة المشترك، وح/ أ.خ المشترك للمركز الرئيسي والفرع، وإعداد الميزانية الختامية الموحدة للمركز والفرع معاً في ٢٠١٠/١٢/٣١.

## الفصل السابع

### محاسبة الفروع الخارجية

#### Accounting for foreign subsidiary

##### مقدمة

الفروع الخارجية هي فروع قائمة خارج حدود الدولة التي يتواجد على أراضيها المركز الرئيسي للمنشأة، ولا تختلف الحسابات الخاصة بالفروع الخارجية عن الحسابات الخاصة بالفروع الداخلية، والفرق بين النوعين هو أن الفروع الخارجية تمسك حساباتها بالعملة الأجنبية للبلد الذي تعمل فيه.

ويفضل عند إقامة الفروع الخارجية الأخذ بنظام الفروع المستقلة، أي النظام اللامركزي في مسك حسابات الفروع، بهدف اتخاذ القرارات السريعة والملائمة من قبل إدارة الفرع الخارجي لما يلي المتطلبات والمتغيرات الحاصلة في السوق المحلية للبلد الأجنبي من دون أي تأخير أو انتظار للرد من قبل المركز الرئيسي.

ووفقاً لنظام الفروع المستقلة فإن الفرع الخارجي يمسك مجموعة دفترية مستقلة عن المركز الرئيسي في البلد الأم، ويقوم باستخراج الحسابات الختامية والميزانية العمومية التي تصور مركزه المالي بالعملة الأجنبية بشكل منفصل عن المركز الرئيسي، كما أنه يفتح أيضاً حساباً جارياً للمركز الرئيسي في دفاتره مزوداً بخانتين الأولى أساسية بالعملة الأجنبية والثانية بيانية تذكيرية بالعملة الوطنية. وبالمقابل يفتح المركز الرئيسي في دفاتره حساباً جارياً للفرع يكون مزوداً بخانتين أيضاً الأولى أساسية بالعملة الوطنية والثانية بيانية تذكيرية بالعملة الأجنبية لمطابقة العمليات الواردة في الحساب الجاري للمركز الرئيسي في دفاتر الفرع الخارجي وبالعملة الأجنبية.

وعند إعداد القوائم المالية للمركز الرئيسي وفروعه فإن الأمر يقتضي ترجمة القوائم المالية بالعملة الأجنبية للفرع الخارجي إلى العملة الوطنية للمركز الرئيسي وفق سعر صرف محدد Exchange rate، وقد عرفت معايير المحاسبة الدولية (IASC) في

معيارها رقم (٢١) أسعار الصرف بأنها "نسبة تداول عملة بعملة أخرى" أي أن سعر الصرف يعبر عن سعر الوحدة من عملة معينة بما يعادلها من عملة أخرى، وبعبارة أدق هي وحدات من عملة معينة لازمة للحصول على وحدة واحدة من عملة أخرى. أما هيئة معايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) فعرفت في المعيار (٥٢) سعر الصرف لعملة ما بأنه "النسبة بين وحدة من هذه العملة والكمية من عملة أخرى التي يمكن استبدالها بهذه الوحدة في وقت معين".

وتجدر الإشارة إلى أن عملية الترجمة لا تعني محاولة إيجاد القيم الجارية للأصول والالتزامات المعبر عنها بالعملات الأجنبية وتوحيدها وكذلك لا يفترض فيها إجراء عملية تحويل فعلية (Real Conversion) بين عملات أجنبية وإنما هي عملية تهدف إلى التغيير الدفترى لوحد القياس النقدي من العملة الأجنبية إلى العملة الوطنية المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمركز الرئيسي، حيث تعتبر عملية تحديد سعر الصرف المناسب هي أساس عملية الترجمة<sup>(١)</sup>.

وبناءً على ذلك ينبغي التمييز بين مصطلحي الترجمة Translation والتحويل Conversion فالتحويل يعني المبادلة الفعلية لعملة معينة بعملة أخرى مثال ذلك أن شخصاً أراد السفر إلى باريس فقام بتحويل الليرات السورية إلى اليورو لكي يستخدم العملة الأوروبية في الإنفاق على شراء السلع والخدمات خلال إقامته في باريس وكذلك فيما لو أراد التنقل بين دول الاتحاد الأوروبي التي تتعامل بعملة اليورو. بينما الترجمة فهي تعني التغيير في التعبير النقدي، كما لو أن ميزانية ما معدة باليورو تم التعبير عنها بما يعادلها من الليرات السورية، ومن ثم لم يحدث أي مبادلة أو تحويل فعلي لليورو إلى الليرات السورية، ويشبه ذلك ترجمة كتاب من اللغة الفرنسية إلى اللغة العربية.

إن قيام المركز الرئيسي بترجمة المبالغ الواردة في القوائم المالية للفروع الخارجية المعدة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية يمكن أن يؤدي إلى كثير من المشكلات

(١) أبو زيد محمد المبروك، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٠٥، صفحة ٥٤٧

المرتبطة بترجمة العملات الأجنبية بسبب تقلب أسعار الصرف من وقت لآخر، وبالتالي يمكن أن تتغير نتائج عمليات الفروع الخارجية بدرجة ملحوظة بعد ترجمتها عن نتائجها المالية قبل الترجمة بسبب الاختلافات في أسعار الصرف المستخدمة في الترجمة<sup>(1)</sup> ، وفي هذا الصدد يمكن التمييز بين ثلاثة أسعار للصرف يتم استخدامها في ترجمة القوائم المالية وهي:

١. سعر الصرف الجاري current exchange rate: ويمثل سعر الصرف السائد في تاريخ إعداد القوائم المالية في نهاية السنة المالية للمنشأة ويطلق عليه أيضاً بسعر الإقفال Closing Exchange Rate .

٢. سعر الصرف التاريخي historical exchange rate: ويمثل سعر الصرف السائد وقت اقتناء الأصل أو وقت نشأة الالتزام.

٣. متوسط سعر الصرف average current exchange rate: هو عبارة عن السعر المتوسط البسيط أو المرجح لأسعار الصرف عن الفترة المالية المعدة عنها القوائم المالية للمنشأة.

ويستخدم سعر الصرف التاريخي أو سعر الصرف الجاري أو كلاهما في ترجمة عناصر الميزانية العمومية، بينما يستخدم متوسط أسعار الصرف في ترجمة معظم المصروفات والإيرادات في قائمة الدخل إلى جانب سعر الصرف الجاري وسعر الصرف المقابل في دفاتر المركز الرئيسي للعمليات المتبادلة بين المركز الرئيسي وفروعه الخارجية مثل النقدية والبضاعة المرسلة للفروع وغيرها.

### طرق ترجمة القوائم المالية:

يتطلب ترجمة القوائم المالية للفروع الخارجية إلى عملة المركز الرئيسي اختيار طريقة الترجمة المناسبة، وهذا الاختيار سيؤثر في النتائج الظاهرة بالقوائم المالية الموحدة (للمركز والفروع) وغيرها من التقارير لأنه سوف يحدد أسعار الصرف التي تستخدم في

(1) Carol O. Houston. "Foreign Currency Translation Research: Review and Synthesis." Journal of Accounting Literature.1989, pp. 25-4

ترجمة الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات للفرع الخارجي المعبر عنها بالعملة الأجنبية والمرسلة إلى المركز الرئيسي.

وهناك عموماً أربع طرق يمكن استخدامها في ترجمة القوائم المالية للفرع

الخارجية هي:

١- طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة

٢- طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية

٣- الطريقة الزمنية

٤- طريقة سعر الصرف الجاري

أولاً: طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة

تعد طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة من أقدم الطرق المستخدمة في ترجمة القوائم المالية للفرع والشركات التابعة الأجنبية، وقد أوصى بها معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي American Institute of Certified Public Accountant AICPA في عام ١٩٣١ ثم صدرت بصورة رسمية في عام ١٩٣٩، وتقوم هذه الطريقة على العرف المحاسبي في التمييز بين الأصول المتداولة والأصول غير المتداولة (الثابتة أو طويلة الأجل) وبين الالتزامات المتداولة (أي قصيرة الأجل) والالتزامات غير المتداولة (أي طويلة الأجل) عند إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية).

ووفقاً لهذه الطريقة فإنه يتم ترجمة بنود الميزانية المتداولة وهي الأصول المتداولة والخصوم المتداولة على أساس سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد الميزانية، بينما يستخدم سعر الصرف التاريخي السائد في تاريخ اقتناء الأصل أو وقت الاعتراف بالالتزام لترجمة بنود الأصول والالتزامات الثابتة. أما بالنسبة لحقوق الملكية الخاصة بالفرع الخارجي والتي تشمل فقط حساب جاري المركز الرئيسي (حيث لا يوجد حساب رأس مال بدفاتر الفرع الخارجي الذي يحل محله حساب جاري المركز

الرئيسي) فيتم ترجمتها على الرصيد المقابل له في دفاتر المركز الرئيسي والذي يمثل رصيد حساب جاري الفرع الخارجي كما سبق ذكره في الفروع المستقلة.

أما بالنسبة لعناصر قائمة الدخل (المتاجرة والأرباح والخسائر) فإن حسابات استهلاك الأصول الثابتة فتترجم باستخدام أسعار الصرف المستخدمة لترجمة الأصول المتعلقة بها (سعر الصرف التاريخي)، بينما تترجم جميع عناصر المصروفات والإيرادات باستخدام متوسط أسعار الصرف خلال الفترة المالية المعدة عنها القوائم المالية (يفترض أن الإيرادات والمصروفات تحدث بصورة منتظمة ومستمرة على مدار العام)، وهذا ينطبق على ترجمة تكلفة البضاعة المباعة وفق متوسط أسعار الصرف في حال تعذر ترجمة مفردات تكلفة البضاعة المباعة إلى العملة الوطنية للمركز الرئيسي. وبالنسبة لبضاعة آخر المدة فيتم ترجمتها وفق سعر الصرف الجاري (سعر الإقفال).

ويطلق على المتمم الحسابي بين مجموع جانبي الأرصدة المدينة ومجموع الأرصدة الدائنة لميزان المراجعة للفرع الخارجي بعد الترجمة والنتائج عن الاختلافات في أسعار الصرف التي استخدمت في عملية الترجمة بفروق أسعار الصرف.

وفي ظل طريقة الترجمة على أساس العناصر المتداولة وغير المتداولة فإن صافي رأس المال العامل (الأصول المتداولة - الخصوم المتداولة) والذي يتم ترجمته بسعر الصرف الجاري يمثل مؤشراً لما سينتج عن الترجمة من مكاسب أو خسائر. فإذا كان صافي رأس المال العامل للفرع الخارجي موجباً (الأصول المتداولة > الخصوم المتداولة) فسوف يترتب على ذلك مكاسب ترجمة في حالة ارتفاع سعر الصرف المستخدم في الترجمة، وخسائر ترجمة في حال انخفاض سعر الصرف. والعكس صحيح إذا كان صافي رأس المال العامل سالباً (الأصول المتداولة < الخصوم المتداولة).

**مثال:**

فيما يأتي ميزان المراجعة الخاص بالمركز الرئيسي في دمشق وفرعه في الدوحة وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

فرع الدوحة (ريال قطري)		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين	
١٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	أصول ثابتة - جاري المركز الرئيسي
٤٢٠٠٠	٥٢٠٠٠	مدينون - دائنون
٢٠٠٠٠	٤٤٠٠٠	نقدية - م.ك. تراكمي ١/١
١٨٠٠٠	٦٤٠٠٠	أوراق مالية - إيرادات متنوعة
٧٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	رواتب وأجور - ديون طويلة الأجل
٥٠٠٠٠	١٤٠٠٠	مصاريق مختلفة - أوراق دفع
---	١١١٠٠٠	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
٢٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	مشتريات - مبيعات
٥٥٥٠٠٠	٥٥٥٠٠٠	

فإذا علمت أن:

- ١- بضاعة آخر المدة في مخازن الفرع بلغت ٤١٠٠٠ ريال هي من مشتريات الفرع.
  - ٢- المبيعات والمشتريات كانت تتم بصفة دورية ومنتظمة على مدار السنة.
  - ٣- رصيد حساب جاري فرع الدوحة بدفاتر المركز الرئيسي في دمشق بلغ ١٣٠٠٠٠٠٠ ل.س.
  - ٤- رصيد حساب البضاعة المرسل إلى فرع الدوحة بدفاتر المركز الرئيسي بلغ ١١٧٧٠٠٠ ل.س.
  - ٥- تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ٤% سنوياً بالقسط الثابت.
  - ٦- أسعار صرف الريال القطري كانت كما يأتي:
    - أ- واحد ريال قطري = ١١ ل.س في تاريخ شراء الأصول الثابتة.
    - ب- واحد ريال قطري = ١١,٥ ل.س متوسط سعر الصرف خلال العام.
    - ت- واحد ريال قطري = ١٢ ل.س في تاريخ إقفال الحسابات (جاري).
- المطلوب: باستخدام طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة:

- ١- إعداد ميزان المراجعة لفرع الدوحة مترجماً إلى الليرة السورية.
- ٢- إعداد قائمة الدخل لفرع الدوحة على أساس الريال القطري والليرات السورية.
- ٣- إعداد الميزانية الختامية لفرع الدوحة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ على أساس الريال القطري والليرات السورية.
- الحل: (١): إعداد ميزان المراجعة لفرع الدوحة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر	ريال قطري		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين		رصيد دائن	رصيد مدين	
---	١٦٥٠٠٠٠	١١ تاريخي	---	١٥٠٠٠٠	أصول ثابتة
٢٢٠٠٠٠	---	١١ تاريخي	٢٠٠٠٠	---	م.ك.أ. ثابتة
---	٦٢٤٠٠٠	١٢ حاري	---	٥٢٠٠٠	المدينون
٥٠٤٠٠٠	---	١٢ حاري	٤٢٠٠٠	---	الدائنون
١٣٠٠٠٠٠	---	مقابل	١٢٠٠٠٠	---	حاري المركز
---	٥٢٨٠٠٠	١٢ حاري	---	٤٤٠٠٠	نقدية
---	٧٦٨٠٠٠	١٢ حاري	---	٦٤٠٠٠	أوراق مالية
٢٠٧٠٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	١٨٠٠٠	---	إيرادات متنوعة
---	٢٣٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	٢٠٠٠٠	رواتب وأحور
---	١٦١٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٤٠٠٠	مصرفات مختلفة
٨٢٥٠٠٠	---	١١ تاريخي	٧٥٠٠٠	---	ديون طويلة الأجل
٦٠٠٠٠٠	---	١٢ حاري	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	١١٥٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٠٠٠٠٠	مشتريات
---	١١٧٧٠٠٠	مقابل	---	١١١٠٠٠	بضاعة واردة
٢٦٤٥٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	٢٣٠٠٠٠	---	مبيعات
---	١٣٠٠٠	---	---	---	فروقات الترجمة
٦٣٠١٠٠٠	٦٣٠١٠٠٠		٥٥٥٠٠٠	٥٥٥٠٠٠	



ملاحظات على الحل:

أ- نظراً لأن مفردات تكلفة البضاعة المباعة يمكن ترجمتها في هذه الطريقة على أساس أسعار الصرف الخاصة بها فيمكن الاستغناء عن احتساب تكلفة البضاعة المباعة وفق متوسط أسعار الصرف على النحو الآتي:

بيان	ريال قطري	ليرة سورية
بضاعة أول المدة	---	---
+ مشتريات	١٠٠٠٠٠	١١٥٠٠٠٠
+ بضاعة واردة من المركز الرئيسي	١١١٠٠٠	١١٧٧٠٠٠
	٢١١٠٠٠	٢٣٢٧٠٠٠
- بضاعة آخر المدة	(٤١٠٠٠)	(٤٩٢٠٠٠)
تكلفة البضاعة المباعة	١٧٠٠٠٠	١٨٣٥٠٠٠

ب- لإيجاد فروق الترجمة في أي طريقة من طرق الترجمة الأربع يتم إيجاد مجموع الأرصدة المدينة وأيضاً مجموع الأرصدة الدائنة بالليرات السورية، فإذا كان مجموع الأرصدة المدينة أكبر من مجموع الأرصدة الدائنة فإن المتمم يوضع مع الأرصدة الدائنة ويعتبر مكاسب ترجمة، والعكس صحيح لو كان مجموع الأرصدة الدائنة أكبر من مجموع الأرصدة المدينة. في هذا المثال:

$$\text{مجموع الأرصدة الدائنة} = ٦٣٠.١٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{مجموع الأرصدة المدينة} = ٦٢٨٨.٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{ومنه فإن فروق الترجمة (مدينة)} = ١٣.٠٠٠ \text{ ل.س. (خسائر)}$$

ت- تم ترجمة بضاعة آخر المدة كأصل يظهر في الميزانية بسعر الصرف الجاري، لأنه وفقاً لهذه الطريقة تترجم الأصول المتداولة بسعر الصرف الجاري.

(٢): إعداد قائمة الدخل لفرع الدوحة على أساس الريال القطري والليرات السورية في

٢٠١٠/١٢/٣١:

قائمة الدخل لفرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١

ليرة سورية		الريال القطري		البيان
٢٦٤٥٠٠٠		٢٣٠٠٠٠		المبيعات
١٨٣٥٠٠٠		١٧٠٠٠٠		يطرح: تكلفة البضاعة المباعة
٨١٠٠٠٠		٦٠٠٠٠		مجمّل الربح
				يطرح:
	٦٦٠٠٠		٦٠٠٠	استهلاك أصول ثابتة
	٢٣٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	رواتب وأجور
	١٦١٠٠٠		١٤٠٠٠	مصروفات مختلفة
(٤٥٧٠٠٠)		(٤٠٠٠٠)		
٢٥٣٠٠٠		٢٠٠٠٠		+ إيرادات متنوعة
٢٠٧٠٠٠		١٨٠٠٠		صافي الربح من العمليات
٥٦٠٠٠٠		٣٨٠٠٠		- فروق الترجمة (خسائر)
(١٣٠٠٠)		---		
٥٤٧٠٠٠		٣٨٠٠٠		صافي الربح النهائي

٣) : إعداد الميزانية الختامية لفرع الدوحة وذلك عن السنة المالية المنتهية في

٢٠١٠/١٢/٣١ على أساس الريال القطري والليرات السورية.

أصول ميزانية فرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

البيان	ليرة سورية	ريال قطري	البيان	ليرة سورية	ريال قطري
جاري المركز الرئيسي	١٣٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	الأصول الثابتة	١٦٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
أرباح العام	٥٤٧٠٠٠	٣٨٠٠٠	نقدية	٥٢٨٠٠٠	٤٤٠٠٠
ديون طويلة الأجل	٨٢٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	المدينون	٦٢٤٠٠٠	٥٢٠٠٠
الدائنون	٥٠٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	أوراق مالية	٧٦٨٠٠٠	٦٤٠٠٠
أوراق دفع	٦٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	٤٩٢٠٠٠	٤١٠٠٠
م. ك. أ ثابتة	٢٨٦٠٠٠	٢٦٠٠٠			
	٤٠٦٢٠٠٠	٣٥١٠٠٠		٤٠٦٢٠٠٠	٣٥١٠٠٠

ملاحظة:

تمت معالجة خسائر الترجمة (فروق أسعار الصرف) ضمن قائمة الدخل باعتبارها من عناصر الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة، وفي حال كانت تمثل مكاسب فيمكن معالجتها ضمن احتياطي فروق أسعار الصرف يظهر بجانب الخصوم من الميزانية الانتقادات الموجهة لطريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة:

١. إن تقسيم عناصر الميزانية إلى متداولة وغير متداولة لا يصلح أن يكون أساساً سليماً لتحديد سعر الصرف المستخدم في الترجمة، إذ إن الترجمة تتعلق بالقياس وليس بالصنف، حيث إن خصائص الأصول والالتزامات التي تتخذ كأساس للقياس في القوائم المالية تختلف عن خصائصها التي على أساسها تصنف إلى متداولة وغير متداولة.
٢. هي تخالف مبدأ التكلفة التاريخية فيما يتعلق بترجمة المخزون السلعي بالسعر الجاري في تاريخ الميزانية بدلاً من السعر التاريخي له.
٣. هي تخالف وحدة القياس مثل استخدام سعر الصرف المتوسط خلال السنة المالية في ترجمة بنود قائمة الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر)، في حين يستخدم في نفس القائمة سعر الصرف التاريخي في ترجمة بنود الاستهلاك الخاصة بالأصول الثابتة.
٤. عدم الدقة في تحديد الموارد المالية التي ينبغي توفيرها لسداد الديون طويلة الأجل المقيمة بعدد من الوحدات النقدية الواجبة الدفع طالما أن هذه الطريقة تستخدم أسعار الصرف التاريخية من دون النظر إلى التغير في أسعار الصرف.
٥. بموجب هذه الطريقة يتوجب على المركز الرئيسي الاحتفاظ بأسعار الصرف التاريخية للالتزامات طويلة الأجل لسنوات عدة وللفروع كلها.

إن طريقة الأصول المتداولة وغير المتداولة كانت هي الطريقة الشائعة حتى الستينات من القرن الماضي عندما حل محلها طريقة العناصر النقدية وغير النقدية<sup>(1)</sup>

ثانياً: طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية:

ظهرت طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية لأول مرة في عام ١٩٥٦ على يد أحد أساتذة المحاسبة في أمريكا وانتشرت بعد أن تم الاعتراف بها رسمياً بواسطة مجلس مبادئ المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٥٦ Accounting Principles Board.

وتقوم فكرة هذه الطريقة على أن العناصر النقدية هي التي تكون عرضة لمخاطر تقلبات أسعار الصرف بسبب ثبات قيمتها النقدية وتحديدتها بعدد ثابت من العملات الأجنبية، بينما عنصر مثل المخزون السلعي وهو أحد الأصول المتداولة يجب عدم معاملته معاملة الأصول السائلة مثل النقدية والمدينين، فالمخزون السلعي لا يعتبر التزام ثابت بكمية معينة من النقود بالعملة الأجنبية، فهو يقترب بطبيعته إلى الأصول الثابتة مثل الآلات والمعدات (والتي يجب أن تترجم بالسعر التاريخي) أكثر منه بالنسبة للأصول النقدية (والتي تترجم باستخدام سعر الصرف الجاري).

فالعناصر النقدية بعبارة أخرى هي البنود السائلة بطبيعتها أو القابلة للتحويل السريع إلى نقدية سائلة، والتي يتم تقييمها بعدد ثابت من الوحدات النقدية مثل النقدية بالجزينة والنقدية بالمصرف والاستثمارات المالية قصيرة الأجل وطويلة الأجل وأوراق القبض والمدينين والدائنين والسحب على المكشوف وكذلك الأرصدة المدينة والدائنة التي تنشأ في نهاية الفترة المالية نتيجة للتسويات الجردية وذلك بوصفها بنود نقدية سوف يتم تحصيلها أو سدادها في الأجل القصير بعدد ثابت من وحدات النقد.

أما العناصر الغير نقدية فهي البنود غير السائلة بطبيعتها أو تتطلب المزيد من الوقت والجهد لتحويلها إلى نقدية سائلة وقد تفقد جزءاً من قيمتها الحقيقية عند

(1) شحاته أحمد بسيوني، الدهراوي كمال الدين، المحاسبة المتقدمة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٨، صفحة ٣١٤

الترجمة وهي عبارة عن العناصر الأخرى كلها غير النقدية بما فيها الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة والمخزون السلعي ورأس المال والأرباح المحتجزة والاحتياطات وغيرها، ويعد بند المصرفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المقبوضة مقدماً من البنود الغير نقدية حيث تختلف طبيعة هذه البنود عن الحسابات المدينة أو الدائنة الأخرى، فهما يعبران عن أحداث مالية دفعت أو استلمت فعلاً ولا مجال لتأثرهما بتغيرات أسعار الصرف ومن ثم يتم ترجمتها باستخدام أسعار الصرف التاريخية.

وتعتمد هذه الطريقة على ترجمة الأصول والالتزامات النقدية وهي التي تمثل حقوقاً والتزامات معبر عنها بوحدة نقدية ثابتة لتشتمل على النقدية، المقبوضات، المدفوعات بما فيها العناصر طويلة الأجل بالسعر الجاري (سعر الصرف السائد وقت إعداد الميزانية) وترجم جميع الأصول والالتزامات الأخرى وحقوق أصحاب المشروع بسعر الصرف التاريخي وهو سعر الصرف الذي كان سائداً وقت اقتناء الأصل أو الاعتراف بالالتزام، في حين يتم ترجمة عناصر الإيرادات والمصروفات في قائمة الدخل بمتوسط سعر الصرف باستثناء الاستهلاك وتكلفة البضاعة المباعة فإنها تترجم باستخدام السعر المستخدم لترجمة الأصول المتعلقة بها.

إن هذه الطريقة أثبتت معالجة ملائمة للديون طويلة الأجل باستخدام سعر الصرف الجاري في نهاية كل فترة الأمر الذي يعكس القيمة الحقيقية لهذه التزامات ويمكن من اتخاذ التدابير المالية اللازمة للسداد، وكذلك أنها توضح أثر تغير أسعار الصرف في حينها مما يؤدي إلى تحميل كل فترة بما يخصها من أرباح أو خسائر الترجمة بدلاً من تحميلها للفترة الحالية التي تم فيها سداد الالتزام.

وتعالج الفروق الظاهرة بين جانبي الأرصدة المدينة والدائنة لميزان المراجعة للفرع الخارجي بعد إجراء الترجمة كمتمم حسابي كما في الطريقة السابقة، ويتوقف مدى تعرض المنشأة لمكاسب أو خسائر الترجمة في ظل هذه الطريقة على مركز صافي أصولها النقدية (الأصول النقدية - الخصوم النقدية) والتي تترجم بسعر الصرف الجاري. فإذا

كان صافي أصولها موجباً فسيؤدي ذلك إلى مكاسب ترجمة في حال ارتفاع سعر الصرف وخسائر ترجمة في حال انخفاض سعر الصرف. والعكس سيكون صحيحاً إذا كان صافي الأصول النقدية للمنشأة سالباً.

وبالعودة إلى المثال السابق (فرع الدوحة) وإعادة الحل بطريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية نجد ما يأتي:

(١): إعداد ميزان المراجعة لفرع الدوحة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر الصرف	ريال قطري		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين		رصيد دائن	رصيد مدين	
---	١٦٥٠٠٠٠	١١ تاريخي	---	١٥٠٠٠٠	أصول ثابتة
٢٢٠٠٠٠	---	١١ تاريخي	٢٠٠٠٠	---	م. ك. أ. ثابتة
---	٦٢٤٠٠٠	١٢ جاري	---	٥٢٠٠٠	المدينون
٥٠٤٠٠٠	---	١٢ جاري	٤٢٠٠٠	---	الدائنون
١٣٠٠٠٠٠	---	مقابل	١٢٠٠٠٠	---	جري المركز
---	٥٢٨٠٠٠	١٢ جاري	---	٤٤٠٠٠	نقدية
---	٧٦٨٠٠٠	١٢ جاري	---	٦٤٠٠٠	أوراق مالية
٢٠٧٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	١٨٠٠٠	---	إيرادات متنوعة
---	٢٣٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	٢٠٠٠٠	رواتب وأجور
---	١٦١٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٤٠٠٠	مصروفات مختلفة
٩٠٠٠٠٠	---	١٢ جاري	٧٥٠٠٠	---	ديون طويلة الأجل
٦٠٠٠٠٠	---	١٢ جاري	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	١١٥٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٠٠٠٠٠	مشتريات
---	١١٧٧٠٠٠	مقابل	---	١١١٠٠٠	بضاعة واردة
٢٦٤٥٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	٢٣٠٠٠٠	---	مبيعات
---	٨٨٠٠٠	---	---	---	فروقات الترجمة
٦٣٧٦٠٠٠	٦٣٧٦٠٠٠		٥٥٥٠٠٠	٥٥٥٠٠٠	

تم حساب تكلفة البضاعة المباعة وترجمة رصيدها على أساس سعر الصرف التاريخي والسعر المقابل للبضاعة الواردة من المركز الرئيسي وذلك في الآتي:

البیان	ریال قطري	سعر الصرف	لیرة سورية
بضاعة أول المدة	---	تاريخي	---
+ مشتريات	۱۰۰۰۰۰	۱۱،۵	۱۱۵۰۰۰۰
+ بضاعة واردة من المركز	۱۱۱۰۰۰	مقابل	۱۱۷۷۰۰۰
	۲۱۱۰۰۰		۲۳۲۷۰۰۰
- تكلفة بضاعة آخر المدة	(۴۱۰۰۰)	۱۱،۵	(۴۷۱۵۰۰)
= تكلفة البضاعة المباعة	۱۷۰۰۰۰		۱۸۵۵۵۰۰

يجب الإشارة إلى أن سعر الصرف التاريخي للمشتريات من البضاعة إذا كان غير معطى فيمكن استخدام متوسط سعر الصرف، وكذلك إذا لم يحدد سعر الصرف التاريخي وقت الحصول على البضاعة الباقية آخر المدة فيفترض أنها متبقية من المشتريات التي تتم بصورة منتظمة على مدار السنة وترجم حسب المثال بمتوسط سعر الصرف الذي يحل في المثال محل سعر الصرف التاريخي<sup>(1)</sup>.

(۲): إعداد قائمة الدخل لفرع الدوحة على أساس الريال القطري والليرات السورية:

قائمة الدخل لفرع الدوحة في ۲۰۱۰/۱۲/۳۱

البیان	الريال القطري	الليرة السورية
المبيعات	۲۳۰۰۰۰	۲۶۴۵۰۰۰
يطرح: تكلفة البضاعة المباعة	(۱۷۰۰۰۰)	(۱۸۵۵۵۰۰)
مجمّل الربح يطرح منه	۶۰۰۰۰	۷۸۹۵۰۰
استهلاك أصول ثابتة	۶۰۰۰	۶۶۰۰۰
رواتب وأجور	۲۰۰۰۰	۲۳۰۰۰۰
مصروفات مختلفة	۱۴۰۰۰	(۴۵۷۰۰۰)
	۲۰۰۰۰	۳۳۲۵۰۰
+ إيرادات متنوعة	۱۸۰۰۰	۲۰۷۰۰۰
صافي الربح من العمليات	۳۸۰۰۰	۵۳۹۵۰۰
- فروق الترجمة (خسائر)	---	(۸۸۰۰۰)
صافي الربح النهائي	۳۸۰۰۰	۴۵۱۵۰۰

(1) محمد أحمد عبد المالك وآخرون، دراسات في نظم ومشاكل القياس المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ۱۹۹۶، صفحة ۶۱

(٣): إعداد الميزانية الختامية لفرع الدوحة وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ على أساس الريال القطري والديرات السورية:

أصول ميزانية فرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

البيان	ليرة سورية	ريال قطري	البيان	ليرة سورية	ريال قطري
جاري المركز الرئيسي	١٣٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	الأصول الثابتة	١٦٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
أرباح العام	٤٥١٥٠٠	٣٨٠٠٠	نقدية	٥٢٨٠٠٠	٤٤٠٠٠
ديون طويلة الأجل	٩٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	المدينون	٦٢٤٠٠٠	٥٢٠٠٠
الدائنون	٥٠٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	أوراق مالية	٧٦٨٠٠٠	٦٤٠٠٠
أوراق دفع	٦٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	بضاعة آحر المدة	٤٧١٥٠٠	٤١٠٠٠
م. ك. آ ثابتة	٢٨٦٠٠٠	٢٦٠٠٠			
	٤٠٤١٥٠٠	٣٥١٠٠٠		٤٠٤١٥٠٠	٣٥١٠٠٠

ملاحظة:

بلغ مجموع الأرصدة المدينة في ميزان المراجعة لفرع الدوحة بعد ترجمته إلى الليرات السورية ٦٢٨٨٠٠٠ ل.س، في حين بلغ مجموع الأرصدة الدائنة ٦٣٧٦٠٠٠ ل.س، وهذا يعني أن مجموع الأرصدة الدائنة أكبر من مجموع الأرصدة المدينة بمبلغ ٨٨٠٠٠ ل.س وهذا المبلغ يمثل خسارة فروق أسعار الصرف تم طرحه في قائمة الدخل لفرع الدوحة.

**الانتقادات الموجهة لطريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية:**

- ١- اعتمادها على تصنيف عناصر قائمة المركز الحالي إلى عناصر نقدية وعناصر غير نقدية لغرض اختيار سعر الصرف المناسب لترجمة القوائم المالية الأجنبية، وهذا لا يعد الأساس المناسب لقياس مدى التعرض لمخاطر تقلبات أسعار الصرف.
- ٢- أن ترجمة العناصر غير النقدية بالسعر التاريخي يؤدي إلى نتائج موضوعية إذا كان العنصر مثبتاً بالتكلفة التاريخية وليس مثبتاً بسعر السوق الجاري.



٣- إن ترجمة المخزون والأصول الثابتة بأسعار تاريخية في حين تترجم الالتزامات قصيرة الأجل بالسعر الجاري، وهو ما يؤدي بنتائج الترجمة والعلاقات بين هذه العناصر إلى دلالات مختلفة عما هي عليه في القوائم المالية للفرع الخارجي. وقد استمر تطبيق هذه الطريقة حتى أوائل السبعينات من القرن الماضي عندما أصدر مجلس معايير المحاسبة الأمريكي FASB المعيار المحاسبي رقم ٨/ والذي تطلب تطبيق ما يسمى بالطريقة الزمنية.

### ثالثاً : الطريقة الزمنية Temporal Method

لقد اقترحت هذه الطريقة لأول مرة بواسطة مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICP عام ١٩٧٢، ثم صدرت رسمياً في تشرين أول ١٩٧٥ حين أصدرت هيئة معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB المعيار رقم (٨) بعنوان (المحاسبة عن ترجمة العمليات الأجنبية والقوائم الأجنبية) يوصي بتطبيق الطريقة الزمنية إلى أن تم إلغاؤها بموجب المعيار رقم (٥٢) لهيئة معايير المحاسبة المالية الأمريكية التي تشترط استخدام طريقة السعر المعدل أو سعر الصرف الجاري وفقاً لمعايير المحاسبة الأمريكية المقبولة قبولاً عاماً GAAP، وتقوم هذه الطريقة على مبدئين أساسيين هما:

أ- الترجمة تغير وحدة القياس.

ب- الترجمة لا تغير أي مبدأ محاسبي.

وتعد هذه الطريقة تعديلاً لطريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية وهي تقوم على فكرة المحافظة على أساس القياس المحاسبي المستخدم في ترجمة الأصول والالتزامات بطريقة تحافظ على المبادئ المحاسبية التي استخدمت في قياسها، حيث إن الهدف من الترجمة تغيير وحدة القياس دون تغيير طريقة القياس، ومن ثم تتم المحافظة على طبيعة كل عنصر من هذه العناصر فالأصول الثابتة والاستثمارات المالية طويلة الأجل والمخزون السلعي والالتزامات طويلة الأجل والمصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المحصلة مقدماً يتم ترجمتها باستخدام أسعار الصرف التاريخية، وبالنسبة

للعناصر التي توجد بها صعوبة في تحديد سعر الصرف التاريخي لها فيتم استخدام متوسط أسعار الصرف خلال الفترة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن بند المخزون السلعي إذا تم تقييمه وفق سعر السوق فإنه يترجم باستخدام سعر الصرف الجاري في نهاية الفترة، وفي حالة تقييمه بسعر التكلفة فإنه يترجم باستخدام سعر الصرف التاريخي. أما النقدية والعملاء والموردين وأوراق القبض والدفع والاستثمارات المالية قصيرة الأجل والأسهم والسندات وجميع الالتزامات الجارية فيتم ترجمتها باستخدام أسعار الصرف الجارية في تاريخ إعداد القوائم المالية. ويلاحظ أنه في حالة تقييم المخزون والأوراق المالية بالتكلفة التاريخية فإن الطريقة الزمنية لن تختلف عن طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية.

وبالنسبة لبنود قائمة الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) للفروع الأجنبية فترجم عناصرها إلى عملة المركز الرئيسي باستخدام سعر الصرف الملائم وفقاً للتاريخ الذي حدث فيه العملية الأساسية، ولكن نظراً لصعوبة تتبع كل العمليات فقد سمحت هذه الطريقة باستخدام متوسط سعر الصرف خلال الفترة باستثناء استهلاك الأصول الثابتة والمخزون فيتم ترجمته باستخدام نفس السعر المستخدم في ترجمة بنود الميزانية ذات العلاقة. وبالنسبة للمخزون السلعي أول المدة في قائمة الدخل للفرع الخارجي فيترجم باستخدام أسعار الصرف الجاري في نهاية السنة المالية الماضية إذا جرى تقييمه في السنة الماضية بسعر السوق، أو بسعر الصرف التاريخي إذا تم تقييمه في السنة الماضية بالتكلفة.

ويتوقف مدى تعرض المنشأة لمكاسب أو خسائر ترجمة وفقاً للطريقة الزمنية على صافي الأصول التي يتم ترجمتها بسعر الصرف الجاري (النقدية والعملاء وأوراق القبض والمخزون إذا كان مقوماً بسعر السوق والاستثمارات في الأوراق المالية إذا كانت مقومة بسعر السوق مطروحاً منه الالتزامات طويلة وقصيرة الأجل) وما إذا

كان موجباً أو سالباً، وما إذا كانت أسعار الصرف المستخدمة في الترجمة هي في ارتفاع أو انخفاض في قيمتها.

لا يختلف حل المثال السابق لفرع الدوحة وفقاً للطريقة الزمنية عن طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية باعتبار أن المثال السابق لا ينص على تقييم البضاعة الباقية آخر المدة لدى فرع الدوحة بسعر السوق، بل إن تقييمها يبقى بالتكلفة كما في طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية، وهذا ينطبق أيضاً على الاستثمارات المالية طويلة الأجل إن وجدت (الأوراق المالية) والتي يجري تقييمها بسعر التكلفة أو بسعر الإحلال، ومن ثم فلن يكون هناك تأثير على مكاسب أو خسائر الترجمة من العملة الأجنبية إلى العملة الوطنية عن الفروق التي ظهرت في طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية.

#### الانتقادات الموجهة للطريقة الزمنية:

١- ترجمة الالتزامات بالسعر الجاري والأصول المقتناة باستخدام هذه الأموال والأسعار التاريخية يؤدي إلى وجود أرباح وخسائر ترجمة إذا حدث أي تغيير بأسعار الصرف.

٢- إن استخدام عدة أسعار صرف في الترجمة يؤدي إلى تشويه العلاقات للنتائج المالية في القوائم المالية الأجنبية قبل ترجمتها، وهذا الانتقاد أدى بهيئة معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB إلى إصدار المعيار رقم (٥٢) بعنوان ترجمة العملة الأجنبية ليحل محل المعيار رقم (٨).

#### رابعاً: طريقة سعر الصرف الجاري Current Rate Method

تعد هذه الطريقة من أبسط طرق الترجمة، وتسمى بالطريقة البريطانية حيث تبني هذه الطريقة مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز ومجمع المحاسبين في اسكتلندا، وتقوم هذه الطريقة على أساس استخدام سعر صرف واحد للترجمة هو سعر الصرف الجاري (السعر السائد في تاريخ إعداد الميزانية)، وهذه الطريقة أقربها معايير المحاسبة

الدولية وأيضاً معايير المحاسبة الأمريكية المقبولة عموماً، وبموجبها يتم الترجمة لعناصر الأصول والالتزامات باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ إعداد الميزانية العمومية، بينما يتم ترجمة الاحتياطيات والأرباح المحتجزة باستخدام أسعار الصرف التاريخية المناسبة التي كانت سائدة وقت نشأة كل عنصر منها.

وبالنسبة لبنود قائمة الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) فإنها تترجم باستخدام متوسط أسعار الصرف خلال السنة المالية التي ظهرت بها، باستثناء مصروفات الاستهلاك حيث يتم ترجمتها بموجب سعر الصرف المستخدم في ترجمة الأصل الذي يتبع له الاستهلاك. كما أن بند المصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المقبوضة مقدماً يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري.

وتتميز طريقة سعر الصرف الجاري بأنها تحافظ على العلاقات الأصلية بين مختلف البنود (مثل النسب المالية) لكل وحدة اقتصادية كما هي في القوائم الموحدة وذلك بسبب ثبات سعر الصرف المستخدم في الترجمة ولهذا لقيت هذه الطريقة تفضيلاً في العديد من الدول من بينها الولايات المتحدة الأمريكية. كما تعد هذه الطريقة أقل الطرق تكلفة عند التطبيق فهي لا تتطلب إعادة تبويب بنود قائمة المركز المالي وهي أكثر ملائمة في حالة ثبات سعر الصرف أو عندما تكون التغيرات في أسعار الصرف بسيطة جداً، كما أنها تتفق مع مفاهيم التكلفة الجارية في تقييم الأصول كأحد المداخل المحاسبية لعلاج مشاكل التضخم بسبب ما تحققه للمستخدمين من فائدة من خلال احتفاظها بنفس العلاقات بين البنود بعد الترجمة.

ونظراً لترجمة عناصر الأصول والالتزامات كلها بسعر الصرف الجاري، فإن تعرض المنشأة لمكاسب أو خسائر الترجمة يتوقف على ما إذا كان صافي الأصول (الأصول - الالتزامات) موجباً أم سالباً وعلى ما إذا كانت أسعار الصرف للعملة في تزايد أو انخفاض. وبالعودة من جديد إلى مثال فرع الدوحة وإعادة الحل وفق طريقة سعر الصرف الجاري نجد ما يأتي:

(١): إعداد ميزان المراجعة لفرع الدوحة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر الصرف	ريال قطري		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين		رصيد دائن	رصيد مدين	
---	١٨٠٠٠٠٠	١٢ جاري	---	١٥٠٠٠٠	أصول ثابتة
٢٤٠٠٠٠	---	١٢ جاري	٢٠٠٠٠	---	م. ك. أ. ثابتة
---	٦٢٤٠٠٠	١٢ جاري	---	٥٢٠٠٠	المدينون
٥٠٤٠٠٠	---	١٢ جاري	٤٢٠٠٠	---	الدائنون
١٣٠٠٠٠٠	---	مقابل	١٢٠٠٠٠	---	جري المركز
---	٥٢٨٠٠٠	١٢ جاري	---	٤٤٠٠٠	نقدية
---	٧٦٨٠٠٠	١٢ جاري	---	٦٤٠٠٠	أوراق مالية
٢٠٧٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	١٨٠٠٠	---	إيرادات متنوعة
---	٢٣٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	٢٠٠٠٠	رواتب وأجور
---	١٦١٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٤٠٠٠	مصروفات مختلفة
٩٠٠٠٠٠	---	١٢ جاري	٧٥٠٠٠	---	ديون طويلة الأجل
٦٠٠٠٠٠	---	١٢ جاري	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	١١٥٠٠٠٠	١١,٥ متوسط	---	١٠٠٠٠٠	مشتريات
---	١١٧٧٠٠٠	مقابل	---	١١١٠٠٠	بضاعة واردة
٢٦٤٥٠٠٠	---	١١,٥ متوسط	٢٣٠٠٠٠	---	مبيعات
٤٢٠٠٠	---		---	---	فروقات الترجمة
٦٤٣٨٠٠٠	٦٤٣٨٠٠٠		٥٥٥٠٠٠	٥٥٥٠٠٠	

(٢): إعداد قائمة الدخل لفرع الدوحة بالريال القطري والليرات السورية:

قائمة الدخل لفرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١

الليرة السورية		الريال القطري		البيان
٢٦٤٥٠٠٠		٢٣٠٠٠٠		المبيعات
(١٨٣٥٠٠٠)		(١٧٠٠٠٠)		يطرح: تكلفة البضاعة المباعة
٨١٠٠٠٠		٦٠٠٠٠		مجمّل الربح

				يطرح منه:
	٧٢٠٠٠		٦٠٠٠	استهلاك أصول ثابتة
	٢٣٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	رواتب وأجور
(٤٦٣٠٠٠)	١٦١٠٠٠	(٤٠٠٠٠)	١٤٠٠٠	مصروفات مختلفة
٣٤٧٠٠٠		٢٠٠٠٠		
٢٠٧٠٠٠		١٨٠٠٠		+ إيرادات متنوعة
٥٥٤٠٠٠		٣٨٠٠٠		صافي الربح من العمليات
٤٢٠٠٠		---		+ فروق الترجمة (مكاسب)
٥٩٦٠٠٠		٣٨٠٠٠		صافي الربح النهائي

٣) إعداد الميزانية الختامية لفرع الدوحة عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

أصول ميزانية فرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١ خصوم

البيان	ريال قطري	ليرة سورية	البيان	ريال قطري	ليرة سورية
جاري المركز	١٢٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠٠	الأصول الثابتة	١٥٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠٠
أرباح العام	٣٨٠٠٠	٥٩٦٠٠٠	نقدية	٤٤٠٠٠	٥٢٨٠٠٠
ديون طويلة الأجل	٧٥٠٠٠	٩٠٠٠٠٠	المدينون	٥٢٠٠٠	٦٢٤٠٠٠
الدائنون	٤٢٠٠٠	٥٠٤٠٠٠	أوراق مالية	٦٤٠٠٠	٧٦٨٠٠٠
أوراق دفع	٥٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	٤١٠٠٠	٤٩٢٠٠٠
مجمع ك.أ. ثابتة	٢٦٠٠٠	٣١٢٠٠٠			
	٣٥١٠٠٠	٤٢١٢٠٠٠		٣٥١٠٠٠	٤٢١٢٠٠٠

ملاحظات حول الحل:

١- إن مجموع الأرصدة المدينة بموجب طريقة سعر الصرف الجاري يبلغ ٦٥٣٧٥٠٠ ل.س، في حين يبلغ مجموع الأرصدة الدائنة ٦٤٩٥٥٠٠ ل.س وهذا يعني أن مجموع الأرصدة المدينة يزيد عن مجموع الأرصدة الدائنة بفارق ٤٢٠٠٠ ل.س وهذا ناتج عن ترجمة ميزان المراجعة من الريال القطري إلى

الليرات السورية حيث يمثل مكاسب تم إضافتها إلى صافي ربح العمليات في قائمة الدخل لفرع الدوحة.

٢- نظراً إلى أن تكلفة البضاعة المباعة تترجم على أساس متوسط أسعار الصرف، فقد تم معالجتها بنفس الأسلوب المتبع في طريقة العناصر المتداولة وغير المتداولة.

### الانتقادات الموجهة لطريقة سعر الصرف الجاري:

- ١- خروجها عن مبدأ التكلفة التاريخية، حيث تتم ترجمة الحسابات التي تظهر بالتكلفة التاريخية (الأصول الثابتة مثلاً) بالفرع الخارجي باستخدام الأسعار الجارية بينما تظل الأصول الموجودة في المركز الرئيسي بالتكلفة التاريخية.
  - ٢- إن ترجمة أرصدة عناصر الإيرادات المقبوضة مقدماً والمصروفات المدفوعة مقدماً بالسعر الجاري على الرغم من أنها تمثل أهدافاً مالية تمت بالفعل تتطلب ترجمتها مستقبلاً استخدام أسعار الصرف التاريخية لها.
- ويمكن عرض ملخص لأسعار الصرف المستخدمة في ترجمة عناصر قائمة الدخل (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) والميزانية للطرق الأربع السابقة في الجدول الآتي:
- جدول بأسعار الصرف المستخدمة في ترجمة القوائم المالية للفروع الخارجية في ظل الطرق الأربع**

طريقة سعر الصرف الجاري	طريقة العناصر النقدية وغير النقدية الزمنية	طريقة العناصر النقدية وغير النقدية	طريقة العناصر المتداولة وغير المتداولة	العنصر
جاري	تاريخي	تاريخي	تاريخي	أولاً: عناصر الميزانية: الأصول الثابتة استثمارات مالية طويلة الأجل:
جاري	تاريخي	جاري	تاريخي	بالتكلفة
جاري	جاري	جاري	تاريخي	بسعر السوق
جاري	جاري	جاري	جاري	استثمارات مالية قصيرة الأجل
جاري	جاري	جاري	جاري	النقدية
جاري	جاري	جاري	جاري	المدينون
جاري	جاري	جاري	جاري	أوراق القبض

				بضاعة آخر المدة: بالتكلفة
جاري	تاريخي *	تاريخي (1)	جاري	بسعر السوق
جاري	جاري	تاريخي	جاري	احتياطيات - أرباح محتجزة
تاريخي	تاريخي	تاريخي	تاريخي	ديون طويلة الأجل
جاري	تاريخي	جاري	تاريخي	دائنون
جاري	جاري	جاري	جاري	أوراق دفع
جاري	جاري	جاري	جاري	قرض قصير الأجل
جاري	جاري	جاري	جاري	سحب على المكشوف
جاري	تاريخي	تاريخي *	جاري	مصرفات مدفوعة مقدماً
جاري	تاريخي	تاريخي *	جاري	إيرادات مقبوضة مقدماً
				ثانياً عناصر قائمة الدخل:
جاري السنة الماضية	تاريخي *	تاريخي *	جاري السنة الماضية	بضاعة أول المدة
متوسط	متوسط	متوسط	متوسط	الإيرادات والمصرفات
جاري	تاريخي	تاريخي	تاريخي	استهلاك الأصول الثابتة
متوسط	متوسط	متوسط	متوسط	المشتريات - المبيعات
متوسط	تاريخي *	تاريخي *	متوسط	تكلفة البضاعة المباعة
متوسط	متوسط	متوسط	متوسط	مجمل الربح (2)
				ثالثاً: الحسابات المتقابلة:
				جاري المركز الرئيسي
				حساب البضاعة الواردة
				من المركز الرئيسي
				المبالغ المحولة من الفرع
				إلى المركز الرئيسي

من الجدول السابق يتبين اختلاف أسعار الصرف المستخدمة في الترجمة حسب الطريقة المتبعة في الترجمة، حيث إن كل طريقة من الطرق الأربع السابقة يمكن أن تؤدي إلى نتائج مختلفة بالنسبة للقوائم المالية.

(1) \* إذا تعذر سعر الصرف التاريخي عندها يمكن اعتماد متوسط سعر الصرف

(2) يتم ترجمة مجمل الربح لبعض المسائل التي تقتصر على مجمل الربح بمتوسط سعر الصرف.



## مثال شامل محلول:

لشركة بصرى السورية فرع في القاهرة، وفيما يلي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر فرع القاهرة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالجنيه المصري:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
١٢٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠	بضاعة أول المدة - قرض طويل الأجل
١٣٠.٠٠٠	٤٥٠.٠٠٠	أراضي - جاري المركز الرئيسي
١٠٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	أثاث - مجمع استهلاك أثاث
١٥٠.٠٠٠	١٨٠.٠٠٠	سيارات - مجمع استهلاك سيارات
٢٠.٠٠٠	٨٠.٠٠٠	نقدية - دائنون
١٥٠.٠٠٠	٧٠.٠٠٠	مدينون - قرض قصير الأجل
٦٠.٠٠٠	٥٠.٠٠٠	أوراق قبض - أوراق دفع
٨٨٠.٠٠٠	١١٠.٠٠٠	مشتريات - مبيعات
٦٤٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠	إيجار - احتياطات
٤٦٠.٠٠٠	٥٦٠.٠٠٠	مصروفات إدارية وتمويلية - أرباح محتجزة
١٤٠.٠٠٠	٨٠.٠٠٠	رواتب وأجور - إيرادات أخرى
١٦٠.٠٠٠	٢٦٠.٠٠٠	مباني - مجمع استهلاك مباني
٢٢٠.٠٠٠	٢٢٠.٠٠٠	

وقد أرفق مع ميزان المراجعة المعلومات التالية:

- ١- تم شراء الأراضي على دفعتين الأولى في ٢٠٠٦/١٢/٣١ بمبلغ ٨٠.٠٠٠ جنيه، والثانية في ٢٠٠٩/٧/١٥، وتم شراء السيارات في ٢٠٠٧/١٢/٣١.
- ٢- جزء من المباني بقيمة ١٠٠.٠٠٠ جنيه تم شراؤه في ٢٠٠٦/١/١، والجزء الباقي تم شراؤه في ٢٠٠٧/١٢/٣١.
- ٣- تم شراء الأثاث في ٢٠٠٦/١/١ دفعة واحدة مع العلم أن المباني والأثاث تستهلك بنسبة ٥% سنوياً بالقسط الثابت، والسيارات بنسبة ٦% سنوياً.

- ٤- الاحتمائيات تم تكوئنها خلال السنتين ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ على التساوي، والأرباح المحتجزة هي من أرباح العام الماضي.
- ٥- حصلت الشركة على قرض طويل الأجل في ١/٧/٢٠٠٨ لمدة ٥/سنوات وبفائدة ٨% سنوياً، وقد ضمنت المصروفات الإدارية والتمويلية لفوائد القرض.
- ٦- هناك مصروفات إيجار مدفوعة مقدماً بلغت ١٠٠٠٠ جنيه، وإيرادات مستحقة بلغت ١٥٠٠٠ جنيه.
- ٧- أن رصيد حساب جاري فرع القاهرة بدفاتر المركز الرئيسي في دمشق بلغ ٣٢٥٠٠٠٠ ل.س في ١/١/٢٠١٠.
- ٨- بلغت تكلفة بضاعة آخر المدة البقية بمخازن الفرع ١٥٠٠٠٠ جنيه.
- كما أرفقت مع ميزان المراجعة كشفاً بأسعار صرف الجنيه المصري مقابل الليرة السورية على النحو الآتي:

التاريخ	سعر الصرف
٢٠٠٦/١/١	واحد جنيه مصري = ٧,٥ ليرة سورية
٢٠٠٦/١٢/٣١	واحد جنيه مصري = ٧,٦ ليرة سورية
٢٠٠٧/١٢/٣١	واحد جنيه مصري = ٧ ليرة سورية
٢٠٠٨/٧/١	واحد جنيه مصري = ٧,٩ ليرة سورية
٢٠٠٨/١٢/٣١	واحد جنيه مصري = ٧,٤ ليرة سورية
٢٠٠٩/٧/١٥	واحد جنيه مصري = ٧,٨ ليرة سورية
٢٠٠٩/١٢/٣١	واحد جنيه مصري = ٧,٧ ليرة سورية
متوسط سعر الصرف لعام ٢٠٠٩	واحد جنيه مصري = ٧,٨ ليرة سورية
متوسط سعر الصرف لعام ٢٠١٠	واحد جنيه مصري = ٨ ليرة سورية
٢٠١٠/١٢/٣١	واحد جنيه مصري = ٨,٢٠ ليرة سورية

المطلوب:

- ١- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر وإعداد ميزانية فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالجنيه المصري.

٢- ترجمة ميزان المراجعة في ضوء المعلومات السابقة وتصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر، وإعداد الميزانية الختامية في ٢٠١٠/١٢/٣١ باستخدام طرق الترجمة التالية:

أ. طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة

ب. طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية

ت. الطريقة الزمنية

ث. طريقة سعر الصرف الجاري

الحل:

١- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر، وإعداد ميزانية فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالجنيه المصري:

منه ح/ متاجرة فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

بيعات	١١٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة	١٢٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠٠	مشتريات	٨٨٠٠٠٠
		محمل الربح	٢٥٠٠٠٠
	١٢٥٠٠٠٠		١٢٥٠٠٠٠

منه ح/ أرباح وخسائر فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

من المتاجرة	٢٥٠٠٠٠	الإيجار	٥٤٠٠٠
إيرادات أخرى	٩٥٠٠٠	رواتب وأجور	١٤٠٠٠٠
		استهلاك المباني	٨٠٠٠
		استهلاك السيارات	٩٠٠٠
		استهلاك الأثاث	٥٠٠٠
		مصروفات إدارية وتمويلية	٤٦٠٠٠
		صافي الربح	٨٣٠٠٠
	٣٤٥٠٠٠		٣٤٥٠٠٠

أصول الميزانية الختامية لفرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالجنيه المصري خصوم

جاري المركز الرئيسي	٤٥٠٠٠٠	مباني	١٦٠٠٠٠
أرباح العام	٨٣٠٠٠	سيارات	١٥٠٠٠٠
الاحتياطيات	١٠٠٠٠٠	أثاث	١٠٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٥٦٠٠٠	أراضي	١٣٠٠٠٠
قرض طويل الأجل	١٥٠٠٠٠	نقدية	٢٠٠٠٠٠
قرض قصير الأجل	٧٠٠٠٠	أوراق قبض	٦٠٠٠٠
دائنون	٨٠٠٠٠	بضاعة آخر المدة	١٥٠٠٠٠
أوراق دفع	٥٠٠٠٠	مدينون	١٥٠٠٠٠
مجمع استهلاك مباني	٣٤٠٠٠	إيجار مدفوع مقدماً	١٠٠٠٠
مجمع استهلاك سيارات	٢٧٠٠٠	إيرادات مستحقة	١٥٠٠٠
مجمع استهلاك أثاث	٢٥٠٠٠		
	١١٢٥٠٠٠		١١٢٥٠٠٠

٢- ترجمة ميزان المراجعة لفرع القاهرة وتصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر،

وإعداد الميزانية الختامية في ٢٠١٠/١٢/٣١ باستخدام طرق الترجمة الآتية:

أ. طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير النقدية

ب. طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية

ت. الطريقة الزمنية

ث. طريقة سعر الصرف الجاري

أولاً: طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة:

(١): إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر الصرف	جنيه مصري		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين		رصيد دائن	رصيد مدين	
---	٩٢٤٠٠٠	٧,٧	----	١٢٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
١١٨٥٠٠٠	----	٩,٧	١٥٠٠٠٠	---	قرض طويل الأجل
---	٩٩٨٠٠٠	سعرين ١	---	١٣٠٠٠٠	أراضي
٣٢٥٠٠٠٠	---	مقابل	٤٥٠٠٠٠	---	جاري المركز
---	٧٥٠٠٠٠	٧,٥	---	١٠٠٠٠٠	أثاث
١٥٠٠٠٠	---	٧,٥	٢٠٠٠٠	---	مجمع استهلاك أثاث

---	١٠٥٠٠٠٠	٧	---	١٥٠٠٠٠	سيارات
١٢٦٠٠٠	---	٧	١٨٠٠٠	---	م.ك. سيارات
---	١٦٤٠٠٠٠	٨,٢٠	---	٢٠٠٠٠٠	نقدية
٦٥٦٠٠٠	---	٨,٢٠	٨٠٠٠٠	---	دائون
---	١٢٣٠٠٠٠	٨,٢٠	---	١٥٠٠٠٠	مدينون
٥٧٤٠٠٠	---	٨,٢٠	٧٠٠٠٠	---	قرض قصير الأجل
---	٤٩٢٠٠٠	٨,٢٠	---	٦٠٠٠٠	أوراق قبض
٤١٠٠٠٠	---	٨,٢٠	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	٧٠٤٠٠٠٠	٨	---	٨٨٠٠٠٠	مشتريات
٨٨٠٠٠٠٠	---	٨	١١٠٠٠٠٠	---	مبيعات
---	٥١٤٠٠٠	سعرين	---	٦٤٠٠٠	إيجار
٧٥٥٠٠٠	---	سعرين ٢	١٠٠٠٠٠	---	احتياطيات
---	٣٦٨٠٠٠	٨	---	٤٦٠٠٠	م.إدارية وتمويلية
٤٣١٢٠٠	---	٧,٧	٥٦٠٠٠	---	أرباح محتجزة
---	١١٢٠٠٠٠	٨	---	١٤٠٠٠٠	رواتب وأجور
٦٤٠٠٠٠	---	٨	٨٠٠٠٠	---	إيرادات أخرى
---	١١٧٠٠٠٠	سعرين ٣	---	١٦٠٠٠٠	مباني
١٩٢٠٠٠	---	سعرين ٤	٢٦٠٠٠	---	مجمع استهلاك مباني
١٢٦٨٠٠	---		---	---	فروقات الترجمة
١٧٢٩٦٠٠٠	١٧٢٩٦٠٠٠		٢٢٠٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠٠	

١. تم ترجمة عنصر الأراضي كما يلي:  $(٧,٨ \times ٥٠٠.٠٠٠) + (٧,٦ \times ٨٠٠.٠٠٠) =$

$$٦٠٨.٠٠٠ + ٣٩٠.٠٠٠ = ٩٩٨.٠٠٠ \text{ ل.س رصيد الأراضي بعد الترجمة.}$$

٢. تم ترجمة كل عناصر الإيرادات والمصروفات باستخدام متوسط أسعار الصرف

خلال السنة المالية التي ظهرت بها وهي سنة ٢٠١٠، باستثناء مصروفات

الاستهلاك، حيث تم ترجمتها حسب السعر المستخدم لترجمة الأصل التابعة له. أما

مصروفات الإيجار فإنها تتضمن سعرين: متوسط سعر الصرف للإيجار المدفوع

خلال العام، وسعر الصرف الجاري لمصروفات الإيجار المدفوعة مقدماً، حيث إن

بند المصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المستحقة وفق طريقة العناصر المتداولة

والعناصر غير المتداولة يعتبر من الأصول المتداولة، ومن ثم يتم ترجمتها باستخدام

أسعار الصرف الجارية بتاريخ الإقفال<sup>(1)</sup> وعلى النحو الآتي:

$$=(٨,٢٠ \times ١٠٠٠٠٠) + (٨ \times ٥٤٠٠٠)$$

٤٣٢٠٠٠ + ٨٢٠٠٠ = ٥١٤٠٠٠ ل.س رصيد مصروفات الإيجار بعد الترجمة.

أما الإيرادات المستحقة فتتم ترجمتها أيضاً بسعر الصرف الجاري باعتبارها تمثل أصلاً متداولاً سيظهر في الميزانية وعلى النحو التالي:  $٨,٢٠ \times ١٥٠٠٠ = ١٢٣٠٠٠$  ل.س.

٣. تم ترجمة الاحتياطيات كما يلي:  $(٧,٤ \times ٥٠٠٠٠) + (٧,٧ \times ٥٠٠٠٠) =$

$٣٧٠٠٠٠ + ٣٨٥٠٠٠ = ٧٥٥٠٠٠$  ل.س رصيد الاحتياطيات بعد الترجمة.

٤. تم ترجمة المباني كما يلي:  $(٧,٥ \times ١٠٠٠٠٠) + (٧ \times ٦٠٠٠٠) =$

$٧٥٠٠٠٠ + ٤٢٠٠٠٠ = ١١٧٠٠٠٠$  ل.س رصيد المباني بعد الترجمة.

٥. تم ترجمة مجمع استهلاك المباني كما يلي:  $(٧,٥ \times ٢٠٠٠٠) + (٧ \times ٦٠٠٠٠) =$

$١٥٠٠٠٠ + ٤٢٠٠٠٠ = ٥٧٠٠٠٠$  ل.س رصيد مجمع استهلاك المباني بعد الترجمة.

(٢): تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

منه / متاجرة فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

بيوعات	٨٨٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة	٩٢٤٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٢٣٠٠٠٠	مشتريات	٧٠٤٠٠٠٠
		مجمّل الربح	٢٠٦٦٠٠٠
	١٠٠٣٠٠٠٠		١٠٠٣٠٠٠٠

منه / أرباح وخسائر فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

من المتاجرة	٢٠٦٦٠٠٠	الإيجار	٤٣٢٠٠٠
إيرادات أخرى	٧٦٣٠٠٠	رواتب وأجور	١١٢٠٠٠٠
		استهلاك المباني	٥٨٥٠٠
		استهلاك السيارات	٦٣٠٠٠
		استهلاك الأثاث	٣٧٥٠٠
		مصروفات إدارية وتمويلية	٣٦٨٠٠٠
		صافي الربح	٧٥٠٠٠٠
	٢٨٢٩٠٠٠		٢٨٢٩٠٠٠

(1) أبو زيد محمد المبروك، مرجع سابق، صفحة ٥٦٦

(٣): إعداد الميزانية الختامية لفرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

خصوم

أصول

جاري المركز الرئيسي	٣٢٥٠٠٠٠	مباني	١١٧٠٠٠٠
أرباح العام	٧٥٠٠٠٠	سيارات	١٠٥٠٠٠٠
الاحتياطيات	٧٥٥٠٠٠	أثاث	٧٥٠٠٠٠
أرباح محتجزة	٤٣١٢٠٠	أراضي	٩٩٨٠٠٠
قرض طويل الأجل	١١٨٥٠٠٠	نقدية	١٦٤٠٠٠٠
قرض قصير الأجل	٥٧٤٠٠٠	أوراق قبض	٤٩٢٠٠٠
دائنون	٦٥٦٠٠٠	بضاعة آخر المدة	١٢٣٠٠٠٠
أوراق دفع	٤١٠٠٠٠	مدينون	١٢٣٠٠٠٠
مجمع استهلاك مباني	٢٥٠٥٠٠	إيجار مدفوع مقدماً	٨٢٠٠٠
مجمع استهلاك سيارات	١٨٩٠٠٠	إيرادات مستحقة	١٢٣٠٠٠
مجمع استهلاك أثاث	١٨٧٥٠٠		
احتياطي فروق أسعار الصرف	١٢٦٨٠٠		
	٨٧٦٥٠٠٠		٨٧٦٥٠٠٠

ثانياً: طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية

(١): إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر الصرف	جنيه مصري		اسم الحساب
رصيد دائن	رصيد مدين		رصيد دائن	رصيد مدين	
---	٩٣٦٠٠٠	٧,٤٨	---	١٢٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
١٢٣٠٠٠٠	---	٨,٢٠	١٥٠٠٠٠	---	قرض طويل الأجل
---	٩٩٨٠٠٠	سعرين	---	١٣٠٠٠٠	أراضي
٣٢٥٠٠٠٠	---	مقابل	٤٥٠٠٠٠	---	جاري المركز
---	٧٥٠٠٠٠	٧,٥	---	١٠٠٠٠٠	أثاث
١٥٠٠٠٠	---	٧,٥	٢٠٠٠٠	---	مجمع استهلاك أثاث
---	١٠٥٠٠٠٠	٧	---	١٥٠٠٠٠	سيارات
١٢٦٠٠٠	---	٧	١٨٠٠٠	---	م. ك. سيارات
---	١٦٤٠٠٠٠	٨,٢٠	---	٢٠٠٠٠٠	نقدية
٦٥٦٠٠٠	---	٨,٢٠	٨٠٠٠٠	---	دائنون

---	١٢٣٠٠٠٠	٨،٢٠	---	١٥٠٠٠٠	مدينون
٥٧٤٠٠٠	---	٨،٢٠	٧٠٠٠٠	---	قرض قصير الأجل
---	٤٩٢٠٠٠	٢٠،٨	---	٦٠٠٠٠	أوراق قبض
٤١٠٠٠٠	---	٨،٢	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	٧٠٤٠٠٠٠	٨	---	٨٨٠٠٠٠	مشتريات
٨٨٠٠٠٠٠	---	٨	١١٠٠٠٠٠	---	مبيعات
---	٥١٢٠٠٠	٨	---	٦٤٠٠٠	إيجار
٧٥٥٠٠٠	---	سعرين	١٠٠٠٠٠	---	احتياطيات
---	٣٦٨٠٠٠	٨	---	٤٦٠٠٠	م.إدارية وتمويلية
٤٣١٢٠٠	---	٧،٧	٥٦٠٠٠	---	أرباح محتجزة
---	١١٢٠٠٠٠	٨	---	١٤٠٠٠٠٠	رواتب وأجور
٦٤٠٠٠٠	---	٨	٨٠٠٠٠	---	إيرادات أخرى
---	١١٧٠٠٠٠	سعرين	---	١٦٠٠٠٠	مباني
١٩٢٠٠٠	---	سعرين	٢٦٠٠٠	---	مجمع استهلاك مباني
٩١٨٠٠	---	---	---	---	فروقات الترجمة
١٧٣٠٦٠٠٠	١٧٣٠٦٠٠٠	---	٢٢٠٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠٠	

### ملاحظات حول الحل:

١. بالنسبة لبضاعة أول المدة تم ترجمتها باستخدام متوسط أسعار الصرف خلال عام ٢٠٠٩، حيث إن رصيد هذا المخزون هو عبارة عن مخزون آخر الفترة من السنة المالية ٢٠٠٩، فهو يمثل وحدات تم شراؤها خلال تلك الفترة.
٢. تم ترجمة الأصول الثابتة بأسعار الصرف التاريخية لكل جزء من الأصول الثابتة.
٣. تم ترجمة عناصر الإيرادات والمصروفات باستخدام متوسط أسعار الصرف خلال عام ٢٠١٠، باستثناء مصروفات الاستهلاك حيث تم ترجمتها حسب السعر المستخدم لترجمة الأصل التابعة له. وبالنسبة لمصروفات الإيجار المدفوع مقدماً فقد تم ترجمتها بمتوسط سعر الصرف لعام ٢٠١٠ لأنها تمثل جزء من مصروف الإيجار المدفوع خلال عام ٢٠١٠ ويعتبر الإيجار المدفوع مقدماً من الأحداث المالية التي دفعت فعلاً ولا مجال لتأثرها بتغيرات أسعار الصرف، ومن ثم يتم ترجمتها



باستخدام أسعار الصرف التاريخية، وفي حال تعذر الحصول على سعر الصرف التاريخي يتم استخدام متوسط سعر الصرف كما في مثالنا.

٤. بالنسبة لعناصر الميزانية، فقد تم استخدام سعر الصرف الجاري في نهاية عام ٢٠١٠ لترجمة العناصر النقدية للأصول والخصوم. أما العناصر غير النقدية سواء كانت لعناصر الأصول أو الخصوم، فتم ترجمتها باستخدام أسعار الصرف في تاريخ شرائها أو نشأتها.

(٢): تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر لفرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

منه / متاجرة فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ (بالليرات السورية) له

مبيعات	٨٨٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة	٩٣٦٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٢٠٠٠٠٠	مشتريات	٧٠٤٠٠٠٠
		مجمّل الربح	٢٠٢٤٠٠٠
	١٠٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠٠

منه / أرباح وخسائر فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

من المتاجرة	٢٠٢٤٠٠٠	الإيجار	٤٣٢٠٠٠
إيرادات أخرى	٧٦٣٠٠٠	رواتب وأجور	١١٢٠٠٠٠
		استهلاك المباني	٥٨٥٠٠
		استهلاك السيارات	٦٣٠٠٠
		استهلاك الأثاث	٣٧٥٠٠
		م. إدارية وتمويلية	٣٦٨٠٠٠
		صافي الربح	٧٠٨٠٠٠
	٢٧٨٧٠٠٠		٢٧٨٧٠٠٠

لقد تم ترجمة الإيرادات المستحقة باستخدام سعر الصرف الجاري لعام ٢٠١٠ باعتبار أنها تمثل أصلاً نقدياً مستحقاً بوحدات نقدية محددة سيتم الحصول عليها مستقبلاً وتعامل معاملة المدينون.

(٣): إعداد الميزانية الختامية لفرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

## أصول

## خصوم

مباني	١١٧٠٠٠٠	جاري المركز الرئيسي	٣٢٥٠٠٠٠
سيارات	١٠٥٠٠٠٠	أرباح العام	٧٠٨٠٠٠
أثاث	٧٥٠٠٠٠	الاحتياطيات	٧٥٥٠٠٠
أراضي	٩٩٨٠٠٠	أرباح محتجزة	٤٣١٢٠٠
نقدية	١٦٤٠٠٠٠	قرض طويل الأجل	١٢٣٠٠٠٠
أوراق قبض	٤٩٢٠٠٠	قرض قصير الأجل	٥٧٤٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٢٠٠٠٠٠	دائون	٦٥٦٠٠٠
مدينون	١٢٣٠٠٠٠	أوراق دفع	٤١٠٠٠٠
إيجار مدفوع مقدماً	٨٠٠٠٠	مجمع استهلاك مباني	٢٥٠٥٠٠
إيرادات مستحقة	١٢٣٠٠٠	مجمع استهلاك سيارات	١٨٩٠٠٠
		مجمع استهلاك أثاث	١٨٧٥٠٠
		احتياطي فروق أسعار الصرف	٩١٨٠٠
			٨٧٣٣٠٠٠
			٨٧٣٣٠٠٠

## ثالثاً: الطريقة الزمنية:

لا توجد تعديلات جوهرية بموجب هذه الطريقة عن طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية باستثناء القرض طويل الأجل الذي يجب أن يترجم بسعر الصرف التاريخي، لأنه بموجب هذه الطريقة فإن الترجمة لا تغير المبدأ المحاسبي وإنما تتغير وحدة القياس<sup>(١)</sup>. وبناءً عليه فلن يكون هناك تعديل في حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر عن الطريقة السابقة، والتعديل ينحصر في الميزانية حيث يصبح القرض طويل الأجل بعد الترجمة يساوي  $٧,٩ \times ١٥٠,٠٠٠ = ١١٨٥,٠٠٠$  ل.س. بينما ظهر القرض طويل الأجل بعد الترجمة في طريقة العناصر النقدية وغير النقدية بمبلغ ١٢٣٠,٠٠٠ ل.س. والفرق بين الطريقتين البالغ ٤٥٠,٠٠٠ (١٢٣٠,٠٠٠ - ١١٨٥,٠٠٠) سينعكس على حساب فروق أسعار الترجمة في ميزان المراجعة لتصبح ١٣٨٨,٠٠ ل.س. (٩٣٨,٠٠ +

(١) شحاته يسيوني أحمد، الدهراوي كمال الدين، مرجع سابق، صفحة ٣١٥

٤٥٠٠٠) بدلاً من ٩٣٨٠٠ ل.س في الطريقة السابقة، وهذا التأثير في فروق أسعار الصرف سيظهر بالتالي في الميزانية بعد الترجمة إلى الليرات السورية.

كذلك تجدر الإشارة إلى أن الاستثمارات المالية طويلة الأجل (الأوراق المالية) إذا وجدت فإنه يجب أن تتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي وقت الحصول عليها. وأيضاً بضاعة آخر المدة إذا كانت معطاة بثمن التكلفة فإن ترجمتها يتم بسعر الصرف التاريخي، إلا أن صعوبة تحديد الأسعار التاريخية لكل عنصر من مكونات بضاعة آخر المدة يبرر استخدام متوسط سعر الصرف للسنة الحالية.

#### رابعاً: طريقة سعر الصرف الجاري

وفقاً لهذه الطريقة سيتم ترجمة مفردات قائمة الدخل كلها (حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر) باستخدام متوسط سعر الصرف في نهاية سنة ٢٠١٠ باستثناء بضاعة أول المدة حيث سيتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في نهاية سنة ٢٠٠٩، وكذلك استهلاك الأصول الثابتة سيتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف المستخدم للأصول الثابتة وهو سعر الصرف الجاري.

وبالنسبة لمفردات الميزانية سيتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف الجاري في نهاية الفترة المالية الحالية باستثناء رصيد حساب جاري المركز الرئيسي المقابل لرصيد جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي، وكذلك باقي عناصر حقوق الملكية فإنه سيتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف التاريخي لكل بنودها.

(١): إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرة السورية:

ليرة سورية		سعر الصرف	جنيه مصري		اسم الحساب
رصيد مدین	رصيد دائن		رصيد مدین	رصيد دائن	
٩٢٤٠٠٠	---	٧,٧	---	١٢٠٠٠٠	بضاعة أول المدة
---	١٢٣٠٠٠٠	٨,٢٠	١٥٠٠٠٠	---	قرض طويل الأجل
١٠٦٦٠٠٠	---	٨,٢٠	---	١٣٠٠٠٠	أراضي
---	٣٢٥٠٠٠٠	مقابل	٤٥٠٠٠٠	---	جاري المركز الرئيسي

---	٨٢٠٠٠٠	٨٢٠	---	١٠٠٠٠٠	أثاث
١٦٤٠٠٠	---	٨٢٠	٢٠٠٠٠	---	مجمع استهلاك أثاث
---	١٢٣٠٠٠٠	٨٢٠	---	١٥٠٠٠٠	سيارات
١٤٧٦٠٠	---	٨٢٠	١٨٠٠٠	---	م.ك. سيارات
---	١٦٤٠٠٠٠	٨٢٠	---	٢٠٠٠٠٠	نقدية
٦٥٦٠٠٠	---	٨٢٠	٨٠٠٠٠	---	دائنون
---	١٢٣٠٠٠٠	٨٢٠	---	١٥٠٠٠٠	مدينون
٥٧٤٠٠٠	---	٨٢٠	٧٠٠٠٠	---	قرض قصير الأجل
---	٤٩٢٠٠٠	٨٢٠	---	٦٠٠٠٠	أوراق قبض
٤١٠٠٠٠	---	٨٢٠	٥٠٠٠٠	---	أوراق دفع
---	٧٠٤٠٠٠٠	٨	---	٨٨٠٠٠٠	مشتريات
٨٨٠٠٠٠٠	---	٨	١١٠٠٠٠٠	---	مبيعات
---	٥١٤٠٠٠	سعرين	---	٦٤٠٠٠	إيجار
٧٥٥٠٠٠	---	سعرين	١٠٠٠٠٠٠	---	احتياطيات
---	٣٦٨٠٠٠	٨	---	٤٦٠٠٠	م.إدارية وتمويلية
٤٣١٢٠٠	---	٧٠٧	٥٦٠٠٠	---	أرباح محتجزة
---	١١٢٠٠٠٠	٨	---	١٤٠٠٠٠	رواتب وأجور
٦٤٠٠٠٠	---	٨	٨٠٠٠٠٠	---	إيرادات أخرى
---	١٣١٢٠٠٠	٨٢٠	---	١٦٠٠٠٠٠	مباني
٢١٣٢٠٠	---	٨٢٠	٢٦٠٠٠	---	مجمع استهلاك مباني
٤٨٥٠٠٠	---	---	---	---	فروقات الترجمة
١٧٧٥٦٠٠٠	١٧٧٥٦٠٠٠	---	٢٢٠٠٠٠٠	٢٢٠٠٠٠٠	

(٢): تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

منه حـ / متاجرة فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

مبيعات	٨٨٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة	٩٢٤٠٠٠
بضاعة آخر المدة	١٢٣٠٠٠٠	مشتريات	٧٠٤٠٠٠٠
	١٠٣٠٠٠٠٠	محمل الربح	٢٠٦٦٠٠٠
			١٠٣٠٠٠٠٠

منه حـ/ أرباح وخسائر فرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ له

الإيجار	٤٣٢٠٠٠	من المتاجرة	٢٠٦٦٠٠٠
رواتب وأجور	١١٢٠٠٠٠	إيرادات أخرى	٧٦٣٠٠٠
استهلاك المباني	٦٥٦٠٠		
استهلاك السيارات	٧٣٨٠٠		
استهلاك الأثاث	٤١٠٠٠		
مصروفات إدارية وتمويلية	٣٦٨٠٠٠		
صافي الربح	٧٢٨٦٠٠		
	٢٨٢٩٠٠٠		٢٨٢٩٠٠٠

(٣): إعداد الميزانية الختامية لفرع القاهرة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

أصول خصوم

مباني	١٣١٢٠٠٠	جاري المركز الرئيسي	٣٢٥٠٠٠٠
سيارات	١٢٣٠٠٠٠	أرباح العام	٧٢٨٦٠٠
أثاث	٨٢٠٠٠٠	الاحتياطيات	٧٥٥٠٠٠
أراضي	١٠٦٦٠٠٠	أرباح محتجزة	٤٣١٢٠٠
نقدية	١٦٤٠٠٠٠	قرض طويل الأجل	١٢٣٠٠٠٠
أوراق قبض	٤٩٢٠٠٠٠	قرض قصير الأجل	٥٧٤٠٠٠٠
بضاعة آحر المدة	١٢٣٠٠٠٠	دائنون	٦٥٦٠٠٠
مدينون	١٢٣٠٠٠٠	أوراق دفع	٤١٠٠٠٠
إيجار مدفوع مقدماً	٨٢٠٠٠	مجمع استهلاك مباني	٢٧٨٨٠٠
إيرادات مستحقة	١٢٣٠٠٠٠	مجمع استهلاك سيارات	٢٢١٤٠٠
		مجمع استهلاك أثاث	٢٠٥٠٠٠
		احتياطي فروق أسعار الصرف	٤٨٥٠٠٠
	٩٢٢٥٠٠٠		٩٢٢٥٠٠٠

ملاحظات على الحل:

- تمت ترجمة كل عناصر الإيرادات والمصروفات باستخدام متوسط أسعار الصرف خلال السنة المالية التي ظهرت بها وهي سنة ٢٠١٠، باستثناء مصروفات الاستهلاك حيث تمت ترجمتها حسب السعر المستخدم لترجمة الأصل التابعة له.

٢- مصروفات الإيجار والإيرادات المستحقة تم ترجمتها بنفس الأسلوب المتبع في طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة أي:

$$\text{مصروفات الإيجار} = (٨ \times ٥٤٠٠٠) + (٨,٢٠ \times ١٠٠٠٠) =$$

$$٤٣٢٠٠٠ + ٨٢٠٠٠ = ٥١٤٠٠٠ \text{ ل.س رصيد مصروفات الإيجار بعد الترجمة.}$$

$$\text{الإيرادات المستحقة} = ٨,٢٠ \times ١٥٠٠٠ = ١٢٣٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

٣- من خلال المثال السابق يتبين وجود اختلاف في نتائج طرق الترجمة من حيث المكاسب (أو أحياناً الخسائر) التي تنتج عن عملية الترجمة والتي ستنعكس على تقلب نتائج الفرع الخارجي وذلك في حالة اعتبار فروق الترجمة (فروق أسعار الصرف) من عناصر الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة. لذلك فإن تقييم أداء الفرع الخارجي يتطلب النظر إلى ربح العمليات الناتجة عن النشاط الاعتيادي الذي يقوم به الفرع الخارجي واستبعاد أثر مكاسب أو خسائر الترجمة على نتيجة أعمال الفرع، وهذا يمكن تحقيقه من خلال ترجمة ميزان مراجعة الفرع أولاً إلى عملة المركز الرئيسي أيماً كانت طريقة الترجمة كما جرى الحل في المثال السابق، ومن ثم إظهار فروق الترجمة (فروق أسعار الصرف) في الميزانية إما في حساب احتياطي فروق أسعار الصرف في حالة تحقيق مكاسب، أو أن تعالج فروق الترجمة ضمن حقوق الملكية في الميزانية والتي تتضمن رصيد جاري المركز الرئيسي والاحتياطيات والأرباح المحتجزة، أو في الميزانية الموحدة لكل من الشركة وفرعها الخارجي.

## تمارين غير محلولة

تمرين (١)

الشركة العربية عبر البحار مركزها الرئيسي اللاذقية ولها فرع في قبرص، وفيما يلي ميزان المراجعة لفرع قبرص في ٣١/١٢/٢٠١٠ (باليورو الأوربي):

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	أسم الحساب
٥٠٠٠٠	٩٠٠٠	أصول ثابتة - مخصص. ك.أ. ثابتة ١/١
٢٠٠٠٠	١٤٧٠٠	بضاعة أول المدة - أوراق دفع
٧٠٠٠٠	١١٥٥٠٠	المشتريات - المبيعات
١٢٥٠٠	٢٠٠٠٠	المدينون - الدائنون
٢٠٠٠٠	---	نقدية محولة للمركز الرئيسي خلال العام
٢٤٧٠٠	٥٥٠٠٠	المصرف - جاري المركز لرئيسي ١/١
٢٥٠٠٠	٨٠٠٠	مصاريف مختلفة - إيرادات متنوعة
٢٢٢٢٠٠	٢٢٢٢٠٠	

فإذا علمت ما يلي:

- ١- إن رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي كان مدينياً بمبلغ ٣٧٠٧٠٠٠ ل.س في ١/١/٢٠١٠.
- ٢- إن المبالغ المحولة من فرع قبرص إلى المركز الرئيسي في اللاذقية خلال العام وقدرها ٢٠٠٠٠ يورو بلغت قيمتها ١٣٩٣٠٠٠ ل.س بسعر الترجمة الفعلي.
- ٣- قدرت بضاعة آخر المدة لدى فرع قبرص بمبلغ ١٥٠٠٠ يورو.
- ٤- أن الأصول الثابتة لفرع قبرص تستهلك بنسبة ١٠% سنوياً بالقسط الثابت.
- ٥- أن أسعار صرف اليورو إلى الليرات السورية هي كما يأتي:  
واحد يورو = ٦٥ ل.س في تاريخ شراء الأصول الثابتة.  
واحد يورو = ٦٧ ل.س في ١/١/٢٠١٠.

واحد يورو = ٦٦ ل.س متوسط سعر الصرف في عام ٢٠١٠.

واحد يورو = ٦٨ ل.س سعر الصرف الجاري في ٣١/١٢/٢٠١٠.

المطلوب: باستخدام طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة:

١. إعداد ميزان المراجعة لفرع قرص مترجماً إلى الليرة السورية في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٢. تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر لفرع قبرص في ٣١/١٢/٢٠١٠ بالعملتين السورية والأوروبية.
٣. تصوير حساب جاري فرع قبرص في دفاتر المركز الرئيسي في ٣١/١٢/٢٠١٠.
٤. إعداد الميزانية الختامية لفرع قبرص في ٣١/١٢/٢٠١٠ بالعملتين.

## تمرين (٢)

الشركة العربية لتجارة السيراميك مركزها حلب ولها فرع في مدينة مرسين التركية. وفيما يلي ميزان المراجعة لفرع مرسين عن السنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ بالليرة التركية:

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
أثاث - مجمع استهلاك أثاث	١٠٠٠	١٠٠٠٠
مباني - مجمع استهلاك مباني	٣٠٠٠	٥٠٠٠٠
سيارات - مجمع استهلاك سيارات	٢٠٠٠	٢٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	---	٨٠٠٠
مشتريات - مبيعات	٨٥٠٠٠	٥٥٠٠٠
مدينون - دائنون	١٣٠٠٠	٧٠٠٠
بنك جاري	---	١٨٠٠٠
نقدية محولة للمركز الرئيسي	---	٤٠٠٠٠
مصروفات مختلفة - إيرادات متنوعة	٧٠٠٠	١٠٠٠
جاري المركز الرئيسي ١/١	١٠٠٠٠٠	---
رواتب وأجور - أوراق دفع	١١٠٠٠	٨٠٠٠
	٢٢٢٠٠٠	٢٢٢٠٠٠

فإذا علمت ما يأتي:



١. إن رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي كان مدينياً بمبلغ ٣٠٨٨٠٠٠ ل.س في ٢٠١٠/١/١.
٢. أن المبالغ المحولة من فرع مرسين إلى المركز الرئيسي في حلب البالغة ٤٠٠٠٠ ليرة تركية قيمتها ١٢٢٠٠٠٠ ل.س بسعر التحويل الفعلي.
٣. قدرت بضاعة آخر المدة لدى فرع مرسين بمبلغ ١١٠٠٠ ليرة تركية.
٤. يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% والمباني ٦% والسيارات ٨% سنوياً.
٥. أن أسعار صرف الليرة التركية إلى الليرات السورية هي كما يأتي:  
ليرة تركية = ٣٠ ل.س في تاريخ شراء الأصول الثابتة.  
ليرة تركية = ٣٣ ل.س في ٢٠١٠/١/١ ومتوسط سعر الصرف في العام الماضي.  
ليرة تركية = ٣١ ل.س متوسط سعر الصرف في عام ٢٠١٠.  
ليرة تركية = ٣٢ ل.س سعر الصرف الجاري في ٢٠١٠/١٢/٣١.  
المطلوب: باستخدام طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية:  
١- إعداد ميزان المراجعة لفرع مرسين مترجماً إلى الليرة السورية في ٢٠١٠/١٢/٣١.  
٢- تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر لفرع مرسين في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالعملتين السورية والتركية.  
٣- تصوير حساب جاري فرع مرسين في دفاتر المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١.  
٤- إعداد الميزانية الختامية لفرع مرسين في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالعملتين السورية والتركية.

### تمرين (٣)

الشركة الأردنية لتجارة السجاد لها فرع في دمشق، وفيما يلي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر الفرع في ٢٠١٠/١٢/٣١ (بالليرات السورية):

رصيد دائن	رصيد مدين	اسم الحساب
١٦٠٠٠٠	٥٢٠٠٠٠	بضاعة أول المدة - أوراق دفع
١٢٨٠٠٠	٧٦٨٠٠٠	أصول ثابتة - م. أ. ثابتة
١٥٥٨٠٠٠	٢٣٧٦٠٠٠	مشتريات - جاري المركز الرئيسي ١/١
١٩٢٠٠٠	٣٢٠٠٠٠	مدينون - دائنون
٣٧٦٢٠٠٠	٢٥٦٠٠٠	مصرف جاري - مبيعات
----	١٣٦٢٠٠٠	مبالغ محولة للمركز بعمان (خلال العام)
----	٣٩٦٠٠٠	مصروفات مختلفة
١٩٨٠٠٠	----	إيرادات متنوعة
٥٩٩٨٠٠٠	٥٩٩٨٠٠٠	

فإذا علمت ما يلي:

- ١- إن رصيد حساب جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي كان مديناً بمبلغ ٢٣٠٠٠٠ دينار أردني في ١/١/٢٠١٠.
  - ٢- إن المبالغ المحولة من الفرع إلى المركز الرئيسي خلال العام بلغت قيمتها ٢٠٠٠٠٠ دينار بسعر التحويل الفعلي.
  - ٣- قدرت بضاعة آخر المدة لدى فرع دمشق بمبلغ ٧٠٤٠٠٠ ل.س بثمن التكلفة.
  - ٤- تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ١٠% سنوياً بالقسط الثابت.
  - ٥- أن أسعار صرف الليرات السورية إلى الدينار الأردني كانت كما يأتي:  
 واحد دينار أردني = ٦٥ ل.س في ١/١/٢٠١٠.  
 واحد دينار أردني = ٦٦ ل.س متوسط سعر الصرف في عام ٢٠١٠.  
 واحد دينار أردني = ٦٤ ل.س سعر الصرف الجاري في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- المطلوب: باستخدام طريقة سعر الصرف الجاري:
- ١- إعداد ميزان المراجعة لفرع دمشق مترجماً إلى الدينار الأردني.

٢- تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر لفرع دمشق في ٢٠١٠/١٢/٣١ (بالعملتين).

٣- تصوير حساب جاري المركز الرئيسي بدفاتر الفرع بدمشق (بالليرات السورية فقط)، وحساب جاري الفرع بدفاتر المركز الرئيسي بعمان ( بالدينار الأردني والليرات السورية) وذلك في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٤- إعداد الميزانية الختامية العامة لفرع دمشق في ٢٠١٠/١٢/٣١ (بالعملتين).

#### تمرين (٤)

شركة الشام التجارية مركزها الرئيسي في دمشق ولها فرعان الأول في حلب والثاني في القاهرة. وفيما يلي ميزان المراجعة الخاص بالمركز الرئيسي في دمشق وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

اسم الحساب	المركز الرئيسي بدمشق (ليرة سورية)	
	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
مصرف - رأس المال	١٦٠٠٠٠٠	١١١٠٠٠
المدينون - الدائنون	٨١٠٠٠	٨٩٠٠٠
أصول ثابتة - م.ك.أ. ثابتة	٤٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	---	١٠٠٠٠٠
أوراق قبض	---	٦٦٠٠٠
رواتب وأجور - إيرادات متنوعة	٤٥٠٠٠	١٠٨٠٠٠
حسم ممنوح - مجمل الربح	٦٠٩٠٠٠	١١٠٠٠
مصاريف مختلفة أخرى	---	٩٠٠٠٠
مبالغ وارد من فرع القاهرة	١٥٠٠٠٠	---
جاري فرع القاهرة ١/١	---	٧٠٠٠٠٠
جاري فرع حلب ١/١	---	٥٠٠٠٠٠
	٢٥٢٥٠٠٠	٢٥٢٥٠٠٠

وبمناسبة انتهاء السنة المالية لشركة الشام في ٢٠١٠/١٢/٣١ فقد أرسل كل من فرع القاهرة وحلب ميزان المراجعة الخاص بكل منهما وكان على النحو الآتي:

اسم الحساب	فرع القاهرة ( جنيه )		فرع حلب ( ل.س )	
	رصيد دائن	رصيد مدين	رصيد دائن	رصيد مدين
المدينون - الدائنون	٥٠٠٠٠	٣٣٠٠٠	٥٩٠٠٠	٥٢٠٠٠
أصول ثابتة - م. ك. أ. ثابتة	١٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	---	١٥٠٠٠	---	١٢٥٠٠٠
مصرف - جاري المركز ١/١	٧٥٠٠٠	٣٤٥٠٠	٣٢٥٠٠٠	٨٥٠٠٠
أوراق قبض	---	٣٥٠٠٠	---	٧٠٠٠٠
رواتب وأجور - إيرادات متنوعة	٥٠٠٠	١٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٩٦٠٠٠
حسم ممنوح - مجمل الربح	٧٧٠٠٠	٤٥٠٠	٤٧٢٠٠٠	٥٠٠٠
مصاريق مختلفة أخرى	---	١٢٠٠٠	---	٥٥٠٠٠
مبالغ محولة إلى المركز	---	٢٠٠٠٠	---	---
	٢٢٢٠٠٠	٢٢٢٠٠٠	٨٨٨٠٠٠	٨٨٨٠٠٠

فإذا علمت ما يلي:

١. أن فرع حلب أرسل حوالة مصرفية بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ ل.س، غير أن المركز الرئيسي لم يستلمها إلا في ٢٠١١/١/٤.
٢. أن المركز الرئيسي كان قد أرسل بضاعة إلى فرع حلب بقيمة ٧٥٠٠٠ ل.س غير أنها لم تصل فرع حلب إلا في ٢٠١١/١/٦.
٣. تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ٦% سنوياً. وهناك رواتب مستحقة على فرع حلب تبلغ ٤٠٠٠ ل.س.

٤. كانت أسعار صرف الجنيه المصري كما يأتي:

- أ- في تاريخ شراء الأصول الثابتة الجنيه = ١٠ ليرة سورية.
- ب- في تاريخ الإقفال الجنيه = ٩ ليرة سورية ( سعر الصرف الجاري).
- ت- متوسط سعر الصرف خلال العام الجنيه = ٨ ليرة سورية.

المطلوب:

- ١- إثبات القيود اليومية اللازمة للتوفيق بين الحسابات الجارية لفرع حلب والمركز الرئيسي في ٢٠١٠/١٢/٣١ وفق طريقة الإثبات.
- ٢- إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرات السورية بالطرق الأربع.

٣- تصوير حساب الأرباح والخسائر بصورة منفصلة لكل من المركز الرئيسي وفرع حلب، وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٤- تصوير حساب الأرباح والخسائر لفرع القاهرة بالليرات السورية وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ وفق كل من الطرق:

أ - طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة.

ب- طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية.

ج- طريقة سعر الصرف الجاري.

٥- تصوير حساب جاري فرع حلب في دفاتر المركز الرئيسي، وحساب جاري المركز الرئيسي في دفاتر فرع حلب وذلك في ٢٠١٠/١٢/٣١.

٦- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لشركة الشام في ٢٠١٠/١٢/٣١.

### تمرين (٥)

في ٢٠١٠/١/١ افتتحت شركة الشهباء السورية فرعاً لها في القاهرة وتقرر أن يمسك الفرع مجموعة دفترية محاسبية مستقلة عن المركز الرئيسي، وأن يتبع نظام الجرد الدوري للبضاعة من قبل الشركة وفروعها المختلفة. وفيما يأتي العمليات التي قام بها فرع القاهرة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالجنه المصري:

- في ٢٠١٠/١/١ استلم الفرع من المركز الرئيسي نقداً مبلغ ٦٦٠٠٠٠ ل.س، كما استلم أيضاً من المركز الرئيسي بضاعة بلغت تكلفتها ١٢٥٤٠٠٠ ل.س.
  - في ٢٠١٠/١/١ اشترى الفرع أثاثاً ومباني بقيمة ٢٠٠٠٠، ١٠٠٠٠٠ جنيه على التوالي وتقرر أن يستهلك الأثاث والمباني بمعدل ٨% سنوياً بالقسط الثابت.
  - بلغت مبيعات الفرع النقدية ١١٦٠٠٠ جنيه، والمبيعات الآجلة ٦٠٠٠٠ جنيه.
  - بلغت النقدية المحصلة من عملاء الفرع ٣٠٠٠٠ جنيه مصري.
  - بلغت مصروفات الفرع المختلفة ٢٢٠٠٠ جنيه.
  - قدرت تكلفة بضاعة آخر المدة بالفرع بـ ٥٠٠٠٠ جنيه.
- وفيما يلي أسعار الصرف عن سنة ٢٠٠٩:

أ. سعر الصرف التاريخي واحد جنيه مصري = ٨,٢٥ ل.س في ٢٠١٠/١/١.

ب. سعر الصرف الجاري واحد جنيه مصري = ٨,٥ ل.س في ٢٠١٠/١٢/٣١.

ت. متوسط أسعار الصرف خلال الفترة واحد جنيه مصري = ٨ ل.س.  
المطلوب: باستخدام طريقة العناصر النقدية وغير النقدية ، وطريقة سعر الصرف  
الجاري كل على حده:

- ١- إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرات السورية في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٢- إعداد قائمة الدخل لفرع القاهرة بالعملتين السورية والمصرية في ٣١/١٢/٢٠١٠.
- ٣- إعداد ميزانية فرع القاهرة بالعملتين السورية والمصرية وذلك في ٣١/١٢/٢٠١٠.

### تمرين (٦)

فيما يأتي ميزان المراجعة لفرع شركة الجزيرة السعودية في مدينة دمشق وذلك  
عن السنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ بالليرات السورية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٢٨٠٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠	أصول ثابتة _ مجمع استهلاك أصول ثابتة
٣٥٤٠٠٠	١٨٠٠٠٠	نقدية _ موردين
١٨٠٠٠٠	٤٢٥٠٠٠٠	مشتريات - مبيعات
٣٤٢٠٠٠	١٠٢٠٠٠	مدينون - سحب على المكشوف
٤٠٨٠٠٠	١٢٢٥٠٠٠	أوراق قبض - قرض طويل الأجل
١٢٣٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠	بضاعة أول المدة - جاري المركز الرئيسي
١٢٠٠٠٠	---	بضاعة واردة من المركز الرئيسي
٥٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	ديون معدومة - أوراق دفع
٧٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	مصروفات مختلفة - إيرادات أخرى
٧٧٧٧٠٠٠	٧٧٧٧٠٠٠	

فإذا علمت أن:

- ١- بضاعة آخر المدة تكلفتها ٢٩٧٦٠٠٠ ل.س هي الكامل من مشتريات الربع الرابع من العام حيث كان سعر الصرف وقت الشراء واحد ريال سعودي يساوي ١٢،٤ ل.س، كما أن بضاعة أول المدة هي من مشتريات الفرع الخارجية للعام الماضي.
- ٢- المبيعات والمشتريات والمصروفات تتم بصورة منتظمة ومستمرة على مدار العام.

٣- رصيد حساب جاري فرع دمشق في دفاتر المركز الرئيسي في جدة يساوي ١١٨٠٠٠ ريال سعودي، ورصيد حساب البضاعة المرسلة للفرع بـ دفاتر المركز الرئيسي يساوي ٩٨٠٠٠ ريال سعودي.

٤- تم الحصول على الأصول الثابتة عندما كان سعر الصرف لواحد ريال سعودي يساوي ١٢,٨ ل.س، وتستهلك الأصول الثابتة بمعدل ٤% سنوياً.

٥- تم الحصول على القرض طويل الأجل عندما كان سعر الصرف للريال الواحد يساوي ١٢,٢٥ ل.س.

٦- كانت أسعار صرف الريال السعودي مقابل الليرة السورية على النحو الآتي:

أ. واحد ريال سعودي = ١٢,٥ ل.س متوسط سعر الصرف عن سنة ٢٠١٠.

ب. واحد ريال سعودي = ١٢ ل.س في ٣١/١٢/٢٠١٠.

ت. ريال سعودي = ١٢,٣ ل.س في ١/١/٢٠١٠ ومتوسط سعر الصرف للعام الماضي.

المطلوب: باستخدام طرق الترجمة الأربع إعداد ما يلي:

١. ميزان المراجعة لفرع دمشق مترجماً إلى الريال السعودي.

٢. حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر لفرع دمشق بالعملتين السورية والسعودية.

٣. الميزانية الختامية لفرع دمشق بالعملتين السورية والسعودية في ٣١/١٢/٢٠١٠.

تمرين (٧)

فيما يلي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر المركز الرئيسي لشركة رحاب في

دمشق وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

اسم الحساب	مركز رئيسي ( ليرة سورية )	
	رصيد دائن	رصيد مدين
أصول ثابتة (صافي القيمة) - رأس المال	١٧٥٠٠٠٠	٥٥٠٠٠٠
المدينون - الدائنون	١٥٠٠٠٠	٢٤٢٠٠٠
نقدية	----	٢٢٧٥٠٠
بضاعة آخر المدة	----	٤٠٠٠٠٠
جاري الفرع - أرباح العام	٣١٩٥٠٠	٨٠٠٠٠٠
	٢٢١٩٥٠٠	٢٢١٩٥٠٠

ومع انتهاء السنة المالية لشركة رحاب في ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل فرعها في المدينة المنورة ميزان المراجعة الخاص به وكان على النحو الآتي:

اسم الحساب	فرع المدينة المنورة ريال سعودي	
	رصيد دائن	رصيد مدين
أصول ثابتة (صافي القيمة) - جاري المركز الرئيسي	٦٣٠٠٠	٥٠٠٠٠
المدينون - الدائنون	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
نقدية - أرباح العام	٧٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	----	٧٨٠٠٠
	١٧٨٠٠٠	١٧٨٠٠٠

فإذا علمت أن سعر ترجمة الريال السعودي إلى الليرة السورية كان كما يأتي:

- أ- في تاريخ إقفال الحسابات ونهاية الدورة المالية: واحد ريال سعودي = ١١ ل.س.  
 ب- في تاريخ شراء الأصول الثابتة: واحد ريال سعودي = ١٢ ل.س.  
 ت- متوسط سعر الصرف خلال العام: واحد ريال سعودي = ١٠ ل.س.  
 المطلوب:

١- إعداد ميزان المراجعة لفرع المدينة المنورة مترجماً إلى الليرة السورية بطريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية.

٢- تصوير حساب جاري فرع المدينة المنورة بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ في دفاتر المركز الرئيسي في دمشق.

٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لشركة رحاب عن السنة المنتهية ٢٠١٠/١٢/٣١.

تمرين (٨)

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر المركز الرئيسي لإحدى الشركات

التجارية في حلب وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:



اسم الحساب	رصيد دائن	رصيد مدين
نقدية - رأس المال	٨٠٠٠٠٠٠	١٩٨٠٠٠
مباني - مجمع استهلاك مباني	٤٨٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠٠
سيارات - مجمع استهلاك سيارات	٣٨٠٠٠٠	١٩٠٠٠٠٠
مدينون - دائنون	١٦٧٠٠٠	١٢٢٠٠٠
بضاعة آخر المدة	---	٣٠٠٠٠٠
مصروفات إدارية مختلفة	---	٧٥٠٠٠
رواتب وأجور	---	١٨٦٠٠٠
جاري الفرع - مجمل الربح	٩٧٢٠٠٠	٤٤١٨٠٠٠
	٩٩٩٩٠٠٠	٩٩٩٩٠٠٠

كما استخراج ميزان المراجعة لفرع الشركة في أبو ظبي وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ وكان على النحو التالي (بالدرهم الإماراتي):

اسم الحساب	رصيد دائن	رصيد مدين
مباني - مجمع استهلاك مباني	٨٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
سيارات - مجمع استهلاك سيارات	٤٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
مدينون - دائنون	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
نقدية	---	١٤٠٠٠٠
إيجار - جاري المركز الرئيسي	٥٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
بضاعة آخر المدة	---	١٨٨٠٠٠
مصروفات إدارية مختلفة	---	٥٠٠٠٠
رواتب وأجور	---	١٤٨٠٠٠
أوراق قبض - مجمل الربح	٤٨٢٠٠٠	٨٦٠٠٠
	١٢٢٢٠٠٠	١٢٢٢٠٠٠

فإذا علمت ما يلي:

١. تستهلك المباني والسيارات بالقسط الثابت وبمعدل ٥% و ٦% سنوياً على التوالي.
٢. تتبع الشركة طريقة سعر الصرف الجاري في ترجمة ميزان المراجعة لفرع أبو ظبي.
٣. أن أسعار الصرف كانت على النحو الآتي:

واحد درهم إماراتي = ٨,١٥ ل.س عند شراء الأصول الثابتة.  
واحد درهم إماراتي = ٨ ل.س متوسط سعر الصرف خلال العام.  
واحد درهم إماراتي = ٨,٢٥ ل.س بتاريخ الإقفال.  
المطلوب:

١- إعداد ميزان المراجعة لفرع أبو ظبي مترجماً إلى عملة المركز الرئيسي في حلب.  
٢- تصوير حساب الأرباح والخسائر الموحد للمركز الرئيسي وفرع أبو ظبي معاً في  
٢٠١٠/١٢/٣١.

٣- تصوير حساب جاري فرع أبو ظبي في دفاتر المركز الرئيسي بحلب بتاريخ  
٢٠١٠/١٢/٣١.

٤- إعداد الميزانية الختامية الموحدة للشركة التجارية بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١.  
تمرين (٩)

لشركة قاسيون السورية فرعاً لها في الدوحة، وفيما يلي أرصدة الحسابات  
المستخرجة من دفاتر فرع الدوحة في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالريال القطري:  
١٠٠٠٠٠ أصول ثابتة، ١٠٠٠٠٠ مجمع استهلاك أصول ثابتة، ١٥٠٠٠٠  
نقدية، ١٨٠٠٠٠ مبيعات، ٦٦٠٠٠ مدينون، ٦٢٥٠٠ قرض طويل الأجل،  
٢٤٠٠٠ بضاعة أول المدّة، ١٨٠٠٠٠ مصروفات مختلفة، ١١٠٠٠٠٠ بضاعة مستلمة  
من المركز الرئيسي خلال العام. فإذا علمت ما يلي:

١- أن رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيسي في ٢٠١٠/١/١ بلغ  
١٠٠٠٠٠٠ ل.س.

٢- أن الأصول الثابتة لدى الفرع تستهلك بمعدل ١٠% سنوياً بالقسط الثابت.

٣- أن البضاعة المرسلّة من المركز الرئيسي إلى فرع الدوحة بلغت قيمتها بـدفاتر المركز  
الرئيسي ١٤٠٢٥٠٠ ل.س.

٤- أن بضاعة آخر المدة قدرت تكلفتها بمبلغ ٥٤٠٠٠ ريال قطري، وأن الشركة تتبع طريقة FIFO في تحديد تكلفة البضاعة المباعة.

٥- كانت أسعار صرف الريال القطري مقابل الليرة السورية على النحو الآتي:

- سعر الصرف بتاريخ اقتناء الأصول الثابتة واحد ريال قطري = ١٢ ل.س وهو أيضاً في ٢٠١٠/١/١.
- سعر الصرف الجاري في ٢٠١٠/١٢/٣١ واحد ريال قطري = ١٣ ل.س.
- متوسط أسعار الصرف خلال الفترة واحد ريال قطري = ١٢,٥ ل.س.
- سعر الصرف بتاريخ الحصول على القرض طويل الأجل واحد: ريال قطري = ١٢,٤ ل.س

المطلوب: ترجمة ميزان المراجعة وإعداد قائمة الدخل لفرع الدوحة باستخدام الطرق:

- أ- طريقة العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة.
- ب- طريقة العناصر النقدية والعناصر غير النقدية.
- ت- الطريقة الزمنية.
- ث- طريقة سعر الصرف الجاري.

تمرين (١٠)

فيما يلي ميزان المراجعة لشركة الخليج مركزها دبي وذلك عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١: بالدرهم الإماراتي

اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
بضاعة ١/١ - رأس المال	٤٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
مدينون - دائنون	٢٦٠٠٠	١٠٥٠٠٠
أصول ثابتة - مجمع استهلاك أصول ثابتة	١٤٤٠٠	١٨٠٠٠٠
ديون معدومة - مبيعات	٢٠٥٠٠٠	٢٤٥٠
مصرف - مخصص ديون مشكوك فيها	٣٥٠٠	٦٦٣٠٠
رواتب وأجور - مخصص أرباح غير محققة	٢٢٠٠	٢٤٠٠٠
مشتریات - بضاعة مرسله لفرع دمشق	٦٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠
مصروفات عمومية - مخصص فروق أسعار الصرف	٢٦٥٠	١٣٠٠٠
جاري الفرع - مبالغ محولة للمركز الرئيسي	٣٧٠٠٠	١٤٠٠٠٠
	٧٥٠٧٥٠	٧٥٠٧٥٠

كما استخرج ميزان المراجعة التالي لفرع الشركة في دمشق عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالليرات السورية:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٣٦٠٠٠٠	---	بضاعة /١/١
٥٧٦٠٠٠	٥١٠٠٠٠	مدينون - دائنون
٨٧٠٠٠٠	٦٦٠٠٠	أصول ثابتة - مجمع استهلاك أصول ثابتة
٥٩٤٠٠	٢٠٦٨٠٠٠	ديون معدومة - مبيعات
٣٠٠٠٠٠	١١٤٠٠٠	مصرف - مخصص ديون مشكوك فيها
١٨٠٤٠٠	١٥٩٠٣٠٠	رواتب وأجور - حساب جاري المركز
٩٤٦٠٠٠	٩٥٧٠٠	مشتريات - إيرادات متنوعة
٩٠٢٠٠	---	مصروفات عمومية
٤٠٢٠٠٠	---	مبالغ محولة من الفرع للمركز الرئيسي بدبي
٦٦٠٠٠٠	---	بضاعة واردة من المركز الرئيسي بدبي
٤٤٤٤٠٠٠	٤٤٤٤٠٠٠	

فإذا علمت:

- ١- أن البضاعة المرسله من المركز الرئيسي بدبي إلى فرع دمشق تم تحويلها بثمن التكلفة مضافاً إليه ٢٠% من ثمن التكلفة وهذه الزيادة تمثل أجور النقل والتأمين بنسبة ١٠% والباقي يمثل ربحاً للمركز الرئيسي بدبي.
- ٢- بلغت بضاعة آخر المدة للمركز الرئيسي بدبي ٥٥٠٠٠٠ درهم بثمن التكلفة ، ولفرع دمشق ٦٤٨٠٠٠ ل.س تمثل المشتريات الخارجية منها الثلث.
- ٣- تستهلك الأصول الثابتة بالقسط الثابت لكل من المركز الرئيسي بدبي بمعدل ١٠% سنوياً ولفرع دمشق بمعدل ٨% سنوياً.
- ٤- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥% من رصيد المدينين للمركز الرئيسي بدبي ولفرع دمشق كل على حده.
- ٥- تتبع شركة الخليج طريقة سعر الصرف الجاري في ترجمة القوائم المالية لفرعها في دمشق، وكانت أسعار تحويل الليرة السورية إلى الدرهم الإماراتي على النحو الآتي:  
واحد درهم = ١٠ ل.س سعر الصرف الجاري في ٢٠٠٩/١٢/٣١.

واحد درهم = ١٢ ل.س سعر الصرف الجاري في ٣١/١٢/٢٠١٠.

واحد درهم = ١١ ل.س متوسط سعر الصرف خلال عام ٢٠١٠.

المطلوب: بدفاتر المركز الرئيسي بدبي (بالدرهم):

- ١- إعداد ميزان المراجعة لفرع دمشق مترجماً إلى عملة المركز الرئيسي بدبي.
- ٢- تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر للمركز الرئيسي بدبي في ٣١/١٢/٢٠١٠.

٣- تصوير حساب المتاجرة وحساب الأرباح لفرع دمشق بالعمليتين (السورية والإماراتية) وذلك في ٣١/١٢/٢٠١٠.

٤- إعداد الميزانية الختامية الموحدة لشركة الخليج (المركز والفرع معاً) بالدرهم الإماراتي وذلك في ٣١/١٢/٢٠١٠.



## الباب الثالث

### محاسبة بضاعة الأمانة





## الفصل الثامن

### طبيعة وماهية بضاعة الأمانة

### Consignments accounting

#### تعريف بضاعة الأمانة

تعرف بضاعة الأمانة بأنها البضاعة التي تنتقل حيازتها وليست ملكيتها من شخص أول يسمى الموكل Consignor (التاجر أو المنتج) إلى شخص آخر يسمى الوكيل Consignee على سبيل الأمانة ليقوم الأخير ببيع هذه البضاعة لحساب موكله مقابل عمولة معينة يتفق عليها وتحسب من قيمة المبيعات الفعلية.

ويعد تعيين الوكيل أكثر ملائمة من افتتاح فرع جديد للشركة في الداخل أو في الخارج إذ لا تضطر الشركة في هذه الحالة إلى استئجار مقر أو تعيين موظفين أو عمال أو دفع ضرائب ناجمة عن إقامة هذا الفرع، بل تقتصر على تكليف وكيل ترسل له منتجاتها على أن يتولى بيعها لحساب الشركة (الموكل) بالاعتماد على الدعاية للبضاعة وعرضها بالطرق الملائمة، على أن يتقاضى عمولة معينة يتفق عليها في عقد الوكالة (١).

ومن الناحية القانونية، تعد البضاعة بمثابة أمانة بطرف الوكيل، ويحدد القانون العلاقة بين الموكل والوكيل وحقوق والتزامات كل منهما. وعموماً نجد أن الوكيل يتعهد ببيع بضاعة الأمانة لحساب الموكل ولا تنتقل ملكيتها إليه، وإنما تبقى ملكاً للموكل إلى أن يتم بيعها إلى العملاء المستهلكين، ويلتزم الوكيل بالمحافظة على البضاعة المودعة لديه بصفة أمانة طالما بقيت ضمن حيازته، كما أنه لا بد من أن يراعي في بيع بضاعة الأمانة مصلحة الموكل إلى جانب مراعاته لشروط عقد الوكالة. مقابل ذلك يكون من حق الوكيل الحصول على عمولة تحسب على شكل نسبة مئوية من مبيعات

(١) القاضي حسين، المحاسبة الخاصة، الجزء الأول، مطابع وزارة الثقافة، دمشق، ١٩٨٢، صفحة ٥٥



بضاعة الأمانة، بالإضافة إلى حقه في استرداد كافة النفقات التي كان قد دفعها على بضاعة الأمانة مثل مصاريف النقل والتخزين والتأمين والرسوم الجمركية وغيرها. كما يمنح الوكيل عادة حق البيع الآجل للعملاء بالاتفاق مع الموكل وعليه يتوجب اختيار العملاء القادرين على دفع قيمة مشترياتهم عندما يحين موعد السداد، ويجب أن يهدف دائماً إلى حماية مصلحة الموكل في بضاعة الأمانة.

### بضاعة الأمانة في التشريع السوري

لقد عني المشرع السوري بتنظيم العلاقة الناجمة عن عقد الأمانة بصورة شاملة فنظم العلاقة بين الطرفين - الموكل مالك البضاعة والأمانة والوكيل الطرف المؤمن من الموكل على بيع بضاعة الأمانة - وذلك من حيث التزامات وحقوق كل منهما تجاه الآخر والضمانات المقررة لحماية هذه الحقوق. كما نظم المشرع، من ناحية أخرى، علاقة الطرف الثالث - العميل المشتري - بالطرفين الموكل والوكيل.

ووفقاً لقانون التجارة السوري الجديد الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /٣٣/ لعام ٢٠٠٧ فإن عملية البيع أو الشراء من قبل تاجر وكيل لصالح تاجر آخر موكل تمثل " وكالة بالعمولة "، حيث تم تعريف الوكيل بالعمولة بأنه الشخص الذي يأخذ على نفسه أن يعقد باسمه الخاص ولكن لحساب موكله بيعاً وشراءً وغيرهما من العمليات التجارية مقابل عمولة<sup>(١)</sup>.

### التمييز بين أسلوب البيع العادي وأسلوب بضاعة الأمانة:

يمكن إيجاز نقاط الاختلاف بين أسلوب بضاعة الأمانة وأسلوب البيع العادي في الآتي:

١. في بضاعة الأمانة تنتقل حيازة البضاعة فقط إلى الوكيل لكنها تبقى ملكاً للموكل، فهي ليست عملية بيع وشراء بين الموكل والوكيل كما هي الحال في أسلوب البيع العادي الذي تنتقل بموجبه ملكية البضاعة من البائع إلى المشتري بمجرد توقيع عقد البيع.

(١) المادة ١٧١-١- من قانون التجارة السوري الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /٣٣/ لعام ٢٠٠٧

٢. أن الربح في بضاعة الأمانة لا يتحقق للموكل إلا عندما يتم بيع البضاعة المودعة على سبيل الأمانة لدى الوكيل أو جزء منها، بينما يتحقق الربح بأسلوب البيع العادي فور خروج البضاعة من المخازن.

٣. على الموكل أن يأخذ في الاعتبار تكلفة البضاعة الباقية لدى الوكيل عند إعداد الحسابات الختامية واستخراج نتيجة الأعمال عن السنة المالية المنتهية.

٤. في حال تعرضت بضاعة الأمانة للفقء أو التلف فإن الموكل يتحمل مسؤوليتها، إلا إذا ثبت خلاف ذلك، أي نتيجة إهمال الوكيل، عندها يتحمل مسؤولية فقءانها أو تلفها الوكيل وهذا غير موجود في البيع العادي.

٥. من حق الموكل استرداد البضاعة متى شاء وفي جميع الأوقات وحتى في حال إفلاس الوكيل من حقه تقاسم أموال التفليسة مع الدائنين الآخرين، بينما هذا الأمر غير متوافر في البيع العادي.

والوكيل بالعمولة يتميز عن الشخص المنتدب الجوال في أن الأخير يرسل من قبل التاجر أو المنتج إلى جهات متعددة لعرض عينات من البضائع بقصد بيعها. كما أن الوكيل بالعمولة يتميز أيضا عن الشخص السمسار الذي يلتزم إرشاد التاجر أو المنتج إلى فرصة عقد اتفاق ما مع أحد العملاء. وجاء هذا التمييز في التشريع التجاري السوري في المادة ١٧٤-١ "السمسرة هي عقد يلتزم به شخص يدع السمسار أن يرشد شخصا آخر إلى فرصة لعقد اتفاق ما أو أن يكون هو وسيطاً له في مفاوضات التعاقد وذلك مقابل أجر"<sup>(١)</sup>.

مزايا بضاعة الأمانة بالنسبة للموكل والوكيل

يتمتع أسلوب بضاعة الأمانة بالميزات التالية بالنسبة لكل من الموكل

والوكيل:

(١) المادة ١٧٤-١ - من قانون التجارة السوري الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٣٣/ لعام ٢٠٠٧

## مزايا بضاعة الأمانة بالنسبة إلى الموكل:

١. فتح أسواق جديدة أمام بضائعه ومنتجاته، وتعريف الناس بتلك البضاعة من خلال اختيار الوكيل الذي يتمتع بالسمعة والشهرة الحسنة والأعلم برغبات المواطنين وأذواقهم في منطقتهم.
٢. الاستفادة من مخازن ومحلات الوكيل عوض التفكير بافتتاح فروع في مناطق جغرافية عديدة لبضاعة جديدة غير معروف مسبقاً مدى إقبال الناس عليها عند إنتاجها وطرحها في الأسواق لأول مرة.
٣. الاحتفاظ بملكية البضاعة والحق في استردادها إن لم يكن هناك دين مترتب للوكيل بذمة الموكل بسبب هذه البضاعة أو نتيجة معاملات أخرى بينهما.
٤. فرض الرقابة على أسعار البيع ما دامت البضاعة بجوزة الوكيل بما يتوافق وتقلبات أسعار السوق ومصلحة الموكل في ذلك.
٥. اقتصاد الموكل في نفقات الدعاية والإعلان وبذل الجهد والعناء ما دام الوكيل يرحب في ذلك.

## مزايا بضاعة الأمانة بالنسبة إلى الوكيل<sup>(١)</sup>:

١. يتجنب المخاطر الناجمة عن عدم رواج البضاعة أو بيعها بخسارة لأن عملية البيع تتم بناء على رغبة الموكل وعلى مسؤوليته.
٢. يتقاضى عمولة معينة لقاء المبيعات ولا يعتبر مسؤولاً عن فقدان البضاعة أو تلفها طالما أن هذا الفقد أو التلف لم يحصل بسبب إهماله أو تقصيره.
٣. الاحتفاظ بأمواله واستثمارها في مجالات أخرى وعدم المخاطرة في تسويق منتجات من الصعب التكهن بأرباحها مسبقاً.

## حقوق الوكيل:

- تطرق قانون التجارة السوري الجديد الصادر بالمرسوم التشريعي /٣٣/ لعام ٢٠٠٧ إلى معظم حقوق الوكيل وذلك ضمن المواد ١٦٢ - ١٦٣ - ١٦٥ - ١٧٣. ومن أهم هذه الحقوق:

(١) هميدان عبد الناصر، المحاسبة المالية الخاصة، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، ٢٠٠٤، صفحة ١٩٥.

١. للوكيل الحق في عمولة يتفق عليها مسبقاً، وتحسب العمولة عادةً بنسبة مئوية من قيمة المبيعات. كما يحق للوكيل الذي يكفل من يتعاقد معه أن يتقاضى عمولة خاصة تسمى عمولة ضمان الدفع.
٢. يحق للوكيل أن يسترد جميع النفقات والسلف والمصرفات التي قام بها لمصلحة الموكل مع فوائدها.
٣. يحق للوكيل أن يدخل في كشف الحساب تعويضات مقابل نفقات الخزن والنقل، ولكنه لا يستطيع أن يطلب أجراً لمستخدميه.
٤. يكتسب الوكيل بالعمولة الحقوق الناتجة عن العقد الذي يبرمه لحساب موكله ويكون ملتزماً مباشرةً نحو الأشخاص الذين تعاقد معهم كما لو كان العمل يختص به شخصياً ويحق لهؤلاء الأشخاص أن يحتجوا في مواجهته بجميع أسباب الدفع الناتجة عن علاقتهم المباشرة به ولا يحق لهم أن يخاصموا الموكل مباشرةً.
٥. إذا كانت البضائع قد بيعت وسلمت لحساب الموكل، فيحق للوكيل بالعمولة أن يستوفي من ثمنها قيمة دينه قبل دائني الموكل.
٦. يمنح الضمانات اللازمة عن جودة بضاعة الأمانة المبيعة، ويلزم الموكل بهذه الضمانات<sup>(١)</sup>.
٧. للوكيل بالعمولة امتياز على قيمة البضائع المرسله إليه أو المخزنة أو المودعة لحسابه لاستيفاء جميع القروض والسلف والمدفوعات التي قام بهما سواء أكان ذلك قبل تسلمه البضائع أم في مدة وجودها في حيازته.

### واجبات الموكل والوكيل

بموجب القوانين النافذة وحسب العقد أو الاتفاق الموقع بين الموكل والوكيل تتحدد كل من واجبات الموكل والوكيل وذلك على النحو الآتي:

(١) جون لارسن ، ن. موشن ، المحاسبة المتقدمة، الجزء الثاني ن تعريب وصفي أبو المكارم وآخرون، دار المريخ للنشر، الرياض،

## واجبات الموكل:

١. دفع العمولة المتفق عليها مع الوكيل لقاء المبيعات النقدية والآجلة التي نفذها الوكيل، وقد تكون هذه العمولة عادية تحدد بنسبة مئوية معينة من قيمة المبيعات النقدية والآجلة ويكون الموكل بموجبها مسؤولاً عن الخسائر الناجمة عن المبيعات الآجلة. أو يمكن أن يضاف إلى العمولة العادية عمولة إضافية تسمى عمولة ضمان التحسب فقط على المبيعات الآجلة ويصبح الوكيل في هذه الحالة مسؤولاً عن الخسائر التي يمكن أن تنجم عن المبيعات الآجلة. ويمكن أيضاً أن تضاف عمولة ضمان الدفع إلى العمولة العادية لتصبح عمولة شاملة تدفع على المبيعات النقدية والآجلة على حد سواء ويكون هو المسؤول عن المبيعات وملزم بدفع قيمتها بغض النظر إن كانت نقدية أو آجلة.

٢. عدم إعطاء توكيل آخر في نفس المنطقة لشخص آخر إذا نص عقد الاتفاق على ذلك، بحيث يكون الوكيل الأول هو الوحيد في تلك المنطقة.

٣. دفع كافة النفقات والمصاريف التي قد يدفعها الوكيل على بضاعة الأمانة مثل نفقات الاستلام والنقل والتخزين والتأمين والبيع وغيرها.

٤. التعويض للوكيل إذا قام الموكل بإلغاء عقد الوكالة أو النكول به بدون سبب مشروع.

## واجبات الوكيل:

١. أن تكون بضاعة الأمانة تحت مسؤوليته، وأن يضمن الحماية لها بدرجة كافية كما لو أنها كانت ملكاً له.

٢. أن يتوخى الدقة والعناية عند البيع الآجل للعملاء، والتزام الحرص في تحصيل الديون في الوقت المناسب.

٣. أن يبيع البضاعة بأعلى سعر ممكن يفوق السعر المحدد في الفاتورة المرفقة ( الفاتورة الصورية) Pro forma invocice مع البضاعة الواردة إليه من الموكل ولا يجوز أن يبيع بأقل منها إلا بإذن خاص من الموكل نفسه.

٤. إذا أدا ان الوكيل أو أسلف الغير بدون رضى الموكل فيتحمل هو مخاطر عمله.
٥. على الوكيل أن يدفع الفائدة عن الأموال العائدة للموكل اعتباراً من اليوم الذي كان ينبغي عليه تسليمها أو إيداعها وفقاً لأمر الموكل.
٦. ألا يشتري البضاعة أو جزءاً منها لحسابه الخاص إلا بعد اتفاقه مع الموكل<sup>(١)</sup>.
٧. يجب على الوكيل أن يقوم بذاته بتنفيذ الأوامر الصادرة إليه إذا كان جائزاً له بحسب الاتفاق أو بحسب العرف أن ينيب عنه شخصاً آخر أو كانت هناك ظروف تضطره لهذه الإنابة، وفي هذه الأحوال يحق للموكل أن يخاصم مباشرة الشخص الذي أنابه الوكيل عن نفسه.
٨. أن يرسل تقارير دورية خلال فترات زمنية معينة (شهرية، ربع سنوية، نصف سنوية) إلى الموكل تسمى حساب المبيع أو كشف البيع يبين فيه المبيعات النقدية والآجلة والنفقات التي دفعها على بضاعة الأمانة بالإضافة إلى عمولته على المبيعات، كما يظهر فيه البضاعة الباقية لديه والدفوعات النقدية التي حولها إلى الموكل خلال الفترة المالية المنصرمة.

مثال:

في ١/٦/١ أرسل مصطفى التاجر في حلب /٢٠٠٠/ طرد من المياه الصحية المعدنية إلى الوكيل أحمد قي دمشق لبيعها لحسابه على سبيل الأمانة مقابل عمولة قدرها ٥% تحتسب من قيمة المبيعات، وكان السعر المبين في الفاتورة المرفقة (١٥) ل.س للعبوة الواحدة حيث أن كل طرد يحتوي على ٦/ عبوات من المياه الصحية.

وفي ٥/٦ سحب مصطفى على أحمد كمبيالة بمبلغ /١٠٠٠٠٠٠/ ل.س تستحق الدفع بعد ثلاثة أشهر.

وبعد شهر من استلام البضاعة أرسل أحمد كشف حساب المبيع أظهر فيه:

- ١- مبيعات نقدية: ٨٠٠ طرد بسعر ١٠٠ ل.س للطرد الواحد، و ٧٠٠ طرد على الحساب بسعر ١٢٠ ل.س للطرد الواحد.

(١) السقاهدي، المحاسبة الخاصة، الجزء الأول، المطبعة الجديدة، ١٩٧٦/١٩٧٧ دمشق، صفحة ٥/

٢- المصاريف المدفوعة: ٩٠٠٠ ل.س تخزين، و ٦٨٠٠٠ ل.س بيع وتوزيع.  
وبناءً على ذلك يمكن للوكيل أحمد في دمشق أن يقوم بإعداد كشف حساب  
المبيع التالي وإرساله إلى الموكل مصطفى في حلب:

التاريخ	السعر ل.س	البيان	جزئي	كلي
		<u>المبيعات:</u>		
٦/١٠	١٠٠ للطرز	٨٠٠ طرد نقداً	٨٠٠٠٠	
٦/٢٠	١٢٠ للطرز	٧٠٠ طرد على الحساب	٨٤٠٠٠	١٦٤٠٠٠
		<u>المصروفات:</u>		
٦/١		مصاريف الاستلام والتخزين	٩٠٠٠	
		مصاريف البيع والتوزيع	٦٨٠٠	
			١٥٨٠٠	
٦/٣٠		عمولة عادية بواقع ٥% الصافي يتزل منه:	٨٢٠٠	(٢٤٠٠٠)
٦/٥		كمبيالة لأمر الموكل تستحق بعد ثلاثة أشهر		١٤٠٠٠٠
٦/٣٠		الرصيد المستحق للموكل		(١٠٠٠٠٠)
				٤٠٠٠٠

#### المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة:

يحتفظ كل من الموكل والوكيل بمجموعة دفترية خاصة لتسجيل العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة، كما يمكن أن تسجل إلى جانب العمليات الأخرى التي يقوم كل منهما لإثبات العمليات المتعلقة بالنشاط اليومي لمنشأتهما. وفيما يأتي أهم الحسابات المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفاتر كل من الموكل والوكيل:

#### المعالجة المحاسبية في دفاتر الموكل

يخصص الموكل الحسابات التالية لتسجيل عمليات بضاعة الأمانة في

دفاتره:

## ١- حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل (.....)

يعد هذا الحساب بمثابة حساب ختامي لعمليات بضاعة الأمانة مع كل وكيل من وكلائه، حيث يجعل مديناً بالعناصر الآتية:

- رصيد بضاعة الأمانة لدى الوكيل أول المدة.

- تكلفة البضاعة المرسله كأمانة إلى الوكيل خلال الدورة المالية.

- النفقات التي دفعها الوكيل على تلك البضاعة لحين بيعها.

- العمولة المستحقة للوكيل عن المبيعات التي نفذها خلال الفترة.

أما الجانب الدائن لهذا الحساب فإنه يتضمن ما يأتي:

- المبيعات التي تمت بواسطة الوكيل بنوعيتها النقدية والآجلة.

- البضاعة المردودة من الوكيل.

- البضاعة المحولة من الوكيل إلى وكيل آخر بناء على طلب الموكل.

- البضاعة التالفة أو المفقودة (سواء قبل وصولها إلى الوكيل أو بعد وصولها).

- بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل دون بيع آخر المدة.

ويمثل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل حساب متاجرة يظهر مجمل الربح أو

الخسارة نتيجة عمليات بضاعة الأمانة يرحل رصيده في نهاية الفترة المالية إلى حساب

أرباح وخسائر بضاعة الأمانة الذي يرحل بدوره فيما بعد إلى حساب الأرباح

والخسائر العام. ويأخذ حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشكل التالي بدفاتر الموكل:

منه / حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل.... له

من حساب / البضاعة المرسله أمانة	xxx	إلى حساب / البضاعة المرسله أمانة	xxx
من حساب / جاري الوكيل...	xxx	إلى حساب / الصندوق	xxx
من حساب / المدينين لدى الوكيل	xxx	إلى حساب / جاري الوكيل (نفقات)	xxx
من حساب / نفقات بضاعة مردودة	xxx	إلى حساب / جاري الوكيل (عمولة)	xxx
من حساب / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xxx		
المحولة إليه البضاعة			
من حساب / البضاعة التالفة أو المفقودة	xxx		
من حساب / بضاعة الأمانة الباقية	xxx	إلى حساب / أ.خ بضاعة الأمانة	xxx
	xxx		xxx



## ٢- حساب جاري الوكيل (.....)

وهو حساب شخصي يتأثر بالعمليات المتبادلة بين الموكل والوكيل، ومن ثم فإن رصيد هذا الحساب في أية لحظة يمثل المستحق على الوكيل أو للوكيل، لذلك يجعل حساب جاري الوكيل مديناً بالعناصر الآتية:

- الرصيد المستحق على الوكيل أول المدة.
  - المبيعات النقدية التي ينفذها الوكيل (العمولة العادية).
  - المبالغ الأخرى التي يمكن أن تستحق على الوكيل مثل تحميل الوكيل مسؤولية فقدان أو تلف البضاعة أو جزء منها نتيجة إهماله وتقصيره.
- أما الجانب الدائن لهذا الحساب فإنه يتضمن العناصر التالية:
- النفقات والمصاريف التي دفعها الوكيل على بضاعة الأمانة حتى تم بيعها.
  - العمولة المستحقة للوكيل عن المبيعات التي يقوم بتنفيذها.
  - الدفعات النقدية التي يرسلها الوكيل على الحساب أو أية أوراق تجارية يقبلها أو يحررها لصالح الموكل.
- ويمثل رصيد هذا الحساب المبلغ المستحق على الوكيل أو للوكيل في نهاية الفترة المالية التي يتم فيها ترصيد تلك الحسابات. وفي بعض الحالات إذا قام الوكيل بسداد المستحق عليه فإنه لن يظهر أي رصيد لهذا الحساب حيث تم سداد المديونية بالكامل للموكل. ويأخذ حساب جاري الوكيل بدفاتر الموكل الشكل الآتي:

منه /- جاري الوكيل.... له

رصيد أول المدة	xxx	من /- المصرف	xxx
إلى /- بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xxx	من /- بضاعة الأمانة لدى الوكيل (نفقات)	xxx
(مبيعات بضاعة الأمانة)		من /- بضاعة الأمانة لدى الوكيل (عمولة)	xxx
إلى /- المدينين لدى الوكيل	xxx	من /- نفقات بضاعة مردودة	xxx
		من /- عمولات مصرفية	xxx
		رصيد آخر المدة (المستحق)	xxx
	xxx		xxx

### ٣- حساب البضاعة المرسله أمانة

يمثل هذا الحساب تكلفة البضاعة المرسله للوكلاء للقيام ببيعها مقابل عمولة متفق عليها. وتستبعد تكلفة هذه البضاعة من تكلفة البضاعة المعدة للبيع من حساب المتاجرة للموكل حتى يظهر حساب المتاجرة مجمل الربح أو مجمل الخسارة لعمليات البيع التي قام بها الموكل بنفسه ضمن المنشأة الأصلي في نهاية الدورة المحاسبية، وعليه فإنه يتم إقفال حساب البضاعة المرسله أمانة في حساب المشتريات أو في حساب المتاجرة في نهاية الفترة المالية.

يجعل حساب البضاعة المرسله أمانة دائناً بتكلفة البضاعة المرسله للوكلاء لبيعها مقابل عمولة، كما يجعل مدينناً بتكلفة البضاعة التي يقوم الوكلاء بردها إلى الموكل مرة أخرى لعدم ملاءمتها أو لعدم حاجتهم إليها أو لأية أسباب أخرى. ويأخذ حساب البضاعة المرسله أمانة الشكل الآتي:

منه	حـ / البضاعة المرسله أمانة....	له
xxx	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل....
xxx	(مردودات)	
xxx	إلى حـ / المتاجرة العام	
xxx		xxx

### ٤- حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

يظهر هذا الحساب صافي الربح أو الخسارة الناتجة عن عمليات بضاعة الأمانة بعد ترحيل رصيد حساب بضاعة الأمانة لدى الوكلاء إليه وتحميله الأعباء والنفقات مثل الديون المعدومة والخصم النقدي ونفقات رد البضاعة أو تحويلها إلى وكيل آخر. وهناك حسابات أخرى يفتحها الموكل في دفاتره منها حساب المدينون وحساب أوراق القبض (في حلة عدم ضمان الوكيل الدفع للمبيعات الآجلة).

### المعالجة المحاسبية في دفاتر الوكيل:

يستلم الوكيل بضاعة الأمانة المرسله إليه من الموكل مع الفاتورة الصورية المرفقة التي تبين الحد الأدنى لسعر البيع الذي يجب أن يلتزم به الوكيل عند بيعه لهذه البضاعة،

وعلى ذلك لا يستطيع أن يبيع بسعر أقل من سعر الفاتورة الصورية إلا بموافقة الموكل، بينما يمكنه أن يبيع بسعر أعلى من سعر الفاتورة الصورية. ويخصص الوكيل في دفاتره الحسابات التالية لإثبات عمليات بضاعة الأمانة:

## ١- حساب جاري الموكل (....)

وهو حساب شخصي لإثبات العمليات الجارية مع الموكل والمتعلقة ببضاعة الأمانة حيث يجعل هذا الحساب مدينا بالعناصر التالية:

- النفقات والمصاريف التي دفعها الوكيل على بضاعة الأمانة.
  - العمولة المستحقة للوكيل عن المبيعات التي نفذها خلال الفترة.
  - الدفعات النقدية المرسلة إلى الموكل أو الأوراق التجارية المحررة لصالح الموكل. ويجعل حساب جاري الموكل (...) دائناً بما يلي:
  - الرصيد المستحق للموكل أول المدة.
  - قيمة مبيعات بضاعة الأمانة التي قام بها الوكيل (النقدية فقط إذا كانت العمولة العادية).
  - المستحقات الأخرى للموكل مثل فقدان أو تلف البضاعة الناجمة عن إهمال الوكيل وتحميل الأخير للمسؤولية أو جزء منها.
  - رصيد حساب جاري الموكل الذي يمثل صافي المبلغ المستحق للموكل في نهاية الفترة المالية.
- وفي بعض الحالات يمكن ألا يظهر أي رصيد لهذا الحساب إذا ما قام الوكيل بسداد المستحق عليه بالكامل إلى الموكل.
- ويأخذ حساب جاري الموكل بدفاتر الوكيل الشكل الآتي:

رصيد أول المدة	xxx	إلى حـ / المصرف	xxx
من حـ / الصندوق	xxx	إلى حـ / الصندوق (نفقات)	xxx
من حـ / مديني الموكل (عمولة عادية)	xxx	إلى حـ / أوراق قبض	xxx
		إلى حـ / العمولة الدائنة	xxx
		رصيد آخر المدة (المستحق)	xxx
	xxx		xxx

## ٢- حساب بضاعة الأمانة الواردة من الموكل (....)

وهو حساب نظامي رقابي يجعل مديناً بقيمة البضاعة المستلمة من الموكل حسب السعر المبين في الفاتورة المرفقة المرسله من الموكل ( الفاتورة الصورية ) ويجعل دائناً عند كل عملية بيع أو إخراج لبضاعة الأمانة من مخازن الوكيل حسب نفس السعر أيضاً. ورصيد هذا الحساب يظهر في أية لحظة البضاعة الباقية لدى الوكيل من دون بيع بموجب سعر الفاتورة الصورية.

## ٣- حساب بضاعة الموكل (....)

أيضاً هذا الحساب نظامي رقابي عكس الحساب السابق يجعل دائناً بقيمة البضاعة المستلمة من الموكل بموجب السعر المبين بالفاتورة المرسله من الموكل المرفقة مع البضاعة (الفاتورة الصورية) كما يجعل مديناً عند كل عملية إخراج أو بيع لبضاعة الأمانة بنفس السعر، أي أن عمليات إدخال وإخراج بضاعة الأمانة لدى الوكيل تكون محصورة فقط ضمن حسابي بضاعة الأمانة الواردة وحساب بضاعة الموكل، وبالتالي لا بد من أن يتطابق الحسابان على الدوام لأنهما بعكس بعضهما البعض دائماً، فما يجعل الحساب الأول به مديناً يكون الثاني به دائناً، والعكس صحيح.

ولا يؤثر كل من حسابي بضاعة الأمانة الواردة وحساب بضاعة الموكل على ميزانية الوكيل وإن كان استبعادهما من الميزانية أفضل من إظهارهما لأنهما يضحما من حجم الأرقام في ميزانية الوكيل وهما لا يمثلان أصولاً ولا خصوماً بالنسبة للوكيل.

ويمكن لكثير من المنشآت أن تستغني عن الحسابين السابقين ولا تثبت أي قيد دفترى عند استلام بضاعة الأمانة، وإنما تكتفي بإثبات البيانات الواردة في الفاتورة المرفقة في دفتر يومية خاص يسمى دفتر بضاعة الأمانة يوضح أن هناك بضاعة مستلمة أمانة من الموكل (....) بغرض بيعها نظير عمولة معينة طبقاً للفاتورة المرفقة رقم... تاريخ... ويمكن أن يأخذ دفتر بضاعة الأمانة الواردة الشكل الآتي<sup>(١)</sup>:

اسم مرسل البضاعة	تاريخ التخليص الجمركي	مكان تخزين البضاعة	نوع البضاعة	كمية البضاعة	الكمية المباعة	العمولة	تاريخ البيع	ملاحظات

أيضاً يمكن للوكيل أن يفتح حسابات أخرى في دفاتره منها ما يتعلق بالعمولة الدائنة وحساب المدينين وأوراق القبض وغيرها.

(١) السقا حمدي، المحاسبة الخاصة، الجزء الأول، المطبعة الجديدة، ١٩٧٦/١٩٧٧ دمشق، صفحة ١١/

## الفصل التاسع

### مبيعات الوكيل لبضاعة الأمانة

تعد بضاعة الأمانة مثل أي بضاعة أخرى يراد منها البيع وتحقيق الأرباح، ومن ثم فإن مبيعات بضاعة الأمانة يمكن أن تكون إما على شكل مبيعات نقدية أو مبيعات آجلة (مبيعات على الحساب) وهذا ما سيتم تناوله في الآتي:

أولاً: مبيعات بضاعة الأمانة النقدية:

أ. في دفاتر الوكيل:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / جاري الموكل....

(المبيعات النقدية من بضاعة الأمانة)

ويتم إخراج بضاعة الأمانة وفق سعر الفاتورة الصورية بالقيود:

××× من حـ / بضاعة الموكل....

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة

ب. في دفاتر الموكل:

بعد استلام الموكل لكشف المبيع يسجل المبيعات النقدية في دفاتره بالقيود الآتي:

××× من حـ / جاري الوكيل

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

(تحميل الوكيل... بقيمة المبيعات النقدية).

ثانياً: مبيعات بضاعة الأمانة على الحساب:

تختلف المعالجة المحاسبية باختلاف العمولة التي يتقاضاها الوكيل من موكله

حسب الحالتين التاليتين:

١ - حالة عدم ضمان الوكيل الدفع (العمولة عادية)

٢ - حالة ضمان الوكيل الدفع (العمولة شاملة أو ضامنة للدفع)

## ١ - حالة عدم ضمان الوكيل الدفع:

في هذه الحالة يتقاضى الوكيل عمولة عادية على المبيعات سواء كانت مبيعات نقدية أو مبيعات على الحساب، وتكون المعالجة المحاسبية في دفاتر كل من الوكيل والموكل على النحو الآتي:

### أ. في دفاتر الوكيل:

يعتبر الوكيل غير ضامن للمبيعات الآجلة، ومن ثم فهو غير ملزم بدفع قيمتها إلى الموكل إلا بعد تحصيلها من العملاء، كما أنه لا يتحمل أي خصم قد يمنح للعملاء لتشجيعهم على الدفع، أو أية ديون معدومة قد تنشأ بسبب توقف بعض العملاء عن الدفع، وكذلك المبيعات التي تتم بأوراق تجارية وما ينجم عنها. ويتم إثبات القيود في دفتر اليومية العامة للوكيل كالتالي:

عند بيع بضاعة الأمانة على الحساب:

××× من حـ / مديني الموكل .. (العميل..)

××× إلى حـ / جاري الموكل...

(قيمة المبيعات الآجلة)

وإذا تم البيع بورقة تجارية فيتم إثبات القيد:

××× من حـ / أوراق قبض الموكل... (العميل...)

××× إلى حـ / جاري الموكل...

(سحب كمبيالة على العميل... لقاء مبيعات بضاعة الأمانة الآجلة).

وعند سداد العملاء ما عليهم نقداً:

××× من حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

××× إلى حـ / مديني الموكل

أو ××× إلى حـ / أوراق قبض الموكل...

(تسديدات العملاء)

وقد يطلب الموكل من وكيله منح العملاء خصماً لتشجيعهم على الدفع قبل

استقاق الدفع المتفق عليه عندها يكون القيد:

من مذكورين

××× حـ / النقدية

××× حـ / جاري الموكل ... (قيمة الخصم الممنوح)

××× إلى حـ / مديني الموكل ...

(تحصيل الديون بعد السماح بخصم تعجيل الدفع % بناء على رغبة الموكل ...).

وعند توقف أحد مديني الموكل عن الدفع:

××× من حـ / جاري الموكل ...

××× إلى حـ / مديني الموكل ...

(قيمة الديون المعدومة)

ويتم إخراج بضاعة الأمانة وفق سعر الفاتورة الصورية بالقيود:

××× من حـ / بضاعة الموكل ...

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة

ب . في دفاتر الموكل:

يتم تحميل الوكيل بقيمة المبيعات النقدية الظاهرة فقط في كشف حساب المبيع بالإضافة إلى المتحصلات النقدية من مديني بضاعة الأمانة لدى الوكيل سواء كانت هذه المتحصلات عن مبيعات تمت خلال الفترة التي أعد فيها كشف حساب المبيع أو من أرصدة المدينين أول المدة، ويتم إثبات المبيعات الآجلة في دفاتر الموكل كالاتي:

××× من حـ / المدينين لدى الوكيل ..

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

(مبيعات الوكيل ... الآجلة)

وإذا تمت المبيعات بورقة تجارية:

××× من حـ / أوراق قبض لدى الوكيل ..

××× إلى حـ / بضاعة لأمانة لدى الوكيل

(سحب الوكيل كمبيالات على العملاء)



وعند استلام إشعار من الوكيل يفيد بدفع المدينين:

××× من حـ / جاري الوكيل...

××× إلى حـ / المدينين لدى الوكيل...

أو ××× إلى حـ / أوراق قبض لدى الوكيل...

وعند منح المدينين لدى الوكيل خصماً لتشجيعهم على الدفع، أو عند توقف أحدهم عن الدفع لأسباب لا تتعلق بإهمال الوكيل يقو الموكل بإثبات القيد:

من المذكورين:

××× حـ / الخصم الممنوح لبضاعة الأمانة.

××× حـ / الديون المعدومة لبضاعة الأمانة.

××× إلى حـ / المدينين لدى الوكيل

وفي نهاية الفترة المالية يقفل حسابي الخصم الممنوح والديون المعدومة في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة لدى الموكل بالقيد:

××× من حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

إلى المذكورين

××× حـ / الخصم الممنوح لبضاعة الأمانة

××× حـ / الديون المعدومة لبضاعة الأمانة

## ٢ - حالة ضمان الوكيل الدفع:

أ. في دفاتر الوكيل:

يعد المدينون في هذه الحالة مديني الوكيل وليس الموكل، ويكون الوكيل ملزماً بسداد قيمة المبيعات النقدية والآجلة إلى الموكل، ويحصل الوكيل عادةً مقابل ذلك على عمولة إضافية تسمى (عمولة ضمان الدفع) تضاف إلى العمولة العادية وتحتسب فقط على المبيعات الآجلة، ولما كان ذلك قد يغري الوكيل على بيع كل البضاعة أو

جزء كبير منها على الحساب، فقد جرت العادة على حسابها بنسبة مئوية من مجموعة المبيعات النقدية والآجلة ويطلق عليها (العمولة الشاملة) وتكون القيود المحاسبية: عند بيع الوكيل لبضاعة الأمانة على الحساب:

××× من حـ / المدينين

××× إلى حـ / جاري الموكل...

(إثبات قيمة المبيعات الآجلة)

وإذا تم البيع بورقة تجارية:

××× من حـ / أوراق القبض

××× إلى حـ / جاري الموكل...

(سحب كمبيالة على العميل... لقاء مبيعات على الحساب).

وعند قيام المدينين بسداد المستحقات عليهم:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / المدينين

أو ××× إلى حـ / أوراق القبض

(تسديدات الزبائن)

وعند السماح بخصم تعجيل الدفع للمدينين:

من مذكورين

××× من حـ / النقدية

××× من حـ / الخصم الممنوح

××× إلى حـ / المدينين

(تحصيل الدين بعد السماح بخصم تعجيل الدفع)

مما تقدم نلاحظ أن الوكيل قد تحمل بقيمة الخصم الممنوح لتعجيل الدفع وكذلك الديون المعدومة على عكس الحال عند عدم ضمان الدفع حيث تم تحميلها

للموكل مباشرة. ويقفل كل من حسابي الخصم الممنوح والديون المعدومة في دفاتر الوكيل في حساب أرباح وخسائر العام.

### ب. في دفاتر الموكل:

يتم تحميل الوكيل بقيمة المبيعات الظاهرة في كشف حساب المبيع سواء كانت نقدية أم آجلة ويعتبر مديني بضاعة الأمانة في هذه الحالة مديني الوكيل ولا علاقة للموكل بهؤلاء المدينين ويكون إثبات المبيعات بالقييد:

××× من حـ / جاري الوكيل...

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

(تحميل الوكيل بقيمة المبيعات النقدية والآجلة)

تجدر الإشارة إلى أن الموكل يتحمل الخصم الممنوح لتعجيل الدفع، وكذلك مصاريف الآجيو إذا طلب من الوكيل منح العملاء خصم تعجيل الدفع أو خصم الكمبيالات المسحوبة على العملاء لديه سواء كان الوكيل ضامناً أم لم يكن ضامناً للدفع فقد تم ذلك بناء على طلب الموكل ومصالحته الشخصية في الحصول على الأموال الجاهزة ولا شأن للوكيل بذلك، ويكون الإثبات في هذه الحالة في دفاتر الموكل:

من مذكورين

××× حـ / النقدية

××× حـ / الخصم الممنوح ××× إلى حـ / جاري الوكيل...

وعند خصم الأوراق التجارية وتحويل صافي قيمتها للموكل يتم إثبات القيد:

من مذكورين

××× حـ / النقدية

××× حـ / مصاريف الآجيو (الخصم)

××× إلى حـ / جاري الوكيل..

(خصم أوراق تجارية لدى الوكيل... بناء على طلبنا)

مثال:

في أول كانون الثاني ٢٠١١ اتفق سليمان التاجر في حلب مع حيان الوكيل في حماه على أن يبيع الثاني ما يرسله الأول إليه من بضاعة على سبيل الأمانة.

واليك البيانات الآتية المتعلقة بالعمليات التي تمت خلال الشهر المذكور:

- في ١/٥/ أرسل التاجر سليمان إلى الوكيل حيان ٨٠٠ وحدة من البضاعة تكلفة الوحدة الواحدة /٢٠٠/ ل.س وأرفق معها فاتورة صورية تبين سعر المبيع /٣٠٠/ ل.س للوحدة الواحدة ، وقد دفع الموكل سليمان على نقلها وشحنها إلى حماه مبلغ ٤٠٠٠ ل.س. وبتاريخه تسلم الوكيل حيان البضاعة ودفع عليها مبلغ ٩٨٠٠ ل.س نفقات استلام ونقل وتخزين.
- في ١/١٥/ أرسل حيان الوكيل إلى سليمان الموكل شيكاً بمبلغ ١٤٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب.
- كانت مبيعات بضاعة الأمانة التي نفذها الوكيل حيان خلال الشهر المذكور بموجب سعر البيع المحدد في الفاتورة الصورية كما يأتي:  
٥٠٠ وحدة نقداً لمحلات الحموي.  
١٠٠ وحدة بشيك على المصرف لمحلات العاصي.
- الباقي على الحساب لمحلات المأمون و بخصم ٦% إذا تم الدفع خلال أسبوعين وقد دفعت محلات المأمون نصف قيمة مشترياتهما بعد أسبوع من تاريخه وذلك لتحريرها شيكاً مسحوباً على المصرف.
- بلغت مصاريف البيع والتوزيع التي دفعها الوكيل حيان /٤٠٠٠/ ل.س نقداً.
- في ١/٣١/ أرسل الوكيل حيان إلى موكله سليمان كشف حساب المبيع مرفقاً معه شيكاً بصافي المستحق بعد اقتطاع العمولة المستحقة له.

المطلوب:

- إثبات قيود اليومية وتصوير حسابات الأستاذ الخاصة ببضاعة الأمانة في دفاتر كل من الموكل سليمان والوكيل حيان وفق الحالتين التاليتين:

أولاً: الوكيل غير ضامن للمبيعات الآجلة ويحصل على عمولة عادية ٦% من المبيعات.

ثانياً: الوكيل حيان ضامن للمبيعات الآجلة مقابل عمولة شاملة ٩% من المبيعات.

الحل:

أولاً: الوكيل غير ضامن للمبيعات الآجلة ويحصل على عمولة عادية ٦% من المبيعات.

في دفاتر الموكل سليمان:

— إثبات قيود اليومية العامة:

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	١٦٠٠٠٠
إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	١٦٠٠٠٠
<u>البضاعة المرسله للوكيل حيان بثمان التكلفة</u>	
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	٤٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٤٠٠٠
<u>مصاريف نقل وشحن البضاعة للوكيل حيان</u>	
من حـ / المصرف	١٤٠٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل حيان	١٤٠٠٠٠
<u>دفعة نقدية على الحساب من الوكيل حيان</u>	
من المذكورين	
حـ / جاري الوكيل حيان	٢٠٨٢٠٠
حـ / الخصم الممنوح	١٨٠٠
حـ المدينين لدى الوكيل حيان	٣٠٠٠٠
إلى حـ / المدينين لدى الوكيل حيان	٢٤٠٠٠٠
<u>مبيعات الوكيل ومنح المدينين خصم تعجيل الدفع</u>	
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	١٤٤٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل حيان	١٤٤٠٠
<u>عمولة الوكيل على المبيعات بواقع ٦%</u>	

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		١٣٨٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	١٣٨٠٠	
<u>إثبات نفقات الوكيل حيان على بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ المصرف		٤٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	٤٠٠٠٠	
<u>استلامنا صافي المستحق بشيك على المصرف</u>		
من حـ/ البضاعة المرسله أمانة		١٦٠٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة	١٦٠٠٠٠	
<u>إقفال حساب البضاعة المرسله</u>		
من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		١٨٠٠
إلى حـ/ الخصم الممنوح	١٨٠٠	
<u>إقفال الخصم الممنوح</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		٤٧٨٠٠
إلى حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٤٧٨٠٠	
<u>ترحيل مجمل الربح إلى أرباح وخسائر بضاعة الأمانة</u>		

### تصوير الحسابات في دفاتر الموكل سليمان:

له	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	منه
من المذكورين	٢٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
	إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	١٦٠٠٠٠
	إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠
	إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	١٤٤٠٠
	إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	١٣٨٠٠
	إلى حـ/ أ. خ بضاعة الأمانة	٤٧٨٠٠
	٢٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠

له	حـ/ البضاعة المرسله أمانة	منه
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
	إلى حـ/ المتاجرة أو المشتريات	١٦٠٠٠٠

له	حـ / المدينين لدى الوكيل حيان		منه
رصيد آخر المدة	٣٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	٣٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

له	حـ / جاري الوكيل حيان		منه
من حـ / المصرف	١٤٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة	٢٠٨٢٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان - عمولة	١٤٤٠٠	الأمانة لدى حيان	
من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان - نفقات	١٣٨٠٠		
من حـ / المصرف (رصيد)	٤٠٠٠٠		
	٢٠٨٢٠٠		٢٠٨٢٠٠

له	حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		منه
من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان	٤٧٨٠٠	إلى حـ / الخصم الممنوح	١٨٠٠
		إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٤٦٠٠٠
	٤٧٨٠٠		٤٧٨٠٠

في دفاتر الوكيل حيان:

— إثبات قيود اليومية العامة:

من حـ / بضاعة الأمانة الواردة		٢٤٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الموكل سليمان	٢٤٠٠٠٠	
استلام بضاعة الأمانة من الموكل سليمان		
من حـ / جاري الموكل سليمان		٩٨٠٠
إلى حـ / الصندوق	٩٨٠٠	
نفقاتنا على استلام وتخزين بضاعة الأمانة		
من حـ / جاري الموكل سليمان		١٤٠٠٠٠
إلى حـ / المصرف	١٤٠٠٠٠	
دفعة نقدية على الحساب للموكل سليمان		
من حـ / الصندوق		١٥٠٠٠٠
إلى حـ / جاري الموكل	١٥٠٠٠٠	
مبيعاتنا النقدية من بضاعة الأمانة		

من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		١٥٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٥٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات النقدية من المخازن</u>		
من حـ/ المصرف		٣٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل	٣٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا بشيك من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		٣٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات بشيك من المخازن</u>		
حـ/ مديني الموكل سليمان		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل	٦٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا على الحساب من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات على الحساب من المخازن</u>		
من مذكورين		
حـ/ المصرف		٢٨٢٠٠
حـ/ جاري الموكل		١٨٠٠
إلى حـ/ مديني الموكل	٣٠٠٠٠	
<u>سداد العملاء نصف مشترياتهم واستفادتهم من الخصم</u>		
من حـ/ جاري الموكل		٤٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠	
<u>نفقات البيع والتوزيع لبضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل		١٤٤٠٠
إلى حـ/ العمولة الدائنة	١٤٤٠٠	
<u>العمولة بواقع ٦% من مبيعات بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل سليمان		٤٠٠٠٠
إلى حـ/ المصرف	٤٠٠٠٠	
<u>إرسال صافي المستحق للموكل سليمان بشيك رقم...</u>		



— تصوير الحسابات في دفاتر الوكيل حيان:

له	حـ/ جاري الموكل سليمان		منه
من حـ الصندوق	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٩٨٠٠
من حـ/ المصرف	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ المصرف	١٤٠٠٠٠
من حـ/ مديني الموكل	٦٠٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠
		إلى حـ/ مديني الموكل	١٨٠٠
		إلى حـ/ العمولة الدائنة	١٤٤٠٠
		إلى حـ/ حـ/ حـ/ المصرف	٤٠٠٠٠
		رصيد ١/٣١	٣٠٠٠٠
	٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠

له	حـ/ مديني الموكل سليمان		منه
رصيد ١/٣١	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل سليمان	٣٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

له	حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		منه
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الموكل سليمان	٢٤٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان	٣٠٠٠٠		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان	٦٠٠٠٠		
	٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠

له	حـ/ بضاعة الموكل سليمان		منه
من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٥٠٠٠٠
		إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠٠
		إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠
	٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠

له	حـ/ العمولة الدائنة		منه
من حـ/ جاري الموكل سليمان	١٤٤٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر العام	١٤٤٠٠
	١٤٤٠٠		١٤٤٠٠

ثانياً: الوكيل حيان ضامن للمبيعات الآجلة مقابل عمولة شاملة ٩% من المبيعات:

١- في دفاتر الموكل سليمان:

— إثبات قيود اليومية العامة:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		١٦٠٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	١٦٠٠٠٠	
<u>البضاعة المرسله للوكيل حيان بضمن التكلفة</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		٤٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠	
<u>مصاريف نقل وشحن البضاعة للوكيل حيان</u>		
من حـ/ المصرف		١٤٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	١٤٠٠٠٠	
<u>دفعه نقدية على الحساب من الوكيل حيان</u>		
من حـ/ جاري الوكيل حيان		٢٤٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان	٢٤٠٠٠٠	
<u>مبيعات الوكيل حيان لبضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		٢١٦٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	٢١٦٠٠	
<u>عمولة الوكيل الشاملة على المبيعات بواقع ٩%</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		١٣٨٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	١٣٨٠٠	
<u>إثبات نفقات الوكيل حيان على بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ المصرف		٦٤٦٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل حيان	٦٤٦٠٠	
<u>استلامنا صافي المستحق بشيك على المصرف</u>		
من حـ/ البضاعة المرسله أمانة		١٦٠٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة	١٦٠٠٠٠	
<u>إقفال حساب البضاعة المرسله</u>		

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		٤٠٦٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٤٠٦٠٠	
ترحيل محمل ربح الأمانة إلى حساب أ. خ بضاعة الأمانة		

— تصوير الحسابات في دفاتر الموكل سليمان:

منه	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل حيان		له
١٦٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٢٤٠٠٠٠	من حـ / جاري الوكيل حيان
٤٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		
١٣٨٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل حيان		
٢١٦٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل حيان		
٤٠٦٠٠	إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة		
٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠	

منه	حـ / جاري الوكيل حيان		له
٢٤٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان	١٤٠٠٠٠	من حـ / المصرف
		١٣٨٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان
		٢١٦٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان
		(عمولة)	
		٦٤٦٠٠	من حـ / المصرف
٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠	

منه	حـ / البضاعة المرسله أمانة		له
١٦٠٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة أو	١٦٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى حيان
١٦٠٠٠٠	المشتريات	١٦٠٠٠٠	

٢- في دفاتر الوكيل حيان:

— إثبات قيود اليومية العامة:

٢٤٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	
	إلى حـ / بضاعة الموكل سليمان	٢٤٠٠٠٠
	استلام بضاعة الأمانة من الموكل سليمان	

من حـ/ جاري الموكل سليمان		٩٨٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٩٨٠٠	
<u>نفقاتنا على استلام وتخزين بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل سليمان		١٤٠٠٠٠
إلى حـ/ المصرف	١٤٠٠٠٠	
<u>دفعة نقدية على الحساب للموكل سليمان</u>		
من حـ/ الصندوق		١٥٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل	١٥٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا النقدية من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		١٥٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٥٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات النقدية من المخازن</u>		
من حـ/ المصرف		٣٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل سليمان	٣٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا بشيك من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		٣٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات بشيك من المخازن</u>		
حـ/ المدنيين		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل سليمان	٦٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا على الحساب من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل سليمان		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠	
<u>إخراج المبيعات على الحساب من المخازن</u>		
من المذكورين		
حـ/ المصرف		٢٨٢٠٠
حـ/ الخصم الممنوح		١٨٠٠
إلى حـ/ المدنيين	٣٠٠٠٠	
<u>سداد العملاء نصف مشترياتهم واستفادتهم من الخصم ٦%</u>		

من حـ/ جاري الموكل سليمان		٤٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠	
<u>نفقات البيع والتوزيع لبضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل		٢١٦٠٠
إلى حـ/ العمولة الدائنة	٢١٦٠٠	
<u>العمولة بواقع ٩% من مبيعات بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل سليمان		٦٤٦٠٠
إلى حـ/ المصرف	٦٤٦٠٠	
<u>إرسال صافي المستحق للموكل سليمان بموجب الشيك رقم</u>		
من حـ/ العمولة الدائنة		٢١٦٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ الخصم الممنوح	١٨٠٠	
حـ/ أرباح وخسائر العام	١٩٨٠٠	

— تصوير الحسابات في دفاتر الوكيل حيان:

له	حـ/ جاري الموكل سليمان	منه	
من حـ/ الصندوق	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٩٨٠٠
من حـ/ المصرف	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ المصرف	١٤٠٠٠٠
من حـ/ مديني الموكل	٦٠٠٠٠	إلى حـ/ العمولة الدائنة	٢١٦٠٠
		إلى حـ/ الصندوق	٤٠٠٠
		إلى حـ/ المصرف	٦٤٦٠٠
	٢٤٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠

له حـ/ المدينين منه

رصيد ١/٣١	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ جاري الموكل سليمان	٣٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

له حـ/ العمولة الدائنة منه

من مذكورين	٢١٦٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر العام	٢١٦٠٠
	٢١٦٠٠		٢١٦٠٠

## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في أول كانون الثاني ٢٠١١ اتفقت شركة العقاد في حلب مع عارف الوكيل في اللاذقية على أن يبيع الثاني ما يرسله إليه الأول من بضاعة على سبيل الأمانة مقابل عمولة عادية ٤% من رقم المبيعات.

في ١٠/١١ أرسلت شركة العقاد /٢٠٠/ وحدة من البضاعة المتفق عليها إلى الوكيل عارف تكلفة الوحدة الواحدة /٣٥٠٠/ ل.س، وأرقت مع البضاعة فاتورة تبين سعر مبيع الوحدة الواحدة /٥٠٠٠/ ل.س، وقد دفعت شركة العقاد نقداً نفقات تغليف وتحميل /١٥٠٠٠/ ل.س، ونفقات نقل وتأمين للبضاعة /٢٠٠٠٠/ ل.س. في ١١/١١ استلم الوكيل عارف البضاعة ودفعت عليها /١٢٠٠٠/ ل.س نفقات استلام وتخزين نقداً.

في ٢٠/١١ أرسل الوكيل عارف دفعة على الحساب بشيك مسحوب على المصرف التجاري قيمتها /٤٠٠٠٠٠/ ل.س.

في ٣١/١١ أرسل الوكيل عارف كشف حساب المبيع متضمناً ما يأتي:

- أ- باع الوكيل عارف كامل بضاعة الأمانة على النحو الآتي:
- ٩٠ وحدة بسعر /٥٣٠٠/ ل.س للوحدة الواحدة نقداً.
  - ٧٠ وحدة بسعر /٥٤٠٠/ ل.س للوحدة الواحدة بكميالة تستحق بعد شهرين.
  - الباقي بسعر /٥٥٠٠/ ل.س للوحدة الواحدة على الحساب بخصم نقدي ٥% إذا تم السداد خلال أسبوع من تاريخه.

ب- سدد العملاء نصف قيمة المبيعات الآجلة بعد استفادتهم من خصم تعجيل الدفع.

ت- تم خصم الكميالة السابقة لدى المصرف بطلب من الموكل شركة العقاد، وقد تقاضى المصرف ٣٥٠٠ ل.س مصاريف خصم الكميالة.

- ث- بلغت مصاريف الدعاية والإعلان ١٤٠٠٠ ل.س والبيع والتوزيع ١٠٠٠ ل.س.
- ج- اقتطع الوكيل عارف العمولة المستحق له، وأرسل شيكاً بصافي المستحق إلى موكله ودفع مقابل ذلك عمولة للمصرف بلغت ١٠٠٠ ل.س.

### المطلوب:

١. إثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية العامة للموكل شركة العقاد.
٢. تصوير الحسابات الآتية الخاصة ببضاعة الأمانة في دفاتر الموكل شركة العقاد في ٢٠١١/١/٣١: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عارف، حـ/البضاعة المرسلة أمانة، حـ/ جاري الوكيل عارف، حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة.
٣. إثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية العامة للوكيل عارف.
٤. تصوير حسابات الأستاذ الآتية الخاصة ببضاعة الأمانة في دفاتر الوكيل عارف وذلك في ٢٠١١/١/٣١: حـ/ جاري الموكل شركة العقاد، حـ/ البضاعة الواردة أمانة، حـ/بضاعة الموكل العقاد، حـ/ مديني الموكل العقاد.

### تمرين (٢)

- بفرض أن شركة العقاد والوكيل عارف اتفقا على منح الأخير عمولة شاملة ٦% من قيمة مبيعات بضاعة الأمانة عوضاً عن العمولة العادية في التمرين (١) السابق، وأن الكمبيالة قد تم خصمها من قبل الوكيل لحاجته للسيولة النقدية.

### المطلوب:

١. إثبات العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر اليومية العامة للموكل العقاد.
٢. تصوير حسابات الأستاذ التالية في ٢٠١١/١/٣١ في دفاتر الموكل العقاد: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عارف، حـ/ جاري الوكيل عارف.
٣. إثبات عمليات بضاعة الأمانة في دفتر اليومية العامة للوكيل عارف.
٤. تصوير حسابات الأستاذ التالية في ٢٠١١/١/٣١ في دفاتر الوكيل عارف: حـ/ جاري الموكل شركة العقاد، حـ/ المدينين.

### تمرين (٣)

في ١/١١/٢٠١٠ أرسل بكري تاجر الصابون في حلب إلى فياض الوكيل في طرطوس /٢٠٠٠/ كيلو غرام من الصابون لبيعها لحسابه بعمولة عادية ٤ % و عمولة ضمان دفع ٢ % تحتسب على المبيعات الآجلة. وقد ظهر من الفاتورة الصورية أن سعر الكيلو غرام الواحد /١٢٠/ ل.س ، في حين بلغت تكلفته /٩٠/ ل.س وقد دفع الموكل بكري مبلغ /١٠٠٠/ ل.س أجور نقل وشحن إلى طرطوس.

في ١١/٢/ استلم الوكيل البضاعة وأودعها في مخزن استأجره لهذا الغرض ودفع /١٠٠٠/ ل.س أجرة شهر تشرين الثاني مقدماً.

في ١٠/١١/ باع الوكيل فياض /٥٠٠/ كيلو غرام بسعر /١٢٥/ ل.س نقداً. في ١٥/١١/ باع الوكيل فياض /٥٠٠/ كيلو غرام بسعر /١٤٠/ ل.س على الحساب لمحلات غسان.

في ٢٠/١١/ باع الوكيل فياض /٥٠٠/ كيلو غرام بسعر /١٣٠/ ل.س على الحساب للجمعية التعاونية في بانياس.

في ٣٠/١١/ أرسل الوكيل فياض إلى موكله بكري حساب المبيع مبيناً فيه العمليات السابقة ومصاريف بيعية كان قد دفعها نقداً بلغت /١٠٠٠/ ل.س.

في ١/١٢/ دفع الوكيل فياض إيجار شهر كانون الأول /١٠٠٠/ ل.س.

في ٥/١٢/ باع الوكيل فياض بضاعة الأمانة الباقية بسعر /١٢٠/ ل.س للكيلو غرام الواحد نقداً.

في ١٦/١٢/ حررت الجمعية التعاونية سنداً أذنياً يستحق الدفع بعد شهرين.

في ٢٠/١٢/ أفلست محلات غسان واستطاع الوكيل تحصيل ٧٠% من قيمة

الدين المستحق واعتبر الباقي بمثابة ديون معدومة.

في ٣١/١٢/ أرسل الوكيل فياض كشف حساب المبيع مبيناً فيه العمليات

السابقة بالإضافة إلى مصاريف بيعية /٥٠٠/ ل.س دفعها نقداً خلال شهر كانون



الأول ، وكذلك العمولة المستحقة له، وقد أرفق الوكيل فياض مع كشف حساب المبيع شيكاً بصافي المستحق للموكل مسحوباً على المصرف التجاري السوري.

#### المطلوب:

١. إثبات القيود الخاصة بالعمليات السابقة في دفتر اليومية العامة للموكل بكري.
٢. تصوير حسابات الأستاذ الخاصة ببضاعة الأمانة في دفتر الأستاذ الموكل بكري بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١.

٣. إثبات القيود الخاصة بالعمليات السابقة في دفتر اليومية العامة للوكيل فياض.
٤. تصوير حسابات الأستاذ الخاصة ببضاعة الأمانة في دفتر الأستاذ للوكيل فياض بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١.

#### تمرين (٤)

تستعين شركة الديار بحلب لبيع بضائعها بوكيلين الأول الوكيل سليم في دمشق والثاني الوكيل سالم في اللاذقية. وتقضي سياسة الشركة بإضافة ١٥% من ثمن تكلفة البضاعة المرسله إلى وكيلها لتحديد سعر الفاتورة الصورية. وفيما يأتي العمليات التي تمت بين الشركة المذكورة ووكيلها خلال الربع الأخير من عام ٢٠١٠:

- في ١٠/١ أرسلت شركة الديار بضاعة إلى وكيلها سليم وسالم قيمتها حسب الفواتير الصورية ٤١٤٠٠٠ ل.س، وقد بلغت قيمة البضاعة المرسله إلى الوكيل سالم نصف قيمة البضاعة التي أرسلت إلى الوكيل سليم.
- بلغت المصاريف التي دفعتها شركة الديار لنقل البضاعة إلى وكيلها مبلغ ١٤٠٠ ل.س، منها ٨٠٠ ل.س تخص البضاعة المرسله للوكيل سليم.
- في ١٢/٣١ تسلمت شركة الديار كشف المبيع لكل وكيل وقد ظهر فيهما البيانات التالية:

#### الوكيل سليم:

- باع نقداً  $\frac{1}{4}$  / البضاعة التي تسلمها بمبلغ ٧٣٠٠٠ ل.س.

- باع باقي البضاعة التي تسلمها على الحساب بأسعار الفاتورة السورية، وقد تم تحصيل مبلغ ١٤٤٠٠٠ ل.س من العملاء بعد منحهم خصم نقدي قدره ٣٠٠٠ ل.س.
- بلغت مصاريف الوكيل على البضاعة ١٥٠٠ ل.س منها ٥٠٠ ل.س تمثل مصاريف بيعية.
- احتسب الوكيل عمولته وكانت عادية بواقع ٤% من المبيعات.

#### الوكيل سالم:

- باع نقداً  $\frac{1}{2}$  / البضاعة التي لديه بأسعار الفاتورة السورية.
- باع على الحساب لعدة عملاء باقي البضاعة التي تسلمها من الموكل بمبلغ ٧٦٠٠٠ ل.س، وقد بلغت المتحصلات النقدية من العملاء مبلغ ٥٤٠٠٠ ل.س من بينها مبلغ ٥٤٠٠ ل.س من أحد العملاء الذي أشهر إفلاسه وكان مدينا بمبلغ ٦٠٠٠ ل.س.
- بلغت مصاريف الوكيل على البضاعة ١٢٠٠ ل.س من بينها ٦٠٠ ل.س لمصاريف الدعاية والإعلان.
- احتسب الوكيل عمولته وكانت شاملة بمعدل ٦% من المبيعات.
- وقد أرفق كلا الوكيلين مع كشف المبيع شيكاً بصافي المستحق للموكل.

#### المطلوب:

- ١- إجراء القيود في دفتر اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة في دفاتر كل من شركة الديار والوكيل سليم والوكيل سالم .
- ٢- تصوير الحسابات اللازمة لعمليات بضاعة الأمانة في دفاتر الأطراف الثلاثة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

#### تمرين (٥)

في ١/١١/٢٠١٠ أرسلت شركة الشهباء لتصنيع صفائح تعبئة زيت الزيتون في حلب إلى وكيلها عبادة في ادلب ٢٠٠ ربطة من الصفائح تحتوي كل ربطة على

٥٠ صفيحة، حيث بلغت تكلفة الصفحة الواحدة ٤٠ ل.س والسعر المحدد للبيع في الفاتورة المرفقة (الفاتورة السورية) هو ٦٠ ل.س، وذلك لبيعها على سبيل الأمانة مقابل عمولة عادية ٥% على المبيعات النقدية والآجلة، وقد دفعت شركة الشهباء ٨٠٠٠ ل.س مصروفات نقل البضاعة إلى ادلب نقداً.

في ١٠/١١/١٠ أرسل الوكيل عبادة إلى شركة الشهباء شيكاً بقيمة ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب.

في ٣١/١٢/٢٠١٠ أرسل الوكيل عبادة كشف حساب المبيع الآتي إلى شركة الشهباء مرفقاً بشيك بصافي المستحق:

التاريخ	البيان	المبلغ الجزئي	المبلغ الكلي
	<b>المبيعات:</b>		
١١/١٥	١٢٠ ربطة بسعر ٦٦ ل.س للصفحة نقداً	٣٩٦٠٠٠	
١٢/١٠	٨٠ ربطة بسعر ٧٠ ل.س للصفحة على الحساب	٢٨٠٠٠٠	٦٧٦٠٠٠
	<b>المصاريف والعمولة:</b>		
	تزييل وتخزين	٨٠٠٠	
١١/١	خصم ممنوح	٩٢٠٠	
	بيع وتوزيع	٥٠٠٠	
١٢/٣١	العمولة على المبيعات النقدية والآجلة	٣٣٨٠٠	(٥٦٠٠٠)
	<b>صافي المبيعات يتزل منه:</b>		٦٢٠٠٠٠
١١/١٠	دفعة على الحساب بشيك	٢٠٠٠٠٠	
١٢/٣١	مبيعات آجلة	١٧٠٠٠٠	(٣٧٠٠٠٠)
١٢/٣١	الرصيد المرسل بشيك بصافي المستحق		٢٥٠٠٠٠

المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر الموكل ( شركة الشهباء).
٢. تصوير الحسابات الآتية في دفاتر الموكل (شركة الشهباء):

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبادة، حـ/ جاري الوكيل عبادة،  
حـ/البضاعة المرسله أمانة، حـ/ المدينين لدى الوكيل عبادة، حـ/ أرباح  
وخصائر بضاعة الأمانة.

٣. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر الموكل (شركة الشهباء).

٤. تصوير الحسابات التالية في دفاتر الوكيل عبادة:

حـ/ جاري الموكل (شركة الشهباء)، حـ/ مديني الموكل (شركة الشهباء)،  
حـ/ البضاعة الواردة أمانة، حـ/ بضاعة الموكل (شركة الشهباء).

## تمرين (٦)

في ١/١١/٢٠١٠ اتفق التاجر سعيد في حلب مع التاجر سمير في دير الزور على  
أن يرسل الأول إلى الثاني /٥٠٠٠/ صفيحة من السمن النباتي على سبيل الأمانة لبيعها  
لحسابه مقابل عمولة ٤% عادية على المبيعات النقدية يضاف إليها ٢% عمولة ضمان  
دفع للمبيعات الآجلة.

وفيما يأتي البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة:

- بلغت تكلفة الصفيحة الواحدة من السمن النباتي ١٠٠٠ ل.س، والحد الأدنى  
لسعر البيع المحدد في الفاتورة المرفقة مع البضاعة ١٢٥٠ ل.س.
- دفع الموكل سعيد مصاريف نقل البضاعة إلى دير الزور بمعدل ٢٠ ل.س  
للصفيحة الواحدة نقداً.
- في ٤/١١/ استلم الوكيل سمير البضاعة ودفع عليها مصروفات استلام وتخزين  
١٥٠٠٠ ل.س نقداً.
- بيعت البضاعة خلال شهري تشرين الثاني وكانون الأول كما يأتي:  
٣٠٠ صفيحة بسعر ١٣٠٠ ل.س للصفيحة الواحدة نقداً.  
٢٠٠ صفيحة بسعر ١٤٠٠ ل.س للصفيحة الواحدة على الحساب بحصم  
تشجيع الدفع ٤% إذا تم الدفع خلال أسبوعين من تاريخ البيع.

- استفاد أحد العملاء من خصم تشجيع الدفع الممنوح حيث قام بدفع قيمة مشترياته البالغة ٥٠ صفيحة ضمن المدة المحددة لمنح الخصم.
  - بلغت مصاريف البيع والتوزيع التي دفعها الوكيل سمير نقداً ١٢٦٠٠ ل.س.
- وفي نهاية السنة المالية للموكل سعيد أرسل الوكيل سمير كشف المبيع إلى الموكل مرفقاً بشيك بصافي المستحق بعد اقتطاع العمولة المستحقة له على مبيعات بضاعة الأمانة.

المطلوب:

١. إثبات العمليات السابقة المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية كل من الموكل سعيد والوكيل سمير.
٢. تصوير الحسابات التالية:  
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سمير، حـ/ البضاعة المرسله أمانة،  
حـ/ جاري الوكيل سمير، حـ/ جاري الموكل سعيد، حـ/ بضاعة الأمانة  
الواردة، حـ/ بضاعة الموكل سعيد.



## الفصل العاشر

### المعالجة المحاسبية للحالات الخاصة ببضاعة الأمانة

من خلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى الحالات المتعلقة ببضاعة الأمانة وتوضيحها له من خلال توزيعها على المباحث التالية:

المبحث الأول: بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل

المبحث الثاني: بضاعة الأمانة المردودة من الوكيل

المبحث الثالث: بضاعة الأمانة المحولة لوكيل آخر

المبحث الرابع: بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

المبحث الخامس: العجز في بضاعة الأمانة

#### المبحث الأول

#### بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل

غالباً ما يحدث أن تنتهي السنة المالية للموكل ولا تزال هناك بضاعة أمانة لدى الوكيل لم يتم بيعها بعد، ولكي يتمكن الموكل من استخراج حساباته الختامية لا بد له من معرفة الربح أو الخسارة التي تحققت من بضاعة الأمانة المباعة خلال الدورة المالية، لذلك يطلب الموكل من وكيله إرسال حساب المبيع إليه مبيناً فيه ما يتعلق ببضاعة الأمانة من نفقات وما تم بيعه منها والعمولة المستحقة له والكميات الباقية لديه من بضاعة الأمانة من دون بيع حتى نهاية الدورة المالية للموكل.

ولتقييم بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل في نهاية الفترة المالية فإن الأمر يتطلب أن يضاف إلى ثمن تكلفتها الأصلي نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة على رسالة الأمانة ككل باعتبار البضاعة الباقية جزء منها، ويقصد بالنفقات الشاملة تلك النفقات التي تدخل عادةً ضمن النفقات المتعلقة بالمشتريات مثل نفقات التحميل

والشحن والتأمين التي يدفعها الموكل، ونفقات الوكيل المتعلقة باستلامه لبضاعة الأمانة وتخزينها والتأمين عليها.. إلخ، ولا تحمل البضاعة الباقية بالمصروفات المتعلقة بالبضاعة المباعة مثل مصروفات التعبئة و نقل المبيعات وعمولة البيع وعمولة الوكيل وغيرها. وبعد تحديد تكلفة البضاعة الباقية لدى الوكيل يتم إثباتها محاسبياً في دفتر اليومية العامة استكمالاً لحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بوصفه يمثل حساب متاجرة لبضاعة الأمانة يجب أن تظهر فيه البضاعة الباقية آخر المدة، ويكون القيد:

××× من حـ / بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل...

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

( البضاعة الباقية أمانة لدى الوكيل ).

ويظهر رصيد حساب بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل ضمن الأصول في الميزانية العمومية للموكل تحت بند بضاعة آخر المدة، ومع بداية الفترة المالية التالية يعكس القيد السابق وينتقل الرصيد إلى الجانب المدين من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل ويعتبر بمثابة بضاعة أول المدة كما في حساب المتاجرة العادي.

هذا، وقد يحدث أن يكون سعر السوق للبضاعة الباقية أقل من التكلفة المقدرة، وفي هذه الحالة تقوم البضاعة الباقية حسب القاعدة المحاسبية المعروفة ثمن التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. ويفضل أن تقيم البضاعة الباقية بثمن التكلفة الذي قومت به حتى لا يتأثر الجزء المباع من بضاعة الأمانة في حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل وفي هذه الحالة يتم تكوين محصل هبوط أسعار بضاعة الأمانة يؤخذ من حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة بالقيد:

××× من حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

××× إلى حـ / محصل هبوط أسعار بضاعة الأمانة

وإذا حدث وبيعت بضاعة الأمانة الباقية في الفترة المالية التالية بخسارة كما كان متوقعاً عندها يتم إطفائها في حساب محصل هبوط أسعار بضاعة الأمانة بالقيد:

××× من حـ / مخصص هبوط أسعار بضاعة الأمانة

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل ( بفارق الخسارة )

أما حسابات الوكيل، فمن الطبيعي أنها لا تتأثر برصيد حساب بضاعة الأمانة الواردة والتي لم يستطع الوكيل بيعها بعد، لكنها تجرد حتى يتمكن الوكيل من إظهارها في كشف المبيع الذي سوف يرسله إلى الموكل في نهاية الفترة المالية، ولا تدخل بضاعة الأمانة الباقية ضمن بضاعة آخر المدة للوكيل إذا أنها ليست ملكا له. وإذا كانت قد أدخلت في الحسابات النظامية منذ البداية فهذه الحسابات متوازنة في الجانب المدين والدائن تظهر في ميزانية الوكيل من دون أن تؤثر على قيمتها. وفي حالة الاكتفاء بتسجيلها بيانيا فإنها لا تظهر في ميزانية الوكيل على الإطلاق.

مثال:

في ٢٠١٠/٦/١ أرسل كمال التاجر في حلب إلى مهيران الوكيل في حمص ١٠٠٠ وحدة من البضاعة لبيعها لحسابه على سبيل الأمانة مقابل عمولة عادية قدرها ٨% من المبيعات ، فإذا علمت ما يلي:

١. أن ثمن تكلفة البضاعة المرسلة / ٨٠٠٠٠٠٠ ل.س والسعر المحدد للبيع / ١٠٠٠٠٠٠٠ ل.س.

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO

٢. المصاريف التي دفعها الموكل كانت كالاتي:

٢٠٠٠ ل.س مصاريف نقل وشحن البضاعة إلى حمص.

٣٠٠٠ ل.س مصاريف التأمين على البضاعة.

٣. المصاريف التي دفعها الوكيل كانت كالاتي:

٥٠٠٠ ل.س مصاريف استلام وتخزين.

٢٥٠٠ ل.س مصاريف دعاية و إعلان على كامل البضاعة.

٧٠٠٠ ل.س مصاريف نقل المبيعات للخارج.

١٥٠٠ ل.س مصاريف بيع و توزيع مختلفة.



٤. إن المبيعات طبقاً لما هو مبين بكشف حساب المبيع كانت كما يأتي:

٢٠٠ وحدة بسعر ١٣٠٠ ل.س للوحدة نقداً لمحات شادي.

٣٠٠ وحدة بسعر ١٤٠٠ ل.س للوحدة بشيك لمحات هادي.

١٠٠ وحدة بسعر ١٤٥٠ ل.س للوحدة على الحساب لمحات فادي.

٥. أن السنة المالية للموكل كمال تنتهي في ٢٠١٠/١٢/٣١ وبناءً عليه أرسل الوكيل

مهران كشف حساب المبيع مرفقاً معه شيكاً بصافي المستحق بعد اقتطاع عمولته

المستحقة.

المطلوب:

(١) بيان كيفية تقدير البضاعة الباقية في دفاتر الموكل كمال.

(٢) إثبات قيود اليومية وتصوير الحسابات للعمليات السابقة في دفاتر الموكل كمال.

(٣) إثبات قيود اليومية وتصوير الحسابات للعمليات السابقة في دفاتر الوكيل مهران.

الحل:

١. بيان كيفية تقدير البضاعة الباقية في دفاتر الموكل كمال:

الكمية الباقية من بضاعة الأمانة = الكمية المرسله - الكمية المباعة =

١٠٠٠ وحدة مرسله - ٦٠٠ وحدة مباعة = ٤٠٠ وحدة باقية في نهاية الفترة المالية.

تكلفة بضاعة الأمانة الباقية (قبل إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة) =

$$٨٠٠٠٠ \times \frac{٤٠٠}{١٠٠٠} = ٣٢٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

نصيب بضاعة الأمانة الباقية من نفقات الموكل الشاملة =

$$٢٠٠٠ + ٣٠٠٠ = \frac{٤٠٠}{١٠٠٠} \times (٣٠٠٠ + ٢٠٠٠) \text{ ل.س}$$

نصيب بضاعة الأمانة الباقية من نفقات الوكيل الشاملة =

$$٣٠٠٠ + ٢٥٠٠ = \frac{٤٠٠}{١٠٠٠} \times (٢٥٠٠ + ٣٠٠٠) \text{ ل.س}$$

تكلفة بضاعة الأمانة الباقية بعد إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة

$$٣٢٥٠٠٠ = ٣٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ٣٢٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

٢. إثبات قيود اليومية وتصوير الحسابات للعمليات السابقة في دفاتر الموكل كمال.

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران		٨٠٠٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	٨٠٠٠٠٠	
<u>إرسال ١٠٠٠ وحدة تكلفتها ٨٠٠٠٠٠ ل.س</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران		٥٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠	
<u>نفقات نقل وشحن البضاعة إلى مهران والتأمين عليها</u>		
من مذكورين		
حـ/ جاري الوكيل مهران		٦٨٠٠٠٠
حـ/ المدنيين لدى الوكيل		١٤٥٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران	٨٢٥٠٠٠	
<u>مبيعات الوكيل مهران من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران		١٦٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل مهران	١٦٠٠٠	
<u>نفقات الوكيل مهران على بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران		٦٦٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل مهران	٦٦٠٠٠	
<u>العمولة المستحقة للوكيل بواقع ٨% من المبيعات</u>		
من حـ/ المصرف		٥٩٨٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل مهران	٥٩٨٠٠٠	
<u>استلامنا صافي المستحق من الوكيل مهران</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل مهران		٣٢٥٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران	٣٢٥٠٠٠	
<u>البضاعة الباقية بعد إضافة نصيبها من النفقات الشاملة</u>		
من حـ/ البضاعة المرسله أمانة		٨٠٠٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة	٨٠٠٠٠٠	
<u>إقفال حساب البضاعة المرسله أمانة في المتاجرة</u>		

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران	٢٦٣.٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٢٦٣.٠٠٠
<u>ترحيل مجمل ربح بضاعة الأمانة إلى أرباح وخسائر بضاعة الأمانة</u>	

- تصوير حسابات الأستاذ:

منه		حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران		له	
إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٨٠.٠٠٠	من مذكورين			
إلى حـ / الصندوق	٥.٠٠٠	حـ / جاري الوكيل مهران	٦٨.٠٠٠		
إلى حـ / جاري الوكيل	١٦.٠٠٠	حـ / المدينين لدى الوكيل	١٤٥.٠٠٠		
إلى حـ / جاري الوكيل	٦٦.٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة الباقية	٣٢٥.٠٠٠		
إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٢٦٣.٠٠٠				
	١١٥.٠٠٠		١١٥.٠٠٠		

منه		حـ / جاري الوكيل مهران		له	
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهران	٦٨.٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	١٦.٠٠٠		
		مهران (نفقات)			
		من حـ / بضاعة الأمانة لدى مهران	٦٦.٠٠٠		
		من حـ / المصرف الجاري (المستحق)	٥٩٨.٠٠٠		
			٦٨.٠٠٠		

منه		حـ / بضاعة الأمانة الباقية لدى مهران		له	
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى مهران	٣٢٥.٠٠٠	رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١ للميزانية	٣٢٥.٠٠٠		
	٣٢٥.٠٠٠		٣٢٥.٠٠٠		

منه		حـ / البضاعة المرسله أمانة		له	
إلى حـ المتاجرة	٨٠.٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى مهران	٨٠.٠٠٠		
	٨٠.٠٠٠		٨٠.٠٠٠		

منه		حـ / المدينين لدى الوكيل مهران		له	
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	١٤٥.٠٠٠	رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١	١٤٥.٠٠٠		
	١٤٥.٠٠٠		١٤٥.٠٠٠		

- إثبات قيود اليومية وتصوير الحسابات للعمليات السابقة في دفاتر الوكيل مهراڤ:

من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		١٠٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الموكل كمال	١٠٠٠٠٠٠	
<u>استلام بضاعة الموكل كمال</u>		
من حـ/ جاري الموكل كمال		٥٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠	
<u>نفقات استلام وتخزين بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ جاري الموكل كمال		٢٥٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٢٥٠٠	
<u>نفقات الدعاية والإعلان لبضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ الصندوق		٢٦٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل كمال	٢٦٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا النقدية من بضاعة الأمانة لمحلات شادي</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل كمال		٢٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٢٠٠٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة الباعة لمحلات شادي من المخازن</u>		
من حـ/ المصرف		٤٢٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل كمال	٤٢٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا بضاعة الأمانة لمحلات هادي بشيك</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل كمال		٣٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المباعة لمحلات هادي من المخازن</u>		
من حـ/ مديني الموكل		١٤٥٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل كمال	١٤٥٠٠٠	
<u>مبيعاتنا بضاعة الأمانة لمحلات فادي على الحساب</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل كمال		١٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٠٠٠٠٠	

من حـ/ جاري الموكل كمال إلى حـ/ الصندوق	٨٥٠٠	٨٥٠٠
<u>مصاريف البيع والتوزيع لبضاعة الأمانة</u> من حـ/ جاري الموكل كمال	٦٦٠٠٠	٦٦٠٠٠
إلى حـ/ العمولة الدائنة <u>عمولتنا على مبيعات الأمانة بواقع ٨%</u>	٥٩٨٠٠٠	٥٩٨٠٠٠
من حـ/ جاري الموكل كمال إلى حـ/ المصرف	٥٩٨٠٠٠	٥٩٨٠٠٠
<u>إرسال صافي المستحق للموكل كمال بشيك</u>		

-تصوير حسابات الأستاذ:

منه	حـ/ جاري الموكل كمال	له
إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠	من حـ/ الصندوق
إلى حـ/ الصندوق	٢٥٠٠	من حـ/ المصرف
إلى حـ/ الصندوق	٨٥٠٠	من حـ/ مديني الموكل
إلى حـ/ العمولة الدائنة	٦٦٠٠٠	
إلى حـ/ المصرف	٥٩٨٠٠٠	
رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١	١٤٥٠٠٠	
	٨٢٥٠٠٠	

منه	حـ/ مديني الموكل كمال	له
إلى حـ/ جاري الموكل كمال	١٤٥٠٠٠	رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١
	١٤٥٠٠٠	

منه	حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	له
إلى حـ/ بضاعة الموكل كمال	١٠٠٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة الموكل كمال
		من حـ/ بضاعة الموكل كمال
		من حـ/ بضاعة الموكل كمال
		رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١
		١٠٠٠٠٠٠

من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة رصيد ٢٠١٠/١٢/٣١	٢٠٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠٠ ١٠٠٠٠٠ ٤٠٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠

## ملاحظات حول الحل:

١. ظهر رصيد دائن ضمن حساب جاري الموكل كمال بدفاتر الوكيل مهرا ن بمقدار ١٤٥٠٠٠ ل.س، والأمر يعود إلى أن الوكيل غير ملزم بدفع ما تم بيعه على الحساب إلى أن يسدد له العملاء، وبالتالي فإن هذا الرصيد يقابل رصيد حساب مديني الموكل كمال بدفاتر الوكيل مهرا ن. ويمكن أن ينسحب هذا أيضاً على مبيعات الوكيل بموجب أوراق قبض إذا كانت العمولة التي يتقاضاها الوكيل عادية أي غير ضامن للدفع.

٢. بفرض أن الوكيل مهرا ن لم يرسل صافي المستحق بشيك في نهاية السنة المالية للموكل كمال، فإن رصيد حساب جاري الموكل كمال بدفاتر الوكيل مهرا ن سيظهر دائناً بمبلغ ٧٤٣٠٠٠ ل.س، ورصيد حساب جاري الوكيل مهرا ن بدفاتر الموكل كمال مديناً بمبلغ ٥٩٨٠٠٠ ل.س والفرق يعود أيضاً لوجود مبيعات على الحساب بمبلغ ١٤٥٠٠٠ ل.س يتم إثباتها في دفاتر الوكيل مهرا ن وترحل إلى حساب جاري الموكل كمال، بينما هي ترحل إلى حساب المدينين لدى الوكيل مهرا ن بدفاتر الموكل كمال، ولا يجعل حساب جاري الوكيل مهرا ن مديناً بها إلا عندما يسدها العملاء للوكيل مهرا ن.

٣. رأينا في المثال السابق أن البضاعة الباقية ظهرت في الطرف الدائن من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بقيمتها الأصلية بعد إضافة نصيبها من كافة النفقات الشاملة على بضاعة الأمانة واستبعاد المصاريف التي تخص المبيعات منها. وعند ابتداء

الدورة المالية التالية تسجل بضاعة الأمانة الباقية في الطرف المدين من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل، وفي الطرف الدائن من حساب بضاعة الأمانة الباقية بحيث أن الحساب الثاني يكون قد أقفل، في حين أن الحساب الأول يفتح مجدداً وتسجل فيه العمليات التي تحصل خلال الفترة الجديدة كالمعتاد.

وإذا فرضنا أن الوكيل مهرا ن باع ما تبقى من إرسالية بضاعة الأمانة خلال الدورة المالية التالية بسعر ١٤٢٥ ل.س للوحدة الواحدة نقداً، ودفع مقابل ذلك مصاريف بيع وتوزيع بلغت ٩٤٠٠ ل.س نقداً وأرسل شيكاً بالرصيد المستحق للموكل كمال فيمكننا تصوير الحسابات كما يأتي:

أ- في دفاتر الموكل كمال:

منه	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهرا ن	له
٣٢٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الباقية	٥٧٠٠٠٠
٩٤٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل مهرا ن (نفقات)	من حـ/ جاري الوكيل مهرا ن
٤٥٦٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل مهرا ن (عمولة)	
١٩٠٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة	
٥٧٠٠٠٠		٥٧٠٠٠٠

ب- في دفاتر الوكيل مهرا ن:

منه	حـ/ جاري الوكيل مهرا ن	له
٥٧٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهرا ن	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل
		٩٤٠٠
		٤٥٦٠٠
		من حـ/ المصرف
		٥١٥٠٠٠
٥٧٠٠٠٠		٥٧٠٠٠٠

ب- في دفاتر الوكيل مهرا ن:

منه	حـ/ جاري الموكل كمال	له
٩٤٠٠	إلى حـ/ بالصندوق	من حـ/ الصندوق
٤٥٦٠٠	إلى حـ/ العمولة الدائنة	
٥١٥٠٠٠	إلى حـ/ المصرف	
٥٧٠٠٠٠		٥٧٠٠٠٠

منه /حـ بضاعة الأمانة الواردة له

من /حـ بضاعة الموكل كمال	٤٠٠٠٠٠	رصيد ١/١	٤٠٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠

له /حـ بضاعة الموكل كمال منه

رصيد ١/١	٤٠٠٠٠٠	إلى /حـ بضاعة الأمانة الواردة	٤٠٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠

## المبحث الثاني

### بضاعة الأمانة المردودة من الوكيل

قد لا يستطيع الوكيل تصريف البضاعة المرسله إليه أمانة من الموكل لأسباب عدة، منها عدم نجاحه في بيعها أو عدم استجابة السوق المحلية لهذه البضاعة أو مخالفتها للمواصفات المتفق عليها مع الموكل أو بناءً على رغبة الموكل في إعادة البضاعة إليه. وعلى ضوء أحد هذه الأسباب يقوم الوكيل برد البضاعة أو جزء منها إلى موكله ويثبت في دفاتره خروج البضاعة المردودة من حيازته بقيد عكسي لعملية استلامها وطبقاً لما هو وارد في الفاتورة الصورية. أما فيما يتعلق بالنفقات التي يدفعها الوكيل على رد وإعادة البضاعة إلى الموكل فيتم إثباتها بجعل حساب جاري الموكل مديناً وحساب الصندوق دائناً بها.

أما الموكل فانه يقوم بإثبات عملية رد البضاعة في دفاتره على مرحلتين:

أ - عند استلام البضاعة المردودة:

يتم استبعاد البضاعة المردودة بثمن التكلفة و يعكس قيد الإرسال كما يأتي:

××× من /حـ البضاعة المرسله أمانة

××× إلى /حـ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

( استبعاد تكلفة البضاعة المردودة )



ويفتح في دفاتره حساب نفقات بضاعة الأمانة المردودة يجعله مديناً بكامل النفقات التي قد يدفعها عند استلام و نقل وتخزين البضاعة المردودة ويكون القيد:

××× من حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المردودة

××× إلى حـ/ الصندوق

( نفقات استلام و نقل البضاعة المردودة )

أما نصيب البضاعة المردودة من نفقات الموكل الشاملة التي كان قد دفعها وأثبتها الموكل في دفاتره عند شحن وإرسال البضاعة إلى الوكيل فتحسب بنسبة الكمية المردودة إلى الكمية الإجمالية لبضاعة الأمانة و تستبعد بالقيد:

××× من حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المردودة

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

( نصيب البضاعة المردودة من نفقات الموكل )

ويمكن إدماج القيد السابقين بقيد واحد مركب كما يأتي:

××× من حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المردودة

إلى مذكورين

××× إلى حـ/ الصندوق

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل

( نفقات استلام البضاعة المردودة مضافاً إليها نصيبها من نفقات الموكل الشاملة )

ب - عند استلام كشف المبيع:

يتعرف الموكل من واقع هذا الكشف على النفقات التي دفعها الوكيل على إعادة ورد البضاعة إليه، ويقوم بتحديد نصيب البضاعة المردودة من النفقات الشاملة التي كان قد دفعها الوكيل على كامل بضاعة الأمانة مثل مصاريف الاستلام والنقل والتخزين والتأمين والدعاية والإعلان وغيرها ، ويحتسب نصيب البضاعة المردودة من هذه النفقات بنسبة كمية هذه البضاعة إلى الكمية الإجمالية لبضاعة الأمانة المرسله، ويتم إثبات النفقات الخاصة بالبضاعة المردودة بالقيد:

××× من حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المردودة

××× إلى حـ/ جاري الوكيل

(نفقات البضاعة المردودة بما فيها نصيبها من نفقات الوكيل الشاملة)

ويقفل حساب بضاعة الأمانة المردودة في نهاية الدورة المالية في حساب أرباح

وخسائر بضاعة الأمانة بالقيود:

××× من حـ/ أرباح و خسائر بضاعة الأمانة

××× إلى حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المردودة

مثال:

في ١/١٠/٢٠١٠ اتفق كل من التاجر عبد الرحمن في حلب والتاجر خليل في دير الزور على أن يرسل الأول للثاني ألبسة رجالية جاهزة لبيعها لحسابه مقابل عمولة عادية ٦% من المبيعات ، و إليك البيانات المتعلقة بالربع الأخير من عام ٢٠١٠:

• في ٣/١٠ أرسل عبد الرحمن خمسون طرداً من البضاعة يحتوي كل طرد على ١٢/ قطعة من الألبسة تكلفة القطعة الواحدة /١٧٠٠/ ل.س والسعر المحدد للبيع بموجب الفاتورة الصورية /٢٤٠٠/ ل.س للقطعة الواحدة. وقد دفع الموكل عبد الرحمن نفقات لف وحزم /٨٠٠٠/ ل.س ومصاريف نقل وتأمين البضاعة إلى دير الزور /١٢٠٠٠/ ل.س.

• في ٥/١٠ استلم خليل البضاعة وتأكد من سلامتها ودفع عليها مبلغ /٢٠٠٠٠/ ل.س نفقات استلام وتفريغ و/٥٠٠٠/ ل.س نفقات إعادة كوي وترتيب.

• في ٢٥/١٠ باع خليل /٢٠/ طرداً بسعر /٢٤٥٠/ ل.س للقطعة الواحدة نقداً.

• في ١٠/١١ باع خليل /٢٠/ طرداً بسعر /٢٥٥٠/ ل.س للقطعة الواحدة بأوراق تجارية لمحات صلاح يستحق جزء منها يبلغ ٢١٢٠٠٠ ل.س بعد شهر ونصف والباقي بعد أربعة أشهر.

• في ١٥/١١ باع خليل /٥/ طرود من بضاعة الأمانة بسعر /٢٥٠٠/ ل.س للقطعة الواحدة لمحات الهلال على الحساب.

- في ١٢/١ / رد الوكيل ٥/ طرود لمخالفتها المواصفات المطلوبة ، وقد دفع الوكيل مبلغ /٥٠٠/ ل.س مصاريف إعادتها إلى الموكل الذي تسلمها في اليوم التالي ودفع عليها مصاريف إعادة استلام وتخزين /١٠٠٠/ ل.س نقداً.
- دفع خليل مصاريف بيع وتوزيع على بضاعة الأمانة بلغت /١٠٥٠٠/ ل.س نقداً.
- في ١٢/٢٥ / سددت محلات صلاح المستحق عليها من أوراق القبض للوكيل بشيك مسحوب على المصرف التجاري السوري بعد أن اقتطع المصرف /٣٠٠٠/ ل.س مصاريف تحصيل.
- في ١٢/٣٠ / سددت محلات الهلال ١١٠٠٠٠ ل.س من المستحق عليها فيما اعتبر الباقي بمثابة ديون معدومة.
- في ١٢/٣١ / أرسل الوكيل خليل حساب المبيع مبيناً فيه البيانات السابقة، وقد أرسل معه شيكاً لأمر موكله مسحوباً على المصرف بصافي المستحق بعد اقتطاع العمولة المستحقة له ونفقات مصرفية بلغت ١٠٠٠ ل.س.

#### المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية للبيانات السابقة، وتصوير حسابات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل عبد الرحمن في ١٢/٣١ / ٢٠١٠.
٢. إثبات قيود اليومية للبيانات السابقة وتصوير حسابات بضاعة الأمانة في دفاتر الوكيل خليل في ١٢/٣١ / ٢٠١٠.

#### الحل:

- ١- إثبات قيود اليومية للبيانات السابقة، وتصوير حسابات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل عبد الرحمن في ١٢/٣١ / ٢٠١٠.

#### - قيود اليومية العامة:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	١٠٢٠٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	١٠٢٠٠٠٠
إرسال بضاعة الأمانة للوكيل خليل في دير الزور مرفقة بالفاتورة..	

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل		٢٠٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٢٠٠٠٠	
<u>نقلات شحن وتأمين البضاعة إلى دير الزور</u>		
من حـ / البضاعة المرسله أمانة		١٠٢٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	١٠٢٠٠٠	
<u>استلام البضاعة المرودة من الوكيل خليل</u>		
من حـ / نفقات البضاعة المرودة		١٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	١٠٠٠	
<u>نفقات استلام وتخزين البضاعة المرودة</u>		
من حـ / نفقات البضاعة المرودة		٢٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	٢٠٠٠	
<u>نصيب البضاعة المرودة من نفقات الموكل</u>		
من مذكورين		
حـ / جاري الوكيل خليل		٥٨٨٠٠٠
حـ / أوراق قبض لدى الوكيل خليل		٦١٢٠٠٠
حـ / المدينين لدى الوكيل خليل		١٥٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	١٣٥٠٠٠٠	
<u>مبيعات الوكيل خليل من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل		٨١٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل خليل	٨١٠٠٠	
<u>عمولة الوكيل خليل بواقع ٦% من المبيعات</u>		
من مذكورين		
حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل		٣٣٠٠٠
حـ / نفقات البضاعة المرودة		٣٠٠٠
حـ / نفقات مصرفية		١٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل خليل	٣٧٠٠٠	
<u>نفقات الوكيل بما فيها المرودة والنفقات المصرفية</u>		

من مذكورين		
حـ/ جاري الوكيل خليل		١١٠٠٠٠
حـ/ الديون المدومة		٤٠٠٠٠
إلى حـ/ المدنيين لدى الوكيل خليل	١٥٠٠٠٠	
<u>سداد محلات الهلال ١١٠٠٠٠ ل.س والباقي اعتبر ديناً معدوماً</u>		
من مذكورين		
حـ/ جاري الوكيل خليل		٢٠٩٠٠٠
حـ/ مصاريف التحصيل		٣٠٠٠
إلى حـ/ أوراق قبض لدى الوكيل خليل	٢١٢٠٠٠	
<u>تحصيل الأوراق المستحقة من قبل المصرف</u>		
من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		٥٠٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ نفقات بضاعة مردودة	٦٠٠٠	
حـ/ الديون المدومة	٤٠٠٠٠	
حـ/ مصاريف التحصيل	٣٠٠٠	
حـ/ نفقات مصرفية	١٠٠٠	
<u>إقفال النفقات السابقة في أ.خ بضاعة الأمانة</u>		
من حـ/ المصرف		٧٨٩٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل خليل	٧٨٩٠٠٠	
<u>استلام صافي المستحق من الوكيل خليل بشيك رقم...</u>		
من حـ/ البضاعة المرسله أمانة		٩١٨٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة	٩١٨٠٠٠	
<u>إقفال البضاعة المرسله أمانة</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل		٣٠٠٠٠٠
إلى حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٣٠٠٠٠٠	
<u>ترحيل محمل ربح بضاعة الأمانة</u>		

تصوير حسابات الأستاذ:

منه / بضاعه الأمانة لدى الوكيل خليل له

من / بضاعه المرسله أمانة من المذكورين	١٠٢٠٠٠	إلى / بضاعه المرسله إلى / الصندوق	١٠٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠
/ جاري الوكيل خليل	٥٨٨٠٠٠	إلى / جاري الوكيل خليل (نفقات )	٣٣٠٠٠٠
/ أوراق قبض لدى خليل	٦١٢٠٠٠	إلى / جاري الوكيل خليل (عمولة)	٨١٠٠٠
/ المدنين لدى الوكيل خليل	١٥٠٠٠٠	إلى / أ.خ بضاعه الأمانة	٣٠٠٠٠٠
من / نفقات بضاعه مردوده	٢٠٠٠		
	١٤٥٤٠٠٠		١٤٥٤٠٠٠

منه / جاري الوكيل خليل له

من المذكورين		إلى / بضاعه الأمانة لدى الوكيل خليل	٥٨٨٠٠٠٠
/ بضاعه الأمانة لدى الوكيل خليل	٣٣٠٠٠٠	إلى / المدنين لدى الوكيل خليل	١١٠٠٠٠٠
/ نفقات بضاعه مردوده	٣٠٠٠٠	إلى / أوراق قبض لدى الوكيل خليل	٢٠٩٠٠٠٠
من / بضاعه الأمانة لدى الوكيل خليل	٨١٠٠٠٠		
من / نفقات مصرفية	١٠٠٠٠		
من / المصرف	٧٨٩٠٠٠٠		
	٩٠٧٠٠٠٠		٩٠٧٠٠٠٠

منه / نفقات بضاعه الأمانة المرودة له

من / أرباح وخسائر بضاعه الأمانة	٦٠٠٠	إلى / بضاعه الأمانة لدى الوكيل خليل	٢٠٠٠
		/ جاري الوكيل خليل	٣٠٠٠
		إلى / الصندوق	١٠٠٠
	٦٠٠٠		٦٠٠٠

منه / حـ / المدنين لدى الوكيل خليل له

من من مذكورين		إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	١٥٠٠٠٠
حـ / جاري الوكيل خليل	١١٠٠٠٠		
حـ / الديون المدومة	٤٠٠٠٠		
	١٥٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠

منه / حـ / أوراق لدى الوكيل خليل له

من من مذكورين		إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	٦١٢٠٠٠
حـ / جاري الوكيل خليل	٢٠٩٠٠٠		
حـ / مصاريف التحصيل	٣٠٠٠		
رصيد ١٢/٣١	٤٠٠٠٠٠		
	٦١٢٠٠٠		٦١٢٠٠٠

منه / حـ / البضاعة المرسله أمانة له

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	١٠٢٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل (مر)	١٠٢٠٠٠
		إلى حـ / المتاجرة	٩١٨٠٠٠
	١٠٢٠٠٠٠		١٠٢٠٠٠٠

منه / حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة له

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل خليل	٣٠٠٠٠٠	إلى حـ / نفقات بضاعة مردودة	٦٠٠٠
		إلى حـ / الديون المدومة	٤٠٠٠٠
		إلى حـ / مصاريف التحصيل	٣٠٠٠
		إلى حـ / نفقات مصرفية	١٠٠٠
		إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٢٥٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠

٢- إثباتد قيود اليومية للبيانات السابقة وتصوير حسابات بضاعة الأمانة في دفاتر

الوكيل خليل في ٢٠١٠/١٢/٣١.

- قيود اليومية العامة:

من حـ / بضاعة الأمانة الواردة		١٤٤٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الموكل عبد الرحمن	١٤٤٠٠٠٠	
<u>استلام بضاعة الأمانة من الموكل عبد الرحمن مرفقاً معاً الفاتورة</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٢٠٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٢٠٠٠٠	
<u>نفقات استلام وتخزين بضاعة الأمانة</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٥٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	٥٠٠٠	
<u>نفقات الكي وإعادة ترتيب الألبسة</u>		
من حـ / الصندوق		٥٨٨٠٠٠
إلى حـ / جاري الموكل عبد الرحمن	٥٨٨٠٠٠	
<u>مبيعاتنا النقدية من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ / بضاعة الموكل عبد الرحمن		٥٧٦٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٥٧٦٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المباعة نقداً من المخازن</u>		
من حـ / أوراق قبض الموكل عبد الرحمن		٦١٢٠٠٠
إلى حـ / جاري الموكل عبد الرحمن	٦١٢٠٠٠	
<u>مبيعاتنا بأوراق قبض من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ / بضاعة الموكل عبد الرحمن		٥٧٦٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٥٧٦٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المباعة بأوراق قبض من المخازن</u>		
من حـ / مديني الموكل عبد الرحمن		١٥٠٠٠٠
إلى حـ / جاري الموكل عبد الرحمن	١٥٠٠٠٠	
<u>مبيعاتنا على الحساب من بضاعة الأمانة</u>		
من حـ / بضاعة الموكل عبد الرحمن		١٤٤٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٤٤٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المباعة على الحساب من المخازن</u>		



من حـ / بضاعة الموكل عبد الرحمن		١٤٤٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٤٤٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المردودة من المخازن</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٥٠٠
إلى حـ / الصندوق	٥٠٠	
<u>نفقات إعادة البضاعة المردودة للموكل</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		١٠٥٠٠
إلى حـ / الصندوق	١٠٥٠٠	
<u>نفقات البيع والتوزيع لبضاعة الأمانة</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٨١٠٠٠
إلى حـ / العمولة الدائنة	٨١٠٠٠	
<u>العمولة بواقع ٦% من المبيعات</u>		
من مذكورين		
حـ / المصرف		٢٠٩٠٠٠
حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٣٠٠٠
إلى حـ / أوراق قبض الموكل	٢١٢٠٠٠	
<u>تحصيل أوراق القبض المستحقة على صلاح</u>		
من مذكورين		
حـ / الصندوق		١١٠٠٠٠
حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٤٠٠٠٠
إلى حـ / مديني الموكل عبد الرحمن	١٥٠٠٠٠	
<u>سداد محلات الهلال ١١٠٠٠٠ نقداً واعتبار الباقي ديون معدومة</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		١٠٠٠
إلى حـ / المصرف	١٠٠٠	
<u>دفع نفقات مصرفية لتحويل الشيك للموكل</u>		
من حـ / جاري الموكل عبد الرحمن		٧٨٩٠٠٠
إلى حـ / المصرف	٧٨٩٠٠٠	

- تصوير حسابات الأستاذ:

له	حـ/ جاري الموكل عبد الرحمن		منه
من حـ/ الصندوق	٥٨٨٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٢٠٠٠٠
من حـ/ أوراق قبض	٦١٢٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠
الموكل عبد الرحمن		إلى حـ/ العمولة الدائنة	٨١٠٠٠
من حـ/ مديني	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠
الموكل عبد الرحمن		إلى حـ/ الصندوق	١٠٥٠٠
		إلى حـ/ أوراق قبض الموكل عبد الرحمن	٣٠٠٠
		إلى حـ/ مديني الموكل عبد الرحمن	٤٠٠٠٠
		إلى حـ/ المصرف	١٠٠٠
		إلى حـ/ المصرف	٢٨٩٠٠٠
		رصيد ١٢/٣١	٤٠٠٠٠٠
	١٣٥٠٠٠٠		١٣٥٠٠٠٠

له	حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		منه
من حـ/ بضاعة الموكل عبد الرحمن	٥٧٦٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الموكل	١٤٤٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الموكل عبد الرحمن	٥٧٥٠٠٠	عبد الرحمن	
من حـ/ بضاعة الموكل عبد الرحمن	١٤٤٠٠٠		
من حـ/ بضاعة الموكل عبد الرحمن	١٤٤٠٠٠		
	١٤٤٠٠٠٠		١٤٤٠٠٠٠

له	حـ/ بضاعة الموكل عبد الرحمن		منه
من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٤٤٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٥٧٦٠٠٠
		إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٥٧٦٠٠٠
		إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٤٤٠٠٠
		إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٤٤٠٠٠
	١٤٤٠٠٠٠		١٤٤٠٠٠٠

منه / حـ / أوراق قبض الموكل عبد الرحمن له

من مذكورين		إلى حـ / جاري الموكل عبد	٦١٢٠٠٠
حـ / المصرف	٢٠٩٠٠٠	الرحمن	
حـ / جاري الموكل عبد الرحمن	٣٠٠٠		
رصيد ١٢/٣١	٤٠٠٠٠٠		
	٦١٢٠٠٠		٦١٢٠٠٠

منه / حـ / مديني الموكل عبد الرحمن له

من مذكورين		إلى حـ / جاري الموكل عبد	١٥٠٠٠٠
حـ / الصندوق	١١٠٠٠٠	الرحمن	
حـ / جاري الموكل عبد	٤٠٠٠٠		
الرحمن	١٥٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠

### المبحث الثالث

## بضاعة الأمانة المحولة من وكيل إلى وكيل آخر

قد يتم تحويل بضاعة الأمانة أحياناً من وكيل إلى وكيل آخر إذا كانت ظروف البيع وحالة الأسواق في الأماكن الأخرى أفضل ، أو بسبب زيادتها عن حاجة الوكيل الأول التي ستحول البضاعة منه أو قد يكون التحويل بطلب من الموكل ذاته. وتتم المعالجة المحاسبية بدفاتر الوكيل المحولة منه البضاعة وبدفاتر الوكيل المحولة إليه البضاعة وبدفاتر الموكل على النحو الآتي:

أولاً: بدفاتر الوكيل المحولة منه البضاعة:

يقوم بإثبات إخراج البضاعة المحولة إلى الوكيل الثاني (المحولة إليه البضاعة) بقيد عكس استلامه لها من الموكل وبالسعر المحدد في الفاتورة الصورية:

××× من حـ / بضاعة الموكل....

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة

(تحويل بضاعة الأمانة إلى الوكيل.....)

كما يجعل حساب جاري الموكل مدينًا بكامل النفقات التي يدفعها على تحويل  
البضاعة إلى الوكيل الثاني وفق القيد الآتي:

××× من حـ / جاري الموكل....

××× إلى حـ / الصندوق

( مصروفات شحن ونقل البضاعة المحولة إلى الوكيل... )

**ثانياً: بدفاتر الوكيل المحولة إليه البضاعة:**

يتم إثبات عملية استلام البضاعة المحولة إليه من الوكيل الأول (المحولة منه)  
وكأنها بضاعة مرسله إليه مباشرةً من الموكل مرفقةً بالفاتورة (الصورية) التي يرسلها إليه  
الموكل وفيها يبين الموكل الحد الأدنى لسعر المبيع ، ويتم إثبات عملية إدخال بضاعة  
الأمانة المرسله إليه من الوكيل المحولة منه بالقيد:

××× من حـ / بضاعة الأمانة الواردة

××× إلى حـ / بضاعة الموكل...

( استلام بضاعة الأمانة المحولة من الوكيل.... )

كما يجعل حساب جاري الموكل مدينًا بكل النفقات التي يدفعها الوكيل الثاني  
(المحولة إليه ) على استلام ونقل وتخزين وفحص البضاعة والتأمين عليها وحساب  
الصندوق دائنًا وفق القيد الآتي:

××× من حـ / جاري الموكل....

××× إلى حـ / الصندوق

( دفع مصروفات استلام بضاعة الأمانة المحولة من الوكيل... )

**ثالثاً: بدفاتر الموكل:**

يجري الموكل عملية نقل حيازة البضاعة المحولة من الوكيل الأول ( المحولة منه )  
إلى الوكيل الثاني ( المحولة إليه ) وفق ثمن التكلفة الأولي و يثبت القيد الآتي:

××× من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل.... المحولة إليه

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل.. المحولة منه

وبما أن البضاعة المحولة إلى الوكيل الثاني تعد في الأصل جزءاً من كامل إرسالية البضاعة المرسلة للوكيل الأول (المحولة منه) ففي هذه الحالة لا بد من أن يحتسب نصيب البضاعة المحولة من النفقات الشاملة التي كان قد دفعها الموكل عند شحن كامل إرسالية بضاعة الأمانة إلى الوكيل الأول (المحولة منه) عن طريق إيجاد حاصل قسمة الكمية المحولة على إجمالي الكمية المرسلة مضروباً بمجموع النفقات الشاملة للموكل، وبمنفس الطريقة يحتسب نصيب البضاعة المحولة من نفقات الوكيل الشاملة ويضاف إلى الناتج النفقات المباشرة التي دفعها الوكيل الأول عند تحويله لبضاعة الأمانة إلى الوكيل الثاني.

أما بشأن المعالجة المحاسبية لنصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل والوكيل الأول فيمكن أن تتم بإحدى الطريقتين:

#### ١- طريقة نفقات التحويل الفعلية:

بموجب هذه الطريقة يحتسب نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل والوكيل الأول الشاملة مضافاً إليها نفقات التحويل المباشرة التي دفعها الوكيل الأول عند تحويل البضاعة وتحمل على حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل الثاني المحولة إليه البضاعة، ويكون القيد:

××× من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة إليه (نفقات التحويل الفعلية)

إلى مذكورين

××× حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة منه (نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل الشاملة)

××× حـ / جاري الوكيل المحولة منه (نصيب البضاعة المحولة من نفقات الوكيل المحولة منه)

#### ٢- طريقة نفقات التحويل المقدرة:

تعد هذه الطريقة أكثر عدالة في تقييم نتائج عمل الوكلاء المعتمدين لدى الموكل إذ إنها تحمل البضاعة المحولة بثمن تكلفتها مضافاً إليها النفقات التقديرية التي كانت ستتحمل بها البضاعة المحولة فيما لو تم إرسالها مباشرةً من الموكل إلى الوكيل الثاني المحولة إليه، ويمكن أن يتم ذلك بفتح حساب يسمى حساب نفقات بضاعة الأمانة المحولة يجعل مديناً بنصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل والوكيل الشاملة الفعلية بما

فيها نفقات التحويل المباشرة التي دفعها الوكيل الأول المحولة منه عند تحويله لبضاعة الأمانة إلى الوكيل الثاني المحولة إليه ويكون القيد:

××× من حـ / نفقات بضاعة الأمانة المحولة (نفقات فعلية)

إلى مذكورين

××× حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة منه (نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل المباشرة)

××× حـ / جاري الوكيل المحولة منه (نصيب البضاعة المحولة من نفقات الوكيل الشاملة والمباشرة)

ومن ثم يجعل حساب نفقات بضاعة الأمانة المحولة دائماً بالنفقات التقديرية فيما لو تم إرسال هذه البضاعة المحولة من الموكل إلى الوكيل الثاني المحولة إليه مباشرةً وحساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل الثاني المحولة إليه تلك البضاعة مديناً بها وذلك بالقيد الآتي:

××× من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة إليه

××× إلى حـ / نفقات بضاعة الأمانة المحولة (نفقات تقديرية)

ورصيد حساب نفقات بضاعة الأمانة المحولة الذي يمثل الفرق بين مجموع النفقات الفعلية لتحويل البضاعة والنفقات المقدرة لإرسالها من الموكل إلى الوكيل الثاني مباشرةً يقفل في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة في نهاية الفترة المالية للموكل بالقيد الآتي:

××× من حـ / أرباح و خسائر بضاعة الأمانة

××× إلى حـ / نفقات بضاعة الأمانة المحولة (بالفرق بين الفعلية والمقدرة)

وكان بالإمكان دمج القيد السابقين بقيد مركب واحد كما يأتي:

من مذكورين

××× حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة إليه ( بالنفقات التقديرية )

××× حـ / أرباح و خسائر بضاعة الأمانة ( بالفرق بين الفعلية والمقدرة )

××× إلى حـ / نفقات بضاعة الأمانة المحولة (بالنفقات الفعلية )

إفقال حساب نفقات بضاعة الأمانة المحولة

ويأخذ حساب نفقات بضاعة الأمانة المحولة الشكل الآتي:

منه /حـ نفقات بضاعة الأمانة المحولة له

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة إليه	xxx	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحولة منه	xxx
من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	xxx	إلى حـ/ جاري الوكيل المحولة منه بضاعة الأمانة	xxx
	xxx		xxx

مثال:

بتاريخ ٢٠١٠/٥/١ اتفقت شركة النجوم في حلب مع سامي الوكيل في الحسكة على أن يرسل الأول للثاني ٧٥ ثلاجة لبيعها لحسابها وعلى مسؤوليتها مقابل عمولة شاملة قدرها ٦% ، على أن لا يقل سعر بيع الثلاجة الواحدة عن ٢٠٠٠٠ ل.س ، علماً أن ثمن تكلفة الواحدة منها بلغ ١٥٠٠٠ ل.س.

في اليوم التالي أرسلت شركة النجوم الثلاجات إلى وكيلها ودفع مصاريف شحنها ١٥٠٠٠ ل.س، ومصاريف التأمين عليها ٣٠٠٠٠ ل.س نقداً.

وبعد مرور شهرين على عملية إرسال الثلاجات و استلام الوكيل سامي لها أوعزت له شركة النجوم أن يحول ٢٥ ثلاجة إلى وكيلها موسى في القامشلي الذي تسلمها فيما بعد و دفع على استلامها و تخزينها مبلغ ٣٠٠٠ ل.س نقداً.

في ٢٠١٠/٩/٣٠ أرسل الوكيل سامي إلى شركة النجوم شيكاً بقيمة ٥٠٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب.

في ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل الوكيل سامي كشف حساب المبيع مبيناً فيه ما يأتي:

١. باع ٣٠ ثلاجة نقداً بسعر ٢٠٠٠٠ ل.س للثلاجة الواحدة ، كما استطاع أن يبيع الباقي على الحساب بسعر ٢٢٥٠٠ ل.س للثلاجة الواحدة لمحلات الأمين.
٢. بلغت مصاريف استلام وتخزين الثلاجات ٨٠٠٠ ل.س.
٣. بلغت مصاريف الدعاية والإعلان مبلغ ٧٠٠٠ ل.س.
٤. بلغت مصاريف البيع والتوزيع مبلغ ١٢٠٠٠ ل.س.
٥. بلغت مصاريف تحويل الثلاجات إلى الوكيل موسى ٣٠٠٠ ل.س.

وقد أرفق الوكيل سامي مع كشف المبيع شيكاً بنصف المستحق لشركة النجوم  
ودفع نفقات تحويل مصرفية ١٠٠٠ ل.س، وحرر لها بالنصف الباقي سنداً أذنياً  
يستحق الدفع في ٢٠١١/١/٣١.

### المطلوب:

- (١) إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية شركة النجوم وذلك  
بفرض أن شركة النجوم تحمل البضاعة المحولة بنفقات التحويل الفعلية.
- (٢) تصوير حسابات الأستاذ التالية في دفاتر الموكل شركة النجوم:  
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي، حـ/ جاري الوكيل سامي،  
حـ/ البضاعة المرسله أمانة.
- (٣) إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية الوكيل سامي.
- (٤) تصوير حسابات الأستاذ التالية في دفاتر الوكيل سامي:  
حـ/ جاري الموكل (شركة النجوم)، حـ/ بضاعة الأمانة الواردة، حـ/ بضاعة  
الموكل (شركة النجوم).
- (٥) بفرض أن النفقات المقدرة لإرسال الثلاث المحولة إلى الوكيل موسى كانت  
ستبلغ ١٥٠٠٠ ل.س فيما لو أرسلت من شركة النجوم إلى الوكيل موسى  
مباشرةً. المطلوب إثبات ما يتعلق بالبضاعة المحولة فقط في دفتر يومية شركة النجوم  
وتصوير حساب نفقات البضاعة المحولة في ٢٠١٠/١٢/٣١.

### الحل:

- (١): إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية الموكل (شركة النجوم)  
وذلك بفرض أن الموكل شركة النجوم تحمل البضاعة المحولة من وكيل إلى وكيل  
آخر بنفقات التحويل الفعلية:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي		١١٢٥٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	١١٢٥٠٠٠	
إرسال ٧٥ ثلاثة لوكيلنا سامي في الحسكة		



من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي إلى حـ / الصندوق	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
مصاريف الشحن و التأمين على البضاعة نقداً		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى إلى / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي	٣٩٠٠٠٠	٣٩٠٠٠٠
تحويل ٢٥ ثلاثة لوكيلنا موسى في القامشلي		
من حـ / المصرف الجاري إلى حـ / جاري الوكيل سامي	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
استلام شيك من وكيلنا سامي كدفعة نقدية على الحساب		
من حـ / جاري الوكيل سامي إلى / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي	١٠٥٠٠٠٠	١٠٥٠٠٠٠
مبيعات الوكيل سامي لبضاعة الأمانة		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي إلى حـ / جاري الوكيل سامي	٦٣٠٠٠	٦٣٠٠٠
عمولة الوكيل سامي على المبيعات بواقع ٦%		
من المذكورين حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي		٢٢٠٠٠
حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى		٨٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل سامي	٣٠٠٠٠	
مصاريف الوكيل سامي على بضاعة الأمانة		
من المذكورين حـ / المصرف		٢٢٨٠٠٠
حـ / أوراق القبض		٢٢٨٠٠٠
حـ / نفقات مصرفية		١٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل سامي	٤٥٧٠٠٠	
استلام صافي المستحق على سامي بشيك بنصف المبلغ وسند اذني بالنصف الآخر يستحق الدفع في ٢٠١١/١/٣١		

من حـ / البضاعة المرسله أمانة إلى حـ / المتاجرة إقفال حساب البضاعة المرسله	١١٢٥٠٠٠	١١٢٥٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي إلى حـ / أرباح وحسائر بضاعة الأمانة ترحيل مجمل ربح بضاعة الأمانة	١٨٥٠٠٠	١٨٥٠٠٠

(٢): تصوير حسابات الأستاذ في دفاتر الموكل شركة النجوم:

له منه حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى	٣٩٠٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	١١٢٥٠٠٠
من حـ / جاري الوكيل سامي	١٠٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٥٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل (العمولة)	٦٣٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل (النفقات)	٢٢٠٠٠
		إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	١٨٥٠٠٠
	١٤٤٠٠٠٠٠		١٤٤٠٠٠٠٠

له منه حـ / جاري الوكيل سامي

من حـ / المصرف الجاري	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى سامي	١٠٥٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى سامي	٦٣٠٠٠		
من مذكورين	٣٠٠٠٠		
من مذكورين	٤٥٧٠٠٠		
٢٢٨٠٠٠ حـ / المصرف			
٢٢٨٠٠٠ حـ / أ. القبض			
١٠٠٠ حـ / نفقات مصرفية			
	١٠٥٠٠٠٠		١٠٥٠٠٠٠

له منه حـ / البضاعة المرسله أمانة

من حـ / بضاعة الأمانة لدى سامي	١١٢٥٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة	١١٢٥٠٠٠
	١١٢٥٠٠٠		١١٢٥٠٠٠

(٣): إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية الوكيل سامي:

من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		١٥٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الموكل ( شركة النجوم )	١٥٠٠٠٠٠	
<u>استلام ٧٥ ثلاجة من الموكل ( شركة النجوم ) مرفقا معها فاتورة رقم</u>		
من حـ/ جاري الموكل ( شركة النجوم )		٨٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٨٠٠٠	
<u>مصاريف استلام وتخزين الثلاجات المستلمة</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل ( شركة النجوم )		٥٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٥٠٠٠٠٠	
<u>تحويل ٢٥ ثلاجة إلى الوكيل موسى في القامشلي</u>		
من حـ/ جاري الموكل ( شركة النجوم )		٣٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٣٠٠٠	
<u>مصاريف شحن الثلاجات المحولة إلى الوكيل موسى بالقامشلي</u>		
من حـ/ جاري الموكل ( شركة النجوم )		٥٠٠٠٠٠
إلى حـ/ المصرف الجاري	٥٠٠٠٠٠	
<u>تحرير شيك بقيمة ٥٠٠٠٠٠٠ ل.س لأمر موكلنا ( شركة النجوم )</u>		
من مذكورين		
حـ/ الصندوق		٦٠٠٠٠٠
حـ/ محلات الأمين		٤٥٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل	١٠٥٠٠٠٠	
<u>مبيعات رسالة الأمانة النقدية والآجلة</u>		
من حـ/ جاري الموكل ( شركة النجوم )		٦٣٠٠٠
إلى حـ/ العمولة الدائنة	٦٣٠٠٠	
<u>العمولة على المبيعات بواقع ٦% ( شاملة )</u>		
من حـ/ بضاعة الموكل ( شركة النجوم )		١٠٠٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	١٠٠٠٠٠٠	
<u>إخراج البضاعة المباعة من المخازن بسعر الفاتورة السورية</u>		

من حـ / جاري الموكل ( شركة النجوم )		١٩٠٠٠
إلى حـ / الصندوق	١٩٠٠٠	
<u>مصاريف الدعاية والإعلان ومصاريف البيع والتوزيع</u>		
من حـ / جاري الموكل ( شركة النجوم )		٤٥٧٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ / المصرف	٢٢٩٠٠٠	
حـ / أوراق الدفع	٢٢٨٠٠٠	
إرسال صافي المستحق للموكل بتحرير شيك بنصف المبلغ والنصف الآخر بتحرير سند أذني يستحق في ٢٠١١/١/٣١		

(٤): تصوير حسابات الأستاذ الآتية في دفاتر الوكيل سامي:

منه	حـ / جاري الموكل ( شركة النجوم )	له
٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / المصرف الجاري	من مذكورين
٨٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	١٠٥٠٠٠٠
٣٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	
٦٣٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة	
١٩٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	
٤٥٧٠٠٠	إلى مذكورين	
١٠٥٠٠٠٠		١٠٥٠٠٠٠

منه حـ / بضاعة الأمانة الواردة له

١٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الموكل	من حـ / بضاعة الموكل
		١٠٠٠٠٠٠
		٥٠٠٠٠٠
		١٥٠٠٠٠٠

منه حـ / بضاعة الموكل ( شركة النجوم ) له

٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	من حـ / بضاعة الأمانة
١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	الواردة
١٥٠٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠٠

(٥): إثبات ما يتعلق بالبضاعة المحولة فقط في دفتر يومية الموكل (شركة النجوم)،

وتصوير حساب نفقات البضاعة المحولة في ٢٠١٠/١٢/٣١:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى		٣٧٥٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي	٣٧٥٠٠٠	
<u>تحويل ٢٥ ثلاثة إلى الوكيل موسى في القامشلي بضمن التكلفة</u>		
من حـ/ نفقات البضاعة المحولة		٢٣٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي	١٥٠٠٠	
حـ/ جاري الوكيل سامي	٨٠٠٠	
<u>نصيب البضاعة المحولة من النفقات الفعلية للموكل والوكيل الشاملة</u>		
<u>مضافاً إليها نفقات التحويل المباشرة التي دفعها الوكيل سامي.</u>		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى		١٥٠٠٠
إلى حـ/ نفقات البضاعة المحولة		
<u>النفقات المقدرة لإرسال ٢٥ ثلاثة من حلب إلى القامشلي</u>	١٥٠٠٠	
من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		
إلى حـ/ نفقات البضاعة المحولة		٨٠٠٠
تحميل حـ/ أ. خ بالفرق بين نفقات التحويل الفعلية والمقدرة	٨٠٠٠	

منه حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المحولة له

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل موسى	١٥٠٠٠	إلى مذكورين	٢٣٠٠٠
من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٨٠٠٠		
	٢٣٠٠٠		٢٣٠٠٠

### ملاحظات حول الحل:

١. تم حساب نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل والوكيل الشاملة كما يأتي:

نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل الشاملة =

( مصاريف الشحن + مصاريف التأمين ) × الكمية المحولة / الكمية الإجمالية =

$$١٥٠٠٠ = \frac{25}{75} \times ٤٥٠٠٠ \text{ ل.س. كانت قد أثبتت مسبقاً في يومية الموكل وبالتالي تم}$$

استبعادها من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي.

نصيب البضاعة المحولة من نفقات الوكيل الشاملة = (مصاريف الاستلام والتخزين + مصاريف الدعاية والإعلان) × الكمية المحولة / الكمية الإجمالية =  $\frac{25}{75} \times 15000 = 5000$  ل.س. يضاف إليها نفقات تحويل مباشرة دفعها الوكيل سامي 3000 ل.س. فيصبح مجموعها 8000 ل.س.، أما باقي المصاريف فهي تخص البضاعة المباعة تحمل على حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامي.

٢. الفرق بين النفقات الفعلية والنفقات المقدرة تم إقفاله في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة في الطلب الخامس لأنه ناتج عن سوء تقدير حاجة السوق في الحسكة من الثلاثجات.

## المبحث الرابع

### بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

كما تم الإشارة سابقاً، فإن من واجبات الوكيل تقديم العناية اللازمة والحماية للملاءمة بما يتفق وطبيعة بضاعة الأمانة المرسله إليه وكأن هذه البضاعة هي ملكاً له. ولكن على الرغم من ذلك فقد تتعرض البضاعة للفقد أو التلف الجزئي أو الكلي في أثناء النقل والشحن من مخازن الموكل إلى مخازن الوكيل، أو بعد وصولها إلى مخازن الوكيل نتيجة لسوء التخزين أو نتيجة تعرضها لمخاطر السرقة والحريق أو للكوارث الطبيعية وماشابه ذلك. وتتوقف المعالجة المحاسبية في دفاتر كل من الموكل والوكيل وفقاً لطبيعة كل حالة من حالات الفقد أو التلف.

ويمكننا أن نميز بين ثلاث حالات للفقد أو التلف في بضاعة الأمانة وهي:

- حالة عدم وجود تأمين على البضاعة.
- حالة وجود تأمين على البضاعة قام به الموكل.
- حالة وجود تأمين على البضاعة قام به الوكيل.

الحالة الأولى: عدم وجود تأمين على البضاعة:

أولاً: الفقد أو التلف قبل شحن البضاعة إلى الوكيل:

إذا حدث التلف أو الفقد قبل شحن البضاعة إلى الوكيل (البضاعة مازالت في مخازن الموكل) عندها يقوم الموكل بإثبات ذلك في دفاتره عن طريق فتح حساب البضاعة التالفة أو المفقودة ويكون القيد المحاسبي:

××× من حـ/ البضاعة التالفة أو المفقودة

××× إلى حـ/ المشتريات

أو ××× إلى حـ/ المتاجرة

(تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة)

ويقبل حساب البضاعة التالفة أو المفقودة في حساب أرباح وخسائر العام في نهاية الدورة المالية بالقيد:

××× من حـ/ أرباح و خسائر العام

××× إلى حـ/ البضاعة التالفة أو المفقودة

(إقفال حساب البضاعة التالفة أو المفقودة)

ثانياً: الفقد أو التلف في أثناء شحن البضاعة إلى الوكيل:

إذا حدث الفقد أو التلف أثناء شحن بضاعة الأمانة إلى الوكيل في هذه الحالة يجعل الموكل حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة مديناً بتكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة مضافاً إليها نصيبها من النفقات الشاملة التي دفعها الموكل على نقل وشحن البضاعة إلى الوكيل. ويتم إثبات القيد الآتي:

××× من حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

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

(تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة و نصيبها من نفقات الموكل)

ولا يتأثر حساب البضاعة المرسلة أمانةً للوكيل بالبضاعة التالفة أو المفقودة حيث يقفل هذا الحساب في نهاية الدورة المالية في حساب المتاجرة أو المشتريات و بالتالي يتم تخفيض المشتريات بقيمة البضاعة التالفة أو المفقودة.

ويقفل حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة في حالة حدوث التلف أو الفقد أثناء شحن البضاعة الى الوكيل في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة بالقيود:

××× من حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

(إقفال حساب البضاعة التالفة أو المفقودة)

**ثالثاً: الفقد أو التلف بعد وصول البضاعة إلى الوكيل:**

إذا حدث التلف أو الفقد بعد استلام الوكيل لبضاعة الأمانة، فهنا يجب التمييز بين الحالتين الآتيتين:

**أ) حالة إهمال الوكيل:**

يقوم الوكيل بإخطار الموكل بحدوث التلف أو الفقد الحاصل في بضاعة الأمانة، فإذا تبين أن التلف أو الفقد قد حصل نتيجة إهمال الوكيل في المحافظة على بضاعة الأمانة عندها تتوقف المعالجة المحاسبية حسب الإتفاق الذي يمكن أن يتم بين الموكل والوكيل بشأن التعويض الذي سيدفعه الوكيل للموكل عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة التي تسبب بحدوثها وذلك وفق أحد الأشكال الآتية:

• مبلغ التعويض = القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة:

في هذه الحالة يفتح الموكل في دفاتره حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة ويجعله مديناً بتكلفة البضاعة التالفة مضافاً إليها نصيبها من نفقات الموكل الشاملة على كامل الإرسالية التي كانت هذه البضاعة جزءاً منها ويكون القيد كما يأتي:

××× من حـ / بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

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

(تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة مضافاً إليها نصيبها من نفقات الموكل الشاملة)



وبعد استلام الموكل كشف حساب المبيع الوارد إليه من الوكيل يحدد الموكل نصيب البضاعة التالفة أو المفقودة من نفقات الوكيل الشاملة التي كانت هذه البضاعة التالفة أو المفقودة جزءاً منها، وبعد ذلك يثبت القيد الآتي:

××× من حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة  
××× إلى حـ/ جاري الوكيل...

(نصيب البضاعة التالفة أو المفقودة من نفقات الوكيل الشاملة)

و بعد الاتفاق مع الوكيل على قيمة التعويض الذي يساوي القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة يقوم الموكل بجعل حساب جاري الوكيل مدينياً وحساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة دائناً بقيمة التعويض بالقيد:

××× من حـ/ جاري الوكيل....

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

وفي هذه الحالة لم يتحقق للموكل أي ربح أو خسارة نتيجة تلف أو فقد بضاعة الأمانة بسبب إهمال الوكيل، ولا يستحق الوكيل أي عمولة عن البضاعة التالفة أو المفقودة.

• مبلغ التعويض > القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة:

في هذه الحالة سيدفع الوكيل تعويضاً للموكل عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة أقل من قيمتها التقديرية المحتسبة في الحالة السابقة وبالتالي سيتحمل الموكل جزء من الخسارة بالفرق بين القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة ومبلغ التعويض الذي سيدفعه الوكيل وسيتم إقفال حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة في دفاتر الموكل بالقيد:

من مذكورين

××× حـ/ جاري الوكيل... (مبلغ التعويض)

××× حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة (الباقى من القيمة التقديرية)

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة ( بالقيمة التقديرية)

ولا يستحق الوكيل في هذه الحالة أيضاً أي عمولة عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة.

- مبلغ التعويض = قيمة بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة في الفاتورة الصورية:  
إذا تم الإتفاق بين الموكل والوكيل على أن يقوم الأخير بالتعويض عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة بالسعر المحدد في الفاتورة الصورية عندها يكتفي الموكل بتحميل حساب جاري الوكيل بالقيمة وفق القي:

××× من حـ / جاري الوكيل.....

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

وكان البضاعة التالفة أو المفقودة قد أخذت شكل مبيعات تمت لشخص الوكيل بالسعر المحدد في الفاتورة الصورية مثله مثل أي عميل آخر مشتري لبضاعة الأمانة يستحق الوكيل عنها عمولة كبقية مبيعات بضاعة الأمانة التي ينفذها الوكيل ويتقاضى عمولة عنها.

- مبلغ التعويض = نسبة ( % ) محددة من قيمة بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة وفق السعر المحدد في الفاتورة الصورية:

قد يتم الاتفاق بين الموكل والوكيل على أن يقوم الأخير بالتعويض عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة بنسبة من قيمتها وفق السعر المحدد في الفاتورة الصورية مثل ٥٠% أو ٤٠% أو ٧٥%.... إلخ، في هذه الحالة تتبع الخطوات في الحالة الأولى بالنسبة للموكل وذلك بفتح حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة وجعله مديناً بالتكلفة التقديرية للبضاعة التالفة أو المفقودة بعد إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة على بضاعة الأمانة، ومن ثم يقوم الموكل بغقفال هذا الحساب بالقيد:

من مذكورين

××× حـ / جاري الوكيل ... ( مبلغ التعويض)

××× حـ / أ.خ بضاعة الأمانة (بالفرق بين مبلغ التعويض والقيمة التقديرية)

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة ( بالقيمة التقديرية)

وبما أن التعويض كان أقل من السعر المحدد في الفاتورة الصورية فلا تعد بمثابة مبيعات تمت لشخص الوكيل وبالتالي لا يستحق الوكيل أية عمولة عنها. أما الوكيل فيقوم بإثبات مبلغ التعويض المستحق للموكل عن بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة وفق الحالات السابقة كلها مع اختلاف قيمة التعويض في كل حالة بالقييد الآتي:

××× من حـ/ خسارة بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

××× إلى حـ/ جاري الموكل...

وبما أن البضاعة التالفة أو المفقودة قد خرجت من حيازته فيقوم بإثبات قيمتها بالسعر المبين في الفاتورة الصورية بالقييد:

××× من حـ/ بضاعة الموكل...

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

ويقفل حساب خسارة بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة بدفاتر الوكيل في حساب العمولة الدائنة المستحقة له عن مبيعات بضاعة الأمانة أو في حساب أرباح وخسائر العام في نهاية الدورة المالية. (ب) حالة عدم إهمال الوكيل:

إذا ثبت أن التلف أو الفقد الحاصل في بضاعة الأمانة لم ينتج بسبب إهمال الوكيل عندها يقوم الموكل بتحميل القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة على حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة ، وذلك لعدم مسؤولية الوكيل عن هذا الفقد أو التلف ويكون القيد كالتالي:

××× من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

(إقفال حساب بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة)

أما الوكيل فيقوم بإثبات خروج البضاعة التالفة أو المفقودة من حيازته كما مر معنا سابقاً وفقاً للسعر المحدد في الفاتورة الصورية.

وتجدر الإشارة إلى أن الوكيل لا يتقاضى أية عمولة عن البضاعة التالفة أو المفقودة في هذه الحالة لأن العمولة تمنح فقط على المبيعات.

كما يجب الملاحظة ، إلى أنه إذا حدث وبيعت البضاعة التالفة فإن ثمن بيعها يعود لصالح الشخص الذي تحمل خسارة التلف ، ولا يستحق الوكيل عمولة من الموكل عن مبيع البضاعة التالفة، ويقوم الموكل بتحميل حساب بضاعة الأمانة التالفة بمصروفات البيع وعمولة دلالة البيع التي قد يدفعها الوكيل من أجل بيع بضاعة الأمانة التالفة.

### الحالة الثانية: وجود تأمين قام به الموكل:

في هذه الحالة سيطالب الموكل شركة التأمين بالتعويض المناسب عن قيمة الفقد أو التلف الحاصل ، ويتم تقييم البضاعة التالفة أو المفقودة وفق الخطوات التي مرت في الحالة السابقة على أساس ثمن تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة مضافاً إليها نصيبها من النفقات الشاملة على كامل إرسالية الأمانة ، على أن يتم تحديد مقدار النفقات الشاملة الذي يؤخذ في الاعتبار على ضوء حدوث الفقد أو التلف ، أي إذا ما حدث الفقد أو التلف في أثناء نقل البضاعة إلى الوكيل أو بعد وصولها إلى مخازنه كما سبق وأن أوضحنا في الحالة الأولى.

وفي هذه الحالة سيقوم الموكل بإثبات الإجراءات الخاصة بالبضاعة التالفة أو المفقودة و مطالبته لشركة التأمين حسب الخطوات الآتية:

××× من حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

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

(تكلفة البضاعة التالفة أو المفقودة مضافاً إليها نصيبها من نفقات الموكل و الوكيل الشاملة)

××× من حـ/ شركة التأمين (مبلغ التعويض)

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة

(تعهد شركة التأمين بالتعويض عن البضاعة التالفة أو المفقودة)

- وعندما تدفع شركة التأمين مبلغ التعويض للموكل:

××× من حـ/ النقدية

××× إلى حـ/ شركة التأمين

(دفع شركة التأمين التعويض المستحق عن البضاعة التالفة أو المفقودة)

وفي الحالات العادية يكون مبلغ التعويض المستلم من الشركة التأمين معادلاً لما تم المطالبة به من جانب الموكل. و لكن إذا حدث أي اختلاف بين المبلغ المطالب به ومبلغ التعويض المستلم فإنه يتم ترحيل الفرق إلى حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة في نهاية الدورة المالية.

أما الوكيل - كما في الحالة الأولى - لن يجري أي قيد في دفاتره في حالة حصول الفقد أو التلف أثناء عملية شحن البضاعة إليه في الطريق. ولكن إذا حدث الفقد أو التلف بعد وصول البضاعة إلى مخازنه فإنه يقوم بإخطار موكله بذلك ويثبت خروج بضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة من حيازته وفق السعر المحدد في الفاتورة الصورية بالقيود:

××× من حـ/ بضاعة الموكل....

××× إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة

(إخراج البضاعة التالفة من المخازن)

**الحالة الثالثة: وجود تأمين قام به الوكيل**

في هذه الحالة يتولى الوكيل إجراء التأمين اللازم على بضاعة الأمانة لحساب الموكل ضد الأخطار التي قد تتعرض لها بضاعة الأمانة كالفقد والتلف والحريق وغيرها. وعند حدوث الفقد أو التلف سيتولى الوكيل مطالبة شركة التأمين بقيمة هذا التعويض على أساس السعر المحدد في الفاتورة الصورية ( لعدم علمه بثمن التكلفة ) ويقوم بإثبات ذلك في دفاتره بالقيود:

××× من حـ/ شركة التأمين

××× إلى حـ/ جاري الموكل...

(تعهد شركة التأمين بالتعويض عن البضاعة التالفة أو المفقودة)

وعندما تدفع شركة التأمين مبلغ التعويض للوكيل:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / شركة التأمين

( دفع شركة التأمين لمبلغ التعويض المستحق )

وبما أن البضاعة التالفة أو المفقودة قد خرجت من حيازته فإنه يثبت ذلك في

دفاتره وفقاً للسعر المحدد في الفاتورة الصورية بالقيود:

××× من حـ / بضاعة الموكل...

××× إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة

(إخراج البضاعة التالفة من المخازن)

أما الموكل فسوف يقوم بتسجيل قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة بالسعر الصوري في دفاتره إذا تعدت شركة التأمين بالتعويض على أساس السعر المحدد في الفاتورة الصورية وفق الآتي:

××× من حـ / جاري الوكيل...

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

لكن إذا كان مبلغ التعويض الذي تعهدت به شركة التأمين أقل من التكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة مضافاً إليها نصيبها من النفقات الشاملة التي دفعها الموكل والوكيل على كامل الإرسالية، فإنه يجب أولاً استبعاد التكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة في دفاتر الموكل وفق نفس الخطوات الواردة في - الحالة الثانية - والفرق بين مبلغ التعويض الذي تعهدت به شركة التأمين والتكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة أو المفقودة بعد إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة يرحل إلى حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة إذا لم يثبت أن الفقد أو التلف قد حصل بسبب إهمال الوكيل. أما إذا ثبت إهمال الوكيل في ذلك عندها يتحمل الوكيل هذا الفرق. وفي كلتا الحالتين (إهمال الوكيل أو عدم إهماله) فإن الوكيل لا يستحق عمولة هنا لأن البضاعة التالفة أو المفقودة لا تعد بمثابة مبيعات قام بها الوكيل، إلا إذا نص الاتفاق بين الطرفين على غير ذلك.

## مثال

في ١/١٠/٢٠١٠ استلم عامر الوكيل في اللاذقية من موكله بشار التاجر في حلب /١٠٠/ ثوب من الأقمشة وذلك لبيعها لحسابه على سبيل الأمانة بعمولة شاملة قدرها ٦% من قيمة المبيعات. فإذا علمت ما يلي:

١. أرسل عامر الوكيل في اللاذقية شيكاً للموكل بشار بقيمة ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب، ودفعت مقابل ذلك ١٠٠٠ ل.س عمولة مصرفية نقداً.
٢. أن ثمن تكلفة الثوب الواحد بلغ /٩٠٠٠/ ل.س، والسعر المحدد في الفاتورة الصورية يبلغ /١٢٠٠٠/ ل.س.
٣. أن الموكل بشار دفع نقداً مبلغ ٩٠٠٠ ل.س أجور تحميل شحن ومبلغ ٦٠٠٠ ل.س رسوم تأمين (في حالة قيامه بالتأمين).
٤. شب حريق في مخازن الوكيل عامر أدى إلى تلف /٥/ أثواب تلفاً كلياً.
٥. أن مبيعات الوكيل عامر النقدية من بضاعة الأمانة بلغت ٥٠ ثوباً بسعر ١٢٥٠٠ ل.س للثوب الواحد، والمبيعات الآجلة ٢٥ ثوباً بسعر ١٣٠٠٠ ل.س للثوب الواحد.
٦. أن الوكيل عامر دفع نقداً مبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س نفقات استلام وتخزين، ومبلغ ١٥٠٠٠ ل.س مصروفات دعاية وإعلان، ومبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س رسوم تأمين (في حالة قيامه بالتأمين) ومبلغ ١٣٠٠٠ ل.س مصروفات بيع وتوزيع.
٧. أن السنة المالية للموكل بشار تنتهي في ٣١/١٢/٢٠١٠، ولهذا أرسل الوكيل عامر كشف حساب المبيع مبيناً فيه العمليات السابقة ومرفقاً معه شيكاً بصافي المستحق للموكل بشار بعد أن دفع عمولة إلى المصرف بلغت ١٠٠٠ ل.س نقداً.

## المطلوب:

تصوير حسابات بضاعة الأمانة لدى كل من الموكل بشار والوكيل عامر وفق

الحالات الآتية:

أولاً: أن الموكل بشار قام بالتأمين على البضاعة، وإن شركة التأمين قد عوضت الخسارة على أساس ثلثي ثمن التكلفة قبل إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة.

ثانياً: أن الوكيل عامر قام بالتأمين على البضاعة، وأن شركة التأمين قد عوضت الخسارة بنسبة ٧٥% على أساس السعر المحدد في الفاتورة الصورية.

ثالثاً: أن البضاعة لم يكن مؤمناً عليها واعتبر الوكيل عامر مسؤولاً عن الخسارة وقام بالتعويض عنها بمبلغ /٩٠٠٠٠/ ل.س للثوب الواحد.

رابعاً: أن البضاعة لم يكن مؤمناً عليها واعتبر الحريق قضاءً وقدرًا، وقد تحمل الموكل بشار الخسارة الناجمة عن الحريق.

خامساً: بفرض أن التلف في بضاعة الأمانة كان جزئياً واعتبر الحريق قضاءً وقدرًا، وقد استطاع الوكيل عامر أن يبيع بضاعة الأمانة التالفة بمبلغ ٥٠٠٠ ل.س نقداً للثوب الواحد بعد أن دفع عمولة دلالة بيع بنسبة ٤% من قيمة المبيعات لبضاعة الأمانة التالفة.

الحل:

أولاً: أن الموكل بشار قام بالتأمين على البضاعة، وإن شركة التأمين عوضت الخسارة على أساس ثلثي ثمن التكلفة قبل إضافة نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة: ١- في دفاتر الموكل بشار:

منه	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	له
٩٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	من حـ/ جاري الوكيل عامر
٢٥٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	من حـ/ البضاعة التالفة
٤٨٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل	من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية
٥٧٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل (العمولة)	
١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة	
١١٩٠٠٠٠		١١٩٠٠٠٠



منه	حـ / البضاعة المرسلة أمانة		له
٩٠٠٠٠٠	إلى حـ / المتاجرة	٩٠٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر
٩٠٠٠٠٠		٩٠٠٠٠٠	

منه	حـ / جاري الوكيل عامر		له
٩٥٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٤٠٠٠٠٠	من حـ / المصرف
		٤٨٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر
		٥٧٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر
		٢٠٠٠	من حـ / عمولات المصرفية
		٤٤٣٠٠٠	من المصرف الجاري
٩٥٠٠٠٠		٩٥٠٠٠٠	

منه	حـ / بضاعة الأمانة التالفة		له
٤٨٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٣٠٠٠٠	من حـ / شركة التأمين
٤٨٠٠٠		١٨٠٠٠	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة
		٤٨٠٠٠	

منه	حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		له
١٨٠٠٠	إلى حـ / البضاعة التالفة	١٦٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر
٢٠٠٠	إلى حـ / العمولات المصرفية		
١٤٠٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر العام		
١٦٠٠٠٠		١٦٠٠٠٠	

٢ - في دفاتر الوكيل عامر:

منه	حـ / جاري الموكل بشار		له
٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / المصرف	٦٢٥٠٠٠	من حـ / الصندوق
٤٨٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٣٢٥٠٠٠	من حـ / المدنين
٥٧٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة		
٢٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		
٤٤٣٠٠٠	إلى حـ / المصرف الجاري		
٩٥٠٠٠٠		٩٥٠٠٠٠	

له	حـ / بضاعة الأمانة الواردة		منه
من حـ / بضاعة الموكل بشار	٦٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الموكل بشار	١٢٠٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الموكل بشار	٣٠٠٠٠٠		
من حـ / بضاعة الموكل بشار	٦٠٠٠٠		
رصيد ١٢/٣١	٢٤٠٠٠٠		
	١٢٠٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠٠

له	حـ / بضاعة الموكل بشار		منه
من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٢٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠٠
		رصيد ١٢/٣١	٢٤٠٠٠٠٠
	١٢٠٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠٠

ثانياً: أن الوكيل عامر قام بالتأمين على البضاعة، وأن شركة التأمين قد عوضت الخسارة بنسبة ٧٥% على أساس السعر المحدد في الفاتورة الصورية:

#### ١- في دفاتر الموكل بشار:

له	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر		منه
من حـ / جاري الوكيل عامر	٩٥٠٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٩٠٠٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٤٨٢٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٩٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية	١٩٢٨٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل	٦٨٠٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل	٥٧٠٠٠٠
		إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	١٥٧٠٠٠
	١١٩١٠٠٠		١١٩١٠٠٠

له	حـ / جاري الوكيل عامر		منه
من حـ / المصرف	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة	٩٥٠٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٦٨٠٠٠٠	لدى الوكيل	
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٥٧٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة التالفة	٤٥٠٠٠٠
من حـ / العمولات المصرفية	٢٠٠٠		
من حـ / المصرف الجاري	٤٦٨٠٠٠٠		
	٩٩٥٠٠٠٠		٩٩٥٠٠٠٠

منه	حـ / بضاعة الأمانة التالفة		له
٤٨٢٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى	٤٥٠٠٠	من حـ / جاري الوكيل عامر
	الوكيل عامر	٣٢٠٠	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة
٤٨٢٠٠		٤٨٢٠٠	

منه	حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		له
٣٢٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	١٥٧٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة
٢٠٠٠	إلى حـ / العملات المصرفية		لدى الوكيل عامر
١٥١٨٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر العام		
١٥٧٠٠٠		١٥٧٠٠٠	

٢- دفاتر الوكيل عامر:

منه	حـ / جاري الموكل بشار		له
٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / المصرف	٦٢٥٠٠٠	من حـ / الصندوق
٦٨٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٣٢٥٠٠٠	من حـ / المدينين
٥٧٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة	٤٥٠٠٠	من حـ / شركة التأمين
٢٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		
٤٦٨٠٠٠	إلى حـ / المصرف الجاري		
٩٩٥٠٠٠		٩٩٥٠٠٠	

ثالثاً: أن البضاعة لم يكن مؤمناً عليها واعتبر الوكيل عامر مسؤولاً عن الخسارة وقام بالتعويض عنها بمبلغ / ٩٠٠٠٠ / ل.س للشوب الواحد.

١- دفاتر الموكل بشار:

منه	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر		له
٩٠٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٩٥٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى
٩٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		الوكيل عامر
٤٨٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل	٤٧٢٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة التالفة
٥٧٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل	١٨٨٨٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة الباقية
١٧٢٠٠٠	إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة		
١١٨٦٠٠٠		١١٨٦٠٠٠	

له	حـ / جاري الوكيل عامر		منه
من حـ / المصرف	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٩٥٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى عامر	٤٨٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٤٥٠٠٠
من حـ / العمولات المصرفية	٢٠٠٠		
من حـ / المصرف الجاري	٤٨٨٠٠٠		
	٩٩٥٠٠٠		٩٩٥٠٠٠

له	حـ / بضاعة الأمانة التالفة		منه
من حـ / جاري الوكيل عامر	٤٥٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٤٧٢٠٠
من حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٢٢٠٠٠		
	٤٧٢٠٠٠		٤٧٢٠٠٠

له	حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		منه
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	١٧٢٠٠٠	إلى حـ / العمولات المصرفية	٢٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٢٢٠٠
		إلى حـ / أرباح وخسائر العام	١٦٧٠٠
	١٧٢٠٠٠		١٧٢٠٠٠

٢- في دفاتر الوكيل عامر:

له	حـ / جاري الموكل بشار		منه
من حـ / الصندوق	٦٢٥٠٠٠	إلى حـ / المصرف	٤٠٠٠٠٠
من حـ / المدينين	٣٢٥٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٨٠٠٠
من حـ / خسارة بضاعة الأمانة	٤٥٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة	٥٧٠٠٠
		إلى حـ / الصندوق	٢٠٠٠
		إلى حـ / المصرف الجاري	٤٨٨٠٠٠
	٩٩٥٠٠٠		٩٩٥٠٠٠

رابعاً: أن البضاعة لم يكن مؤمناً عليها وأعتبر الحريق قضاءً وقدرًا، وقد تحمل الموكل بشار الخسارة الناجمة عن الحريق.

١- في دفاتر الموكل بشار:

إن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر لا يتغير ويبقى كما هو عليه في الحالة الثالثة، بينما تصبح الحسابات الأخرى على النحو الآتي:

له	حـ/ جاري الوكيل عامر		منه
	من حـ/ المصرف	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة
	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٤٨٠٠٠	لدى الوكيل عامر
	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٥٧٠٠٠	
	من حـ/ العمولات المصرفية	٢٠٠٠	
	من حـ/ المصرف الجاري	٤٤٣٠٠٠	
		٩٥٠٠٠٠	٩٥٠٠٠٠

له	حـ/ بضاعة الأمانة التالفة		منه
	من حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٤٧٢٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر
		٤٧٢٠٠	٤٧٢٠٠

له	حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		منه
	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	١٧٢٠٠٠	إلى حـ/ العمولات المصرفية
			إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة
			إلى حـ/ أرباح وخسائر العام
		١٧٢٠٠٠	٢٠٠٠
			٤٧٢٠٠
			١٢٢٨٠٠
			١٧٢٠٠٠

٢- في دفاتر الوكيل عامر:

له	حـ/ جاري الموكل بشار		منه
	من حـ/ الصندوق	٦٢٥٠٠٠	إلى حـ/ المصرف
	من حـ/ المدنين	٣٢٥٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق
			إلى حـ/ العمولة الدائنة
			إلى حـ/ الصندوق
			إلى حـ/ المصرف الجاري
		٩٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
			٤٨٠٠٠
			٥٧٠٠٠
			٢٠٠٠
			٤٤٣٠٠٠
			٩٥٠٠٠٠

خامساً: يفرض أن التلف في بضاعة الأمانة كان جزئياً واعتبر الحريق قضاءً وقدرًا، واستطاع الوكيل عامر أن يبيع بضاعة الأمانة التالفة بمبلغ ٥٠٠٠ ل.س نقداً للثوب الواحد بعد أن دفع عمولة دلالة يبيع بنسبة ٤% من قيمة مبيعات بضاعة الأمانة التالفة.

١- في دفاتر الموكل بشار:

إن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر لا يتغير ويبقى كما هو عليه في الحالة الثالثة، بينما تصبح الحسابات الأخرى على النحو الآتي:

له	حـ / جاري الوكيل عامر		منه
	من حـ / المصرف	٤٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٤٨٠٠٠	لدى الوكيل عامر
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	٥٧٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة
	من حـ / العمولات المصرفية	٢٠٠٠	التالفة
	من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	١٠٠٠	
	من حـ / المصرف الجاري	٤٦٧٠٠٠	
		٩٧٥٠٠٠	٩٧٥٠٠٠

له	حـ / بضاعة الأمانة التالفة		منه
	من حـ / جاري الوكيل عامر	٢٥٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى عامر
	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٢٣٢٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل عامر
		٤٨٢٠٠	٤٧٢٠٠
			١٠٠٠
			٤٨٢٠٠

له	حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة		منه
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عامر	١٧٢٠٠٠	إلى حـ / العمولات المصرفية
			إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة
			إلى حـ / أرباح وخسائر العام
		١٧٢٠٠٠	٢٠٠٠
			٢٣٢٠٠
			١٤٦٨٠٠
			١٧٢٠٠٠

٢- في دفاتر الوكيل عامر:

له	حـ / جاري الموكل بشار	منه	
من حـ / الصندوق	٦٢٥٠٠٠	إلى حـ / المصرف	٤٠٠٠٠٠
من حـ / المدينين	٣٢٥٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٨٠٠٠
من حـ / الصندوق (بيع البضاعة	٢٥٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة	٥٧٠٠٠
التالفة)		إلى حـ / الصندوق	٢٠٠٠
		إلى حـ / الصندوق (عمولة دلالة)	١٠٠٠
		إلى حـ / المصرف الجاري	٤٦٧٠٠٠
	٩٧٥٠٠٠		٩٧٥٠٠٠

### ملاحظات حول الحل:

١- في الحالة الأولى قام الموكل بالتأمين وعوضت شركة التأمين الخسارة على أساس ثلثي تكلفة البضاعة التالفة قبل إضافة نصيبها من النفقات الموكل والوكيل الشاملة.

٢- تم تقدير البضاعة التالفة في الحالة الأولى على النحو الآتي:

$$\text{التكلفة الأولية للبضاعة التالفة} = ٥ \text{ أثواب} \times ٩٠٠٠ \text{ ل.س.} = ٤٥٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيبها من نفقات الموكل والوكيل} = (٣٥٠٠٠ + ٢٥٠٠) \times ١٠٠ / ٥ = ٣٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{التكلفة النهائية لبضاعة الأمانة التالفة} = ٤٥٠٠٠ + ٣٠٠٠ = ٤٨٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

وهكذا أيضاً تمت المعالجة المحاسبية في الحالة الثالثة والرابعة والخامسة ولكن مع استبعاد نفقات التأمين التي قام بها كل من الموكل والوكيل. كما تم إتباع نفس الخطوات بالنسبة للبضاعة الباقية أمانة فحملت بنصيبها من النفقات الشاملة للموكل والوكيل واستبعدت منها نفقات التأمين في الحالة الثالثة والرابعة والخامسة.

٣- إن مصاريف نقل المبيعات لا تدخل ضمن تكلفة بضاعة الأمانة التالفة أو الباقية لأنها تخص البضاعة المباعة فقط.

٤- تم تحميل حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة بالنفقات المصرفية لاعتماد المنشآت في تعاملاتها النقدية على المصارف أكثر من التعامل النقدي المباشر فيما بينها كما كان سائد سابقاً وذلك خوفاً من ضياع الأموال وتعرضها للسرقة بالطريق.

٥- أن حساب البضاعة المرسله أمانة وحساب بضاعة الأمانة الواردة وحساب بضاعة الموكل بشار لا يجري عليها أي تعديل، وتبقى كما هي في الحالة الأولى.

# المبحث الخامس

## العجز في بضاعة الأمانة

### مقدمة

ينشأ العجز في بضاعة الأمانة عادةً نتيجة لفروق القياس أو الوزن أو بسبب طبيعة السلعة ذاتها لتعرضها للتبخر والجفاف أو الانكماش وما إلى ذلك، ويتم تحديد العجز في بضاعة الأمانة عندما يتسلم الموكل كشف حساب المبيع المرسل من الوكيل، فإذا اتضح أن الكميات التي أرسلت إلى الوكيل تزيد عن الكميات التي بيعت والتي ردت إلى الموكل والتي حولت إلى وكيل آخر، بالإضافة إلى الكمية الباقية لدى الوكيل آخر المدة فالفرق هو العجز في بضاعة الأمانة. وعادة ما يتم الاتفاق بين الموكل والوكيل على تحديد نسبة معينة للعجز المصرح به ويطلق عليه "العجز الطبيعي"، أما إذا زاد العجز عن تلك النسبة المصرح بها، فإن ذلك يرجع عادة إلى تقصير الوكيل في بذل العناية اللازمة للمحافظة على بضاعة الأمانة، ويطلق على هذا العجز "العجز غير الطبيعي" ويتحمل به الوكيل، وسوف تحتلف القيود الدفترية لإثبات العجز الطبيعي والعجز غير الطبيعي في دفاتر كل من الموكل والوكيل.

أولاً: العجز الطبيعي في بضاعة الأمانة:

في دفاتر الموكل:

إذا ظهر العجز في حدود النسبة المتفق عليها بين الموكل والوكيل فإنه لا يتم إثبات أي قيد للعجز في دفاتر الموكل، لأن الخسارة الناتجة عن هذا العجز ستظهر بصورة غير مباشرة في حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل، حيث إن الكميات المرسلة من بضاعة الأمانة إلى الوكيل والتي تظهر في الجانب المدين من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل ستزيد عن الكميات الظاهرة في الجانب الدائن من هذا الحساب والتي تمثل كميات البضاعة المباعة والمردودة إلى الموكل والتالفة والمحوّلة إلى وكلاء آخرين والباقية



لدى الوكيل آخر المدة، ومن ثم فإن رصيد حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل والذي يمثل مجمل الربح أو الخسارة لبضاعة الأمانة سوف يتأثر بتكلفة هذا العجز الطبيعي.

### في دفاتر الوكيل:

يقوم الوكيل بإثبات العجز الطبيعي في دفاتره بجعل حساب بضاعة الموكل لدينا وحساب بضاعة الأمانة الواردة دائما بالسعر المحدد في الفاتورة الصورية.

### ثانيا: العجز غير الطبيعي في بضاعة الأمانة:

ومعنى ذلك أن العجز في كميات البضاعة قد تجاوز النسبة المصرح بها للعجز الحاصل نتيجة طبيعة السلعة أو فروق الوزن أو القياس وهذا ما يطلق عليه بالعجز غير الطبيعي في بضاعة الأمانة، أي إن العجز غير الطبيعي يتمثل عادة في الفرق بين العجز الفعلي والعجز الطبيعي المصرح به، وفي هذه الحالة يقوم الموكل بتحميل الوكيل بذلك العجز على أساس سعر الفاتورة الصورية ويعتبره بمثابة مبيعات قام بها الوكيل على الشكل التالي:  $\times\times\times$  من حـ / جاري الوكيل...

$\times\times\times$  إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل...

(تحميل الوكيل بقيمة العجز غير الطبيعي بسعر الفاتورة الصورية)

وعلى الجانب الآخر فإن الوكيل سيقوم بتسجيل ذلك العجز على أنه مبيعات تمت لحساب الموكل ويحتسب عنها عمولة ويكون ذلك بالقييد:

$\times\times\times$  من حـ / خسارة بضاعة الأمانة (قيمة العجز غير الطبيعي)

$\times\times\times$  إلى حـ / جاري الموكل

على أن يتم إقفال حساب خسارة بضاعة الأمانة في نهاية الفترة المالية في حساب أرباح وخسائر العام، كما أنه يثبت خروج البضاعة من حيازته نتيجة العجز غير الطبيعي بأسعار الفاتورة الصورية.

### مثال:

- أرسلت شركة السعد خلال الربع الأخير من عام ٢٠١٠ بضاعة إلى وكيلها جمال تكلفتها/٨٠٠٠٠٠٠ ل.س عبارة عن ٨٠٠٠ كيلو غرام من الشاي دفعت تكاليف

تحميلها ونقلها مبلغ /٥٠٠٠٠٠ ل.س، علماً أن شركة السعد تضيف نسبة ٥٠% إلى ثمن التكلفة لتحديد الفاتورة السورية.

- في ٢٠١٠/١٢/٣١ تسلمت شركة السعد كشف المبيع من وكيلها متضمناً ما يلي:
  ١. بلغت قيمة المبيعات النقدية /٧٢٠٠٠٠ ل.س والمبيعات الآجلة /٢٤٠٠٠٠ ل.س وذلك وفق أسعار الفاتورة السورية.
  ٢. بلغت المصروفات التي دفعها الوكيل على البضاعة من استلام وتخزين ودعاية وإعلان /٥٠٠٠٠ ل.س، ومصروفات البيع والتوزيع /١٠٠٠٠ ل.س.
  ٣. احتسب الوكيل عمولة شاملة قدرها ١٠% من المبيعات.
  ٤. أن نسبة العجز المصرح بها وفق الاتفاق بين الموكل والوكيل لا تزيد عن ٢% من الكمية المستلمة.

**المطلوب:** إثبات قيود اليومية في دفتر يومية الموكل شركة السعد، وتصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال في ٢٠١٠/١٢/٣١ وفق الحالتين التاليتين:  
أولاً: بفرض أن الكمية المتبقية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بلغت ١٥٠٠ كيلو غرام.  
ثانياً: بفرض أن الكمية المتبقية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بلغت ١٤٠٠ كيلو غرام.  
الحل: أولاً: بفرض أن الكمية المتبقية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بلغت ١٥٠٠ كيلو غرام:  
أ. قيود اليومية العامة في دفاتر الموكل شركة السعد:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة إرسال بضاعة أمانة ٨٠٠٠ كغ من الشاي إلى الوكيل جمال	٨٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال إلى حـ/ الصندوق نفقات نقل بضاعة الأمانة إلى الوكيل جمال	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من حـ/ جاري الوكيل جمال إلى بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال مبيعات الوكيل من بضاعة الأمانة	٩٦٠٠٠٠	٩٦٠٠٠٠

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل جمال	٦٠٠٠٠	
نفقات الوكيل جمال على بضاعة الأمانة الإجمالية		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٩٦٠٠٠
إلى حـ/ جاري الوكيل جمال	٩٦٠٠٠	
عمولة الوكيل الشاملة جمال بواقع ١٠% من المبيعات		
من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية		١٦٨٧٥٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال	١٦٨٧٥٠	
التكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة الباقية		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		١٢٢٧٥٠
إلى حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	١٢٢٧٥٠	
ترحيل مجمل ربح بضاعة الأمانة		

ب. تصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال له

من حـ/ جاري الوكيل جمال	٩٦٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	٨٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الأمانة الباقية	١٦٨٧٥٠	إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠٠
		إلى حـ/ جاري الوكيل جمال	٦٠٠٠٠
		إلى حـ/ جاري الوكيل جمال	٩٦٠٠٠
		إلى حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة	١٢٢٧٥٠
	١١٢٨٧٥٠		١١٢٨٧٥٠

ثانياً: بفرض أن الكمية المتبقية في ٣١/١٢/٢٠١٠ بلغت ١٤٠٠ كيلو غرام:

أ. قيود اليومية العامة في دفاتر الموكل شركة السعد:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٨٠٠٠٠٠
إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة	٨٠٠٠٠٠	
إرسال بضاعة أمانة ٨٠٠ كغ من الشاي إلى الوكيل جمال		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٥٠٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٠٠	
نفقات نقل بضاعة الأمانة إلى الوكيل جمال		

من حـ / جاري الوكيل جمال		٩٦٠٠٠٠
إلى بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال	٩٦٠٠٠٠	
مبيعات الوكيل من بضاعة الأمانة		
من حـ / جاري الوكيل جمال		٦٠٠٠
إلى بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال	٦٠٠٠	
تحميل الوكيل بقيمة العجز غير الطبيعي بالسعر الصوري		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٦٠٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل جمال	٦٠٠٠٠	
نفقات الوكيل جمال على بضاعة الأمانة		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		٩٦٦٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل جمال	٩٦٦٠٠	
عمولة الوكيل الشاملة جمال بواقع ١٠% من المبيعات		
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية		١٥٧٥٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال	١٥٧٥٠٠	
التكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة الباقية		
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال		١١٦٩٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	١١٦٩٠٠	
ترحيل مجمل ربح بضاعة الأمانة		

ب. تصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال في ٣١/١٢/٢٠١٠:

منه / حـ بضاعة الأمانة لدى الوكيل جمال له

من حـ / جاري الوكيل	٩٦٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٨٠٠٠٠٠
من حـ / جاري الوكيل	٦٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٥٠٠٠٠
( عجز غير طبيعي )		إلى حـ / جاري الوكيل	٦٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية	١٥٧٥٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل (عمولة)	٩٦٦٠٠
		إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	١١٦٩٠٠
	١٢٣٥٠٠		١١٢٣٥٠٠

## ملاحظات على الحل:

١. تم تقدير حدود العجز الطبيعي في الحالة الأولى ومعالجته وفق ما يأتي:

كمية العجز الطبيعي لبضاعة الأمانة =  $8000 \times 2\% = 160$  كيلو غرام وهي تمثل الحد الأعلى، وما يزيد عن ذلك الحد يعتبر عجزاً غير طبيعي.

الكمية المباعة =  $(720000 + 240000) \div 150 = 6400$  كيلو غرام.

العجز الحاصل = الكمية الإجمالية - (الكمية المباعة + الكمية الباقية) =

$8000$  كيلو غرام -  $(15000 + 6400)$  =  $1000$  كيلو غرام، وهي تقع ضمن حدود

العجز الطبيعي المتفق عليه بين الموكل والوكيل، أي إنها أقل من الحد الأعلى للعجز الطبيعي البالغ  $160$  كيلو غرام.

وبالنسبة للعجز الطبيعي فلن تجرى له قيود، حيث يتأثر به حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بصورة غير مباشرة ويؤدي إلى انخفاض مجمل الربح بمقدار تكلفة هذا العجز.

٢. في الحالة الثانية تم تحديد العجز الحاصل ومعالجته وفق ما يأتي:

العجز الحاصل =  $8000$  كيلو غرام -  $(14000 + 6400)$  =  $2000$  كيلو غرام

العجز غير الطبيعي = العجز الحاصل - العجز الطبيعي =  $1600 - 2000 = 400$  كيلو غرام

إن العجز الكلي الحاصل في بضاعة الأمانة يزيد عن العجز الطبيعي المتفق

عليه، ويعد مقدار الزيادة ( $400$  كيلو غرام) عجزاً غير طبيعي يتحمله الوكيل جمال

بالسعر المحدد في الفاتورة الصورية ويتقاضى عمولة عنه وكأنها مبيعات تمت لشخص

الوكيل جمال. أما إذا جرى الاتفاق بين الموكل والوكيل على أن يتحمل الوكيل جمال

بأقل من سعر الفاتورة الصورية عندها تتم المعالجة المحاسبية كما مر معنا في بحث

البضاعة التالفة أو المفقودة ولا يتقاضى الوكيل عمولة عن هذا العجز الحاصل في حدوده

غير الطبيعية.

٣. جرى تقدير تكلفة بضاعة الأمانة الباقية في الحالتين كما يأتي:

أ - الحالة الأولى:

تكلفة البضاعة الباقية الأولية = ١٥٠٠ كغ × ١٠٠ ل.س = ١٥٠٠٠٠ ل.س.  
يضاف إليها نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة على بضاعة الأمانة:  
(٥٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠) × ١٥٠٠ / ٨٠٠٠ = ١٨٧٥٠ ل.س

ومنه:

تكلفة بضاعة الأمانة الباقية التقديرية = ١٥٠٠٠٠ + ١٨٧٥٠ = ١٦٨٧٥٠ ل.س.  
ب - الحالة الثانية:

تكلفة بضاعة الأمانة الباقية الأولية = ١٤٠٠ كغ × ١٠٠ ل.س = ١٤٠٠٠٠ ل.س.  
يضاف إليها نصيبها من نفقات الموكل والوكيل الشاملة على بضاعة الأمانة:  
(٥٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠) × ١٤٠٠ / ٨٠٠٠ = ١٧٥٠٠ ل.س

ومنه:

تكلفة بضاعة الأمانة الباقية التقديرية = ١٤٠٠٠٠ + ١٧٥٠٠ = ١٥٧٥٠٠ ل.س.



## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في ٢٠١٠/١١/١ وقع منذر التاجر في حلب مع نذير التاجر في طرطوس اتفاقاً يرسل بموجبه الأول إلى الثاني أقمشة مستوردة على سبيل الأمانة لبيعها لحسابه مقابل عمولة شاملة ٦% من المبيعات. وإليك العمليات الآتية لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١.

- في ١١/٣ أرسل منذر /٢٠٠/ ثوب من الأقمشة القطنية قياس الثوب الواحد /١٥/ متر وتكلفة المتر الواحد ٢٥٠ ل.س. وأرفق معها فاتورة صورية تبين سعر المبيع ٣٠٠ ل.س للمتر الواحد.
- بتاريخه أيضاً أرسل منذر ١٠٠ ثوب من الأقمشة الحريرية قياس الثوب الواحد عشرة أمتار وثمان تكلفة المتر الواحد ٤٠٠ ل.س، وسعر المبيع المحدد في الفاتورة الصورية المرفقة ٥٠٠ ل.س للمتر الواحد.
- دفع منذر على الإرساليتين النفقات التالية:  
١٥٠٠ ل.س مصاريف لف وحزم وتغليف ٢٥٠٠ ل.س مصاريف نقل البضاعة إلى طرطوس، /٥/ ل.س تأمين ضد مخاطر الطريق عن كل متر من الإرساليتين.
- بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ نهاية السنة المالية للموكل أرسل الوكيل نذير كشف حساب المبيع مبينا فيه ما يأتي:

أ. دفع نذير المصاريف التالية على بضاعة الأمانة:

١٥٠٠ ل.س مصاريف استلام وتزليل ، ٤٥٠٠ ل.س مصاريف تخزين البضاعة،  
٥٠٠٠ ل.س مصاريف بيع وتوزيع .

ب. باع نذير  $\frac{3}{4}$  البضاعة من كل إرسالية حيث كان سعر المبيع لمتر القماش القطني

٣٢٠ ل.س، ولمتر القماش الحريري ٥٤٠ ل.س نقداً.

ت. اقتطع الوكيل نذير العمولة المستحقة له وأرسل صافي المستحق للموكل منذر بشيك مسحوب على المصرف التجاري السوري.

المطلوب:

١. إثبات قيود العمليات السابقة في دفاتر الموكل منذر.
٢. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة بما في ذلك حساب بضاعة الأمانة الباقية.

### تمرين (٢)

فيما يلي البيانات التالية المتعلقة ببضاعة الأمانة في نهاية فترة مالية معينة:

- ١- الكمية المرسله من بضاعة الأمانة إلى الوكيل بلغت ١٠٠ وحدة ، تكلفة الوحدة الواحدة ٢٠٠٠ ل.س.
  - ٢- النفقات التي دفعها الموكل على بضاعة الأمانة كما يلي:  
٥٠٠٠ ل.س مصاريف لف وتغليف ، ٧٠٠٠ ل.س مصاريف شحن وتأمين.
  - ٣- النفقات التي دفعها الوكيل كانت كما يلي:  
١٠٠٠٠ ل.س نفقات استلام وتخزين ، ٢٥٠٠ ل.س نفقات رد البضاعة للموكل.  
فإذا علمت أن الكمية المردودة إلى الموكل بلغت ٢٥ وحدة ، وأن نفقات الموكل على استلامها ونقلها لمخازنه قد بلغت ١٠٠٠ ل.س.
- المطلوب:

١. معالجة البيانات السابقة فيما يتعلق بالبضاعة المردودة في دفتر يومية الموكل.
٢. تصوير حساب نفقات البضاعة المردودة .

### تمرين (٣)

- في ١/١١/٢٠١٠ أرسلت شركة الشام إلى وكيلها فؤاد في حلب /١٢٠/ وحدة من البضاعة لبيعها على سبيل الأمانة مقابل عمولة عادية ٦% من المبيعات. وإليك البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠:
١. بلغت تكلفة الوحدة من البضاعة ٥٠٠ ل.س، والسعر المبين في الفاتورة السورية للوحدة ١٠٠٠ ل.س.
  ٢. دفعت الشركة ١٨٠٠ ل.س نفقات شحن البضاعة نقداً. وقد تسلمها الوكيل ودفعت ٤٠٠٠ ل.س نفقات تخزينها.



٣. في ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل الوكيل كشف المبيع مرفقاً بشيك بصافي المستحق مبيناً في الكشف ما يلي:

أ. أن المبيعات النقدية بلغت /٤٠/ وحدة والآجلة /٤٠/ وحدة بسعر الوحدة الواحدة /١٠٠٠/ و/١١٢٥/ ل.س على التوالي.

ب. رد الوكيل /٢٠/ وحدة من البضاعة بطلب من الموكل ودفع على إعادة لها للموكل /٥٠٠/ ل.س نقداً.

ج. دفع الوكيل /١٢٠٠/ ل.س مصروفات إعلان و/٢٠٠٠/ ل.س مصروفات تأمين و/٣٩٠٠/ ل.س مصروفات مبيعات.

د. حصل أحد العملاء على خصم نقدي بموافقة الموكل بمعدل ٥% من مشترياته الآجلة من بضاعة الأمانة البالغة /٢٦٠٠٠/ ل.س وقد سدد نقداً للوكيل.

المطلوب: تصوير الحسابات الآتية في ٢٠١٠/١٢/٣١: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل فؤاد، حـ/ جاري شركة الشام، حـ/ نفقات بضاعة مردودة.

#### تمرين (٤)

في ٢٠١٠/١٠/٢٥ تم الاتفاق بين شركة الإلكترونيات بدمشق و عثمان التاجر في حلب على أن ترسل الشركة إلى وكيلها عثمان /١٠٠/ جهاز راديو لبيعها لحسابها وعلى مسؤوليتها مقابل عمولة عادية ٥% تحتسب من رقم المبيعات.

وإليك البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة عن الفترة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

- في ١١/١/ أرسلت الشركة الأجهزة المذكورة إلى الوكيل مرفقةً بفاتورة صورية تبين سعر الجهاز الواحد /١٠٠٠/ ل.س في حين بلغت تكلفته /٦٠٠/ ل.س، وقد دفعت الشركة /١٥٠٠/ ل.س نفقات لف وحزم وشحن البضاعة نقداً. وبتاريخه تسلم الوكيل الأجهزة وأودعها معرضاً دفع إيجاره /٤٥٠٠/ ل.س نقداً.

- في ٢٠/١١/أرسل الوكيل دفعة نقدية على الحساب إلى الموكل بقيمة /٢٠٠٠٠/ ل.س بشيك مسحوب على المصرف التجاري السوري
- في ٣١/١٢/ تسلمت الشركة حساب المبيع الذي تضمن ما يلي:  
أ. المبيعات النقدية بلغت /٤٠/ جهازاً بسعر /١٠٠٠/ ل.س للجهاز الواحد ،  
والمبيعات الآجلة /٤٠/ جهازاً بسعر /١١٠٠/ ل.س للجهاز الواحد.
- ب. دفع الوكيل /١٦٠٠/ ل.س مصروفات دعاية وإعلان و /٢٤٠٠/ ل.س مصروفات تأمين و /٢٥٠٠/ ل.س مصروفات بيع وتوزيع.
- ت. حصل أحد العملاء على خصم نقدي بموافقة الموكل بمعدل ٥% من مشترياته الآجلة من بضاعة الأمانة البالغة /٢٤٠٠٠/ ل.س وسدد القيمة نقداً للوكيل.
- أرفق الوكيل مع كشف المبيع شيكاً بصافي المستحق لموكله بعد اقتطاعه لعمولته.

المطلوب: تصوير الحسابات الآتية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

ح/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عثمان، ح/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة ، ح/ جاري شركة الالكترونيات.

### تمرين (٥)

في ١/١٢/٢٠١٠ استلم بكري الوكيل في حلب من موكله شركة النصر /١٠٠/ مدفأة لبيعها لحسابه بعمولة عادية ٦% من المبيعات ، وقد بلغت تكلفت المدفأة الواحدة ١١٠٠ ل.س وحدد سعرها بالفاتورة الصورية بمبلغ ١٥٠٠ ل.س. وقد دفع الموكل ٢٠٠٠ ل.س مصروفات شحن وتأمين البضاعة إلى حلب نقداً. وخلال الشهر المذكور تمت العمليات التالية:

- في ١٠/١٢/ رد بكري ٢٠ مدفأة لموكله بطلب من الموكل الذي تسلمها ودفع عليها ١٠٠ ل.س استلام وتخزين.
- في ٣١/١٢/ نهاية السنة المالية للموكل أرسل بكري كشف المبيع مبيناً فيه الآتي:

أ- باع ٣٠ مدفأة بسعر ١٧٠٠ ل.س للمدفع الواحدة نقداً ، كما باع ٣٠ مدفأة بسعر ١٨٠٠ ل.س للمدفأة الواحدة لمحلات الفرقان بخصم نقدي ٥% إذا سددت خلال عشرة أيام ، وقد استفادت محلات الفرقان من الخصم الممنوح، حيث سددت كامل القيمة بشيك خلال الفترة الممنوحة لها.

ب- دفع بكري نقداً المصروفات التالية: ١٨٠٠ ل.س استلام وتخزين، ١٢٠٠ ل.س دعاية وإعلان، ١٠٠٠ ل.س نقل المبيعات، ٥٠٠ ل.س إعادة البضاعة المردودة.

• أرفق بكري مع كشف المبيع شيكاً بصافي المستحق لأمر شركة النصر بعد اقتطاع العمولة المستحقة له.

المطلوب: تصوير الحسابات التالية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

ح- بضاعة الأمانة لدى الوكيل بكري ، ح- جاري الوكيل بكري ، ح- نفقات البضاعة المردودة ، ح- البضاعة المرسله أمانة ، ح- أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

تمرين (٦)

في ١/٦/٢٠١٠ أرسلت منشأة الفريد للمنظفات مجلب إلى يزيد الوكيل في دمشق ٣٠٠ صندوقاً من الكرتون يحتوي كل صندوق على ١٢ عبوة من منظف الغسيل الفريد و ذلك لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٥% من المبيعات. وفيما يلي البيانات الخاصة ببضاعة الأمانة:

١. بلغت تكلفة العبوة الواحدة من منظف الغسيل ١٢٥ ل.س ، والسعر الأدنى المحدد للبيع في الفاتورة السورية المرفقة مع البضاعة يبلغ ٢٠٠ ل.س. وقد دفعت منشأة الفريد ٦٠٠٠ ل.س أجور نقلها إلى دمشق، كما دفعت ١٢٠٠٠ ل.س نفقات تأمين على البضاعة ضد مخاطر الطريق.

٢. استلمت منشأة الفريد شيكاً من وكيلها يزيد بمبلغ ١١٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية محولة منه على الحساب.

٣. هناك ٢٥ صندوق مردودات بضاعة من يزيد تسلمتها الشركة بناءً على طلبها.

في ٣١/١٢/٢٠١٠ نهاية السنة المالية لمنشأة الفريد استلمت المنشأة من وكيلها يزيد كشف حساب المبيع مبيناً فيه ما يلي:

- بلغت المبيعات النقدية ١٢٥ صندوقاً بسعر ٢٠٠ ل.س للعبوة الواحدة.
  - بلغت المبيعات الآجلة ٥٠ صندوقاً بسعر ٢٢٠ ل.س للعبوة الواحدة.
  - تم منح خصم تعجيل الدفع ٥% لنصف المبيعات الآجلة بطلب من الموكل.
  - هناك من ضمن المبيعات الآجلة ٧٥ عبوة تم بيعها لأحد العملاء الذي أعلن عن إفلاسه واستطاع الوكيل يزيد تحصيل مبلغ ١٠٠٠٠ ل.س من قيمتها فيما اعتبر باقي المبلغ ديوناً معدومة.
  - تبين من الكشف أن الوكيل يزيد دفع المصروفات التالية على بضاعة الأمانة:  
٧٠٠٠ مصاريف استلام وتخزين ، ٥٠٠٠ مصاريف دعاية وإعلان ، ٥٤٠٠ مصاريف بيع وتوزيع ، ٧٠٠ مصاريف إعادة البضاعة المرادودة ونقلها إلى حلب.
٤. أرسل الوكيل يزيد صافي المستحق من منشأة الفريد بشيك مسحوب على المصرف بعد اقتطاع عمولته المستحقة علماً بأن المصرف كان قد تقاضى ١٠٠٠ ل.س على تحويل النقدية للموكل.
- المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية للعمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفاتر الموكل (منشأة الفريد) ودفاتر الوكيل يزيد.
٢. تصوير الحسابات الآتية: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل يزيد ، حـ/ جاري الوكيل يزيد ، حـ/ البضاعة المرسله أمانة ، حـ/ نفقات البضاعة المرادودة ، حـ/ أرباح وخصائر بضاعة الأمانة ، حـ/ جاري الموكل منشأة الفريد.

### تمرين (٧)

في ١/١٠/٢٠١٠ استلم التاجر سالم في اللاذقية من موكله التاجر سليم في حلب (١٠٠) ثوب من الحرير لبيعها لحسابه بعمولة شاملة ٦% من المبيعات ، وكان

ثمن تكلفة الثوب الواحد يبلغ (٣٠٠٠) ل.س بينما حدد سعره في الفاتورة السورية بمبلغ (٤٠٠٠) ل.س. وخلال الربع الأخير من العام المذكور تمت العمليات التالية:

• دفع الموكل سليم نقداً (٢٥٠٠) ل.س مصروفات تأمين وشحن إلى اللاذقية.

• في ١/١١/١ استلم الموكل سليم شيكاً مسحوباً لأمره من وكيله سالم تبلغ قيمته (١٠٠٠٠٠) ل.س وذلك كدفعة نقدية على الحساب.

• في ١/١٢/١ رد سالم الوكيل (٢٠) ثوباً بناءً على طلب موكله سليم ، وقد استلمها الموكل بتاريخه ودفع عليها نقداً مبلغ (٢٠٠) ل.س نفقات استلام وتخزين.

• في ٣١/١٢/٢٠١٠ أرسل الوكيل سالم كشف المبيع إلى موكله سليم مرفقاً بشيك بصافي المستحق، وقد تبين من كشف المبيع ما يأتي:

أ. باع سالم (٣٠) ثوباً بسعر (٤٥٠٠) ل.س للثوب الواحد نقداً.

ب. باع سالم (٢٥) ثوباً بسعر (٤٦٠٠) ل.س للثوب الواحد على الحساب.

ت. دفع سالم نقداً المصروفات الآتية:

٧٥٠٠ ل.س تفرغ وتخزين، ٢٠٠٠ ل.س دعاية وإعلان، ١٤٠٠ ل.س

مصروفات نقل المبيعات ، ٦٠٠ ل.س شحن البضاعة المردودة إلى حلب.

المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة في دفاتر كل من الموكل سليم والوكيل سالم.

٢. تصوير حسابات الأستاذ الخاصة ببضاعة الأمانة في دفاتر الموكل والوكيل، وإظهار

نتيجة العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة في ٣١/١٢/٢٠١٠.

تمرين (٨)

يرسل التاجر فهد في حلب البضائع إلى وكيله التاجر مهند في حمص بسعر

يتحدد بإضافة  $\frac{1}{3}33\%$  إلى ثمن التكلفة وذلك لبيعها لحسابه مقابل عمولة عادية ٦% من المبيعات.

وإليك العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة حتى نهاية السنة المالية للموكل:

١- أرسل فهد ٤٠٠ قطعة بلغت قيمتها بموجب الفاتورة السورية ٨٠٠٠٠٠ ل.س.

٢- بلغت نفقات الموكل على شحن البضاعة ونقلها للوكيل ٢٠٠٠٠ ل.س.

٣- بنهاية السنة المالية طلب الموكل من مهند الوكيل تحويل ١٠٠ قطعة إلى الوكيل نهاد في حماه حيث تسلمها الأخير ودفع ٥٠٠٠ ل.س نفقات استلام وتخزين.

٤- أرسل الوكيل مهند كشف المبيع مبيناً فيه ما يأتي:

- إن المبيعات النقدية بلغت ١٨٠ قطعة بسعر الفاتورة الصورية.
- إن المبيعات الآجلة بلغت ١٢٠ قطعة بسعر ٢٥٠٠ ل.س للقطعة الواحدة.
- سدد العملاء ٦٥% من مجموع المبيعات الآجلة نقداً ، وتم سحب كمبيالة على العميل هنداوي بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ل.س تستحق في العام القادم، فيما عد ماتبقى من قيمة المبيعات الآجلة بمثابة ديون معدومة.
- بلغت نفقات الوكيل على بضاعة الأمانة ٣٨٠٠٠ ل.س من ضمنها ١٧٠٠٠ ل.س مصاريف بيعية و ١٠٠٠٠ ل.س نفقات البضاعة المحولة إلى حماه.

٥- أرسل الوكيل مع الكشف شيكاً بنصف صافي المستحق للموكل ، فيما قبل الوكيل مهند على نفسه كمبيالة بالنصف الآخر تستحق بعد ثلاثة أشهر.

فإذا علمت أن النفقات التقديرية للبضاعة المحولة إلى حماه كانت ستبلغ ٥٠٠٠ ل.س فيما لو تم إرسالها مباشرة من حلب.

المطلوب تصوير الحسابات: حـ/بضاعة الأمانة لدى الوكيل مهند، حـ/نفقات بضاعة محولة، حـ/جاري الوكيل مهند، حـ/أ.خ بضاعة الأمانة، حـ/جاري الموكل فهد.

تمرين (٩)

في ١/١/٢٠١١ أرسلت شركة مكانس الملك الكهربائية بحلب إلى وكيلها عمر في الحسكة /١٠٠/ مكنسة كهربائية لبيعها لحسابها مقابل عمولة شاملة ٦% من المبيعات، وقد أرفقت مع البضاعة فاتورة سورية تبين سعر مبيع المكنسة الواحدة ٤٥٠٠ ل.س في حين بلغت تكلفتها ٣٥٠٠ ل.س. وقد دفعت شركة الملك مصاريف شحن البضاعة /٥٠/ ل.س نقداً عن كل مكنسة.

- في ١/٢/ استلم الوكيل عمر البضاعة وحرر للموكل سنداً إذنياً قيمته ١٥٠٠٠٠ ل.س يستحق الدفع بعد شهرين.

- في ٣١/١/ أرسل الوكيل عمر كشف المبيع مبيناً فيه بالإضافة لعمولته ما يأتي:  
- دفع نقداً مبلغ ١٥٠٠ ل.س مصاريف تخزين البضاعة ومبلغ ٥٠٠ ل.س نقداً  
مصروفات دعاية وإعلان.  
- تم بيع /٣٠/ مكنسة نقداً بسعر ٤٥٠٠ ل.س للمكنسة الواحدة ، وتم بيع  
/٢٠/ مكنسة على الحساب بسعر ٤٧٥٠ ل.س للمكنسة الواحدة.

وخلال شهر شباط تمت العمليات التالية:

- باع الوكيل عمر /١٠/ مكانس بكمبيالة تستحق الدفع بعد شهرين بسعر  
٤٨٠٠ ل.س للمكنسة الواحدة ، كما باع /١٠/ مكانس أخرى على الحساب  
أيضاً بسعر ٤٧٠٠ ل.س للمكنسة الواحدة.
- طلبت الشركة من الوكيل عمر أن يحول /٢٠/ مكنسة إلى وكيلها عمار في  
القامشلي ، وقد دفع عمر أجور شحنها نقداً مبلغ /٢٠/ ل.س للمكنسة الواحدة.
- طلبت الشركة من عمر أن يرد لها باقي البضاعة الموجودة بمخازنه ، وقد رد عمر  
باقي المكانس غير المباعة ودفع أجرة شحنها نقداً إلى حلب /٨٠/ ل.س للمكنسة  
الواحدة ، وبتاريخه تسلمتها الشركة ودفعت نقداً مصاريف استلام ٢٠٠ ل.س.
- دفع الوكيل عمر ١٠٠٠ ل.س نقداً مصاريف تخزين عن شهر شباط و٥٠٠ ل.س  
مصاريف دعاية وإعلان عن نفس الشهر نقداً.
- في نهاية شهر شباط أرسل الوكيل عمر كشف المبيع مبيناً فيه بالإضافة لما سبق  
العمولة المستحقة ، وأرفق مع الكشف شيكاً لأمر الشركة بالمستحق لها بما في ذلك  
قيمة السند الإذني ، وقد دفع عمولات مصرفية ٨٠٠ ل.س نقداً.

فإذا علمت أن النفقات المقدرة لإرسال المكانس من شركة الملك بحلب إلى  
الوكيل عمار بالقامشلي كانت ستبلغ ١٢٠٠ ل.س فيما لو تم إرسالها مباشرة.  
المطلوب: تصوير الحسابات الآتية في نهاية شهر شباط: ح/ بضاعة الأمانة لدى  
الوكيل عمر ، ح/ البضاعة المرسله أمانة ، ح/ جاري الوكيل عمر ، ح/ نفقات

البضاعة المحولة ، حـ / نفقات البضاعة المردودة ، حـ / أ. خ بضاعة الأمانة،  
حـ / جاري شركة الملك بدفاتر الوكيل عمر.

### تمرين (١٠)

في ٢٠١٠/١٠/١ استلم الوكيل زياد في حماه من موكله التاجر عماد في حلب  
/١٠٠/ وحدة من بضاعة الأمانة لبيعها لحسابه بعمولة عادية ٦% من المبيعات، وكان  
ثمن تكلفة الوحدة الواحدة تبلغ (٦٠٠٠) ل.س، بينما حدد سعرها في الفاتورة  
الصورية بمبلغ (١٠٠٠٠) ل.س. وإليك ملخصاً للعمليات التي تمت خلال الربع  
الأخير من عام ٢٠١٠:

١. دفع الموكل عماد مبلغ ٨٠٠٠ ل.س نقداً مصروفات شحن البضاعة إلى حماه.
٢. استلم الموكل عماد شيكاً لأمره من وكيله زياد قيمته ١٢٣٥٠٠ ل.س كدفعة  
نقدية على الحساب.
٣. رد زياد الوكيل /٢٠/ وحدة من البضاعة بناءً على طلب الموكل وقد استلمها  
الأخير ودفع على استلامها وتخزينها /٥٠٠/ ل.س نقداً.
٤. باع زياد /٣٠/ وحدة بسعر ١٠٠٠٠ ل.س للوحدة الواحدة نقداً، وباع /٢٥/  
وحدة بسعر ١١٠٠٠ ل.س للوحدة الواحدة بأوراق قبض.
٥. قام زياد بطلب من الموكل بخصم ٤٠% من قيمة أوراق القبض ودفع مقابل  
ذلك ٤٥٠٠ ل.س مصاريف خصم نقداً.
٦. دفع زياد نقداً المصروفات التالية:

١٨٠٠٠ مصاريف تخزين، ١٤٠٠٠ مصاريف دعاية وإعلان، ١٣٥٠٠

مصاريف نقل المبيعات، ١٥٠٠ مصاريف إعادة البضاعة للموكل.

في ٢٠١٠/١٢/٣١ نهاية السنة المالية للموكل أرسل زياد كشف المبيع لموكله

مرفقاً بشيك بصافي المستحق بعد أن اقتطع المصرف عمولة تحويل بلغت ٥٠٠ ل.س.

المطلوب: تصوير الحسابات التالية في ٢٠١٠/١٢/٣١:



حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل زياد، حـ/ جاري الوكيل زياد، حـ/ جاري  
الموكل عماد ، حـ/ نفقات البضاعة المردودة، حـ/ البضاعة المرسلة أمانة،  
حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

### تمرين (١١)

أرسلت شركة الصباح بحلب إلى وكيلها لؤي في دمشق ٢٠٠ وحدة من  
البضاعة على سبيل الأمانة لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٥% من قيمة المبيعات،  
حيث بلغ ثمن تكلفة الوحدة الواحدة من البضاعة المرسلة ٤٠٠٠ ل.س، والسعر المحدد  
للبيع في الفاتورة السورية ٦٠٠٠ ل.س. فإذا علمت ما يأتي:

١. أن حريقاً شب في مخازن الوكيل لؤي أدى إلى تلف ٢٠ وحدة من البضاعة.
٢. أن نفقات الموكل شركة الصباح على بضاعة الأمانة كانت كما يلي:  
٦٠٠٠ ل.س تحميل و شحن، ٦٠٠٠ ل.س تأمين (في حال قيام الشركة بالتأمين)
٣. أن نفقات الوكيل لؤي على بضاعة الأمانة كانت كما يلي:  
٢٨٠٠٠ استلام وتخزين، ٤٠٠٠٠٠ دعاية وإعلان، ١٢٠٠٠٠ مصاريف بيع وتوزيع.

وفي نهاية السنة المالية لشركة الصباح أرسل لؤي كشف حساب المبيع.  
**المطلوب:** إثبات القيود الخاصة بالوحدات التالفة و تصفية حسابها في دفاتر الموكل  
شركة الصباح ودفاتر الوكيل لؤي وفق الحالات التالية:

- ١- أن الموكل (شركة الصباح) قام بالتأمين على بضاعة الأمانة ضد مخاطر الحريق،  
وأن شركة التأمين تعهدت بالتعويض عن البضاعة التالفة بمبلغ ٨٠٠٠٠ ل.س  
فقط، ولم يثبت إهمال الوكيل لؤي في نشوب الحريق.
- ٢- لا يوجد تأمين على بضاعة الأمانة وتم الاتفاق بين شركة الصباح والوكيل لؤي  
على تحمل الخسارة الناجمة عن الحريق مناصفة بتكلفتها التقديرية بعد إضافة نصيب  
البضاعة التالفة من نفقات الموكل والوكيل الشاملة.
- ٣- لا يوجد تأمين على بضاعة الأمانة واعتبر الوكيل مسؤولاً عن الحريق بسبب  
الإهمال، وتعهد الوكيل لؤي بالتعويض وفق السعر المحدد في الفاتورة السورية.

## تمرين (١٢)

في ١/١١/٢٠١٠ أرسلت محلات الأناقة في حلب الى سامح الوكيل في دمشق /٥٠٠/ قطعة من الألبسة النسائية لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٥% من قيمة المبيعات ، وقد أرفقت مع البضاعة فاتورة صورية تبين أن سعر القطعة الواحدة ١٢٠٠ ل.س في حين بلغت تكلفتها ١٠٠٠ ل.س ، وقد دفع الموكل ١٠٠٠٠ ل.س نقداً مصاريف تغليف و شحن. وإليك البيانات التالية المتعلقة ببضاعة الأمانة:

في ٢/١١/ استلم سامح البضاعة ودفع ١٠٠٠٠ ل.س مصروفات استلام وتخزين.

في ١٥/١١/ رد سامح /٥٠/ قطعة إلى موكله لمخالفتها المواصفات المطلوبة ودفع مصروفات إعدادها ٦٠٠ ل.س نقداً.

في ٢٠/١١/ باع سامح /٨٠/ قطعة على الحساب لمحلات فاتنة بسعر ١٦٠٠ ل.س للقطعة الواحدة.

في ١/١٢/ باع سامح /١٥٠/ قطعة نقداً بسعر ١٤٠٠ ل.س للقطعة الواحدة ، كما باع /١٠٠/ قطعة أخرى على الحساب لمحلات نورا بسعر ١٥٠٠ ل.س للقطعة الواحدة.

في ١٥/١٢/ أخبر الوكيل سامح موكله أن هناك /٢٠/ قطعة قد أصابها التلف بسبب سوء التخزين وتم الاتفاق على أن يتحمل الوكيل ٤/٣ تكلفة البضاعة التالفة بموجب ثمن التكلفة البالغ ١٠٠٠ ل.س للقطعة الواحدة ، فيما يتحمل الموكل باقي الخسائر الناجمة عن البضاعة التالفة.

في ٢٠/١٢/ ساءت حالة محلات فاتنة المالية و استطاع سامح تحصيل ٥/٤ من المبلغ المستحق على محلات فاتنة نقداً و اعتبر الباقي بمثابة ديون معدومة.

في ٣١/١٢/ نهاية السنة المالية لمحلات الأناقة أرسل سامح كشف المبيع مبيناً فيه أنه دفع مصاريف بيع و توزيع مبلغ ٥٤٠٠ ل.س نقداً ، وقد أرفق مع الكشف شيكاً بصافي المستحق للموكل بعد اقتطاع العمولة المستحقة له.

**المطلوب:** تصوير الحسابات الآتية في ٢٠١٠/١٢/٣١: ح/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل سامح، ح/ جاري الوكيل سامح، ح/ البضاعة المرسلة للوكيل سامح، ح/ المدينين لدى الوكيل سامح، ح/أ.خ بضاعة الأمانة، ح/ نفقات البضاعة المردودة، ح/ البضاعة التالفة، ح/ جاري الموكل (محلات الأناقة).

### تمرين (١٣)

في ١/٥/٢٠١١ أرسلت محلات شاهين في دمشق إلى فهد الوكيل في حلب ٥٠٠/ وحدة من البضاعة لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٥% من المبيعات ، وقد أرفقت مع البضاعة فاتورة صورية تبين أن سعر الوحدة ١٢٠٠ ل.س، في حين بلغت تكلفتها ١٠٠٠/ ل.س ، وقد دفع الموكل مصاريف نقل البضاعة والتأمين عليها ١٠٠٠٠/ ل.س. وفيما يلي البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة:

- ١- في ٢/٥/ استلم فهد البضاعة ودفع عليها ٨٠٠٠/ ل.س مصاريف استلام وتخزين.
- ٢- في ١٥/٥/ رد فهد ٥٠/ وحدة للموكل لمخالفتها المواصفات المطلوبة ودفع ٨٠٠/ ل.س مصاريف إعادتها.
- ٣- في ٢٠/٥/ باع فهد ٧٥/ وحدة على الحساب لمحلات فراس بسعر ١٦٠٠/ ل.س للوحدة.
- ٤- في ١/٦/ باع فهد ١٥٠ وحدة نقداً بسعر ١٤٠٠/ ل.س للوحدة ، و ١٠٠/ وحدة على الحساب بسعر ١٥٠٠ ل.س لمحلات بارون.
- ٥- في ١٥/٦/ أخبر فهد موكله بأن ٢٥/ وحدة من البضاعة قد أصابها التلف بسبب سوء التخزين ، وقد اتفق الموكل والوكيل على تقاسم التكلفة الكلية للبضاعة التالفة بنسبة ٤ : ٣ على التوالي.
- ٦- في ٢٠/٦/ ساءت حالة محلات فراس المالية واستطاع فهد تحصيل ٥/٤ المبلغ المستحق على تلك المحلات فيما اعتبر باقي المستحق ديناً معدوماً.
- ٧- في ٣٠/٦/ نهاية السنة المالية للموكل شاهين أرسل فهد كشف المبيع مرفقاً بشيك بصافي المستحق للموكل بعد اقتطاع عمولته. فإذا علمت ما يلي:

- أن مصاريف البيع والتوزيع بلغت ٤٣٠٠ ل.س دفعها الوكيل نقداً.
- تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٤،٢% من رصيد المدينين لدى الوكيل فهد.

**المطلوب:** تصوير الحسابات الآتية في ٣٠/٦/٢٠١١:

أ. بدفاتر الموكل شاهين: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل فهد ، حـ/ جاري الوكيل فهد ، حـ/البضاعة المرسله أمانة ، حـ/ بضاعة الأمانة التالفة ، حـ/ نفقات البضاعة المردودة ، حـ/أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

ب. بدفاتر الوكيل فهد: حـ/ جاري الموكل شاهين ، حـ/ مديني الموكل شاهين.

#### تمرين (١٤)

في ١/١٠/٢٠١٠ أرسلت شركة بردى للثلاجات في دمشق إلى وكيلها فريد في حلب /٥٠/ ثلاثة على سبيل الأمانة قيمتها بموجب الفاتورة السورية /٨٠٠٠٠٠٠/ ل.س ، علماً أن سعر الفاتورة السورية يتحدد بإضافة  $\frac{1}{3}$  ٣٣% إلى ثمن التكلفة، وقد دفعت شركة بردى /١٠٠٠٠٠/ ل.س مصاريف شحن البضاعة إلى حلب و/٢٠٠٠٠/ ل.س مصروفات التأمين على البضاعة. وفي اليوم التالي تسلم الوكيل البضاعة وأودعها مخزناً استأجره لها.

● في ١٠/١٠ أرسل الوكيل فريد شيكاً بمبلغ ٦٢٠٠٠ ل.س للموكل (شركة بردى) كدفعة نقدية من الحساب.

● في ١١/١٥ أخبر فريد موكله أن هناك /٥/ ثلاجات أصابها تلف جزئي بسبب حريق ناتج عن تماس كهربائي ، وقد تعهدت شركة التأمين لشركة بردى (الموكل) بالتعويض عن الثلاجات التالفة بمبلغ /٥١٦٠٠/ ل.س.

● في ١/١٢ رد فريد إلى شركة بردى /٥/ ثلاجات بناءً على طلبها، كما قام بتحويل /١٠/ ثلاجات أخرى إلى الوكيل فوزي في ادلب، علماً أن النفقات التقديرية للبضاعة المحولة قدرت بمبلغ ٦٥٠٠ ل.س فيما لو تم إرسالها من شركة بردى إلى الوكيل فوزي مباشرةً.

● في ٣١/١٢/٢٠١٠ أرسل الوكيل فريد كشف حساب المبيع متضمناً ما يلي:

**المبيعات:** باع نقداً /١٠/ ثلاثيات بسعر ١٧٠٠٠ ل.س للثلاثة ، كما باع على الحساب /١٥/ ثلاثة بسعر ١٩٠٠٠ ل.س للثلاثة ، واستطاع أن يبيع البضاعة التالفة بمبلغ /١٩٠٠٠/ ل.س نقداً. كما تم تحصيل مبلغ /١٤٤٠٠٠/ ل.س نقداً من العملاء بعد منحهم خصم نقدي ٤% ، وبلغت الديون المدومة /١٠٠٠٠/ ل.س.

**المصروفات:** دفع فريد على استلام وتخزين البضاعة مبلغ /٧٠٠٠/ ل.س ، كما دفع /٩٢٠٠/ ل.س مصاريف بيعية وكذلك ١٠% من ثمن البيع كعمولة دلالة بالمزاد العلني للبضاعة التالفة. كما دفع أيضاً /١٥٠٠/ ل.س على البضاعة المردودة و/١٧٠٠/ ل.س على البضاعة المحولة إلى الوكيل فوزي.

**العمولة:** احتسبت للوكيل عمولة عادية ٦% على المبيعات (النقدية والآجلة).

**التسديدات:** سدد الوكيل صافي المستحق للموكل بشيك بعد أن دفع /٤٠٠/ ل.س كعمولة مصرفية.

المطلوب: تصوير الحسابات الآتية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل فريد، حـ / جاري الوكيل فريد ، حـ / جاري شركة بردي، حـ / البضاعة التالفة، حـ / نفقات بضاعة محولة، حـ / نفقات بضاعة مردودة، حـ / البضاعة المرسله أمانة، حـ / أ.خ بضاعة الأمانة.

### تمرين (١٥)

في ١/١٠/٢٠١٠ أرسلت شركة الياقوت بحلب /٤٠٠/ زوج من الأحذية إلى وكيلها فراس في الرقة لبيعها لحسابها بعمولة عادية ٤%، وقد أرفقت مع البضاعة فاتورة تبين أن سعر زوج الأحذية الواحد يبلغ /٨٠٠/ ل.س، في حين بلغت تكلفته /٦٠٠/ ل.س، وقد دفعت شركة الياقوت مصاريف تحميل وشحن وتأمين إلى الرقة بلغت /٢٠٠٠/ ل.س. وبتاريخه وصلت البضاعة إلى الوكيل فراس، لكنه أثناء تسلمها وجد أن /٢٠/ زوجاً من الأحذية فقدت أثناء شحنها في الطريق فأخبر الشركة بذلك وقام بتخزين الباقي ودفع مقابل ذلك /١٩٠٠/ ل.س نقداً.

في ١٥/١٢/أرسل فراس لموكله شركة الياقوت شيكاً بمبلغ /٨٣٠٠٠/ ل.س كدفعة نقدية على الحساب.

في ١/١٢/أبلغ الوكيل الشركة بأن عشرة أزواج من الأحذية قد أصابها التلف بسبب سوء التخزين.

في ١٠/١٢/رد الوكيل /٢٠/ زوجاً من الأحذية لمخالفتها المواصفات ودفع مقابل إعادتها للشركة /٢٥٠/ ل.س نقداً.

في ٣١/١٢/أرسل الوكيل فراس كشف المبيع مرفقاً معه مبلغ نقدي بصافي المستحق للشركة ، ومما ورد في الكشف ما يلي:

- أن المبيعات النقدية بلغت /٢٠٠/ زوجاً من الأحذية بسعر /٨٠٠/ ل.س للزوج الواحد، والمبيعات الآجلة بلغت /١٠٠/ زوج من الأحذية بسعر /٨٥٠/ ل.س للزوج الواحد.
- أستطاع الوكيل تحصيل ٤٠% من قيمة المبيعات الآجلة نقداً بعد موافقة الموكل على منحهم ٥% خصم نقدي.
- أن مصاريف البيع والتوزيع التي دفعها الوكيل بلغت /٢٢٠٠/ ل.س، كما دفع الوكيل /١٥٠/ ل.س عمولة مصرفية لتحويل المبالغ النقدية للموكل.

فإذا علمت: أن السنة المالية للموكل تنتهي في ٣١/١٢/ من كل عام ، وأن شركة التأمين عوضت لشركة الياقوت عن البضاعة المفقودة بمبلغ /٥٢٥/ ل.س للزوج الواحد ، وتم الاتفاق مع الوكيل على تحميله بمبلغ /٥٠٠/ ل.س عن كل زوج من البضاعة التالفة بمخازنه.

**المطلوب:** تصوير الحسابات الآتية في ٣١/١٢/٢٠١٠: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل فراس، حـ/ جاري الوكيل فراس، حـ/ جاري شركة الياقوت، حـ/ بضاعة الأمانة المفقودة، حـ/ بضاعة الأمانة التالفة، حـ/ البضاعة المرسله أمانة، حـ/ نفقات البضاعة المردودة، حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة.

## تمرين (١٦)

تستورد منشأة البركة بدمشق الشاي ثم ترسله إلى وكيلها هاني في طرطوس، حيث يقوم بتعبئته في عبوات صغيرة تحمل اسم منشأة البركة وتحتوي كل عبوة منها على /٥٠٠/ غرام. وقد أمكن التوصل للبيانات الآتية عن شهر كانون الأول ٢٠١٠:

أرسلت منشأة التركة /٨٠٠/ كيلو غرام من الشاي خلال شهر كانون الأول إلى الوكيل هاني وأرقت معها الفاتورة السورية التي أظهرت أن سعر الكيلو الواحد يبلغ ٢١٠ ل.س، علماً أن سعر الفاتورة السورية يتحدد بإضافة ٥٠% إلى ثمن التكلفة وقد تكلفت المنشأة في نقل وشحن هذه الكمية مبلغ ٢٨٠٠ ل.س.

تسلمت المنشأة كشف حساب المبيع من الوكيل الذي أظهر ما يلي:

- بلغت المبيعات النقدية ٨٤٧٠٠ ل.س والآجلة ٧٧٠٠٠ ل.س بالسعر السوري.
- بلغت مصاريف الوكيل على البضاعة ٤٤١٠ ل.س منها ١٤٠٠ ل.س بيعية.
- احتسب الوكيل عمولة قدرها ٥% عمولة شاملة.

فإذا علمت: أن الاتفاق بين منشأة البركة والوكيل هاني ينص على أن عمليات التعبئة ينتج عنها عجز في حدود ٠,٠٢٥ من الكمية المرسله، وقد اتضح من جرد مخازن الوكيل هاني في ٣١ كانون الأول ٢٠١٠ عدم وجود أي عبوات باقية.

### المطلوب:

١. إثبات البيانات السابقة في دفتر يومية الوكيل هاني.
٢. تصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل هاني كما يظهر في دفاتر منشأة البركة.

## تمرين (١٧)

في ٢/٦/٢٠١١ أرسلت محلات شوقي الحلبي إلى الغانم الوكيل في اللاذقية /٨٠٠/ متر من الأقمشة لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٥% من قيمة المبيعات وقد أرفقت بالبضاعة فاتورة سورية تبين أن سعر المتر الواحد /١٢٠/ ل.س في حين بلغت تكلفته ١٠٠ ل.س وقد دفع الموكل مصاريف نقل وشحن /١٠٠٠/ ل.س نقداً.

وإليك البيانات التالية:

في ٦/٣ استلم الغانم البضاعة واتفق عليها مبلغ /٦٠٠/ ل.س مصاريف تفريغ وتخزين وفي اليوم التالي وجد ٤٠ متراً فيها عيوباً مختلفة فأعادها للموكل بعد أن دفع مبلغ ١٠٠ ل.س على إعادتها وقد استلمها الموكل بتاريخه وقام بإثبات كل ما دفعه الموكل حتى هذا التاريخ من نفقات في دفتر يوميته العامة.

في ٦/١٠ باع الغانم ٤٠ متراً على الحساب لمحلات السحار بسعر ١٥٠ ل.س للمتر الواحد.

في ٦/١٤ باع الوكيل الغانم ٨٠ متراً نقداً بسعر ١٣٥ ل.س للمتر و ١٤٠ متراً أيضاً على الحساب بسعر ١٤٠ ل.س للمتر الواحد.

في ٦/١٨ طلب الموكل من وكيله الغانم إرسال /٢٠٠/ متر إلى وكيله العابد في طرطوس، وقد دفع الغانم نفقات تحويل ١٥٠ ل.س وتقرر تحميل بضاعة الأمانة لدى العابد بنصيبها من النفقات الفعلية بالإضافة إلى نفقات التحويل.

في ٦/٢٥ أخطر الوكيل الغانم موكله أنه نتج عن سوء التخزين تلف /٢٠/ متراً من الأقمشة وقد اتفق على معالجتها كما يلي: يتحمل الموكل ثلث القيمة بسعر التكلفة الإجمالي والثلاثان الآخران يتحملهما الوكيل الغانم بنفس السعر علماً أن شركة التأمين كانت قد تعهدت للوكيل بدفع نصف المبلغ المستحق على الوكيل والنتج عن الضرر الحاصل (التأمين الخاص بالوكيل).

في ٦/٢٩ ساءت حالة السحار المالية واستطاع تحصيل ٥/٤ المبلغ المستحق واعتبر الباقي بمثابة دين معدوم.

في ٦/٣٠ أرسل الوكيل الغانم كشف المبيع للموكل مرفقاً بشيك بصافي المستحق ودفع /١٥٠/ ل.س كنفقات مصرفية بالإضافة إلى عمولته الخاصة بالبضاعة.  
المطلوب:

١. إثبات ومعالجة ما يلي في دفتر يومية الموكل والوكيل:

البضاعة المردودة - البضاعة المحولة - البضاعة التالفة - البضاعة الباقية.

٢. تصوير الحسابات الآتية:



حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل الغانم، حـ/ جاري الوكيل الغانم، حـ/ جاري الموكل، حـ/ بضاعة المرسله أمانة، حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة في ٢٠١١/٦/٣٠.

### تمرين (١٨)

أرسلت منشأة كريم خلال الربع الأخير من عام ٢٠١٠ بضاعة إلى وكيلها عبد الكريم تكلفتها /٣٢٠٠٠٠٠/ ل.س عبارة عن /٣٢٠٠٠/ كغ وتكلفت في نقلها والتأمين عليها مبلغ /٢٠٠٠٠٠/ ل.س علما أن منشأة كريم تضيف ٥٠% إلى ثمن التكلفة لتحديد سعر الفاتورة السورية.

في ١٢/٣١ تسلمت منشأة كريم كشف المبيع من الوكيل متضمناً ما يأتي:

- بلغت قيمة المبيعات النقدية /٢٨٨٠٠٠/ ل.س والمبيعات الآجلة /٩٦٠٠٠٠/ ل.س وذلك بأسعار الفاتورة السورية.
- بلغت المتحصلات النقدية /٦٤٠٠٠٠/ ل.س والمصاريف التي دفعها الوكيل على البضاعة /٢٣١٠٠٠/ ل.س منها /٣١٠٠٠/ ل.س مصاريف بيعية وتوزيعية.
- احتسب الوكيل عمولة شاملة ١٠% من قيمة المبيعات.
- أن الكمية المتبقية في ١٢/٣١/٢٠١٠ بمخازن الوكيل من البضاعة المستلمة خلال الشهر بلغت /٦٠٠/ كغ.

المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية الخاصة فقط بالعجز في دفاتر الموكل الوكيل للحالتين التاليتين:  
أ. أن العجز المصرح به وفق الاتفاق بين الموكل والوكيل لا يزيد عن ٢% من الكمية المستلمة.

ب. أن جرد مخازن عبد الكريم في ١٢/٣١/٢٠١٠ أظهرت أن الكمية المتبقية في ذلك التاريخ بلغت /٥٦٠/ كغ فقط وليس /٦٠٠/ كغ كما هو في الحالة الأولى.

٢. بيان أثر الحالتين السابقتين على نتيجة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل عبد الكريم في ١٢/٣١/٢٠١٠.

## تمرين (١٩)

بتاريخ ٢٠١٠/١١/١ أرسلت منشأة الريف لمنتجات الألبان إلى الوكيل غزوان ٢٠٠ صفيحة من السمن لبيعها على سبيل الأمانة مقابل عمولة عادية ٨% من المبيعات ، وقد حدد سعر البيع بموجب الفاتورة السورية بمبلغ ٢٠٠٠ ل.س ، بينما بلغت تكلفة الصفيحة الواحدة ١٤٠٠ ل.س ، وقد دفع منشأة الريف أجرة نقلها بواقع ٥٠ ل.س للصفيحة الواحدة نقداً. وبتاريخه تسلم الوكيل البضاعة وقام بتحرير شيك لأمر الموكل بقيمة ١٥٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب.

وبمناسبة انتهاء السنة المالية للموكل في ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل الوكيل كشف المبيع للموكل مبيناً فيه ما يلي:

- باع /٥٠/ صفيحة بسعر ٢٢٠٠ ل.س نقداً للصفيحة الواحدة ، وباع /٢٠/ صفيحة بسعر ٢٢٠٠ ل.س للصفيحة الواحدة لمحات صفوان على الحساب ، وباع /٨٠/ صفيحة بسعر ٢٣٧٥ ل.س للصفيحة الواحدة للجمعية التعاونية بموجب سند سحب يستحق بعد /٦/ أشهر.
- دفع نقداً مصاريف استلام وتأمين ٢٠٠٠٠ ل.س ، ومصاريف بيع وتوزيع ١٥٠٠٠ ل.س.

وخلال شهر كانون الثاني ٢٠١١ تم ما يلي:

(١) : نشب حريق في مخازن الوكيل مما أدى إلى فقدان /١٠/ صفائح من السمن ، ولقد وافقت شركة التأمين على التعويض بمبلغ ١٣٠٠ ل.س للصفيحة الواحدة تم دفعها للوكيل نقداً.

(٢) : بطلب من الموكل قام الوكيل بخصم سند السحب المسحوب على الجمعية التعاونية لدى المصرف مقابل مصاريف خصم بلغت ٥٠٠٠ ل.س اقتطعها المصرف ، بينما ساءت حالة صفوان المالية واستطاع الوكيل تحصيل ٨٠% من قيمة المستحق على صفوان نقداً فيما أعتبر الباقي بمثابة ديون معدومة.

(٣) : باع الوكيل باقي البضاعة بسعر ٢٢٥٠ ل.س للصفحة الواحدة نقداً ودفعة أجرة نقلها ٨٠٠ ل.س.

وفي ٢٠١١/١/٣١ أرسل الوكيل كشف المبيع إلى الموكل مرفقاً معه شيكاً بالمستحق للموكل بعد اقتطاع العمولة المستحقة له.

**المطلوب:** تصوير الحسابات الآتية (وإعادة فتح الحسابات) في ٢٠١١/١/١:

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل غزوان ، حـ/ البضاعة المرسله أمانة، حـ/ بضاعة الأمانة التالفة، حـ/ جاري الوكيل غزوان، حـ/ جاري الموكل منشأة الريف.

**تمرين (٢٠)**

في ٢٠١١/٥/١ اتفقت محلات الشهباء مع الوكيل بهاء على ترسل له بضاعة على سبيل الأمانة لبيعها لحسابها مقابل عمولة عادية ٦% من رقم المبيعات. وفيما يأتي البيانات المستخرجة من كسفي حسابي المبيع عن شهري أيار وحزيران ٢٠١١:

البيان	أيار	حزيران
بضاعة مرسله للوكيل بهاء	٢٠٠ وحدة	١٠٠ وحدة
مصاريف التفريغ والإيجار والتخزين	٣٠٠٠ ل.س	٢٠٠٠ ل.س
بضاعة مردودة للموكل	٢٠ وحدة	---
مبيعات نقدية	٨٠ وحدة	٤٠ وحدة
مبيعات أجله	٦٠ وحدة	٣٠ وحدة
متحصلات من العملاء	٤٥٠٠٠ ل.س	٥٥٠٠٠ ل.س
مصاريف البيع والتوزيع	٤٠٠٠ ل.س	١٩٠٠ ل.س
مصاريف رد البضاعة للموكل	٥٠٠ ل.س	---
بضاعة محولة للوكيل علاء	٤٠ وحدة	---
مصاريف تحويل البضاعة إلى علاء	٦٠٠ ل.س	---
بضاعة تالفة	---	١٠ وحدات
كمبيالات محررة لأمر لموكل	٨٠٠٠٠ ل.س	٩٥٠٠٠ ل.س

فإذا علمت ما يلي:

١. أن تكلفة الوحدة من بضاعة الأمانة بلغت ١٠٠٠ ل.س وأن المبيعات النقدية تمت بسعر الفاتورة السورية ١٦٠٠ ل.س للوحدة الواحدة بينما تمت المبيعات الآجلة بسعر ١٧٠٠ ل.س للوحدة الواحدة.
٢. أن الموكل دفع لنقل البضاعة المرسله للوكيل بهاء في شهري أيار وحزيران مبلغ /٤٠٠٠/، /٣٠٠٠/ ل.س على التوالي.
٣. هناك /٣٠٠٠/ ل.س ديون معدومة لا أمل في تحصيلها من مديني بضاعة الأمانة.
٤. أن النفقات المقدرة لتحويل البضاعة كانت ستبلغ ١٠٠٠ ل.س فيما لو تم إرسالها من الموكل إلى الوكيل علاء مباشرة.
٥. لا يوجد تأمين على البضاعة ومسؤولية البضاعة التالفة تحملها كل من الموكل والوكيل بنسبة ٢:١ على التوالي بالتكلفة الشاملة.
٦. أن السنة المالية للموكل شركة الشهباء تنتهي في ٦/٣٠ من كل عام وقد أرسل الوكيل بهاء صافي المستحق بشيك مسحوب على المصرف بعد أن أقتطع الأخير ٨٠٠ ل.س نفقات مصرفية.

**المطلوب:** تصوير وإقفال الحسابات الآتية بتاريخ ٦/٣٠/٢٠١١:

- حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل بهاء، حـ/ جاري الموكل (محلات الشهباء)، حـ/ نفقات البضاعة المردودة، حـ/ نفقات البضاعة المحولة، حـ/ بضاعة الأمانة التالفة، حـ/ أرباح وخسائر بضاعة الأمانة في ٦/٣٠/٢٠١١.

**تمرين (٢١)**

تستورد منشأة الهنا في اللاذقية مادة البن ثم ترسله إلى وكيلها محمود في حلب، حيث يقوم بتعبئته في عبوات صغيرة تحمل اسم منشأة الهنا وتحتوي كل عبوة منها على /٥٠٠/ غرام من مادة البن. وفيما يلي البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة عن شهر كانون الأول ٢٠١٠:

١- أرسلت منشأة الهنا /١٠٠٠/ كيلو غرام من البن خلال شهر كانون الأول إلى الوكيل محمود وأرفقت معها الفاتورة السورية التي أظهرت أن سعر الكيلو الواحد يبلغ ٤٥٠ ل.س، علما أن سعر الفاتورة السورية يتحدد بإضافة ٥٠% إلى ثمن التكلفة وقد تكلفت المنشأة في نقل وشحن هذه الكمية مبلغ ٦٠٠٠ ل.س.

٢- تسلمت منشأة الهنا كشف حساب المبيع من الوكيل محمود الذي أظهر ما يلي:

• بلغت المبيعات النقدية ٢٥٠٥٠٠ ل.س، والمبيعات الآجلة ١٥٠٠٠٠ ل.س بالسعر السوري.

• بلغت مصاريف الوكيل محمود على تعبئة وتخزين بضاعة الأمانة ١٩٤٠٠ ل.س منها ٥٤٠٠ ل.س مصروفات بيع وتوزيع.

• احتسب الوكيل عمولة قدرها ٨% عمولة شاملة.

فإذا علمت: أن الاتفاق بين منشأة الهنا والوكيل محمود ينص على أن عمليات التعبئة ينتج عنها عجز في حدود ١% من الكمية المرسله، وقد تبين من جرد مخازن الوكيل محمود في ٣١ كانون الأول ٢٠١٠ وجود ١٨٠ عبوة باقية.

#### المطلوب:

١. إثبات البيانات السابقة في دفتر يومية الموكل (منشأة الهنا) والوكيل محمود.

٢. تصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل محمود كما يظهر في دفاتر منشأة الهنا.

٣. تصوير حساب جاري الموكل (منشأة الهنا) كما يظهر في دفاتر الوكيل محمود.

## الفصل الحادي عشر وكلاء بضاعة الأمانة في الخارج

يحدث أن يكون الموكل في دولة والوكيل في دولة أخرى، ويتم إرسال بضاعة الأمانة من الموكل إلى الوكيل تماماً كما هو الحال بالنسبة إلى الوكلاء في الداخل، ويأتي كشف حساب المبيع من الوكيل في الخارج بالعملة الأجنبية للدولة التي يقيم فيها، إذ ليس مطلوب من الوكيل في الخارج أن يسجل العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة بعملة بلد الموكل، وإنما يكون ذلك كله بعملة الدولة التي يتواجد على أراضيها، فهو يستلم البضاعة ويسجلها بدفاته بعملته المحلية وفق السعر المحدد في الفاتورة المرفقة مع بضاعة الأمانة (الفاتورة الصورية)، ويسجل المصروفات كلها التي يدفعها على بضاعة الأمانة الواردة من الموكل (استلام وتخزين وتأمين ودعاية وإعلان وبيع وتوزيع وغيرها) بعملته المحلية أيضاً وذلك بتحميلها على حساب الموكل.

وحيث يقوم الوكيل في الخارج ببيع بضاعة الأمانة يسجل المبيعات في حساب جاري الموكل بالعملة المحلية، أي بالعملة الأجنبية للموكل.

أما بالنسبة للموكل فإن المعالجة المحاسبية الخاصة ببضاعة الأمانة تبقى كما هي بالنسبة للوكلاء المعتمدين داخل حدود الدولة التي يقيم فيها أيضاً الموكل، والجديد هو اختلاف عملة بلد الموكل عن عملة بلد الوكيل. ويضطر الموكل أن يفتح في دفاته خانة بيانية في الحساب الجاري للوكيل بعملة الوكيل لغرض المطابقة، أما الخانة الأصلية بالعملة المحلية فتمثل ترجمة للعمليات المتبادلة التي تتم بين الموكل والوكيل في حينها. ونظراً لعدم ثبات سعر الصرف بين أية عملتين لمدة طويلة، فلا بد من أن ينتج عن تقلبات أسعار العملات عند ترجمة العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة فروق ناشئة عن تقلبات أسعار الصرف بين وقت لآخر. ويقوم الموكل بتسجيل العمليات المتعلقة ببضاعة الأمانة لدى الوكيل في الخارج على النحو الآتي:

١. عند استلام كشف المبيع من الوكيل يقوم الموكل بتسجيله في الحساب الجاري للوكيل في خانة العملة الأجنبية بعد تدقيقه، ومن ثم يقوم بتحويله وتسجيله في خانة العملة المحلية وفقاً لسعر الصرف السائد في تاريخ استلام الكشف.

٢. عند تحويل الوكيل ورقة تجارية لصالح الموكل فإنها تسجل حسب السعر السائد عند وصولها بالقيده:  $\times\times\times$  من حـ / أوراق قبض  $\times\times\times$  إلى حـ / جاري الوكيل...

ويزود حساب أوراق القبض بخانتين أيضاً إحداهما للعملة المحلية والأخرى للعملة الأجنبية. وعند استحقاق ورقة القبض بالفعل أو خصمها لدى المصرف سيتم ترصيد حساب أوراق القبض بالعملة الأجنبية، أما العملة المحلية فقد تظهر فروق في الحساب ناتجة عن اختلاف سعر الصرف بين تاريخ وصول أوراق القبض وتاريخ تحصيلها أو خصمها ويتم ترصيد الحساب عن طريق تسيط حساب فروق أسعار الصرف الذي يمثل الربح أو الخسارة الناتجة عن اختلاف أسعار العملة.

٣. عندما يحول الوكيل شيكاً بالرصيد المستحق للموكل بالعملة الأجنبية، فقد تنشأ فروق في الحساب الجاري للوكيل بالعملة الوطنية بسبب اختلاف أسعار العملة بين تاريخ تسجيل كشف حساب المبيع من جهة وتاريخ وصول الشيك من جهة أخرى، ويتم تسوية الحساب عن طريق حساب فروق أسعار الصرف، ويتم إقفال حساب فروق أسعار الصرف في نهاية العام في حساب الأرباح والخسائر العام أو في حساب مخصص فروق أسعار الصرف.

مثال:

في ١/١٠/٢٠١٠ أرسل عمر التاجر في حلب إلى عاطف الوكيل في القاهرة ٨٠٠/ قطعة من الألبسة النسائية لبيعها لحسابه مقابل عمولة شاملة ٨% من قيمة المبيعات، وقد أرفق معها فاتورة تبين الحد الأدنى لسعر البيع ١٥٠/ جنيه مصري للقطعة الواحد، وقد دفع عمر مصاريف شحن وتأمين البضاعة إلى القاهرة مبلغ ٥٥٠٠٠/ ل.س. وفي القاهرة تسلم الوكيل عاطف البضاعة ودفع عليها ٢٥٠٠/ جنيه

مصري مصاريف استلام وتخزين، وقبل في حينه كمبيالة مسحوبة عليه من قبل الموكل عمر بقيمة ٤٠٠٠٠ جنية حيث كان سعر الصرف يعادل ٩,٥/ل.س للجنيه المصري.

وفي ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل الوكيل عاطف كشف المبيع مبيناً فيه ما يأتي:

١. بلغت مبيعات بضاعة الأمانة النقدية/٤٠٠/قطعة بسعر/١٥٤/جنيه للقطعة الواحدة في حين بلغت المبيعات الآجلة/٢٤٠/قطعة بسعر/١٦٠/جنيه للقطعة الواحدة.

٢. دفع الوكيل عاطف/٢٠٠٠/جنيه دعاية وإعلان، و/١٥٠٠/جنيه بيع وتوزيع.

٣. أرفق الوكيل عاطف مع الكشف شيكاً بصافي المستحق للموكل عمر بعد أن اقتطع عمولته المستحقة ودفع عمولات مصرفية لتحويل النقدية للموكل عمر.

وقد تسلم الموكل عمر في حلب كشف حساب المبيع مع الشيك المرفق معه وكان سعر الصرف بتاريخه يعادل /١٠/ل.س للجنيه المصري الواحد، وقد دفع الوكيل عاطف عمولات مصرفية بلغت /٥٠٠/جنيه لتحويل النقدية للموكل.

فإذا علمت ما يلي:

أ. أن تكلفة القطعة الواحدة من البضاعة المرسله إلى عاطف بلغت /١٠٠٠/ل.س.

ب. أن الموكل عمر قام بخصم كمبيالة عاطف لدى المصرف بسعر /١٠,٥/ل.س للجنيه الواحد، وقد اقتطع المصرف مصاريف خصم بلغت ٥٠٠٠ ل.س، وتم

إيداع المبلغ الباقي في الحساب الجاري للموكل عمر لدى المصرف الجاري.

المطلوب:

١- إثبات القيود اليومية المتعلقة بالبيانات السابقة في دفتر يومية الموكل عمر .

٢- تصوير الحسابات الآتية في دفاتر الموكل عمر: ح-بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف، ح-جاري الوكيل عاطف، ح-أوراق القبض بدفاتر الموكل عمر، ح-فروق أسعار الصرف، ح-جاري الموكل عمر بدفاتر الوكيل عاطف.

٣- إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية الوكيل عاطف.

٤- تصوير حساب جاري الموكل عمر في دفاتر الوكيل عاطف.



الحل: ١ - إثبات قيود اليومية في دفاتر الموكل عمر:

من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف إلى حـ/ البضاعة المرسله أمانة إرسال ٨٠٠ قطعة ألبسة نسائية إلى الوكيل بالقاهرة	٨٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف إلى حـ/ الصندوق مصاريف الشحن وتأمين البضاعة إلى القاهرة	٥٥٠٠٠	٥٥٠٠٠
من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ جاري الوكيل عاطف سحب كمبيالة على الوكيل عاطف بقيمة /٤٠٠٠٠٠/ جنيه مصري من مذكورين	٣٨٠٠٠٠٠	٣٨٠٠٠٠٠
حـ/ المصرف الجاري حـ/ مصاريف الخصم إلى حـ/ أوراق القبض خصم الكمبيالة المسحوبة على عاطف بسعر ١٠,٥ ل.س للجنيه	٤٢٠٠٠٠٠	٤١٥٠٠٠ ٥٠٠٠
من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ فروق أسعار الصرف ترحيل فروق أسعار الصرف	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
من حـ/ جاري الوكيل عاطف إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف مبيعات عاطف النقدية والأجلة لبضاعة الأمانة	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
من مذكورين حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف حـ/ عمولات مصرفية إلى حـ/ جاري الوكيل عاطف نفقات الوكيل عاطف	٦٥٠٠٠	٦٠٠٠٠ ٥٠٠٠
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف إلى حـ/ جاري الوكيل عاطف العمولة الشاملة على المبيعات بواقع ٨%	٨٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠

من حـ / المصرف الجاري		٤٥٥٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل عاطف	٤٥٥٠٠٠	
استلام شيك من الوكيل رقم... بصافي المستحق		
من حـ / فروق أسعار الصرف		٢٠٠٠٠
إلى حـ / جاري الوكيل عاطف	٢٠٠٠٠	
إثبات فروق الصرف الناشئة في الحساب الجاري للوكيل		
من حـ / فروق أسعار الصرف		٢٠٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٢٠٠٠٠	
إقفال رصيد فروق أسعار الصرف في أرباح وخسائر العام		
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية		١٨٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف	١٨٠٠٠٠	
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف		١٨٥٠٠٠
إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	١٨٥٠٠٠	
ترحيل مجمل ربح بضاعة الأمانة		
من حـ / البضاعة المرسله أمانة		٨٠٠٠٠٠
إلى حـ / المتاجرة	٨٠٠٠٠٠	
إقفال البضاعة المرسله أمانة		

٢- تصوير حسابات الأستاذ في دفاتر الموكل عمر:

له منه حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل عاطف

من حـ / جاري الوكيل عاطف	١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٨٠٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية	١٨٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٥٥٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل عاطف	٦٠٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل (العمولة)	٨٠٠٠٠
		إلى حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	١٨٥٠٠٠
	١١٨٠٠٠٠		١١٨٠٠٠٠

له منه حـ / فروق أسعار الصرف

من أوراق القبض	٤٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل عاطف	٢٠٠٠٠
		إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٢٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠

له

## حـ/ أوراق القبض

منه

البيان	ل.س	جنيه مصري	البيان	ل.س	جنيه مصري
من مذكورين		٤٠٠٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل عاطف	٣٨٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
حـ/ المصرف الجاري	٤١٥٠٠٠		إلى حـ/ فروق أسعار الصرف	٤٠٠٠٠	
حـ/ مصاريف الخصم	٥٠٠٠				
	٤٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠		٤٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠

له

## حـ/ جاري الوكيل عاطف

منه

البيان	ل.س	جنيه	البيان	ل.س	جنيه
من حـ/ أوراق القبض	٣٨٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى عاطف	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠	الأمانة لدى الوكيل		
من حـ/ بضاعة الأمانة لدى عاطف	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠	عاطف		
من حـ/ عمولات مصرفية	٥٠٠٠	٥٠٠			
من حـ/ المصرف	٤٥٥٠٠٠	٤٥٥٠٠			
من حـ/ فروق أسعار الصرف	٢٠٠٠٠	-----			
	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠

## ٣- إثبات قيود اليومية المتعلقة ببضاعة الأمانة في دفتر يومية الوكيل عاطف:

من حـ/ بضاعة الأمانة الواردة		١٢٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الموكل عمر	١٢٠٠٠٠	
استلام ٨٠٠ قطعة ألبسة نسائية من الموكل عمر بحلب		
من حـ/ جاري الموكل عمر		٢٥٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٢٥٠٠	
مصاريف استلام وتخزين البضاعة إلى القاهرة		
من حـ/ جاري الموكل عمر		٤٠٠٠٠
إلى حـ/ أوراق الدفع	٤٠٠٠٠	
قبول كمبيالة لأمر الموكل بقيمة /٤٠٠٠٠٠/ جنيه		
من حـ/ جاري الموكل عمر		٢٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٢٠٠٠	
مصاريف الدعاية والإعلان على بضاعة الأمانة		
من حـ/ الصندوق		٦١٦٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل عمر	٦١٦٠٠	
المبيعات النقدية من بضاعة الأمانة		

من حـ/ بضاعة الموكل عمر		٦٠٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٦٠٠٠٠	
إخراج المبيعات النقدية من المخازن		
من حـ/ المدينين		٣٨٤٠٠
إلى حـ/ جاري الموكل عمر	٣٨٤٠٠	
المبيعات على الحساب من بضاعة الأمانة		
من حـ/ بضاعة الموكل عمر		٣٦٠٠٠
إلى حـ/ بضاعة الأمانة الواردة	٣٦٠٠٠	
إخراج المبيعات على الحساب من المخازن		
من حـ/ جاري الموكل عمر		١٥٠٠
إلى حـ/ الصندوق	١٥٠٠	
مصاريف البيع والتوزيع لبضاعة الأمانة		
من حـ/ جاري الموكل عمر		٨٠٠٠
إلى حـ/ العمولة الدائنة	٨٠٠٠	
العمولة الشاملة بواقع ٨% من مبيعات بضاعة الأمانة		
من حـ/ جاري الموكل عمر		٤٦٠٠٠
إلى حـ/ المصرف	٤٦٠٠٠	
إرسال صافي المستحق للموكل عمر بشيك		

٤- تصوير حساب جاري الموكل عمر في دفاتر الوكيل عاطف:

منه (جنيه) حـ/ جاري الموكل عمر (جنيه) له

من حـ/ الصندوق	٦١٦٠٠	إلى حـ/ أوراق الدفع	٤٠٠٠٠
من حـ/ المدينين	٣٨٤٠٠	إلى حـ/ الصندوق - تخزين	٢٥٠٠
		إلى حـ/ الصندوق - دعاية	٢٠٠٠
		إلى حـ/ الصندوق - توزيع	١٥٠٠
		إلى حـ/ العمولة الدائنة	٨٠٠٠
		إلى حـ/ المصرف الجاري	٤٦٠٠٠
	١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠

ملاحظات حول الحل:

١. تم تقدير بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل عاطف كما يأتي:

كمية البضاعة الباقية = الكمية المرسله - الكمية المباعة = ٨٠٠ - ٦٤٠ = ١٦٠ قطعة.

التكلفة الأولية لبضاعة الأمانة الباقية = ١٦٠ × ١٠٠٠ = ١٦٠.٠٠٠ ل.س.

نصيب بضاعة الأمانة الباقية من نفقات الموكل عمر الشاملة =

$$٥٥.٠٠٠ \times \frac{٨٠٠}{١٦٠} = ١١٠.٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

نصيب بضاعة الأمانة الباقية من نفقات الوكيل عاطف الشاملة =

$$٤٥.٠٠٠ \times \frac{٨٠٠}{١٦٠} = ٩٠.٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

التكلفة التقديرية لبضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل عاطف =

$$١٦٠.٠٠٠ + ١١٠.٠٠٠ + ٩٠.٠٠٠ = ٣٦٠.٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

٢. إن مصاريف خصم الأوراق التجارية (الآجيو) يتم إقفاله في حساب الأرباح والخسائر العام، وليس في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة لأن عملية الخصم قبل تاريخ استحقاق الورقة التجارية يكون بسبب حاجة الموكل للسيولة النقدية.

٣. العمولات المصرفية التي يتقاضاها المصرف على التحويلات النقدية يتم إقفال حسابها في حساب الأرباح والخسائر لبضاعة الأمانة نظراً لأن معظم التعاملات النقدية أصبحت تتم عن طريق المصارف.

٤. حساب فروق أسعار الصرف يقفل في حساب الأرباح والخسائر العام لأن القيمة الشرائية للعملة النقدية تتوقف على أسعار عرض العملات والعرض والطلب عليها.

٥. الوكيل عاطف يكتفي بمسك حساب جاري الموكل عمر بعملته المحلية وهي الجنيه المصري وبالتالي لا يظهر حساب فروق أسعار الصرف في دفاتره.

٦. الشيك المرسل بقيمة ٤٥٥٠٠ جنيه من الوكيل عاطف إلى الموكل عمر بصافي المستحق في ٢٠١٠/١٢/٣١ أضيف إليه مبلغ ٥٠٠ جنيه عمولات مصرفية مما أدى إلى جعل حساب جاري الموكل مدينياً بمبلغ ٤٦٠٠٠ جنيه وحساب المصرف دائماً بنفس المبلغ في دفاتر الوكيل عاطف.

## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في ٢٠١٠/٨/١ أرسل حسام التاجر في دمشق إلى الوكيل يزن في عمان /٢٥٠/ وحدة من البضاعة لبيعها لحسابه مقابل عمولة شاملة تبلغ ١٠% من المبيعات، وقد بلغت تكلفة الوحدة الواحدة ١٦٠٠ ل.س بينما حدد سعرها في الفاتورة المرفقة بمبلغ /٤٠/ ديناراً للوحدة الواحدة، وقد دفع حسام مبلغ /١٨٠٠٠٠/ ل.س نفقات شحن وتأمين البضاعة. وإليك البيانات المتعلقة بالبضاعة حتى نهاية السنة المالية للموكل حسام في ٢٠١٠/١٢/٣١:

١. سحب حسام كمبيالة على وكيله يزن بقيمة /٥٠٠٠٠/ دينار تستحق الدفع في ٢٠١١/٣/٣١ وكان سعر الصرف في حينه يبلغ /٦٩/ ل.س للدينار الواحد.
٢. قام الموكل حسام بخخص الكمبيالة المسحوبة على الوكيل يزن وكان سعر الصرف بتاريخ الخصم يبلغ /٦٨/ ل.س للدينار وقد اقتطع المصرف /١٠٠٠٠/ ل.س مصاريف خصم.
٣. دفع يزن /١٠٠/ دينار نفقات استلام وتخزين و /٨٠/ دينار مصاريف بيع وتوزيع.
٤. كانت مبيعات الوكيل يزن لبضاعة الأمانة بموجب أسعار الفاتورة السورية على النحو التالي:

- ١٠٠ وحدة نقداً لمحلات جرش، و ١٣٠ وحدة على الحساب لمحلات الفريد.
٥. في ٢٠١٠/١٢/٣١ أرسل يزن كشف المبيع مرفقاً بشيك بصافي المستحق للموكل حيث كان سعر الصرف بتاريخه يبلغ /٧٠/ ل.س للدينار الواحد.

المطلوب:

- ١- إثبات قيد اليومية المتعلق بخخص كمبيالة يزن بدفاتر الموكل حسام.
- ٢- تصوير الحسابات الآتية في ٢٠١٠/١٢/٣١: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل يزن، حـ/ جاري الوكيل يزن، حـ/ فروق أسعار الصرف.

## تمرين (٢)

أرسلت شركة النخيل السعودية إلى وكيلها فريد في حلب عشرة أطنان من التمور لبيعها لحسابها مقابل عمولة شاملة ٦% من المبيعات، وقد بلغت تكلفة الكيلو الواحد /٥/ ريال، وبلغت مصروفات الشحن إلى حلب /٣٥٠٠/ ريال ومصروفات التأمين على البضاعة /٣٣٠٠/ ريال، وقد أرفقت الشركة المذكورة مع البضاعة فاتورة تبين أن سعر مبيع الكيلو غرام الواحد ١٢٥ ل.س.

وإليك البيانات الأخرى المتعلقة ببضاعة الأمانة:

- استلم فريد البضاعة ودفعت عليها /١٥٠٠٠/ ل.س مصاريف استلام وتخزين.
  - أرسل الوكيل فريد إلى شركة النخيل شيكا بقيمة /٦١٠٠٠٠/ ل.س كدفعة نقدية على الحساب وقد تم صرف الشيك من قبل الشركة وكان سعر الصرف يعادل /١٢,٢/ ل.س للريال الواحد.
  - استطاع الوكيل من بيع  $\frac{3}{4}$  البضاعة بالسعر المحدد بالفاتورة السورية.
  - أرسل الوكيل كشف المبيع مبيناً فيه البيانات السابقة وعمولته، ومصاريف البيع والتوزيع بنسبة ١% من المبيعات، وقد أرفق مع الكشف شيكاً آخر بصافي المستحق للشركة حيث كان سعر الصرف بتاريخ استلام كشف المبيع وصرف الشيك الثاني /١٢,٥/ ل.س للريال الواحد بنهاية السنة المالية للموكل.
- المطلوب:** تصوير الحسابات الآتية: حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل فريد، حـ/ جاري الوكيل فريد، حـ/ جاري الموكل (شركة النخيل).

## تمرين (٣)

في ١/٩/٢٠١٠ أرسل هاشم التاجر في دمشق إلى صالح الوكيل في عمان /٢٠٠/ صفيحة من الزيت المعدني لبيعها لحسابه وعمولة شاملة ٨% من المبيعات، ولقد دفع الموكل /٤٠٠٠٠/ ل.س مصاريف تحميل شحن. وحسب الاتفاق سحب هاشم على صالح كمبيالة بقيمة /٢٠٠٠/ دينار تستحق في نهاية العام وكان سعر الصرف /٧١/ ليرة سورية للدينار الواحد.

في ٢٠/٩/ تلقى هاشم خطاباً من وكيله يعلمه فيه فقدان ٥/ صفائح من الزيت ، وتم الاتفاق أن يتحمل الوكيل ١٠٠/ دينار كتعويض عن الفقد الحاصل. في ١٥/١٠/ خصم الموكل كميالة صالح لدى المصرف بسعر ٧٢/ ل.س. للدينار مقابل مصاريف خصم ٢٠٠٠/ ل.س.

في ١/١١/ تلقى الموكل من وكيله شيكاً بمبلغ ٢٠٠٠/ دينار كدفعة على الحساب بسعر صرف ٧٣/ ل.س. للدينار يستحق بعد ١٥/ يوماً ، وفي ١٥/١١/ تم صرف الشيك في المصرف بسعر صرف ٧٤/ ل.س. للدينار الواحد.

في ١/١٢/ أعاد الوكيل صالح إلى موكله ٢٠/ صفيحة لمخالفتها المواصفات المتفق عليها ، وقد تسلمها هاشم وطلب من وكيله بتاريخه أن يحول ٤٠/ صفيحة إلى وكيله بهجت في أربد.

في ٣١/١٢/ نهاية السنة المالية للموكل أستلم هاشم كشف المبيع من وكيله صالح مرفقاً بشيك بصافي المستحق حيث تم صرفه بتاريخه لدى المصرف التجاري السوري بسعر ٧٥/ ل.س. للدينار الواحد ، ومما جاء في الكشف ما يلي:

أ- كانت المبيعات كما يلي: ٣٠/ صفيحة على الحساب بسعر ٤٤/ دينار للصفحة الواحدة ، ٤٠/ صفيحة نقداً بسعر ٤٢/ دينار للصفحة الواحدة ، ٥٠/ صفيحة بشيك بسعر ٤٠/ دينار للصفحة الواحدة.

ب- مصاريف الوكيل بالدينار: ٢٠٠/ مصاريف تخزين ، ١٢٠/ مصاريف دعاية وإعلان ، ٤٨/ مصاريف البضاعة المردودة ، ٢٠/ مصاريف البضاعة المحولة ، ٨٨/ مصاريف البيع والتوزيع ، ٨/ نفقات مصرفية.

فإذا علمت أن تكلفة الصفحة الواحدة بلغت ١٥٠٠/ ل.س. ، وأن النفقات التقديرية للبضاعة المحولة كانت ستبلغ ٦٥٠٠/ ل.س. فيما لو أرسلت من دمشق إلى أربد مباشرة

المطلوب: تصوير الحسابات الآتية في ٣١/١٢/٢٠١٠:

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل صالح، حـ/ جاري الوكيل صالح (بالعملتين)، حـ/ جاري الموكل هاشم (بالدينار فقط)، حـ/ بضاعة الأمانة المفقودة، حـ/ نفقات



بضاعة الأمانة المردودة، حـ/ نفقات بضاعة الأمانة المحولة، حـ/ فروق أسعار  
الصرف، حـ/ البضاعة المرسله أمانة، حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة، حـ/ أ.خ العام

#### تمرين (٤)

في ١/٧/٢٠١٠ أرسلت منشأة الزرقاء للمياه المعدنية ٣٠٠٠٠٠ صندوق من  
المياه إلى وكيلها ميشيل في لندن لبيعها لحسابها على سبيل الأمانة مقابل عمولة شاملة  
٦% من قيمة المبيعات، حيث بلغت تكلفة الصندوق الواحد ١٢٠ ل.س وهو يحتوي  
على ٦/ عبوات من المياه، و قد دفعت منشأة الزرقاء نفقات نقل و شحن البضاعة  
والتأمين عليها إلى لندن مبلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س نقداً. وقد تم الاتفاق مع الوكيل ميشيل  
على أن يقوم الأخير بإرسال كشف المبيع في نهاية كل شهر، وبالنسبة للنقدية المستحقة  
فيقوم بإرسالها في اليوم العاشر من الشهر التالي للشهر الذي حدثت فيه المبيعات.  
وفيما يلي البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة:

- في ٥/٧ استلم الوكيل ميشيل البضاعة و دفع عليها ١٥٠٠ جنيه إسترليني نفقات  
استلام و تخزين.
- في ٦/٧ لدى فحص البضاعة تبين أن هناك ١٠٠ صندوق أصابها التلف أثناء  
الشحن، فأخبر الموكل بذلك الذي قام بدوره بمطالبة شركة التأمين بالتعويض عن  
الصناديق التالفة.
- في ١/٩ / تعهدت شركة التأمين بالتعويض للموكل (منشأة الزرقاء) بمبلغ  
١٢٠٠٠ ل.س.

أما مبيعات بضاعة الأمانة الواردة في كشوف حساب المبيع المرسله في نهاية كل  
شهر فكانت كما يأتي:

- ٣١ تموز ٨٠٠٠ صندوق بسعر ٢/ جنيه إسترليني حيث يعادل سعر الجنيه  
الإسترليني الواحد في نهاية شهر تموز ١٠٠ ل.س.
- ٣١ آب ١٠٠٠٠ صندوق بسعر ٢/ جنيه إسترليني حيث يعادل سعر الجنيه  
الإسترليني الواحد في نهاية شهر آب ١٠٥ ل.س.

- ٣٠ أيلول ٧٠٠٠ صندوق بسعر ٢/ جنيه إسترليني حيث يعادل سعر الجنيه الإسترليني الواحد في نهاية شهر أيلول ٩٥ ل.س.
  - ٣١ تشرين الأول باقي بضاعة الأمانة بسعر ٢/ جنيه إسترليني حيث يعادل سعر الجنيه الإسترليني الواحد في نهاية شهر تشرين الأول ١٠٠ ل.س.
- أما أسعار الجنيه الإسترليني بتاريخ إرسال النقدية إلى الموكل (منشأة الزرقاء) فكانت على النحو الآتي:

- ١٠ آب واحد جنيه إسترليني يعادل ١٠١ ل.س، وقد دفع الوكيل ميشيل مبلغ ٤٠ جنيه إسترليني عمولات مصرفية.
  - ١٠ أيلول واحد جنيه إسترليني يعادل ١٠٢ ل.س، وقد دفع الوكيل ميشيل مبلغ ٥٠/ جنيه إسترليني عمولات مصرفية.
  - ١٠ تشرين الأول واحد جنيه إسترليني يعادل ١٠٣ ل.س، وقد دفع الوكيل ميشيل مبلغ ٣٠/ جنيه إسترليني عمولات مصرفية.
  - ١٠ تشرين الثاني واحد جنيه إسترليني يعادل ١٠٠ ل.س، وقد دفع الوكيل ميشيل مبلغ ٢٧/ جنيه إسترليني عمولات مصرفية.
- فإذا علمت أن السنة المالية لمنشأة الزرقاء تنتهي في ٣٠/٩/ من كل عام.
- المطلوب:

١. تسجيل قيود اليومية في دفاتر منشأة الزرقاء لغاية ١٠/١١/٢٠١٠.
٢. تصوير الحسابات الآتية في دفاتر الموكل (منشأة الزرقاء) لغاية ١٠/١١/٢٠١٠:  
 حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ميشيل، حـ/ البضاعة المرسله أمانة،  
 حـ/ بضاعة الأمانة التالفة، حـ/ جاري الوكيل ميشيل.

### تمرين (٥)

في ١/٧/٢٠١٠ اتفقت شركة الإطارات التركية مع زكريا الوكيل في حلب على إرسال ٤٠٠/ زوج من الإطارات على سبيل الأمانة لبيعها لحسابها مقابل عمولة

شاملة ٦% من المبيعات. وفيما يأتي البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة حتى ١٢/٣١ / ٢٠١٠ نهاية السنة المالية للشركة التركية:

- بلغت تكلفة الزوج الواحد من الإطارات /١٠٠/ ليرة تركية، وتم تحديد سعر البيع في الفاتورة السورية بإضافة ٤٠% إلى ثمن التكلفة، ومنحت الشركة الوكيل زكريا حق منح خصم تجاري لغاية ٨% من قيمة المبيعات.
- دفعت الشركة التركية /١٠/ ليرات تركية نقداً مصروفات تحميل ونقل عن كل زوج من البضاعة إلى حلب، كما دفعت مصروفات تأمين ٦٠٠٠ ليرة تركية نقداً.
- في ٧/٧ استلم الوكيل زكريا البضاعة في حلب ودفعت عليها مصروفات استلام وتخزين ٤٠٠٠٠ ل.س نقداً.
- في ٧/١٠ قبل الوكيل كمبيالة قيمتها ٥٠٠٠٠٠ ل.س لأمر الشركة التركية تستحق الدفع في ١٠/١١/٢٠١٠ وكان سعر الصرف بتاريخه يعادل /٣٢/ ل.س لكل ليرة تركية.
- في ٨/١٠ قامت الشركة التركية بخصم الكمبيالة لدى مصرف الأناضول بمعدل خصم ١٠% سنوياً وكان سعر الصرف يعادل /٣١،٢٥/ ل.س لكل ليرة تركية.
- في ١١/١٠ دفع الوكيل زكريا قيمة الكمبيالة المستحقة عليه لأمر الشركة التركية وذلك لدى المصرف التجاري السوري.
- في ١٢/١٥ أرسل الوكيل زكريا شيكاً إلى الشركة التركية بقيمة ٦١٠٠٠٠ ل.س كدفعة نقدية على الحساب وكان سعر الصرف /٣٠،٥/ ل.س لكل ليرة تركية، ودفعت مقابل ذلك عمولات مصرفية بلغت ٤٠٠٠ ل.س نقداً.
- كانت مبيعات الوكيل زكريا لغاية ١٢/٣١ / ٢٠١٠ على النحو التالي:  
١٢٥ زوج من الإطارات بسعر ٤٨٠٠ ل.س للزوج الواحد نقداً وبخصم تجاري ٥% من قيمة المبيعات.  
٧٥ زوج من الإطارات بسعر ٥٠٠٠ ل.س للزوج الواحد بموجب كمبيالة على شركة البناء تستحق بعد ثلاثة أشهر.

١٥٠ زوج من الإطارات بسعر ٥٠٠٠ ل.س للزوج الواحد على الحساب  
وبخصم تجاري ٦ % من قيمة المبيعات.

- قام الوكيل زكريا بخصم الكمبيالة المستحقة على شركة البناء لدى المصرف التجاري السوري وتقاضى المصرف مقابل ذلك ٦٠٠٠ ل.س مصاريف خصم.
- دفع زكريا نقداً المصروفات الآتية على بضاعة الأمانة بالإضافة لما ذكر أعلاه: ٢٠٠٠٠ ل.س مصروفات دعاية وإعلان، /٦٠/ ل.س عمولة بيع وتوزيع عن كل زوج من الإطارات المباعة.

- أرسل زكريا كشف المبيع إلى الشركة التركية مرفقاً بشيك بصافي المستحق بعد اقتطاع العمولة المستحقة له وكان سعر الصرف يعادل /٣٠/ ل.س لكل ليرة تركية، ودفع مقابل ذلك عمولات مصرفية بلغت ٢٠٠٠ ل.س نقداً.

#### المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر الموكل الشركة التركية، وتصوير الحسابات الآتية في ٢٠١٠/١٢/٣١:  
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل زكريا في حلب، حـ/ جاري الوكيل زكريا،  
حـ/ البضاعة المرسله أمانة، حـ/ أوراق القبض، حـ/ فروق أسعار الصرف.
٢. إثبات قيود اليومية العامة للعمليات السابقة في دفاتر الوكيل زكريا، وتصوير الحسابات التالية في ٢٠١٠/١٢/٣١: ALEPPO  
حـ/ جاري الموكل الشركة التركية، حـ/ البضاعة الأمانة الواردة،  
حـ/ بضاعة الموكل الشركة التركية.



الباب الرابع  
محاسبة البيع التأجيري وبالتقسيم

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO



## الفصل الثاني عشر

### طبيعة وماهية عقود البيع والشراء التأجيري

#### Hire purchase accounting

##### تمهيد

يعد البيع التأجيري وبالتقسيم من الوسائل التي تلجأ إليها المنشآت التجارية والصناعية من أجل زيادة مبيعاتها ، وذلك عن طريق تحفيز مختلف شرائح المجتمع على شراء السلع والمنتجات بطريقة تخفف الأعباء المالية على الأفراد وتسمح بدفع قيمتها بشكل مريح ويسر على أقساط محددة خلال فترات زمنية متعاقبة .

وقد انتشر وتوسع أسلوب البيع التأجيري وبالتقسيم في السنوات الأخيرة نتيجة الارتفاع المتزايد في الأسعار ، الأمر الذي ألقى بكاهله على مقدرة المشتري في الشراء النقدي، مما جعله يفضل التوجه نحو المنشآت التي تبيع سلعتها ومنتجاتها بالتقسيم مثل السيارات والآلات والمفروشات والأدوات المنزلية والحواسيب وغيرها .

ويقوم البيع والشراء التأجيري أو بالتقسيم على عقد يوقع بين البائع والمشتري يتم بموجبه انتقال السلعة من الأول إلى الثاني للانتفاع بها نظير سداد ثمنها على أقساط دورية متساوية Installment equal period .

#### أوجه التشابه بين البيع التأجيري والبيع بالتقسيم:

١. في كلا الأسلوبين البيع التأجيري وبالتقسيم يتم سداد ثمن بيع السلعة على أقساط.
٢. تنتقل حيازة السلعة وفق الأسلوبين من البائع إلى المشتري بمجرد سداد المشتري لمقدم الثمن أو القسط الأول .
٣. لا تختلف المعالجة المحاسبية لإثبات قيود سداد الأقساط والفوائد وتصوير الحسابات في كل من الأسلوبين .



## أوجه الاختلاف بين البيع التأجيري والبيع بالتقسيط:

- ١- في أسلوب البيع بالتقسيط تنتقل ملكية السلعة وحيازتها بمجرد توقيع العقد بين البائع والمشتري، بينما بأسلوب البيع التأجيري تنتقل حيازة السلعة من البائع إلى المشتري ولكن تبقى ملكيتها للبائع حتى سداد القسط الأخير من ثمن البيع.
- ٢- في أسلوب البيع بالتقسيط يعد القسط المسدد Installment من قبل المشتري بمثابة جزء من ثمن البيع المتفق عليه ، بينما في أسلوب البيع التأجيري يعد القسط المسدد من قبل المشتري بمثابة إيجار مقابل استعماله للسلعة.
- ٣- في أسلوب البيع بالتقسيط إذا تأخر المشتري عن سداد أي من الأقساط الباقية المستحقة فلا يمكن للبائع استرداد السلعة ، بل عليه أن يتخذ الإجراءات القضائية واستصدار حكم بسداد الباقي من ثمن المبيع ، بينما في أسلوب البيع التأجيري إذا تأخر المشتري عن سداد أي من الأقساط المستحقة الباقية فمن حق البائع استرداد السلعة دون اللجوء إلى اتخاذ الإجراءات القضائية ولا يحق للمشتري بالمطالبة بأي جزء مما دفعه سابقاً من ثمنها ، ويعود للقاضي تقدير الضرر الحاصل للمشتري إذا كان توقفه عن السداد بسبب ظروف قاهرة.

## عناصر ثمن البيع التأجيري:

يتألف ثمن البيع التأجيري من العناصر التالية:

- **ثمن التكلفة:** وهو يمثل ثمن شراء السلعة أو تكلفة تصنيعها بالنسبة إلى البائع .
- **مجمّل الربح:** وهو ذلك الجزء الذي يضاف إلى ثمن تكلفة السلعة لتحديد ثمن البيع النقدي، وعادةً يتخذ نسبة مئوية تضاف إلى ثمن التكلفة.
- **ثمن البيع النقدي:** وهو يساوي ثمن تكلفة السلعة مضافاً إليه مجمّل الربح المحدد.
- **الفوائد:** هي المبالغ التي تحتسب على الجزء غير المسدد من ثمن البيع النقدي بمعدل سنوي يتفق عليه ، وهي تمثل مقابل الفرصة الضائعة على تجميد مبلغ

معين يتمثل في ثمن السلعة وعدم استثماره إلا بعد سداد الأقساط المستحقة تدريجياً ، وتحتسب الفائدة إما على أساس بسيط أو مركب.

● **ثمن البيع التأجيري أو بالتقسيط:** هو عبارة عن ثمن البيع النقدي مضافاً إليه مجموع الفوائد عن الجزء غير المسدد من ثمن البيع النقدي وتحدد قيمة القسط من ثمن البيع التأجيري بضرب الجزء غير المسدد من ثمن البيع النقدي (ثمن البيع النقدي - مقدم الثمن) في الرقم المستخرج من جداول الفائدة وحسب مدة العقد المتفق عليها للسداد على المشتري . ويمكن أيضاً حساب القسط من دون الرجوع إلى جدول الفائدة باستخدام المعادلة الآتية<sup>(١)</sup>:

$$\text{قيمة القسط (د)} = \text{م} \times \frac{\text{ف. ر. ق}}{1 - \text{ر. ق}}$$

حيث م: مبلغ الثمن النقدي غير المسدد

ف: معدل الفائدة السنوي

ر: ١+ف

ق: مدة العقد

### معالجة أرباح وفوائد عقود البيع التأجيري

قبل تناول النظام المحاسبي الملائم لمنشآت البيع التأجيري وبالتقسيط لا بد من معالجة موضوع أرباح وفوائد عقود البيع التأجيري حيث إن تحصيل ثمن السلعة يتم على أقساط تمتد أحياناً لأكثر من فترة مالية واحدة ، ووفقاً لمبدأ استقلال الفترات المالية فإنه يجب النظر فيما ينتج عن البيع التأجيري وبالتقسيط من أرباح وفوائد. ولتوضيح ذلك نورد المثال الآتي:

في ٢٠٠٩/١/١ باعت إحدى المنشآت آلة بطريقة البيع التأجيري، وفيما يأتي أهم البيانات المتعلقة بعملية البيع:

(١) حميدان عبد الناصر وآخرون ، المحاسبة المتوسطة ، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية ، جامعة حلب ، ٢٠٠٥ ، صفحة ٢٢٤ .

- ١ . بلغت تكلفة الآلة المبيعة ٧٥٠٠٠٠٠ ل.س .
  - ٢ . بلغ ثمن البيع النقدي للآلة ١٠٠٠٠٠٠٠ ل.س .
  - ٣ . بلغ ثمن البيع التأجيري للآلة ١١٨٠١٤٠ ل.س .
  - ٤ . تحتسب فائدة سنوية ٧% على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .
  - ٥ . يدفع مقدم ثمن ١٧٩١٤٠ ل.س عند توقيع العقد .
  - ٦ . يدفع الباقي من ثمن البيع التأجيري على خمسة أقساط سنوية متساوية تبلغ قيمة القسط الواحد ٢٠٠٢٠٠ ل.س ابتداءً من ٢٠٠٩/١٢/٣١ .
- في هذه الحالة نجد أنه يترتب على عملية البيع التأجيري وجود عنصرين هامين هما:
- ١ . ربح إجمالي = ١٠٠٠٠٠٠٠ - ٧٥٠٠٠٠٠ = ٢٥٠٠٠٠٠ ل.س .
  - ٢ . فوائد البيع التأجيري = ١١٨٠١٤٠ - ١٠٠٠٠٠٠٠ = ١٨٠١٤٠ ل.س .
- ويثير كل من هذين العنصرين جدلاً بين المحاسبين من حيث:
- أولاً: هل يعتبر الربح الإجمالي (٢٥٠٠٠٠٠) ربحاً للعام الذي تم فيه البيع (٢٠٠٩) كما هو الحال عادةً في البيع النقدي والآجل . أم يختلف الوضع في هذه الحالة؟
- ثانياً: هل تعتبر فوائد البيع التأجيري (١٨٠١٤٠ ل.س) ربحاً للعام الذي تم فيه البيع أيضاً (٢٠٠٩) أم توزع على سنوات البيع التأجيري؟
- في هذا الصدد هناك رأيين اثنين لمعالجة الأرباح والفوائد<sup>(١)</sup>:
- الرأي الأول:** يكاد هذا الرأي لا يفرق بين الربح الإجمالي وفوائد البيع التأجيري ويعالجها كوحدة واحدة كما يلي:
- المعالجة الأولى:** هي أن تعتبر المنشأة أن مجمل الربح وفوائد البيع التأجيري أو التقسيط خاصاً بالفترة التي تم فيها البيع (الطريقة المباشرة).
- المعالجة الثانية:** هي أن تعتبر المنشأة أن مجمل الربح خاصاً بالفترة التي تم فيها البيع على أن توزع الفوائد على سنوات العقد .

(١) البديهي عطية علي ، المحاسبة المالية المتخصصة ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر ، بدون سنة نشر ، صفحة ٣٩٩

**المعالجة الثالثة:** هي أن توزع المنشأة مجمل الربح والفوائد على سنوات العقد بحيث تستفيد كل فترة مالية بالربح النقدي والفوائد الخاصة بالأقساط الواجبة السداد خلالها .

**الرأي الثاني:** لا يرى خلافاً حول توزيع فوائد البيع التأجيلي أو بالتقسيط على سنوات العقد، إنما الخلاف ينصب فقط على مجمل الربح حيث نجد في هذا الصدد وجهتي نظر:

**الوجهة الأولى:** ترى أن مجمل الربح خاصاً بالفترة التي تم فيها البيع تطبيقاً لمبدأ الربح بمجرد البيع الآجل ، ولاحتمال فسخ عقد البيع يتم تكوين مخصص على أساس تقديري لما قد يكون هناك من خسائر تترتب على فسخ العقد. وينتقد أصحاب هذه الوجهة توزيع الأرباح الإجمالية على سنوات العقد لأنه يسعى إلى توزيع الأرباح الإجمالية وبالتالي الضرائب على سنوات العقد بدلاً من السنة التي تم فيها البيع.

**الوجهة الثانية:** ترى توزيع الأرباح الإجمالية على سنوات العقد على أساس نسبة ما يتم تحصيله من قيمة العقد إلى القيمة الإجمالية للعقد ويستند أصحاب هذه الوجهة إلى:

١. أن الكثير من العملاء الذين يشترون سلعاً يسددون ثمنها على أقساط قد لا تكون لديهم المقدرة الفعلية على سداد أقساطها، مما يؤدي إلى توقف الكثير من هؤلاء العملاء عن سداد الأقساط واسترداد السلعة، وغالباً ما تكون السلعة في حالة سيئة من الاستعمال أو على الأقل تكون فقدت قيمتها كما هي الحال بالنسبة للأدوات الكهربائية حتى وهي من دون استعمال، هذا إلى جانب أن بعض السلع مثل السيارات لها موديلات تفقد قيمتها بمرضي الوقت. وعلى هذا فإن توزيع الأرباح الإجمالية على سنوات العقد يكون أفضل من تكوين مخصص لمقابلة الخسائر التي قد تنتج عن احتمال فسخ العقود.

٢. إن مقابلة الإيرادات بالتكاليف تعد من العناصر المحاسبية الرئيسية ، وعلى هذا فإن توزيع الأرباح الإجمالية على سنوات العقد يعني في نفس الوقت مقابلة الإيرادات (الأقساط المحصلة والمستحقة عن الفترة المعينة) بالتكاليف.

٣. البيع بالتقسيط والبيع التأجيري يؤدي إلى تحمل المنشأة البائعة لأعباء إضافية تتمثل في مصاريف الأقساط ومصاريف صيانة السلع المباعة ، مما يرر توزيع الأرباح الإجمالية على سنوات العقد لوجود أعباء في السنوات التالية لسنة البيع يجب أن تقابلها إيرادات ناتجة عنها.

وهكذا نجد أن هناك توافقاً بين المعالجة الثالثة طبقاً للرأي الأول والوجهة الثانية طبقاً للرأي الثاني - آخذين في الحسبان توزيع الفوائد على سنوات العقد - وهما يقضيان بتوزيع الأرباح الإجمالية وفوائد التقسيط أو البيع التأجيري على سنوات العقد بنسبة ما يتم تحصيله من قيمة العقد على القيمة الإجمالية للعقد، ويعتقد أن هذا الاتفاق يرجع إلى مساهمة ذلك لعنصرين من العناصر المحاسبية وهما: مقابلة التكاليف بالإيرادات واستقلال الفترات المالية ، الأمر الذي يساند معالجة الأرباح الإجمالية والفوائد على هذا الأساس حتى تتحمل كل فترة مالية بما يخصها من أعباء وتستفيد في نفس الوقت بما يخصها من إيرادات .

بناءً على ما تقدم يمكن توزيع الأرباح الإجمالية والفوائد عن سنوات العقد للمثال السابق كما يأتي: بفرض أنه لم يرد بالبيانات السابقة في المثال قيمة القسط السنوي ، فإننا يمكننا استخراجها على النحو التالي:

$$\text{قيمة القسط} = م \times ف . ر / ر^{\circ} - ١ =$$

$$\frac{٠,٠٧ (٠,٠٧+١)^{\circ}}{١ - (٠,٠٧+١)^{\circ}} \times ٨٢٠٨٦٠$$

$$= ٤٩٧٨٩٠ \times ٠,٢٤٣٨٩٠٧ \approx ٢٠٠٢٠٠ \text{ ل.س.}$$

ويمكن حساب ثمن البيع التأجيري أيضاً كما يأتي :

ثمن البيع التأجيري = (عدد الأقساط × قيمة القسط) + مقدم الثمن

$$. = 179140 + (200200 \times 5) = 1180140 \text{ ل.س.}$$

أو: ثمن البيع التأجيري = ثمن البيع النقدي + حملة الفوائد عن كامل مدة العقد

$$. = 180140 + 1000000 = 1180140 \text{ ل.س.}$$

إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد:

السنة	رصيد نقدي غير المسدد أول المدة	الفائدة ٧%	القسط السنوي	المسدد من الثمن النقدي	رصيد نقدي غير مسدد آخر المدة
٢٠٠٩	٨٢٠٨٦٠	٥٧٤٦٠	٢٠٠٢٠٠	١٤٢٧٤٠	٦٧٨١٢٠
٢٠١٠	٦٧٨١٢٠	٤٧٤٦٨	٢٠٠٢٠٠	١٥٢٧٣٢	٥٢٥٣٨٨
٢٠١١	٥٢٥٣٨٨	٣٦٧٧٧	٢٠٠٢٠٠	١٦٣٤٢٣	٣٦١٩٦٥
٢٠١٢	٣٦١٩٦٥	٢٥٣٣٨	٢٠٠٢٠٠	١٧٤٨٦٢	١٨٧١٠٣
٢٠١٣	١٨٧١٠٣	١٣٠٩٧	٢٠٠٢٠٠	١٨٧١٠٣	-----
	٨٢٠٨٦٠	١٨٠١٤٠	١٠٠١٠٠٠		

كما يمكن إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة خلال سنوات العقد وحتى نهايته في ٢٠١٣/١٢/٣١ كما يلي: الربح الإجمالي = الثمن النقدي للآلة - ثمن تكلفة الآلة = ١٠٠٠٠٠٠ - ٧٥٠٠٠٠ = ٢٥٠٠٠٠٠ ل.س.

نسبة الربح الإجمالي إلى ثمن البيع النقدي = الربح الإجمالي / ثمن البيع النقدي =  $\frac{250000}{100000} = ٠,٢٥$ . ومنه ثم يتم إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة بعد

استخراج نسبة الربح الإجمالي إلى ثمن البيع النقدي للآلة في الشكل الآتي:

جدول الأرباح المحققة والأرباح غير المحققة خلال مدة العقد

السنة	المسدد من الثمن النقدي	نسبة الربح	ربح المحقق	ربح غير محقق
٢٠٠٩	١٤٢٧٤٠+١٧٩١٤٠	٠,٢٥	٨٠٤٧٠	١٦٩٥٣٠
٢٠١٠	١٥٢٧٣٢	٠,٢٥	٣٨١٨٣	١٣١٣٤٧
٢٠١١	١٦٣٤٢٣	٠,٢٥	٤٠٨٥٦	٩٠٤٩١
٢٠١٢	١٧٤٨٦٢	٠,٢٥	٤٣٧١٦	٤٦٧٧٥
٢٠١٣	١٨٧١٠٣	٠,٢٥	٤٦٧٧٥	----
	١٠٠٠٠٠٠		٢٥٠٠٠٠	

## النظام المحاسبي في منشآت البيع بالتقسيط والبيع التأجيري

قد يكون من الصعب وضع نظام محاسبي يناسب منشآت البيع كلها بالتقسيط والبيع التأجيري نظراً لأن ظروف كل منشأة تختلف عن الأخرى من حيث حجم المنشأة ونوع السلعة وطبيعتها وشروط العقد والبيع ومدة سداد الأقساط ومدى وكفاءة وإمكانيات إدارة الحسابات . إلا أنه لا بد من مراعاة الأركان الرئيسة لأي نظام محاسبي والتي يمكن بيان أهمها فيما يأتي<sup>(١)</sup>:

١. يجب أن تكون تكلفة النظام المحاسبي مناسبة لحجم المنشأة وإمكانياتها المالية.
  ٢. يجب أن يتصف النظام المحاسبي بالمرونة الكافية للتعديل عندما تحدث تغييرات في المنشأة المعنية ، على ألا تتعارض هذه المرونة مع الثبات في عرض البيانات.
  ٣. يجب أن يحقق النظام المحاسبي مراقبة داخلية من حيث تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش والمحافظة على أموال المنشأة .
  ٤. يجب أن يسبق وضع النظام المحاسبي وضع هيكل تنظيمي للمنشأة المعنية بحيث يعمل النظام المحاسبي من خلال هذا الهيكل التنظيمي.
  ٥. أن يكون النظام قادراً على إعطاء تقارير داخلية وخارجية في الوقت المناسب.
- إن السلع التي تتعامل بها المنشآت بأسلوب البيع التأجيري وبالتقسيط يمكن تقسيمها إلى نوعين وذلك من حيث نوع السلعة وطبيعتها وقيمتها وحجم العمليات الخاصة بها وذلك كما يأتي:

### أولاً: عمليات بيع وحدات قليلة العدد غالية الثمن:

هذه العمليات غالباً ما تختص بالسلع الرأسمالية التي يكون التعامل فيها محدوداً نظراً لارتفاع قيمتها نسبياً مقارنةً بالأنواع الأخرى من السلع ، ومن أمثلة هذه السلع

(١) البدويهي عطية علي ، مرجع سابق ، صفحة ٤٠١

السيارات والآلات والمحركات والعربات والأجهزة المختصة الأخرى المعدة للاستثمار في مجالات معينة ، وهذا النوع من السلع يتطلب تسجيل محاسبي في دفاتر كل من البائع والمشتري .

### ثانياً: عمليات بيع وحدات كثيرة العدد قليلة الثمن:

هذه العمليات تتناول السلع التي يكون التعامل بها كثيراً بسبب حاجة أفراد المجتمع إليها مثل الأثاث المتري والمفروشات وبعض الأجهزة الكهربائية المنزلية كالغسالات والبرادات وأجهزة التلفاز والتسجيل وغيرها والتي تباع بطريقة البيع التأجيري أو بالتقسيط نظير أقساط صغيرة محددة تدفع بشكل أسبوعي أو شهري حتى نهاية مدة العقد المتفق الموقع مع البائع

وما يميز هذه السلع عن الأولى أن عملية التسجيل المحاسبي تقتصر على دفاتر البائع فقط ، لأن الطرف الآخر وهو المشتري يكون من أفراد المجتمع (المستهلك) .  
وسيتم دراسة كل من النوعين من السلع في دفاتر البائع ودفاتر المشتري في الفصول الدراسية القادمة من حيث الدفاتر والسجلات المحاسبية والطرق المبيع في الإثبات المحاسبي لعمليات البيع والشراء التأجيري والأرباح والفوائد وسداد الأقساط وإنهاء عقود البيع التأجيري وغيرها .





## الفصل الثالث عشر

### المعالجة المحاسبية لعمليات بيع و شراء وحدات قليلة العدد عالية الثمن

#### مقدمة

يقوم نشاط بعض المنشآت على بيع سلع يكون التعامل فيها محدوداً نظراً لارتفاع قيمتها نسبياً مقارنةً بسلع أخرى مثل الآلات والسيارات والمحركات والعربات وغيرها من الأجهزة المخصصة للاستثمار .  
إن هذا النوع من السلع يتطلب تسجيل العمليات المتعلقة بها ومعالجتها محاسبياً في دفاتر كل من البائع والمشتري ، ولهذا سيتم في المبحث الأول تناول المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وحدات قليلة العدد عالية الثمن في دفاتر البائع ، وفي المبحث الثاني نتناول المعالجة المحاسبية لعمليات شراء وحدات قليلة العدد عالية الثمن في دفاتر المشتري .

#### المبحث الأول

### المعالجة المحاسبية لبيع وحدات قليلة العدد عالية الثمن في دفاتر البائع

تتطلب عمليات البيع التأجيري في دفاتر البائع استخدام دفاتر إضافية ليسهل إثباتها و الرقابة عليها، كما يجري تعديلات على اليوميات المسوكة على النحو الآتي:

- ١- تخصص يومية خاصة بالمبيعات التأجيرية لها الصفة القانونية كالدفاتر العادية.
- ٢- يتم إضافة خانة خاصة بالبيع التأجيري في دفتر المقبوضات النقدية.
- ٣- يخصص دفتر إستاذ خاص بأسماء عملاء البيع التأجيري فيه يظهر تاريخ توقيع العقد وقيمه ومقدم الثمن وحركة الأقساط والرصيد بعد سداد كل قسط، ويتم الترحيل إليه من واقع اليوميات المختلفة.

ولإثبات عمليات البيع التأجيري توجد طريقتان: الأولى وتسمى طريقة تعليه الفوائد عند كل استحقاق، والثانية تسمى طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية.

### الطريقة الأولى: تعليه الفوائد عند استحقاق كل قسط:

تقوم هذه الطريقة على إثبات الثمن النقدي للأصل المباع واحتساب الفوائد عند استحقاق كل قسط ، واعتبار أن كل جزء يدفعه المشتري للبائع من ثمن الأصل محل العقد يعتبر بمثابة بيع نهائي بالنسبة للبائع يتحقق عنه أرباح في الفترة المالية التي تم فيها ، وبالتالي تنتقل ملكية هذا الجزء المسدد ثمنه إلى المشتري ، بينما تعتبر مبالغ الأقساط التي لم تستحق بعد بمثابة (بضاعة لدى المشتري) وليست ديوناً عليهم إلا إذا استحققت هذه الأقساط فعلاً ، وتظهر قيمة البضاعة لدى المشتري في الميزانية بثمن التكلفة . أما بالنسبة للفوائد فتحسب بموجب هذه الطريقة على الرصيد النقدي غير المسدد، وعلى ضوء ذلك فإن المعالجة المحاسبية وفق هذه الطريقة تسير على النحو الآتي:

#### ١- عند توقيع العقد و سداد المشتري لمقدم الثمن:

بمجرد توقيع العقد يجعل حساب المشتري مديناً بثمن البيع النقدي للأصل ، في حين يجعل كل من حساب المبيعات التأجيرية دائناً بثمن التكلفة وحساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية دائناً أيضاً. بمجمل الربح الذي يمثل الفرق بين ثمن تكلفة الأصل و ثمن بيعه النقدي و يكون القيد:

××× من حـ/ المشتري ... (بثمن البيع النقدي)

إلى مذكورين

××× حـ/ المبيعات التأجيرية (بالتكلفة)

××× حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية (إجمالي الربح)

( بيع الأصل تأجيراً لمنشأة ..... بموجب العقد ... )

ولتشبيت العقد الموقع بين البائع والمشتري يقوم المشتري عادةً بدفع مقدم ثمن

Down payment يعد بمثابة دفعة نقدية فورية لا تحسب عليها فوائد ، ويتم إثبات

ذلك بالقيد:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / المشتري....

( دفع المشتري لمقدم الثمن المنصوص عليه في العقد)

## ٢- عند استحقاق كل قسط:

عند استحقاق كل قسط تحتسب الفوائد المستحقة على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي ويعلى بها حساب المشتري يجعله مدنياً بتلك الفوائد وحساب فوائده مبيعات تأجيرية دائناً وذلك بالقيد الآتي:

××× من حـ / المشتري.....

××× إلى حـ / فوائده مبيعات تأجيرية

( تعليه حساب المشتري بالفوائد عند استحقاق القسط...)

## ٣- عند تحصيل القسط من المشتري:

عند دفع المشتري للقسط المستحق عليه يجعل حساب الصندوق أو المصرف مدنياً وحساب المشتري دائناً بقيمة القسط المسدد ، وذلك وفق القيد الآتي:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / المشتري....

( دفع المشتري للقسط المستحق في.....)

## ٤- في نهاية الفترة المالية:

يقفل حساب المبيعات التأجيرية في حساب المتاجرة بالقيده:

××× من حـ / المبيعات التأجيرية

××× إلى حـ / المتاجرة العام

( إقفال حساب المبيعات التأجيرية)

وباعتبار أن المبيعات التأجيرية مقومة بثمن التكلفة فنكون بهذا الإجراء قد استبعدنا قيمة البضاعة المباعة تأجيراً من حساب المتاجرة الذي سيقصر على إظهار

محمل الربح أو الخسارة التي تحققت للمنشأة من المبيعات دون التقسيط . ويقفل حساب فوائد مبيعات تأجيرية في حساب أرباح وخسائر بالقيء:

××× من حـ / فوائد مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / أرباح وخسائر العام

( إقفال فوائد مبيعات تأجيرية )

ويحتسب الربح المحقق عن الجزء المسدد من ثمن البيع النقدي العقد كما يأتي:

إجمالي الربح للأصل المباع = ثمن البيع النقدي للأصل - تكلفة الأصل. ومنه

الربح المحقق = محمل الربح العقد × المسدد من الثمن النقدي / ثمن البيع النقدي

وبالتالي فإن الربح غير المحقق يساوي محمل ربح العقد مطروحاً منه الربح المحقق

ويظهر كرصيد في حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية ، وفي الميزانية يظهر هذا

الرصيد مطروحاً من رصيد حساب المشتري ضمن بند عملاء لمبيعات تأجيرية في

جانب الأصول. أما الربح المحقق فيقفل في نهاية الفترة المالية في حساب أرباح وخسائر

بالقيء: ××× من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / أرباح وخسائر العام

( الربح المحقق من ثمن البيع النقدي للفترة ..... )

ويمكن توسط حساب أرباح مبيعات تأجيرية بالأرباح المحققة نتيجة سداد

المشتري للأقساط المستحقة في وقت قد لا يتزامن مع نهاية الفترة المالية للبائع ، ويكون

القيء بناءً على ذلك:

××× من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / أرباح مبيعات تأجيرية

(الربح المحقق عن الأقساط المسددة من المشتري)

ويقفل حساب أرباح مبيعات تأجيرية في نهاية السنة المالية للبائع في حساب

الأرباح والخسائر العام بالقيء:

××× من حـ/ أرباح مبيعات تأجيرية  
××× إلى حـ/ أرباح وخسائر العام  
(إقفال حساب أرباح مبيعات تأجيرية)

مثال:

في ٢٠٠٩/١/١ وقعت شركة رامي للاستيراد والتصدير عقداً مع شركة السنابل الزراعية تباع بموجبه الأولى للثانية آلات زراعية بطريقة البيع التأجيري. ومما ورد في نص الاتفاق بين الشركتين ما يأتي:

١. حدد الثمن النقدي للآلات الزراعية المباعة بمبلغ ٦٢٠٠٠٠٠ ل.س.
٢. يتم تسديد دفعة نقدية كمقدم ثمن فور توقيع العقد بمبلغ ١٢٢١١٠ ل.س.
٣. تحتسب فائدة سنوية بمعدل ٥% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي للآلات تدفع مع قيمة القسط السنوي.
٤. يتم تسديد باقي الثمن التأجيري على خمسة أقساط يستحق كل منها في ١٢/٣١ من كل عام ، و حددت قيمة القسط السنوي بمبلغ ١١٥٠٠٠ ل.س. فإذا علمت ما يلي:
  - أ- بلغت تكلفة الآلات الزراعية المباعة ٤٩٦٠٠٠ ل.س.
  - ب- أن شركة رامي للاستيراد والتصدير تتبع طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق كل قسط في إثبات مبيعاتها التأجيرية.
  - ت- أن السنة المالية للشركة البائعة تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام.

المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير.
٢. إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة من الثمن النقدي خلال مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير.

٣. إثبات القيود اليومية الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن العام الأول والثاني من مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير.

٤. تصوير حسابات الأستاذ الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن كامل مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير.

٥. إظهار أثر العمليات السابقة المتعلقة بالمبيعات التأجيرية على ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠٠٩/١٢/٣١ و ٢٠١٠/١٢/٣١.

ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية.

الحل:

١. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير:

السنة	رصيد نقدي غير مسدد أول المدة	الفائدة ٥%	القسط السنوي	المسدد من الثمن النقدي	رصيد نقدي غير مسدد آخر المدة
٢٠٠٩	٤٩٧٨٩٠	٢٤٨٩٥	١١٥٠٠٠	٩٠١٠٥	٤٠٧٧٨٥
٢٠١٠	٤٠٧٧٨٥	٢٠٣٨٩	١١٥٠٠٠	٩٤٦١١	٣١٣١٧٤
٢٠١١	٣١٣١٧٤	١٥٦٥٩	١١٥٠٠٠	٩٩٣٤١	٢١٣٨٣٣
٢٠١٢	٢١٣٨٣٣	١٠٦٩١	١١٥٠٠٠	١٠٤٣٠٩	١٠٩٥٢٤
٢٠١٣	١٠٩٥٢٤	٥٤٧٦	١١٥٠٠٠	١٠٩٥٢٤	-----
		٧٧١١٠	٥٧٥٠٠٠	٤٩٧٨٩٠	

٢. إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة من ثمن البيع النقدي خلال مدة العقد في دفاتر الشركة البائعة (شركة رامي للاستيراد والتصدير):

الربح الإجمالي = الثمن النقدي للآلات المباعة - ثمن التكلفة الآلات المباعة

$$= 620000 - 496000 = 124000 \text{ ل.س.}$$

ومنه فإن نسبة الربح الإجمالي إلى ثمن البيع النقدي = الربح الإجمالي / ثمن البيع

$$\text{النقدي} = \frac{124000}{620000} = 0.2 \text{ وبناءً عليه يتم إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة من}$$

الثمن النقدي خلال مدة العقد على النحو الآتي:

السنة	المسدد من الثمن النقدي	نسبة الربح	الربح المحقق	الربح غير المحقق
٢٠٠٩	١٢٢١١٠+٩٠١٠٥	٠,٢	٤٢٤٤٣	٨١٥٥٧
٢٠١٠	٩٤٦١١	٠,٢	١٨٩٢٢	٦٢٦٣٥
٢٠١١	٩٩٣٤١	٠,٢	١٩٨٦٨	٤٢٧٦٧
٢٠١٢	١٠٤٣٠٩	٠,٢	٢٠٨٦٢	٢١٩٠٥
٢٠١٣	١٠٩٥٢٤	٠,٢	٢١٩٠٥	----
	٦٢٠٠٠٠		١٢٤٠٠٠	

٣. إثبات قيود اليومية الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن العام الأول والثاني من مدة العقد في دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير:

٢٠٠٩/١/١	من حـ / شركة السنابل إلى مذكورين حـ / المبيعات التأجيرية حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية بيع آليات تأجيرياً وفق الفاتورة ... بفائدة سنوية ٥%	٤٩٦٠٠٠ ١٢٤٠٠٠	٦٢٠٠٠٠
٢٠٠٩/١/١	من حـ / الصندوق إلى حـ / شركة السنابل استلام مقدم الثمن من شركة السنابل	١٢٢١١٠	١٢٢١١٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / شركة السنابل إلى حـ / فوائد المبيعات التأجيرية تعليق حساب شركة السنابل بالفوائد المستحقة	٢٤٨٩٥	٢٤٨٩٥
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المصرف إلى حـ / شركة السنابل تحصيل القسط الأول المستحق على شركة السنابل	١١٥٠٠٠	١١٥٠٠٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المبيعات التأجيرية إلى حـ / المتاجرة إقفال حساب المبيعات في حساب المتاجرة	٤٩٦٠٠٠ ٤٩٦٠٠٠	٤٩٦٠٠٠



من حـ / فوائد المبيعات التأجيرية	٢٤٨٩٥	٢٠٠٩/١٢/٣١
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٢٤٨٩٥	
<u>إقفال حساب الفوائد في أرباح وخسائر</u>		
من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	٤٢٤٤٣	٢٠٠٩/١٢/٣١
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٤٢٤٤٣	
<u>ترحيل الربح المحقق من الثمن النقدي إلى أرباح وخسائر العام</u>		
من حـ / شركة السنابل	٢٠٣٨٩	٢٠١٠/١٢/٣١
إلى حـ / فوائد المبيعات التأجيرية	٢٠٣٨٩	
<u>تعليق حساب شركة السنابل بالفوائد المستحقة</u>		
من حـ / المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١٠/١٢/٣١
إلى حـ / شركة السنابل	١١٥٠٠٠	
<u>تحصيل القسط الثاني المستحق على شركة السنابل</u>		
من حـ / فوائد المبيعات التأجيرية	٢٠٣٨٩	٢٠١٠/١٢/٣١
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	٢٠٣٨٩	
<u>إقفال حساب الفوائد في أرباح وخسائر</u>		
من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	١٨٩٢٢	٢٠١٠/١٢/٣١
إلى حـ / أرباح وخسائر العام	١٨٩٢٢	
<u>ترحيل الربح المحقق للجزء المسدد من الثمن النقدي إلى أ.خ العام</u>		

٤. تصوير حسابات الأستاذ الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن كامل مدة العقد في

دفاتر شركة رامي للاستيراد والتصدير :

له	حـ / شركة السنابل	منه
	١٢٢١١٠	إلى مذكورين
	١١٥٠٠٠	حـ / المبيعات التأجيرية
	٤٠٧٧٨٥	حـ / تسوية أ.م. تأجيرية
		إلى حـ / فوائد م. تأجيرية
	٦٤٤٨٩٥	٢٤٨٩٥
		٦٤٤٨٩٥
	١١٥٠٠٠	رصيد منقول
	٣١٣١٧٤	إلى حـ / فوائد م. تأجيرية
	٤٢٨١٧٤	٢٠٣٨٩
		٤٢٨١٧٤

٢٠١١/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٣١٣١٧٤
٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٢١٣٨٣٣	٢٠١١/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م. تأجيرية	١٥٦٥٩
		٣٢٨٨٣٣			٣٢٨٨٣٣
٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٢١٣٨٣٣
٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	١٠٩٥٢٤	٢٠١٢/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م. تأجيرية	١٠٦٩١
		٢٢٤٥٢٤			٢٢٤٥٢٤
٢٠١٣/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	١٠٩٥٢٤
		١١٥٠٠٠	٢٠١٣/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م. تأجيرية	٥٤٧٦
		١١٥٠٠٠			١١٥٠٠٠

له

حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية

منه

٢٠٠٩/١/١	من حـ/ شركة السنابل	١٢٤٠٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	٤٢٤٤٣
		١٢٤٠٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٨١٥٥٧
		٨١٥٥٧			١٢٤٠٠٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٨١٥٥٧	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	١٨٩٢٢
		٨١٥٥٧	٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٦٢٦٣٥
		٦٢٦٣٥			٨١٥٥٧
٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٦٢٦٣٥	٢٠١١/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	١٩٨٦٨
		٦٢٦٣٥	٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٤٢٧٦٧
		٤٢٧٦٧			٦٢٦٣٥
٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٤٢٧٦٧	٢٠١٢/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	٢٠٨٦٢
		٢١٩٠٥	٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	٢١٩٠٥
٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	٤٢٧٦٧	٢٠١٣/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	٤٢٧٦٧
		٢١٩٠٥			٢١٩٠٥

له

حـ/ فوائد مبيعات تأجيرية

منه

٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ شركة السنابل	<u>٢٤٨٩٥</u>	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	<u>٢٤٨٩٥</u>
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ شركة السنابل	<u>٢٠٣٨٩</u>	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	<u>٢٠٣٨٩</u>
٢٠١١/١٢/٣١	من حـ/ شركة السنابل	<u>١٥٦٥٩</u>	٢٠١١/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	<u>١٥٦٥٩</u>
٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ/ شركة السنابل	<u>١٠٦٩١</u>	٢٠١٢/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	<u>١٠٦٩١</u>
٢٠١٣/١٢/٣١	من حـ/ شركة السنابل	<u>٥٤٧٦</u>	٢٠١٣/١٢/٣١	إلى حـ/ أ. خ	<u>٥٤٧٦</u>

- ٥ . إظهار أثر العمليات المتعلقة بالمبيعات التأجيرية على ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠٠٩/١٢/٣١ و ٢٠١٠/١٢/٣١ (جانب الأصول فقط):
- جانب الأصول من ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

عملاء لمبيعات تأجيرية ( بضاعة لدى المشترين )	٤٠٧٧٨٥	
رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	(٨١٥٥٧)	
تكلفة البضاعة لدى المشترين (تكلفة الأقساط الباقية)		<u>٣٢٦٢٢٨</u>

- جانب الأصول من ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠١٠/١٢/٣١:

عملاء لمبيعات تأجيرية ( بضاعة لدى المشترين )	٣١٣١٧٤	
رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	(٦٢٦٣٥)	
تكلفة البضاعة لدى المشترين ( تكلفة الأقساط الباقية )		<u>٢٥٠٥٣٩</u>

ملاحظة حول الحل:

يمكن حساب القسط دون الرجوع إلى جدول الفائدة باستخدام القانون:

$$D = M \times \frac{F \cdot R}{R - 1} = 497890 \times \frac{0,05(1+0,05)}{1 - 0,05(1+0,05)}$$

$$= 497890 \times 0,2309747 \approx 115000 \text{ ل.س.}$$

ثمن البيع التأجيري = ( عدد الأقساط × قيمة القسط ) + مقدم الثمن

$$= ( 5 \times 115000 ) + 122110 = 697110 \text{ ل.س.}$$

أو: ثمن البيع التأجيري = ثمن البيع النقدي + حملة الفوائد عن كامل مدة العقد

$$= 620000 + 77110 = 697110 \text{ ل.س.}$$

يلاحظ من جدول تطور الدين واحتساب الفوائد عن مدة العقد أن الفائدة

السنوية تتناقص قيمتها بسبب تناقص قيمة الدين في حين تتزايد قيمة المسدد من ثمن

البيع النقدي لأن قيمة القسط ثابتة ومبلغ الفائدة يتناقص عند استحقاق كل قسط .

## الطريقة الثانية: فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية:

تقوم هذه الطريقة على فكرة الطريقة الأولى إلا أنها تختلف عنها من حيث إثبات جملة الفوائد المستحقة خلال مدة العقد دفعة واحدة على حساب المشتري الذي يصبح مديناً بموجب هذه الطريقة بثمن البيع التأجيري وليس النقدي كما في الطريقة الأولى. وعلى ضوء ذلك تكون المعالجة المحاسبية بموجب هذه الطريقة على النحو الآتي:

١. عند توقيع العقد وسداد المشتري لمقدم الثمن:

يجعل حساب المشتري مديناً بثمن البيع التأجيري للسلعة ، في حين يجعل حساب المبيعات التأجيرية دائناً بثمن التكلفة وحساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية دائناً أيضاً بمحمل الربح الذي هو عبارة عن الفرق بين ثمن التكلفة و ثمن البيع النقدي، ويفتح حساب الفوائد المعلقة الذي يجعل هو الآخر دائناً بجملة الفوائد المستحقة حتى تاريخ نهاية العقد ويكون القيد كما يأتي:

××× من حـ / المشتري ... ( ثمن البيع التأجيري )

إلى مذكورين

××× حـ / المبيعات التأجيرية (تكلفة المبيعات)

××× حـ / تسوية أرباح لمبيعات تأجيرية (محمل الربح)

××× حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية (جملة الفوائد)

( بيع الأصل .. تأجيرياً لمنشأة بموجب العقد ... )

وعند دفع مقدم الثمن يجعل حساب النقدية مديناً وحساب المشتري دائناً بالقيد:

××× من حـ / النقدية ( صندوق أو مصرف )

××× إلى حـ / المشتري

( دفع المشتري لمقدم الثمن المنصوص عبيه في العقد )

٢ . عند استحقاق كل قسط:

تحتسب الفوائد المستحقة على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي حتى تاريخ استحقاق كل قسط وتخصم هذه الفوائد من حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية في كل مرة يستحق فيها القسط بالقيود:

××× من حـ/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية

××× إلى حـ/ فوائد المبيعات التأجيرية

(الفوائد المستحقة عند استحقاق القسط....)

٣ . عند سداد القسط من قبل المشتري:

لدى قيام المشتري بدفع القسط المستحق يجعل حساب النقدية مديناً وحساب المشتري دائناً بالقيود:

××× من حـ/ النقدية

××× إلى حـ/ المشتري ...

(دفع المشتري قيمة القسط المستحق في ...)

وهكذا يتم الإثبات بالنسبة لباقي الأقساط المستحقة خلال مدة العقد.

٤ . في نهاية الفترة المالية:

يقفل حساب المبيعات التأجيرية في حساب المتاجرة العام كما في الطريقة الأولى، ويقفل أيضاً حساب فوائد المبيعات التأجيرية في حساب الأرباح والخسائر . وإذا تزامن موعد استحقاق القسط مع نهاية الدورة المالية فلا ضرورة لتوسيط حساب فوائد المبيعات التأجيرية ويتم إثبات القيد التالي مباشرة:

××× من حـ/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية

××× إلى حـ/ أرباح وخسائر العام

أما الأرباح المحققة الناتجة عن سداد المشتري للأقساط المستحقة والأرباح غير المحققة للأقساط التي لم تستحق بعد فتعالج كما مر معنا في الطريقة الأولى .

ويظهر رصيد حساب المشتري في الميزانية في جانب الأصول تحت بند (عملاء لمبيعات تأجيرية) مطروحاً منه رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية والذي يمثل الأرباح غير المحققة للأقساط التي لم تستحق بعد ، وكذلك يطرح منه رصيد حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية عن الجزء الباقي من قيمة العقد والذي لم تستحق بعد. وبالعودة للمثال السابق وإعادة حله وفق الطريقة الثانية (فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية)، وباستخدام جدول تطور الدين والفوائد وجدول الأرباح المحققة وغير المحققة خلال مدة العقد المستخرج سابقاً نقوم بإثبات قيود اليومية لدى شركة رامي للاستيراد والتصدير للعام الأول والثاني على النحو الآتي:

٢٠٠٩/١/١	من حـ / شركة السنابل إلى مذكورين	٦٩٧١١٠
	حـ / المبيعات التأجيرية	٤٩٦٠٠٠
	حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	١٢٤٠٠٠
	حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية	٧٧١١٠
	<u>بيع آليات لشركة السنابل في حلب تأجيراً</u>	
٢٠٠٩/١/١	من حـ / الصندوق	١٢٢١١٠
	إلى حـ / شركة السنابل	١٢٢١١٠
	<u>استلام مقدم الثمن من شركة السنابل بموجب العقد</u>	
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية ٣١	٢٤٨٩٥
	إلى حـ / فوائد مبيعات تأجيرية	٢٤٨٩٥
	<u>نصيب الفترة المنتهية من الفوائد عن القسط الأول</u>	١١٥٠٠٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المصرف	١١٥٠٠٠
	إلى حـ / شركة السنابل	
	<u>تحصيل القسط الأول المستحق</u>	٤٩٦٠٠٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المبيعات التأجيرية	٤٩٦٠٠٠
	إلى حـ / المتاجرة العام	
	<u>إقفال حساب المبيعات التأجيرية في المتاجرة</u>	

٢٠٠٩/١٢/٣١	من مذكورين		٤٢٤٤٣
	حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية		٢٤٨٩٥
	حـ/ فوائد مبيعات تأجيرية	٦٧٣٣٨	
	إلى حـ/ أرباح وخسائر العام		
	إقفال الربح والفوائد المحققة في أرباح وخسائر العام		٢٠٣٨٩
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية	٢٠٣٨٩	
	إلى حـ/ فوائد مبيعات تأجيرية		
	نصيب الفترة المنتهية من الفوائد عن القسط الثاني		١١٥٠٠٠
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	
	إلى حـ/ شركة السنابل		
	تحصيل القسط الثاني المستحق		
٢٠١٠/١٢/٣١	من مذكورين		١٨٩٢٢
	حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية		٢٠٣٨٩
	حـ/ فوائد مبيعات تأجيرية	٣٩٣١١	
	إلى حـ/ أرباح وخسائر العام		
	إقفال الربح والفوائد المحققة في أرباح وخسائر العام		

- تصوير حسابات الأستاذ اللازمة:

له	حـ/ شركة السنابل في حلب	منه
٢٠٠٩/١/١	من حـ/ الصندوق	١٢٢١١٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٤٦٠٠٠٠
		٦٩٧١١٠
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠
٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٣٤٥٠٠٠
		٤٦٠٠٠٠
٢٠١١/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠
٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٢٣٠٠٠٠
		٣٤٥٠٠٠

٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٢٣٠٠٠٠
٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	١١٥٠٠٠			
		٢٣٠٠٠٠			٢٣٠٠٠٠
١٠١٣/١٢/٣١	من حـ/ المصرف	١١٥٠٠٠	٢٠١٣/١/١	رصيد مرحل	١١٥٠٠٠
		١١٥٠٠٠			١١٥٠٠٠

له حـ/ الفوائد المتعلقة لمبيعات تأجيرية منه

٢٠٠٩/١/١	من حـ/ شركة السنابل	٧٧١١٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م.م. تأجيرية	٢٤٨٩٥
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٥٢٢١٥
		٧٧١١٠			٧٧١١٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٥٢٢١٥	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م.م. تأجيرية	٢٠٣٨٩
			٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٣١٨٢٦
		٥٢٢١٥			٥٢٢١٥
٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٣١٨٢٦	٢٠١١/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م.م. تأجيرية	١٥٦٥٩
			٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	١٦١٦٧
		٣١٨٢٦			٣١٨٢٦
٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	١٦١٦٧	٢٠١٢/١٢/٣١	إلى حـ/ فوائد م.م. تأجيرية	١٠٦٩١
			٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	٥٤٧٦
		١٦١٦٧			١٦١٦٧
٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	٥٤٧٦	٢٠١٣/١/٣١	إلى حـ/ فوائد م.م. تأجيرية	٥٤٧٦
		٥٤٧٦			٥٤٧٦

أما حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية فلا تعديل عليه عن الطريقة الأولى .  
 - إظهار أثر العمليات السابقة المتعلقة بالمبيعات التأجيرية على ميزانية شركة رامي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ و ٢٠٠٩/١٢/٣١ (جانب الأصول فقط):  
 جانب أصول من ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

عملاء لمبيعات تأجيرية		٤٦٠٠٠٠	
رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	٨١٥٥٧		
رصيد حساب الفوائد المتعلقة لمبيعات تأجيرية	٥٢٢١٥	(١٣٣٧٧٢)	
تكلفة البضاعة لدى المشتريين (تكلفة الأقساط الباقية)			٣٢٦٢٢٨

- جانب الأصول من ميزانية شركة رامي للاستيراد والتصدير في ٢٠١٠/١٢/٣١:



عملاء لمبيعات تأجيرية		٣٤٥٠٠٠	
رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	٦٢٦٣٥		
رصيد حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية	٣١٨٢٦	(٩٤٤٦١)	
تكلفة البضاعة لدى المشترين (تكلفة الأقساط الباقية)			<u>٢٥٠٥٣٩</u>

## المبحث الثاني

### المعالجة المحاسبية لعمليات شراء وحدات قليلة العدد غالية

#### الشن في دفاتر المشتري

وفقاً لعقد الشراء التأجيري ، لا تنتقل ملكية الأصل المؤجر من الناحية القانونية إلا بعد قيام المستأجر بسداد القسط الأخير . ويعني مصطلح الشراء التأجيري أن الأصل يؤجر من المالك الأصلي لمدة معينة متفق عليها ، عندما يفصح المستأجر عن رغبته في الحصول على حق الملكية بالشراء<sup>(١)</sup>.

إن المعالجة المحاسبية لشراء وحدات قليلة العدد غالية الثمن في دفاتر المشتري تستدعي مراعاة الأمور الآتية:

١. فتح حساب خاص للأصل المشتري يجعل مديناً بـ ثمن الشراء النقدي والذي يعتبر بمثابة ثمن التكلفة بالنسبة للمشتري.
٢. يحتسب الاستهلاك الذي يطرأ على الأصل منذ تاريخ استلامه واستثماره وفق إحدى طرق الاستهلاك المعروفة .
٣. تعد الفائدة عبئاً بالنسبة للمشتري وهي ليست جزءاً من ثمن تكلفة الأصل ، وبالتالي لا يعلى بها ثمن الأصل النقدي وإنما ترحل في نهاية كل فترة مالية إلى حساب الأرباح والخسائر .

(١) الممارسة المحاسبية المتقدمة ، الجزء الأول ، ترجمة محمد عطية مطر وآخرون ، من منشورات الجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان ، صفحة ٣٥٥ .

٤ . يظهر الأصل في الميزانية بعد طرح الرصيد المستحق للبائع في نهاية كل فترة مالية ، وهذا يمثل ما تم دفعه فعلاً من قيمة الأصل .

وكما في دفاتر البائع فإن المعالجة المحاسبية الخاصة لعمليات الشراء التاجيري في دفاتر المشتري تتم وفق إحدى الطريقتين التاليتين الأولى تسمى تعليية الفوائد عند استحقاق كل قسط والثانية تسمى فتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية .  
**الطريقة الأولى: تعليية الفوائد عند استحقاق كل قسط:**

تكون الخطوات المحاسبية لعمليات الشراء التاجيري على النحو الآتي:

١ . عند التعاقد ودفع مقدم الثمن:

بعد أن يتم توقيع العقد بين البائع والمشتري وانتقال حيازة الأصل إلى المشتري فإن الأخير يقوم بإثبات هذه العملية في دفاتره بجعل حساب الأصل المشتري مدينياً بثمان الشراء النقدي وحساب البائع دائئاً بالقيد:

××× من حـ / الأصل المشتري

××× إلى حـ / البائع ...

(شراء الأصل ... تأجيراً بموجب الفاتورة ...)

وعند دفع مقدم الثمن إلى البائع لتثبيت العقد الموقع يسجل المشتري القيد:

××× من حـ / البائع ...

××× إلى حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

٢ . عند استحقاق القسط:

عند استحقاق كل قسط يُجعل حساب الفوائد مدينياً وحساب البائع دائئاً بقيمة الفوائد على الرصيد غير المسدد من ثمن الشراء النقدي حتى تاريخ سداد القسط ويكون القيد:

××× من حـ / الفوائد لشراء الأصل

××× إلى حـ / البائع ...

( الفوائد المستحقة حتى تاريخ استحقاق القسط ... )

٣ . دفع قيمة القسط للبائع:

عند دفع قيمة القسط المستحق للبائع يجعل حساب البائع مديناً وحساب النقدية دائناً بقيمة القسط بالقيود:

××× من حـ / البائع ...

××× إلى حـ / النقدية (صندوق أو مصرف)

( سداد القسط المستحق في ... )

٤ . في نهاية الفترة المالية:

يفتح المشتري حساب مجمع استهلاك الأصل ويجعل دائناً بقيمة الاستهلاك وحساب أرباح وخسائر العام مديناً به الذي يقفل فيه أيضاً حساب الفوائد لشراء الأصل . أما الميزانية الختامية فتظهر قيمة الأصل على النحو الآتي:  
جانب الأصول من ميزانية المنشأة المشتري في نهاية الفترة المالية:

قيمة الأصل بسعر الشراء النقدي ( تكلفة الأصل التاريخية)	×××		
مجمع استهلاك الأصل	(×××)		
صافي قيمة الأصل بعد الاستهلاك		×××	
الرصيد الدائن لحساب البائع ...		(×××)	
صافي قيمة الأصل الدفترية			×××

مثال:

في ٢٠٠٩/١/١ وقعت شركة الريان في حلب مع شركة المنى للسيارات عقداً تشتري بموجبه سيارة بطريقة الشراء والبيع التأجيري . وفيما يلي أهم البيانات المتعلقة بعملية شراء السيارة :

- ١ . بلغ الثمن النقدي للسيارة ٦٦٦٠٠٠ ل.س .
- ٢ . يدفع مبلغ ١١١٠٠٠ ل.س من ثمن البيع النقدي عند التعاقد نقداً .
- ٣ . تحتسب فائدة سنوية ٦% على الرصيد المتبقي من ثمن الشراء النقدي .

٤. يسدد باقي ثمن الشراء التأجيري على خمسة أقساط سنوية متساوية قيمة كل منها ١٣١٧٥٥ ل.س تدفع في ١٢/٣١ من كل عام بشيك .
٥. في ١/٢/٢٠٠٩ دفعت شركة الريان مبلغ ١٣٤٠٠٠ ل.س رسوم تسجيل وفراغة السيارة نقداً .
٦. قررت شركة الريان استهلاك السيارة بمعدل ١٠% سنوياً بطريقة القسط المتناقص وإجراء صيانة دورية للسيارة كل عام بمقدار ٦٧٠٠ ل.س نقداً .
٧. أن السنة المالية لشركة الريان تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

### المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين والفوائد في دفاتر شركة الريان عن كامل مدة العقد.
٢. إثبات قيود اليومية العامة المتعلقة بالبيانات السابقة في دفاتر شركة الريان وذلك وفق طريقة تعليمة الفوائد عند استحقاق القسط عن العام الأول من العقد .
٣. تصوير حساب شركة المنى ، وحساب فوائد شراء السيارة حتى تاريخ سداد القسط الأخير في دفاتر شركة الريان .
٤. إظهار قيمة السيارة في ميزانية شركة الريان لعامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ .

### الحل:

١. إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد:

السنة	الرصيد النقدي أول المدة	الفائدة ٦% سنويا	القسط السنوي	المسدد من الثمن النقدي	الرصيد النقدي آخر المدة
٢٠٠٩	٥٥٥٠٠٠	٣٣٣٠٠	١٣١٧٥٥	٩٨٤٥٥	٤٥٦٥٤٥
٢٠١٠	٤٥٦٥٤٥	٢٧٣٩٣	١٣١٧٥٥	١٠٤٣٦٢	٣٥٢١٨٣
٢٠١١	٣٥٢١٨٣	٢١١٣٠	١٣١٧٥٥	١٧٤٥١٢	٢٤١٥٥٨
٢٠١٢	٢٤١٥٥٨	١٤٤٩٤	١٣١٧٥٥	١٨٣٢٣٨	١٢٤٢٩٧
٢٠١٣	١٢٤٢٩٧	٧٤٥٨	١٣١٧٥٥	١٩٢٤٠٠	-----
		١٠٣٧٧٥	٦٥٨٧٧٥	٥٥٥٠٠٠	

٢. إثبات قيود اليومية العامة المتعلقة بالبيانات السابقة في دفاتر شركة الريان وذلك وفق طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق عن العام الأول من العقد:

٢٠٠٩/١/١	من حـ/ السيارة		٦٦٦٠٠٠
	إلى حـ / شركة المني	٦٦٦٠٠٠	
	شراء سيارة تأجيرياً بموجب الفاتورة رقم ..		
٢٠٠٩/١/١	من حـ/ شركة المني		١١١٠٠٠
	إلى حـ/ الصندوق	١١١٠٠٠	
	دفع مقدم الثمن لشركة المني		
٢٠٠٩/٢/١	من حـ/ السيارة		١٣٤٠٠٠
	إلى حـ/ الصندوق	١٣٤٠٠٠	
	نفقات رسوم تسجيل وفراغة السيارة		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة		٣٣٣٠٠
	إلى حـ/ شركة المني	٣٣٣٠٠	
	الفائدة عن عام ٢٠٠٩		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ شركة المني		١٣١٧٥٥
	إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥	
	سداد القسط الأول لشركة المني		
	من حـ/ نفقات الصيانة الدورية		٦٧٠٠
	إلى حـ/ النقدية	٦٧٠٠	
	نفقات الصيانة الدورية لعام ٢٠٠٩		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ استهلاك السيارة		٨٠٠٠٠
	إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات	٨٠٠٠٠	
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ أرباح وخسائر العام		١٢٠٠٠٠
	إلى مذكورين		
	حـ/ نفقات الصيانة الدورية	٦٧٠٠	
	حـ/ فوائد شراء السيارة	٣٣٣٠٠	
	حـ/ استهلاك السيارة	٨٠٠٠٠	

٣. تصوير حساب شركة المني ، وحساب فوائد شراء السيارة حتى تاريخ سداد القسط الأخير في دفاتر شركة الريان:

له	حـ/ شركة المني		منه
٢٠٠٩/١/١	من حـ/ السيارة	٦٦٦٠٠٠	٢٠٠٩/١/١ إلى حـ/ الصندوق
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة	٣٣٣٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١ إلى حـ/ المصرف
			٢٠٠٩/١٢/٣١ رصيد مرحل
		٦٩٩٣٠٠	٦٩٩٣٠٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٤٥٦٥٤٥	٢٠١٠/١٢/٣١ إلى حـ/ المصرف
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة	٢٧٣٩٣	٢٠١٠/١٢/٣١ رصيد مرحل
		٤٨٣٩٣٨	٤٨٣٩٣٨
٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٣٥٢١٨٣	٢٠١١/١٢/٣١ إلى حـ/ المصرف
٢٠١١/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة	٢١١٣٠	٢٠١١/١٢/٣١ رصيد مرحل
		٣٧٣٣١٣	٣٧٣٣١٣
٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٢٤١٥٥٨	٢٠١٢/١٢/٣١ إلى حـ/ المصرف
٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة	١٤٤٩٤	٢٠١٢/١٢/٣١ رصيد مرحل
		٢٥٦٠٥٢	٢٥٦٠٥٢
٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	١٢٤٢٩٧	٢٠١٣/١٢/٣١ إلى حـ/ المصرف
٢٠١٣/١٢/٣١	من حـ/ فوائد شراء السيارة	٧٤٥٨	
		١٣١٧٥٥	١٣١٧٥٥

له	حـ/ فوائد شراء السيارة		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ أ. خ العام	٣٣٣٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١ إلى حـ/ شركة المني
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ أ. خ العام	٢٧٣٩٣	٢٠١٠/١٢/٣١ إلى حـ/ شركة المني
٢٠١١/١٢/٣١	من حـ/ أ. خ العام	٢١١٣٠	٢٠١١/١٢/٣١ إلى حـ/ شركة المني
٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ/ أ. خ العام	١٤٤٩٤	٢٠١٢/١٢/٣١ إلى حـ/ شركة المني
٢٠١٣/١٢/٣١	من حـ/ أ. خ العام	٧٤٥٨	٢٠١٣/١٢/٣١ إلى حـ/ شركة المني

٤. إظهار قيمة السيارة في ميزانية شركة الريان لعامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ :

- إظهار قيمة السيارة جانب الأصول من ميزانية شركة الريان في ٢٠٠٩/١٢/٣١

السيارة ( ثمن الشراء النقدي )	٨٠٠٠٠٠		
- مجمع استهلاك السيارة	(٨٠٠٠٠)		
السيارة بعد الاستهلاك		٧٢٠٠٠٠	
- رصيد شركة المني		(٤٥٦٥٤٥)	
صافي قيمة السيارة دفترياً			٣٠٣٤٥٥

- إظهار قيمة السيارة جانب الأصول من ميزانية شركة الريان في ٣١/١٢/٢٠١٠:

السيارة ( ثمن الشراء النقدي )	٨٠٠٠٠٠		
- مجمع استهلاك السيارة	<u>(١٥٢٠٠٠)</u>		
السيارة بعد الاستهلاك		٦٤٨٠٠٠	
رصيد شركة المنى		<u>(٣٥٢١٨٣)</u>	
صافي قيمة السيارة دفترياً			<u>٢٩٥٨١٧</u>

**ملاحظة:** يمكن حساب القسط السنوي من ثمن البيع التأجيري بالمعادلة التالية:

$$\frac{٠,٠٦ + (٠,٠٦ + ١) \times ٠,٠٦}{١ - (٠,٠٦ + ١)} \times ٥٥٥٠٠٠ = \frac{\text{ف. ر. ق.}}{١ - \text{ر. ق.}} \times \text{م} = \text{القسط السنوي}$$

$$= ٠,٢٣٧٣٩٦٢ \times ٥٥٥٠٠٠ = ١٣١٧٥٥٠ \text{ ل. س.}$$

**الطريقة الثانية: فتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية:**

لا تختلف هذه الطريقة عن الطريقة الأولى إلا من حيث إثبات مجموع الفوائد عن كامل مدة العقد دفعة واحدة بفتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية الذي يجعل مديناً بها وحساب البائع دائناً بثمن الشراء التأجيري . وعند حلول موعد استحقاق كل قسط تخصم الفوائد المستحقة من حساب الفوائد المعلقة وترحل إلى حساب فوائد شراء الأصل الذي يقفل في نهاية الفترة المالية بترحيل رصيده إلى حساب الأرباح والخسائر . وإذا كانت الفوائد تستحق في نهاية الفترة المالية فيمكن خصم الفوائد المستحقة من حساب الفوائد المعلقة مباشرة وترحيلها إلى حساب الأرباح والخسائر . وفيما يلي الخطوات المحاسبية لهذه الطريقة:

١ . عند التعاقد ودفعة مقدم الثمن:

بعد توقيع العقد يقوم المشتري بإثبات عملية شراء الأصل في دفاتره بالقيد:

من مذكورين

××× من حـ / الأصل (ثمن الشراء النقدي)

××× حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية ( جملة الفوائد )

××× إلى حـ / البائع ... (ثمن الشراء التأجيري)

( شراء الأصل تأجيريا بموجب الفاتورة رقم ... )

وعند دفع مقدم الثمن يجعل حساب البائع مدينياً وحساب النقدية دائئاً بالقييد:  
××× من حـ/ البائع ...

××× إلى حـ/ النقدية (صندوق أو مصرف)

(دفع مقدم الثمن بموجب الإشعار رقم ...)

٢ . عند استحقاق القسط:

تحتسب الفائدة المستحقة على الرصيد غير المسدد من ثمن الشراء النقدي حتى تاريخ استحقاق القسط وتخصم من حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية بالقييد:

××× من حـ/ فوائد لشراء الأصل

××× إلى حـ/ الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية

( الفوائد المستحقة حتى تاريخ استحقاق القسط )

٣ . عند دفع القسط للبائع:

يجعل حساب البائع مدينياً وحساب النقدية دائئاً بالقييد:

××× من حـ/ البائع ...

××× إلى حـ/ النقدية

( دفع القسط للبائع بموجب الأسعار رقم ... )

٤ . في نهاية الفترة المالية:

يحسب استهلاك الأصل المشتري وفق إحدى طرق الاستهلاك المعروفة ، ويكون حساب مجمع استهلاك الأصل دائئاً بعبء الاستهلاك وحساب الأرباح والخسائر العام مدينياً به الذي يقفل فيه أيضاً حساب الفوائد لشراء الأصل .  
أما الميزانية الختامية فتظهر قيمة الأصل على النحو الآتي:



قيمة الأصل ( بتمن الشراء النقدي )	xxx		
رصيد مجمع استهلاك الأصل	( xxx )		
الأصل بعد الاستهلاك		xxx	
رصيد حساب البائع ( بتمن الشراء التأجيري )	(xxx)		
رصيد حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	xxx		
رصيد حساب البائع ( بتمن الشراء النقدي )		( xxx )	
صافي قيمة الأصل دفترياً			xxx

وبالرجوع إلى المثال السابق في الطريقة السابقة وإعادة حله بطريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية وباستخدام جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد المستخرج سابقاً نجد ما يأتي:

$$\text{ثمن الشراء التأجيري} = \text{مقدم الثمن} + \text{جملة الأقساط}$$

$$111000 = (131750 \times 5) + 769775 \text{ ل.س.}$$

$$\text{أو ثمن الشراء التأجيري} = \text{ثمن الشراء النقدي} + \text{جملة الفوائد عن كامل مدة العقد}$$

$$111000 = 103775 + 769775 \text{ ل.س.}$$

قيود اليومية العامة في دفاتر شركة الريان المتعلقة بعام ٢٠٠٩:

من مذكورين		
حـ/ السيارة ٢٠٠٩/١/١		٦٦٦٠٠٠
حـ/ الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية		١٠٣٧٧٥
إلى حـ/ شركة المنى	٧٦٩٧٧٥	
شراء سيارة تأجيراً من شركة المنى بالفاتورة رقم ...		
من حـ/ شركة المنى ٢٠٠٩/١/١		١١١٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	١١١٠٠٠	
دفع مقدم الثمن المتفق عليه في العقد لشركة المنى		
من حـ/ السيارة ٢٠٠٩/٢/١		١٣٤٠٠٠
إلى حـ/ الصندوق	١٣٤٠٠٠	
نفقات رسوم تسجيل وفراغة السيارة		

من حـ/ أرباح وخسائر العام ٢٠٠٩/١٢/٣١		٣٣٣٠٠
إلى حـ/ الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	٣٣٣٠٠	
<u>الفائدة المستحقة على ثمن الشراء النقدي لعام ٢٠٠٩</u>		
من حـ/ شركة المنى ٢٠٠٩/١٢/٣١		١٣١٧٥٥
إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥	
<u>سداد القسط الأول</u>		
من حـ/ استهلاك السيارة ٢٠٠٩/١٢/٣١		٨٠٠٠٠
إلى حـ/ مجمع استهلاك السيارة	٨٠٠٠٠	
<u>احتساب قسط الاستهلاك السنوي للسيارة</u>		
من حـ/ نفقات الصيانة الدورية ٢٠٠٩/١٢/٣١		٦٧٠٠
إلى حـ/ الصندوق	٦٧٠٠	
من حـ/ أرباح وخسائر العام ٢٠٠٩/١٢/٣١		٨٦٧٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ نفقات الصيانة الدورية	٦٧٠٠	
حـ/ استهلاك السيارة	٨٠٠٠٠	

- تصوير حسابات الأستاذ المتعلقة بشراء السيارة تأجيرياً في دفاتر شركة الريان: منه له حـ/ شركة المنى

٢٠٠٩/١/١	من مذكورين	٧٦٩٧٧٥	٢٠٠٩/١/١	إلى حـ/ الصندوق	١١١٠٠٠
			٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٥٢٧٠٢٠
		٧٦٩٧٧٥			٧٦٩٧٧٥
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٥٢٧٠٢٠	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥
			٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٣٩٥٢٦٥
		٥٢٧٠٢٠			٥٢٧٠٢٠
٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٣٩٥٢٦٥	٢٠١١/١٢/٣١	إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥
			٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٢٦٣٥١٠
		٣٩٥٢٦٥			٢٩٥٢٦٥
٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٢٦٣٥١٠	٢٠١٢/١٢/٣١	إلى حـ/ المصرف	١٣١٧٥٥
			٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	١٣١٧٥٥
		٢٦٣٥١٠			٢٦٣٥١٠
٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	٢٦٣٥١٠	٢٠١٣/١٢/٣١	إلى حـ/ المصرف	٢٦٣٥١٠
		١٣١٧٥٥			١٣١٧٥٥

٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / أ. خ العام	٣٣٣٠٠	٢٠٠٩/١/١	إلى حـ / شركة المنى	١٠٣٧٧٥
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٧٠٤٧٥			
		١٠٣٧٧٥			١٠٣٧٧٥
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ / أ. خ العام	٢٧٣٩٢	٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٧٠٤٧٥
٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٤٣٠٨٢			
		٧٠٤٧٥			٧٠٤٧٥
٢٠١١/١٢/٣١	من حـ / أ. خ العام	٢١١٣٠	٢٠١١/١/١	رصيد منقول	٤٣٠٨٢
٢٠١١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٢١٩٥٢			
		٤٣٠٨٢			٤٣٠٨٢
٢٠١٢/١٢/٣١	من حـ / أ. خ العام	١٤٤٩٤	٢٠١٢/١/١	رصيد منقول	٢١٩٥٢
٢٠١٢/١٢/٣١	رصيد مرحل	٧٤٥٨			
٢٠١٣/١٢/٣١	من حـ / أ. خ العام	٢١٩٥٢	٢٠١٣/١/١	رصيد منقول	٢١٩٥٢
		٧٤٥٨			٧٤٥٨

أما الحسابات الأخرى فلا تعديل عليها ، ويمكن كما ذكرنا سابقاً عدم توسط حساب الفوائد الشراء السيارة إذا تزامن موعد استحقاق الفوائد مع نهاية الفترة المالية ، وبالتالي يمكن أن تخصم الفوائد مباشرة من حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية وترحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام .

أ . إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الريان في ٢٠٠٩/١٢/٣١ :

السيارة ( بالثمن النقدي )	٨٠٠٠٠٠		
مجمع استهلاك السيارة	(٨٠٠٠٠)		
قيمة السيارة بعد الاستهلاك		٧٢٠٠٠٠	
رصيد شركة المنى ( بتمن الشراء التأجيري )	٥٢٧٠٢٠		
رصيد حـ / فوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	(٧٠٤٧٥)		
رصيد شركة المنى ( بتمن الشراء النقدي )		(٤٥٦٥٤٥)	
صافي قيمة السيارة دفترياً			<u>٣٠٣٤٥٥</u>

ب . إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الريان في ٣١/١٢/٢٠١٠:

السيارة ( بالثمن النقدي )	٨٠٠٠٠٠		
مجمع استهلاك السيارة	<u>(١٥٢٠٠٠)</u>		
قيمة السيارة بعد الاستهلاك		٦٤٨٠٠٠	
رصيد شركة المنى (بشمن الشراء التأجيري)	(٣٩٥٢٦٥)		
رصيد حـ/ فواتر المعلقة لمشتريات تأجيرية	<u>٤٣٠٨٢</u>		
رصيد شركة المنى (بشمن الشراء النقدي)		<u>(٣٥٢١٨٣)</u>	
صافي قيمة السيارة دفترياً			<u>٢٩٩٥٨١٧</u>



## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في ١/١/٢٠٠٩ وقعت شركة الصفا عقداً مع شركة المرج الأخضر الزراعية تباع بموجبه الأولى للثانية شاحنة بأسلوب البيع التأجيري بأقساط سنوية متساوية لمدة خمس سنوات يدفع القسط في ٣١/١٢/ من كل عام ، فإذا علمت أن نسبة مجمل الربح تبلغ ٢٠% من ثمن البيع النقدي ، وأن مجمل الربح المحقق لشركة الصفا في نهاية السنة الأولى للعقد يبلغ ٢٨٥٥٤ ل.س ، ومقدم الثمن ٧٧٧٧٧ ل.س .

**المطلوب:** إكمال جدول تطور الدين والفوائد التالي عن كامل مدة العقد:

السنة	الرصيد النقدي غير المسدد أول المدة	الفائدة ٩% سنوياً	القسط السنوي	المسدد من الثمن النقدي	الرصيد النقدي غير المسدد آخر المدة
٢٠٠٩					٣٢٣٩٧٢
٢٠١٠					
٢٠١١					
٢٠١٢					
٢٠١٣				٩١٧٤٣	-----

ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية .

### تمرين (٢)

في ١/١/٢٠٠٨ وقعت شركة الأيهم للاستيراد والتصدير عقداً مع شركة الأحمد الزراعية تباع بموجبه الأولى للثانية شاحنة زراعية بأسلوب البيع التأجيري ، وذلك بأقساط سنوية متساوية لمدة خمس سنوات حيث يدفع القسط في ٣١/١٢/ من كل عام ، وبفائدة ٩% سنوياً تحتسب على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .

وفيما يلي جدول تطور الدين والفوائد عن كامل العقد:

السنة	الرصيد النقدي أول المدة	الفائدة ٩% سنوياً	القسط السنوي	المسدد من التمن النقدي	الرصيد النقدي آخر المدة
٢٠٠٨	؟	؟	؟	٦٤٩٩٣	٣٢٣٩٧٢
٢٠٠٩	؟	؟	؟	؟	؟
٢٠١٠	؟	؟	؟	؟	؟
٢٠١١	؟	؟	؟	؟	؟
٢٠١٢	؟	؟	؟	٩١٧٤٣	----
		؟	؟	؟	

فإذا علمت: أن نسبة مجمل الربح تبلغ ٢٠% من ثمن البيع النقدي ، وأن مجمل الربح المحقق لشركة الأيهم الزراعية في نهاية السنة الأولى للعقد يبلغ ٣٥٢٠٦ ل.س . المطلوب:

- حساب ما يلي: مقدم الثمن المسدد من شركة الأحمـد الزراعية عند توقيع العقد ، قيمة القسط السنوي ، ثمن البيع النقدي ، ثمن البيع التأجيري ، ثمن تكلفة الشاحنة.
- إكمال جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد .
- إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة في دفاتر شركة الأيهم للاستيراد والتصدير عن كامل مدة العقد .

### تمرين (٣)

في ١/١/٢٠٠٩ وقع عقد بين كل من شركة البيان الصناعية وشركة الوئام للصناعات الغذائية تبيع بموجبه الأولى للثانية آلات لتصنيع المعجنات وذلك وفق أسلوب البيع التأجيري ، ومما ورد في هذا الاتفاق ما يلي:

- أن الثمن النقدي للآلات المباعة يبلغ ٥٥٥٠٠٠ ل.س ، علماً أن ثمن تكلفتها قد بلغ ٤٤٤٠٠٠ ل.س .
- تدفع شركة الوئام الغذائية إلى شركة البيان الصناعية مقدم ثمن يبلغ ٧٥٨٧٤ ل.س نقداً عند توقيع العقد .

٣. تحتسب فائدة بمعدل ٨% سنوياً على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي ، ويسدد الباقي من ثمن البيع التأجيري على خمسة أقساط سنوية متساوية تستحق بموجب شيكات مسحوبة على المصرف في ٣١/١٢/ من كل عام.

فإذا علمت: أن شركة البيان تتبع طريقة تعلية الفوائد عند استحقاق كل قسط في إثبات مبيعاتها التأجيرية.

المطلوب:

(١) حساب ما يأتي:

- قيمة القسط السنوي ، ثمن البيع التأجيري ، نسبة مجمل الربح للآلات المباعة .
- (٢) إعداد جدول تطور الدين والفوائد ، وجدول الأرباح المحققة وغير المحققة عن كامل مدة العقد .
- (٣) إثبات القيود اليومية الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن العام الأول من مدة العقد في دفاتر شركة البيان الصناعية.
- (٤) تصوير الحسابات الآتية عن العام الأول والثاني من مدة العقد في دفاتر شركة البيان الصناعية: ح/ شركة الوثام، ح/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية .
- (٥) إظهار أثر العمليات المتعلقة بالمبيعات التأجيرية على ميزانية شركة البيان في ٣١/١٢/٢٠٠٨ و ٣١/١٢/٢٠٠٩ .

ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية.

تمرين (٤)

أعد حل التمرين (٣) بفرض أن شركة البيان الصناعية تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في إثبات مبيعاتها التأجيرية ، مع تصوير ح/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .

## تمرين (٥)

في ٢٠١٠/١/١ وقع اتفاق بين شركة الآليات الزراعية بدمشق ومديرية الزراعة في حلب تبيع بموجبه الأولى إلى الثانية آليات زراعية مختلفة بطريقة البيع التأجيري وضمن الشروط الآتية:

١. أن الثمن النقدي للآليات الزراعية المباعة يبلغ ٩٥٠٠٠٠٠ ل.س .
  ٢. تسدد دفعة نقدية مقدارها ٥٠٠٠٠٠ ل.س حين توقيع العقد .
  ٣. تحتسب فائدة سنوية بمعدل ٥% على الرصيد غير المسدد من الثمن النقدي .
  ٤. يسدد الباقي من ثمن البيع التأجيري على أربعة أقساط سنوية متساوية قيمة كل منها ٢٥٣٨١١ ل.س تستحق في ١٢/٣١ من كل عام بشيك على المصرف .
- فإذا علمت: أن تكلفة الآليات الزراعية بلغ ٨٥٥٠٠٠ ل.س ، وأن مديرية الزراعة بحلب استلمت الآليات الزراعية والتزمت بسداد الأقساط في مواعيدها المحددة بتحريرها شيكات مسحوبة على المصرف لأمر شركة الآليات الزراعية بدمشق ، وأن الشركة البائعة تتبع طريقة تعليه الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مبيعاتها التأجيرية .

### المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين واحتساب الفوائد وإعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة عن كامل مدة العقد في دفاتر الشركة البائعة .
  ٢. إثبات قيود اليومية العامة عن السنة الأولى من مدة العقد في دفاتر الشركة البائعة لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ .
  ٣. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة في دفاتر الشركة البائعة عنة العام الأول والثاني من مدة العقد .
  ٤. إظهار أثر العمليات السابقة المتعلقة بالمبيعات التأجيرية على ميزانية شركة الآليات الزراعية في ٢٠١٠/١٢/٣١ (جانبا الأصول فقط) .
- ملاحظة:** يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية .



## تمرين (٦)

في ٢٠١٠/١/١ حصلت شركة البستان على محرك لتوليد الطاقة الكهربائية بطريقة البيع التأجيري من شركة الفهد للمحركات وذلك بموجب عقد وقع بينهما. وفيما يلي أهم ما ورد في بنود العقد:

١- بلغ الثمن النقدي للمحرك ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س يدفع منه ٢٨٢٩٠ ل.س نقداً عند توقيع العقد .

٢- تحتسب شركة الفهد فائدة بمعدل ٦% سنوياً على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .

٣- يسدد الباقي من ثمن البيع التأجيري نقداً على أربعة أقساط سنوية متساوية قيمة كل منها ١٠٠٠٠٠٠ ل.س تستحق في ٦/٣٠ و ١٢/٣١ من كل عام .  
فإذا علمت: أن شركة البستان تتبع طريقة فتح تعليمة الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مشترياتها التأجيرية ، وأنها قررت استهلاك المحرك بمعدل ٨% سنوياً ، وأن السنة المالية لها تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

### المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد .
٢. تصوير حـ/ شركة الفهد بدفاتر شركة البستان في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٣. إظهار قيمة المحرك في جانب الأصول من ميزانية شركة البستان في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

ملاحظة: يمكن التقريب للرقم الصحيح لليرة السورية .

## تمرين (٧)

أعد حل التمرين (٦) بفرض أن شركة البستان تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في إثبات مشترياتها التأجيرية ، مع تصوير حـ/ الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

## تمرين (٨)

في ٢٠١٠/١/١ اتفق علاء على شراء آلات نسيج من شركة الآليات الحديثة بطريقة البيع التأجيري . وإليك أهم ما ورد في عقد الاتفاق:

١. بلغ الثمن النقدي للآلات المباعة ٢٨٩٧٧٠ ل.س .  
٢. تحتسب فائدة سنوية قدرها ٥% على الرصيد المتبقي غير المسدد من الثمن النقدي للآلات .

٣. يسدد ثمن الآلات التأجيري على خمسة أقساط سنوية قيمة القسط الواحد تساوي ٦٠٠٠٠ ل.س يدفع في ١٢/٣١ من كل عام .

٤. يسدد دفعة نقدية قدرها ٣٠٠٠٠ ل.س في ١/١ تاريخ توقيع العقد .  
فإذا علمت: أن ثمن تكلفة الآلات بلغت ٢٣٩٧٧٠ ل.س ، وأن شركة الآليات الحديثة تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في إثبات مبيعاتها التأجيرية .

### المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد والأرباح عن كامل مدة العقد .  
٢. إثبات القيود اليومية الخاصة بعمليات البيع التأجيري عن العام الأول من مدة العقد في دفاتر الآليات الحديثة .

٣. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة عن العام الأول والثاني من مدة العقد في دفاتر شركة الآليات الحديثة .

٤. إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الآليات الحديثة في ١٢/٣١/٢٠١٠ .

ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية .

## تمرين (٩)

في ٢٠٠٩/١/١ حصلت شركة التعاون على آلات صناعية بطريق البيع التأجيري من شركة الشهباء للتجهيزات الصناعية وذلك بموجب عقد وقع بينهما تتعهد بموجبه شركة التعاون بسداد ثمن الآلات التأجيري خلال سنتين من تاريخه بأقساط

نصف سنوية تستحق في ٦/٣٠ و ١٢/٣١ من كل عام نقداً . وفيما يلي بعض البيانات الأخرى:

١ . بلغ الثمن النقدي للآلات ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س دفع منه مقدم ثمن عند التعاقد يبلغ ٩٦١٠ ل.س نقداً .

٢ . تحتسب شركة الشهباء فائدة بمعدل ٨% سنويا على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .

٣ . قررت شركة التعاون استهلاك الآلات المشتراة بطريقة القسط الثابت وبمعدل ١٠% سنويا .

٤ . تنتهي السنة المالية لشركة التعاون في ١٢/٣١ من كل عام .  
٥ . تتبع شركة التعاون طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مشترياتها التأجيرية .

#### المطلوب:

- ١ . استخراج قيمة القسط الواحد ، وحساب ثمن الشراء التأجيري .
- ٢ . إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عند كامل مدة العقد .
- ٣ . إثبات القيود اليومية الخاصة لعملية الشراء التأجيري في دفاتر شركة التعاون خلال السنة الأولى من العقد .
- ٤ . تصوير حسابات الأستاذ اللازمة في دفاتر شركة التعاون عن عام ٢٠٠٩ .
- ٥ . إظهار الآلات المشتراة جانب الأصول من الميزانية العمومية لشركة التعاون في ١٢/٣١/٢٠٠٩ .

#### تمرين (١٠)

في ١/١/٢٠١٠ اتفقت شركة فليفل للأغذية مع شركة رحمون الصناعية على شراء آلات حديثة بطريقة البيع التأجيري وفق الشروط التالية:

أ- الثمن النقدي للآلات بلغ ٢٥٠٠٠٠ ل.س يدفع منه ٢٠% عند التعاقد نقداً .

ب- يسدد الباقي من ثمن البيع التأجيري على خمسة أقساط سنوية متساوية تستحق الدفع في ١٢/٣١ من كل عام .

ت- تحتسب فائدة سنوية قدرها ٥% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي .

ث- بلغت قيمة القسط السنوي الواحد ٤٦١٩٥ ل.س .

فإذا علمت: أن الشركة المشترية قد دفعت المبالغ التالية:

١١٠٠ ل.س مصاريف شراء ونقل الآلات .

٩٠٠ ل.س مصاريف تركيب وتشغيل الآلات .

كما قررت الشركة المشترية استهلاك آلتها بمعدل ١٠% مع إجراء صيانة دورية لهذه الآلات في نهاية كل عام بمبلغ قدره ٣٠٠ ل.س .

**المطلوب:**

(١) حساب ثمن الشراء التأجيري للآلات المشترية ، وإعداد جدول تطور الدين والفوائد حتى تاريخ سداد القسط الأخير .

(٢) إثبات القيود اليومية في دفاتر شركة فليفل وفقاً لطريقة تعليمة الفوائد عند استحقاق القسط عن العام الأول من مدة العقد .

(٣) تصوير حسابات الأستاذ اللازمة عن العام الأول والثاني من مدة العقد ، وإظهار قيمة الآلات في جانب الأصول من ميزانية شركة فليفل في ١٢/٣١/٢٠١٠ .

**ملاحظة:** يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية .

**تمرين (١١)**

بتاريخ ٢/١/٢٠١٠ وقعت كل من شركة الفرات للجرارات وشركة الغاب الزراعية عقداً تباع بموجبه الأولى إلى الثانية جراراً زراعياً بأسلوب البيع التأجيري ، وإليك أهم ما ورد في عقد الاتفاق:

● بلغ الثمن النقدي للجرار ١٨٠٠٠٠ ل.س يدفع منه مبلغ ٤٥٠٠٠ ل.س عند التعاقد نقداً .

• يسدد الباقي على ثلاثة أقساط سنوية متساوية تستحق الدفع في ١٢/٣١ من كل عام .

• تحتسب فائدة سنوية ٦% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي .

فإذا علمت أن شركة الغاب:

١. دفعت مبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س مقابل رسوم تسجيل الجرار لدى مديرية النقل .
٢. قررت أن تستهلك الجرار بمعدل ١٥% سنويا بطريقة القسط المتناقص ..
٣. قامت بإجراء صيانة دورية للجرار خلال عام ٢٠١٠ بمبلغ ٣٠٠٠ ل.س نقداً .
٤. تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في إثبات مشترياتها التأجيريه .
٥. سددت القسط المستحق بتاريخ ١٢/٣١/٢٠١٠ بشيك على المصرف .

المطلوب:

١. حساب ثمن الشراء التأجيري للجرار .
٢. إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد .
٣. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة في ١٢/٣١/٢٠١٠ .
٤. إظهار قيمة الجرار في ميزانية شركة الغاب في ١٢/٣١/٢٠١٠ .

تمرين (١٢)

في ١/١/٢٠١٠ وقعت شركة اسكندرون للاستيراد والتصدير عقداً مع شركة الوادي الزراعية يتم بموجبه بيع آلات زراعية للثانية بطريقة البيع التأجيري . وقد جاء في نصوص الاتفاق بين الشركتين ما يأتي:

١. تدفع شركة الوادي مقدم ثمن يبلغ ١٢٢١١٠ ل.س عند توقيع العقد .
٢. تحتسب فائدة سنوية بمعدل ٥% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي لآلات تدفع مع قيمة القسط السنوي .
٣. يتم تسديد باقي الثمن التأجيري على خمسة أقساط سنوية متساوية يدفع كل منها في ١٢/٣١ من كل عام، وقد حددت قيمة القسط بمبلغ ١١٥٠٠٠ ل.س.

٤ . بلغت تكلفة الآلات الزراعية المباعة ٤٩٦٠٠٠ ل.س .  
فإذا علمت: أن الشركة البائعة تتبع طريقة الفوائد المعلقة في إثبات مبيعاتها التأجيرية .

### المطلوب:

- ١ . حساب ثمن البيع التأجيري و ثمن البيع النقدي للآلات الزراعية المباعة .
- ٢ . إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد .
- ٣ . تصوير حساب شركة البوادي الزراعية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- ٤ . إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة اسكندرون في ٢٠١٠/١٢/٣١ فيما يتعلق بالآلات المباعة .

### تمرين (١٣)

في ٢٠٠٩/١/١ حصلت شركة النور على آلات بطريق البيع التأجيري من شركة السعادة للتجهيزات الصناعية وذلك بموجب عقد وقع بينهما تتعهد بموجبه شركة النور بسداد ثمن الآلات التأجيري خلال سنتين من تاريخه بأقساط نصف سنوية تستحق في ٦/٣٠ و ١٢/٣١ من كل عام نقداً .

وفيما يأتي بعض البيانات الأخرى المتعلقة بعملية البيع التأجيري :

- ١ . بلغ الثمن النقدي للآلات ٣٣٠٠٠٠ ل.س دفع منه مقدم ثمن ٣٩٦١٠ ل.س نقداً .
- ٢ . تحتسب شركة السعادة فائدة بمعدل ٨% سنوياً على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .
- ٣ . قررت شركة النور استهلاك الآلات المشتراة بالقسط الثابت بمعدل ١٠% سنوياً .
- ٤ . تتبع شركة النور طريقة تعليية فتح حساب الفوائد المعلقة تحت التسوية في إثبات مشترياتها التأجيرية .
- ٥ . تنتهي السنة المالية لشركة النور في ١٢/٣١ من كل عام .

### المطلوب:

(١) : استخراج قيمة القسط الواحد ، وحساب ثمن الشراء التأجيري .

- (٢) : إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عند كامل مدة العقد .
- (٣) : إثبات قيود اليومية في دفاتر شركة النور عن السنة الأولى من العقد .
- (٤) : تصوير حـ/ شركة السعادة عن العام الأول من مدة العقد ، وإظهار الآلات المشتراة جانب الأصول من ميزانية شركة النور في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

#### تمرين (١٤)

في ٢٠١٠/١/١ وقعت شركة الاتحاد للاستيراد والتصدير عقداً مع شركة السنابل الزراعية يتم بموجبه بيع آلات زراعية بطريقة البيع التأجيري . وقد جاء في نص الاتفاق بين الطرفين ما يأتي:

- ١- تدفع شركة السنابل مقدم ثمن يعادل ٢٠% من ثمن البيع النقدي عند توقيع العقد نقداً .
  - ٢- تحتسب فائدة ٥% سنوياً على الرصيد غير المسدد من الثمن النقدي للآلات .
  - ٣- يتم تسديد باقي الثمن التأجيري على ثمانية أقساط سنوية متساوية يدفع كل منها في ١٢/٣١ من كل عام .
  - ٤- بلغت تكلفة الآلات ٦٥٠٠٠ ل.س ، وحددت قيمة القسط السنوي بمبلغ ٧٦٧٤٢ ل.س .
- فإذا علمت: أن الشركة البائعة تتبع طريقة الفوائد المعلقة في إثبات مبيعاتها التأجيرية .
- المطلوب:

- (١): الاستخراج حسابياً : ثمن البيع النقدي والتأجيري للآلات المباعة ، ونسبة مجمل الربح ، ومجموع الفوائد عن كامل مدة العقد .
- (٢): تصوير حـ/ شركة السنابل وحـ/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ ، وإظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الاتحاد في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

## الفصل الرابع عشر

### العقود المنتهية لعمليات البيع والشراء التأجيري

#### مقدمة

قد يسترد البائع الأصل المباع تأجيرياً لأسباب عدة نذكر منها مثلاً عدم تلبيةه للطلبات التي يسعى المشتري إلى تحقيقها باقتنائه لهذا الأصل ، أو عجز المشتري عن دفع باقي الأقساط المستحقة عليه ، أو بسبب تعرضه لبعض ما قد يؤدي إلى توقفه عن العمل مثل العطل و الحريق أو الكسر .. إلخ .

ويحق للبائع من الناحية القانونية استرداد الأصل من دون أن يدفع أي مقابل للمشتري ، وتعد الأقساط التي دفعها المشتري بمثابة تعويض للبائع عن النقص الذي أصاب الأصل المباع تأجيرياً نتيجة استخدام المشتري له والانتفاع به .

لكن هذا لا يمنع البائع والمشتري من التوصل إلى اتفاق بينهما حول الكيفية التي سيتم بموجبها إنهاء العقد ، فقد يحدث أن يدفع المشتري تعويضاً للبائع عن الأقساط الباقية المستحقة ، أو يرد البائع جزءاً من قيمة الأقساط التي استلمها سابقاً إلى المشتري .

وتتطلب المعالجة المحاسبية الخاصة بالعقود المنتهية في دفاتر كل من البائع والمشتري مراعاة نصوص الاتفاق التي تم التوصل إليها بين الطرفين بشأن إنهاء العقد ، والطريقة التي اتبعت عند توقيع عقد البيع التأجيري بين البائع والمشتري بشأن إثبات عملية البيع والشراء التأجيري في دفاتر كل منهما .



# المبحث الأول

## العقود المنتهية لعمليات البيع التأجيري في دفاتر البائع

### مقدمة

قبل إجراء المعالجة المحاسبية الخاصة بإنهاء عقود البيع التأجيري في دفاتر البائع لا بد أولاً من مراعاة نصوص الاتفاق الذي تم بين البائع والمشتري عند فسخ العقد Defeasance ، وكذلك الطريقة المتبعة في إثبات المبيعات التأجيرية في دفاتر البائع. المعالجة المحاسبية للعقود المنتهية في دفاتر البائع:

تسير الخطوات المحاسبية لإنهاء عقود البيع التأجيري في دفاتر البائع كما يأتي:  
١ . معالجة الفوائد:

تحتسب الفائدة على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي حتى تاريخ إنهاء العقد، ويتم إثباتها وفق الطريقة المتبعة في إثبات عمليات البيع التأجيري حيث تعلق على حساب المشتري وفق طريقة تعلق الفوائد عند استحقاق القسط وذلك بالقيود الآتي:

××× من حـ / المشتري ...

××× إلى حـ / فوائد المبيعات التأجيرية

وتخصم تلك الفوائد من حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية حسب طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية بالقيود:

××× من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / فوائد المبيعات التأجيرية

ويقفل حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية بترحيل رصيده إلى حساب المشتري بالقيود:

××× من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / المشتري ...

٢ . دفع المشتري لمبلغ التعويض:

يتم إثبات مبلغ التعويض الذي قد يدفعه المشتري إلى البائع عند إنهاء العقد بالقيود:

××× من حـ/ النقدية

××× إلى حـ/ المشتري ...

وإذا حدث العكس بأن قام البائع بإعادة جزء من قيمة الأقساط المحصلة إلى

المشتري فيتم إثبات عكس القيد الأخير .

ويقفل حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية بالقيود:

××× من حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ/ المشتري ...

٣ . استرداد الأصل وإنهاء العقد:

عند استرداد الأصل من المشتري يفتح البائع في دفاتره حساب مردودات مبيعات

تأجيرية ويقفل فيه حساب المشتري بالقيود:

××× من حـ/ مردودات مبيعات تأجيرية ( بضمن التكلفة )

××× إلى حـ/ المشتري ...

ويظهر حساب مردودات مبيعات تأجيرية مقوماً بضمن التكلفة لأننا نكون قد

استبعدنا الأرباح المحققة وغير المحققة من ثمن البيع النقدي حتى تاريخ إنهاء العقد ،

وتماشياً مع قاعدة الحيطة والحذر فإنه يتوجب مقارنة القيمة الدفترية لمردودات المبيعات

التأجيرية مع قيمتها في السوق وتحويل الفرق إلى حساب خسارة مردودات مبيعات

تأجيرية إذا وجد أن هناك احتمال لوقوع الخسارة نتيجة لتدني قيمتها في السوق عن

قيمتها الدفترية . كما أنه يمكن عمل مخصص لخسائر العقود المنتهية يظهر في الميزانية

وتسوى معه خسائر مردودات المبيعات التأجيرية بنفس الطريقة التي يسوى فيها حساب

الديون المعدومة مع حساب مخصص الديون المشكوك فيها . ويقفل حساب مردودات

المبيعات التأجيرية في نهاية الدورة المالية في حساب المتاجرة بالقيود:

××× من حـ / المتاجرة

××× إلى حـ / مردودات مبيعات تأجيرية

ويمكن للبائع أن يعيد تجديد الأصل المسترد ومن ثم بيعه مرة ثانية وفي هذه الحالة يفتح في دفاتره حساباً يسمى ( حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية ) يجعل مديناً برصيد حساب مردودات مبيعات تأجيرية بالقيد:

××× من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / مردودات مبيعات تأجيرية

ويتم إثبات جميع النفقات التي يدفعها البائع على إعادة تجديد الأصل المسترد بالقيد:

××× من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية

××× إلى حـ / النقدية

وإذا تمكن البائع من بيع الأصل المسترد بعد إصلاحه وتجديده فإنه يثبت القيد:

××× من حـ / النقدية

××× إلى حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية

والفرق بين ثمن البيع والقيمة الدفترية لحساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية يمثل الربح أو الخسارة يقفل في حساب الأرباح والخسائر العام .

مثال:

في ١/٥/٢٠٠٩ وقعت شركة الفيصل وشركة البيادر عقداً تبيع بموجبه الأولى إلى الثانية محركاً لتوليد الطاقة الكهربائية لاستخدامه في جر المياه وسقاية المزروعات ، وقد اتفق الطرفان على البيع بطريقة البيع التأجيري. وإليك أهم ما ورد في عقد الاتفاق:

١. بلغ ثمن البيع النقدي للمحرك ٦٠٠٠٠٠٠ ل.س دفع منه ١٠٣٣٠٠ ل.س فور توقيع العقد نقداً .

٢. تحتسب فائدة سنوية بمعدل ١٢% على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي وتدفع الفائدة مع القسط المستحق .

٣. الباقي من ثمن البيع التأجيري يدفع على ستة أقساط نصف سنوية متساوية القيمة حيث تبلغ قيمة القسط الواحد ١٠١٠١٠ ل.س يستحق في ١/٥ و ١/١١ من كل عام بموجب شيك مسحوب على المصرف .

وفي ١/٥/٢٠١٠ اضطرت شركة البيادر أن تعيد المحرك إلى الشركة البائعة نظرا لعدم كفايته الإنتاجية وذلك بموجب اتفاق تم بين الشركتين بعد أن تدفع شركة البيادر المستحق عليها في هذا التاريخ بالإضافة لتحملها كافة النفقات المتعلقة بنقل وإعادة المحرك إلى الشركة الفيصل والتي بلغت فيما بعد ٢٥٠٠ ل.س .  
فإذا علمت ما يأتي:

- أن تكلفة المحرك المباع بلغت ٤٥٠٠٠٠ ل.س .
- أن شركة الفيصل قامت بتجديد المحرك المسترد ودفعت مقابل ذلك نفقات بلغت ٣٧٤٩١ ل.س ، وقد تمكنت في نفس العام أن تبيع المحرك المسترد بعد تجديده بربح يعادل ١٥% من تكلفته بعد التجديد .
- أن شركة الفيصل تتبع طريقة تغطية الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مبيعاتها التأجيرية .
- أن السنة المالية لشركة الفيصل تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين واستحقاق الفوائد عن كامل مدة العقد .
  ٢. إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة عن كامل مدة العقد .
  ٣. إثبات قيود اليومية في دفاتر شركة الفيصل لغاية ١٢/٣١/٢٠١٠ .
  ٤. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة حتى تاريخ فسخ العقد وإعادة المحرك وبيعه بعد التجديد .
  ٥. بيان أثر عمليات البيع التأجيري على ميزانية شركة الفيصل في ١٢/٣١/٢٠٠٩ .
- ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح إلى الليرة السورية .

الحل:

١. إعداد جدول تطور الدين واستحقاق الفوائد عن كامل مدة العقد:

استحقاق القسط (الفترة)	ثمن البيع النقدي أول المدة	الفائدة نصف سنوية ٦% نصف	القسط نصف السنوي السنوي	المسدد من ثمن البيع النقدي	ثمن البيع النقدي آخر المدة
٢٠٠٩/١١/١	٤٩٦٧٠٠	٢٩٨٠٢	١٠١٠١٠	٧١٢٠٨	٤٢٥٤٩٢
٢٠١٠/٥/١	٤٢٥٤٩٢	٢٥٥٣٠	١٠١٠١٠	٧٥٤٨٠	٣٥٠٠١٢
٢٠١٠/١١/١	٣٥٠٠١٢	٢١٠٠٠	١٠١٠١٠	٨٠٠١٠	٢٧٠٠٠٢
٢٠١١/٥/١	٢٧٠٠٠٢	١٦٢٠٠	١٠١٠١٠	٨٤٨١٠	١٨٥١٩٢
٢٠١١/١١/١	١٨٥١٩٢	١١١١١	١٠١٠١٠	٨٩٨٩٩	٩٥٢٩٣
٢٠١٢/٥/١	٩٥٢٩٣	٥٧١٧	١٠١٠١٠	٩٥٢٩٣	-----
	٤٩٦٧٠٠	١٠٩٣٦٠	٦٠٦٠٦٠		

٢. إعداد جدول الأرباح المحققة وغير المحققة عن كامل مدة العقد:

مجمّل الربح = ثمن البيع النقدي للمحرك - تكلفة المحرك

$$= ٦٠٠٠٠٠ - ٤٥٠٠٠٠ = ١٥٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نسبة مجمل الربح من ثمن البيع النقدي} = \frac{150000}{600000} = \text{مجمّل الربح/الثمن النقدي} = ٠,٢٥$$

وفيما يأتي جدول الأرباح المحققة وغير المحققة عن كامل مدة العقد:

السنة (الفترة)	المسدد من الثمن النقدي	نسبة مجمل الربح	الربح المحقق	الربح غير المحقق
٢٠٠٩/١١/١	١٧٤٥٠٨	٠,٢٥	٤٣٦٢٧	١٠٦٣٧٣
٢٠١٠/٥/١	٧٥٤٨٠	٠,٢٥	١٨٨٧٠	٨٧٥٠٣
٢٠١٠/١١/١	٨٠٠١٠	٠,٢٥	٢٠٠٠٣	٦٧٥٠٠
٢٠١١/٥/١	٨٤٨١٠	٠,٢٥	٢١٢٠٢	٤٦٢٩٨
٢٠١١/١١/١	٨٩٨٩٩	٠,٢٥	٢٢٤٧٥	٢٣٨٢٣
٢٠١٢/٥/١	٩٥٢٩٣	٠,٢٥	٢٣٨٢٣	-----
	٦٢٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠	

٣ . إثبات قيود اليومية العامة في دفاتر شركة الفيصل لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ :

٢٠٠٩/٥/١	من حـ / شركة البيادر إلى مذكورين		٦٠٠٠٠٠
	حـ / المبيعات التأجيرية	٤٥٠٠٠٠	
	حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	١٥٠٠٠٠	
	<u>بيع محرك تأجيريا لشركة البيادر</u>		
٢٠٠٩/٥/١	من حـ / النقدية		١٠٣٣٠٠
	إلى حـ / شركة البيادر	١٠٣٣٠٠	
	<u>استلام مقدم الثمن نقداً من شركة البيادر</u>		
٢٠٠٩/١١/١	من حـ / شركة البيادر		٢٩٨٠٢
	إلى حـ / فوائد مبيعات تأجيرية	٢٩٨٠٢	
	<u>الفوائد لغاية استحقاق القسط الأول</u>		
٢٠٠٩/١١/١	من حـ / المصرف		١٠١٠١٠
	إلى حـ / شركة البيادر	١٠١٠١٠	
	<u>تحصيل القسط الأول</u>		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفائدة المستحقة لمبيعات تأجيرية		٨٥١٠
	إلى حـ / فوائد مبيعات تأجيرية	٨٥١٠	
	<u>الفائدة المستحقة الخاصة بعام ٢٠٠٩</u>		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية		٤٣٦٢٧
	إلى حـ / الأرباح والخسائر العام	٤٣٦٢٧	
	<u>نصيب عام ٢٠٠٩ من الأرباح المحققة</u>		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية		٣٨٣١٢
	إلى حـ / الأرباح والخسائر	٣٨٣١٢	
	<u>إقفال حساب الفوائد لمبيعات تأجيرية</u>		

٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المبيعات التأجيريه	٤٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠
	إلى حـ / المتاجرة العام		
	<u>إقفال حساب المبيعات التأجيريه</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / شركة البيادر	٢٥٥٣٠	
	إلى مذكورين		
	حـ / الفائدة المستحقة عن مبيعات تأجيريه	٨٥١٠	
	حـ / الفوائد لمبيعات تأجيريه	١٧٠٢٠	
	<u>الفوائد لغاية استحقاق القسط الثاني</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / النقدية	١٠١٠١٠	
	إلى حـ / شركة البيادر	١٠١٠١٠	
	<u>استلام القسط الثاني من شركة البيادر</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيريه	١٨٨٧٠	
	إلى حـ / أرباح مبيعات تأجيريه	١٨٨٧٠	
	<u>الأرباح المحققة مبيعات لغاية فسخ العقد</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيريه	٨٧٥٠٣	
	إلى حـ / شركة البيادر	٨٧٥٠٣	
	<u>إقفال حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيريه بترحيل رصيده إلى</u>		
	<u>حساب شركة البيادر بعد فسخ العقد</u>		
	من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيريه	٢٦٢٥٠٩	
٢٠١٠/٥/١	إلى حـ / شركة البيادر	٢٦٢٥٠٩	
	<u>استرداد المحرك من شركة البيادر</u>		
	من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيريه	٣٧٤٩١	
٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ / الصندوق	٣٧٤٩١	
	<u>مصرفات إعادة تجديد المحرك</u>		

من حـ / الصندوق		٣٤٥٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية	٣٤٥٠٠٠	
<u>إعادة بيع المحرك نقداً</u>		
من مذكورين ٢٠١٠/١٢/٣١		
حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية		١٧٠٢٠
حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية		٤٥٠٠٠
حـ / أرباح مبيعات تأجيرية		١٨٨٧٠
إلى حـ / الأرباح والخسائر العام	٨٠٨٩٠	
<u>إقفال الحسابات السابقة في الأرباح والخسائر</u>		

٤ . تصوير حسابات الأستاذ حتى تاريخ فسخ العقد وإعادة المحرك وبيعه بعد التجديد:

منه حـ / شركة البيادر له

٢٠٠٩/٥/١	من حـ / الصندوق	١٠٣٣٠٠	٢٠٠٩/٥/١	إلى مذكورين	٦٠٠٠٠٠
٢٠٠٩/١١/١	من حـ / المصرف	١٠١٠١٠	٢٠٠٩/١١/١	إلى حـ / فوائد	٢٩٨٠٢
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٤٢٥٤٩٢		مبيعات تأجيرية	
		٦٢٩٩٠٢			٦٢٩٨٠٢
٢٠١٠/٥/١	من حـ / المصرف	١٠١٠١٠	٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٤٢٥٤٩٢
٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أرباح . م . تأجيرية	٨٧٥٠٣	٢٠١٠/٥/١	إلى مذكورين	٢٥٥٣٠
٢٠١٠/٥/١	من حـ / متاجرة . مر . مبيعات تأجيرية	٢٦٢٥٠٩			
		٤٥١٠٢٢			٤٥١٠٢٢

منه حـ / الفوائد المستحقة لمبيعات تأجيرية له

٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٨٥١٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / فوائد	٨٥١٠
		٨٥١٠		مبيعات تأجيرية	٨٥١٠
٢٠١٠/٥/١	من حـ / شركة البيادر	٨٥١٠	٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٨٥١٠



حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية				منه	
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ / الصندوق	٣٤٥٠٠٠	٢٠١٠/٥/١	إلى حـ / شركة البيادر	٢٦٢٥٠٩
				إلى حـ / الصندوق	٣٧٤٩١
			٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ / أ. خ	٤٥٠٠٠
		٣٤٥٠٠٠			٣٤٥٠٠٠

له حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية منه

٢٠٠٩/٥/١	من حـ / شركة البيادر	١٥٠٠٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / أ. خ العام	٤٣٦٢٧
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	١٠٦٣٧٣
		١٥٠٠٠٠			١٥٠٠٠٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	١٠٦٣٧٣	٢٠١٠/٥/١	إلى حـ / أرباح مبيعات تأجيرية	١٨٨٧٠
			٢٠١٠/٥/١	إلى حـ / شركة البيادر	٨٧٥٠٣
		١٠٦٣٧٣			١٠٦٣٧٣

له حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية منه

٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / شركة البيادر	٢٩٨٠٢			
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفائدة المستحقة لمبيعات تأجيرية	٨٥١٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / أ. خ	٣٨٣١٢
		٣٨٣١٢			٣٨٣١٢
٢٠١٠/٥/١	من حـ / شركة البيادر	١٧٠٢٠	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ / أ. خ	١٧٠٢٠
		١٧٠٢٠			١٧٠٢٠

٥. . بيان أثر عمليات البيع التأجيري على ميزانية شركة الفيصل في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

عملاء لمبيعات تأجيرية	٤٢٥٤٩٢	
رصيد حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	(١٠٦٣٧٣)	
تكلفة البضاعة لدى المشتريين (تكلفة الأقساط الباقية)		٣١٩١١٩
الفائدة المستحقة لمبيعات تأجيرية		٨٥١٠

ملاحظات حول الحل:

١ - تم توزيع الفوائد بين عامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠:

• الفوائد المتعلقة بعام ٢٠٠٩ =  $\frac{2}{6} \times ٢٥٥٣٠ = ٨٥١٠$  ل.س .

• الفوائد المتعلقة بعام ٢٠١٠ =  $\frac{4}{6} \times 25530 = 17020$  ل.س .

٢ - يمكن استخراج ثمن تكلفة المردودات التأجيريه حسابيا كالاتي:  
 تكلفة مردودات مبيعات تأجيريه = ثمن التكلفة الأصلي - (المسدد من الثمن النقدي -  
 الربح المحقق) =  $450000 - (249988 - 62497) = 262509$  ل.س .  
 وبتطبيق الطريقة الثانية ( فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيريه ) يمكن حل  
 المثال السابق على النحو الآتي:

يمكن الاستعانة بالجدول السابق الخاص بتطور الدين واستحقاق الفوائد حتى  
 تاريخ فسخ العقد وإعادة المحرك ، بالإضافة للبيانات الحسابية الخاصة بالأرباح المحققة  
 وغير المحققة والفائدة المستحقة الخاصة بعامي ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ ، كما يتوجب علينا  
 حساب ثمن البيع التأجيريه كما يأتي:

ثمن البيع التأجيريه = مقدم الثمن + جملة الأقساط

$$= 103300 + (6 \times 101010) = 709360 \text{ ل.س.}$$

أي إن جملة الفوائد عن كامل مدة العقد = ثمن البيع التأجيريه - ثمن البيع النقدي

$$= 709360 - 600000 = 109360 \text{ ل.س.}$$

- قيود اليومية العامة بدفاتر شركة الفيصل لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١:

٢٠٠٩/٥/١	من حـ / شركة البيادر إلى مذكورين	٧٠٩٣٦٠
	حـ / المبيعات التأجيريه	٤٥٠٠٠٠
	حـ / تسوية أرباح لمبيعات تأجيريه	١٥٠٠٠٠
	حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيريه	١٠٩٣٦٠
	<u>بيع محرك تأجيريا لشركة البيادر بموجب العقد ..</u>	
٢٠٠٩/٥/١	من حـ / الصندوق إلى حـ / شركة البيادر	١٠٣٣٠٠
	<u>استلام مقدم الثمن من شركة البيادر</u>	

٢٠٠٩/١١/١	من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية إلى حـ / فوائد مبيعات تأجيرية <u>استحقاق القسط الأول</u>	٢٩٨٠٢	٢٩٨٠٢
٢٠٠٩/١١/١	من حـ / المصرف إلى حـ / شركة البيادر <u>تحصيل القسط الأول</u>	١٠١٠١٠	١٠١٠١٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفائدة المستحقة عن مبيعات تأجيرية إلى حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية	٨٥١٠	٨٥١٠
٢٠٠٩	الفوائد المستحقة عن شهري / ١١ / و / ١٢ / من عام ٢٠٠٩		
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية إلى حـ / الأرباح والخسائر العام <u>الأرباح المحققة من المبيعات في عام ٢٠٠٩</u>	٤٣٦٢٧	٤٣٦٢٧
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية إلى حـ / الأرباح والخسائر العام <u>إقفال حساب الفوائد لمبيعات تأجيرية</u>	٣٨٣١٢	٣٨٣١٢
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / المبيعات التأجيرية إلى حـ / المتاجرة العام <u>إقفال المبيعات التأجيرية في المتاجرة</u>	٤٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠
٢٠١٠/٥/١	من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية إلى مذكورين حـ / الفائدة المستحقة لمبيعات تأجيرية حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية <u>استحقاق القسط الأول</u>	٢٥٥٣٠	٨٥١٠ ١٧٠٢٠
٢٠١٠/٥/١	من حـ / المصرف إلى حـ / شركة البيادر <u>استلام القسط الأول من شركة البيادر</u>	١٠١٠١٠	١٠١٠١٠

٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	١٨٨٧٠	١٨٨٧٠
	إلى حـ / أرباح مبيعات تأجيرية		
	<u>الأرباح المحققة لتاريخ فسخ العقد</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	٨٧٥٠٣	٨٧٥٠٣
	إلى حـ / شركة البيادر		
	إقفال حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية بترحيل وصيده إلى حساب		
	<u>شركة البيادر بعد فسخ العقد</u>		
٢٠١٠/٥/١	من حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية	٥٤٠٢٨	٥٤٠٢٨
	إلى حـ / شركة البيادر		
	إقفال حساب الفوائد المعلقة بترحيل رصيده إلى حساب شركة البيادر		
	<u>بعد فسخ العقد</u>		
	من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية	٢٦٢٥٠٩	٢٦٢٥٠٩
٢٠١٠/٥/١	إلى حـ / شركة البيادر		
	<u>استرداد المحرك من شركة البيادر</u>		
	من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية	٣٧٤٩١	٣٧٤٩١
	إلى حـ / الصندوق		
	<u>نفقات تجديد المحرك المسترد</u>		
	من حـ / الصندوق	٣٤٥٠٠٠	٣٤٥٠٠٠
	إلى حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية		
	<u>إعادة بيع المحرك المسترد بعد تجديده</u>		
٢٠١٠/١٢/٣١	من مذكورين		
	حـ / الفوائد لمبيعات تأجيرية	١٧٠٢٠	١٧٠٢٠
	حـ / أرباح مبيعات تأجيرية	١٨٨٧٠	١٨٨٧٠
	حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
	إلى حـ / الأرباح والخسائر العام	٨٠٨٩٠	٨٠٨٩٠
	<u>إقفال الحساب السابقة في الأرباح والخسائر</u>		

- تصوير حسابات الأستاذ اللازمة حتى تاريخ إنهاء العقد وإعادة المحرك:

له	حـ / شركة البيادر		منه
٢٠٠٩/٥/١	من حـ / الصندوق	١٠٣٣٠٠	٢٠٠٩/٥/١ إلى المذكورين
٢٠٠٩/١١/١	من حـ / المصرف	١٠١٠١٠	
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٥٠٥٠٥٠	
		٧٠٩٣٦٠	٧٠٩٣٦٠
٢٠١٠/٥/١	من حـ / المصرف	١٠١٠١٠	٢٠١٠/١/١
٢٠١٠/٥/١	من حـ / تسوية أ.م. تأجيرية	٨٧٥٠٣	رصيد منقول
٢٠١٠/٥/١	من حـ / الفوائد المعلقة	٥٤٠٢٨	
٢٠١٠/٥/١	من حـ / متاجرة مر. مبيعات تأجيرية	٢٦٢٥٠٩	
		٥٠٥٠٥٠	٥٠٥٠٥٠

له	حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية		منه
٢٠٠٩/٥/١	من حـ / شركة البيادر	١٠٩٣٦٠	٢٠٠٩/١١/١ إلى حـ / فوائد م. تأجيرية
		١٠٩٣٦٠	٢٠٠٩/١٢/٣١
		٧٩٥٥٨	رصيد مرحل
		٧٩٥٥٨	١٠٩٣٦٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٧٩٥٥٨	٢٠١٠/٥/١ إلى المذكورين
		٧٩٥٥٨	٢٠١٠/٥/١ إلى حـ / شركة البيادر
		٧٩٥٥٨	٧٩٥٥٨

أما حساب تسوية أرباح مبيعات تأجيرية وحساب الفوائد لمبيعات تأجيرية فلا يطرأ عليهما أي تعديل عن الطريقة الأولى السابقة .

- بيان أثر عمليات البيع التأجيري على ميزانية شركة الفيصل في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

عملاء لمبيعات تأجيرية		٥٠٥٠٥٠	
رصيد حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية	١٠٦٣٧٣		
رصيد حـ / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية	٧٩٥٥٨		
تكلفة البضاعة لدى المشتريين		(١٨٥٩٣١)	
( تكلفة الأقساط الباقية )			٣١٩١١٩

## المبحث الثاني

### العقود المنتهية لعمليات الشراء التأجيري في دفاتر المشتري

#### مقدمة

تتطلب المعالجة المحاسبية الخاصة بالعقود المنتهية في دفاتر المشتري ضرورة مراعاة بنود الاتفاق بين البائع والمشتري حول الكيفية التي سيتم بموجبها إنهاء العقد وإعادة الأصل المشتري تأجيرياً إلى البائع ، وأيضاً الطريقة التي اتبعت في البداية عند إثبات عملية الشراء وتوقيع العقد بين البائع والمشتري .

#### المعالجة المحاسبية للعقود المنتهية في دفاتر المشتري:

تسير خطوات إنهاء عقود الشراء التأجيري في دفاتر المشتري على النحو الآتي:  
١ . معالجة الفوائد:

تحتسب الفوائد المستحقة على الرصيد غير المسدد من ثمن الشراء النقدي للأصل حتى تاريخ إنهاء العقد وإعادةه إلى البائع ، ويتم إثبات الفوائد وفق الطريقة المتبعة عند توقيع عقد الشراء ، حيث يعلى بها حساب البائع حسب طريقة تعليه الفوائد عند استحقاق القسط بالقيود: ××× من حـ / الفوائد لشراء الأصل

××× إلى حـ / البائع ...

وتخصم من حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية إذا كان المشتري يتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية بالقيود:

××× من حـ / الفوائد لشراء الأصل

××× إلى حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية

ورصيد حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية يقفل في حساب البائع بالقيود:

××× من حـ / البائع ...

××× إلى حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية

٢ . دفع المشتري لمبلغ التعويض:  
إذا تم الاتفاق مع البائع على دفع مبلغ معين كتعويض للبائع مقابل استعمال  
الأصل والانتفاع به ، عندها يثبت المشتري القيد الآتي في دفاتره:

××× من حـ / البائع ...

××× إلى حـ / النقدية ( صندوق أو مصرف )

( دفع مبلغ التعويض للبائع ... )

٣ . معالجة حساب البائع وحساب مجمع استهلاك الأصل المشتري:  
يحتسب الاستهلاك على الأصل المشتري حتى تاريخ إنهاء العقد وفق إحدى طرق  
استهلاك الأصول الثابتة المعروفة ويسجل بالقيد:

××× من حـ / عبء استهلاك الأصل المشتري

××× إلى حـ / مجمع استهلاك الأصل المشتري

ويقفل حساب البائع بترحيل رصيده إلى حساب الأصل المشتري بالقيد:

××× من حـ / البائع ...

××× إلى حـ / الأصل المشتري

ويقفل حساب مجمع استهلاك الأصل المشتري بترحيل رصيده إلى حساب

UNIVERSITY  
OF  
ALEXANDRIA

الأصل المشتري بالقيد:

××× من حـ / مجمع استهلاك الأصل المشتري

××× إلى حـ / الأصل المشتري

٤ . في نهاية الدورة المالية:

يقفل حساب الأصل المشتري ( في حالة الخسارة ) بترحيل رصيده إلى حساب  
الأرباح والخسائر العام . كما يقفل في حساب الأرباح والخسائر العام كل من حساب  
الفوائد لشراء الأصل وحساب عبء استهلاك الأصل المشتري حتى تاريخ إنهاء العقد  
وإعادة الأصل إلى البائع ويكون قيد الإقفال كما يأتي:

××× من حـ/ أرباح وخسائر العام

إلى مذكورين

××× حـ/ الفوائد لشراء الأصل

××× حـ/ عبء استهلاك الأصل

××× حـ/ الأصل المشتري ( خسارة )

وإذا كان رصيد حساب الأصل المشتري يظهر ربحاً عوضاً عن الخسارة فيقفل هذا الرصيد بجعل حساب الأصل المشتري مديناً وحساب الأرباح والخسائر دائناً به . ويمكن توسط حساب خسائر أو أرباح مشتريات تأجيرية من أجل إقفال حساب الأصل المشتري إذا تم إنهاء العقد قبل انتهاء الدورة المالية للمنشأة المشتري، على أن يقفل الحساب الوسيط في نهاية الدورة المالية في حساب الأرباح والخسائر العام .  
مثال:

في ١/١/٢٠٠٩ وقعت شركة إيبلا لتجهيز معاصر الزيتون عقداً مع شركة الزيوت الوطنية تباع بموجبه الأولى إلى الثانية آلات لعصر الزيتون ثمنها النقدي ١٠٠٠٠٠٠ ل.س وذلك بطريقة البيع التأجيري . ولقد نص عقد البيع على أن تدفع شركة الزيوت مقدم ثمن يبلغ ١٧٩١٤٠ ل.س نقداً فور توقيع العقد ، ويدفع باقي الثمن على خمسة أقساط سنوية متساوية تستحق في ٣١/١٢ من كل عام وبفائدة سنوية ٧% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي وذلك بشيكات على المصرف .

وفي ١/٤/٢٠١٠ تم إعادة الآلات بالاتفاق مع شركة إيبلا وذلك لأسباب فنية بعد أن تدفع شركة الزيوت  $\frac{1}{4}$  قيمة القسط الذي سيستحق في عام ٢٠١٠ .  
فإذا علمت ما يأتي:

١. أن القسط السنوي من ثمن الشراء التأجيري قد بلغ ٢٠٠٢٠٠ ل.س.
٢. أن شركة الزيوت الوطنية تتبع طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مشترياتها التأجيرية .



٣. أن شركة الزيوت الوطنية تستهلك أصولها الثابتة بمعدل ١٥% سنوياً بطريقة القسط المتناقص .

٤. أن السنة المالية لشركة الزيوت الوطنية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

المطلوب:

١. حساب ثمن الشراء التأجيري لآلات عصر الزيتون .
  ٢. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد .
  ٣. إثبات قيود اليومية العامة في دفاتر شركة الزيوت الوطنية حتى تاريخ فسخ العقد وإعادة الآلات لشركة إي بلا .
  ٤. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإنهاء العقد وإعادة الآلات في دفاتر شركة الزيوت الوطنية .
  ٥. إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الزيوت الوطنية في ١٢/٣١/٢٠٠٩ .
- ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية .

الحل: ١ . حساب ثمن الشراء التأجيري لآلات عصر الزيتون:

$$\text{ثمن الشراء التأجيري} = \text{مقدم الثمن} + \text{جملة الأقساط} = ١٧٩١٤٠ + (٥ \times ٢٠٠٢٠٠) = ١٨٩٦٧٠٠ \text{ ليرة سورية .}$$

٢ . إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد:

السنة	الرصيد النقدي أول المدة	الفائدة ٧% سنوياً	القسط السنوي	المسدد من الثمن النقدي	الرصيد النقدي آخر المدة
٢٠٠٩	٨٢٠٨٦٠	٥٧٤٦٠	٢٠٠٢٠٠	١٤٢٧٤٠	٦٧٨١٢٠
٢٠١٠	٦٧٨١٢٠	٤٧٤٦٨	٢٠٠٢٠٠	١٥٢٧٣٢	٥٢٥٣٨٨
٢٠١١	٥٢٥٣٨٨	٣٦٧٧٧	٢٠٠٢٠٠	١٦٣٤٢٣	٣٦١٩٦٥
٢٠١٢	٣٦١٩٦٥	٢٥٣٣٨	٢٠٠٢٠٠	١٧٤٨٦٢	١٨٧١٠٣
٢٠١٣	١٨٧١٠٣	١٣٠٩٧	٢٠٠٢٠٠	١٨٧١٠٣	-----
		١٨٠١٤٠	١٠٠١٠٠٠	٨٢٠٨٦٠	

٣ . القيود اليومية في دفاتر شركة الزيوت الوطنية لغاية إنهاء العقد وإعادة الآلات:

من حـ/ آلات عصر الزيتون ٢٠٠٩/١/١		١٠٠٠٠٠٠
إلى حـ/ شركة إييلا	١٠٠٠٠٠٠	
<u>شراء آلات تأجيرياً من شركة إييلا</u>		
من حـ/ شركة إييلا ٢٠٠٩/١/١		١٧٩١٤٠
إلى حـ/ الصندوق	١٧٩١٤٠	
<u>دفع مقدم الثمن بموجب عقد البيع</u>		
من حـ/ الفوائد لشراء الآلات ٢٠٠٩/١٢/٣١		٥٧٤٦٠
إلى حـ/ شركة إييلا	٥٧٤٦٠	
<u>تعليقة حساب شركة إييلا بالفوائد المستحقة لها</u>		
من حـ/ شركة إييلا ٢٠٠٧/١٢/٣١		٢٠٠٢٠٠
إلى حـ/ المصرف	٢٠٠٢٠٠	
<u>دفع القسط الأول لشركة إييلا</u>		
من حـ/ عبء استهلاك الآلات ٢٠٠٩/١٢/٣١		١٥٠٠٠٠
إلى حـ/ مجمع استهلاك الآلات	١٥٠٠٠٠	
<u>قسط الاستهلاك السنوي للآلات</u>		
من حـ/ أرباح وخسائر العام ٢٠٠٩/١٢/٣١		٢٠٧٤٦٠
إلى مذكورين		
حـ/ الفوائد لشراء الآلات	٥٧٤٦٠	
حـ/ عبء استهلاك الآلات	١٥٠٠٠٠	
<u>إقفال حساب الفوائد والاستهلاك في أرباح وخسائر</u>		
من حـ/ شركة إييلا		٥٠٠٥٠
إلى حـ/ الصندوق	٥٠٠٥٠	
<u>دفع ربع قيمة قسط ٢٠١٠</u>		
من حـ/ الفوائد لشراء الآلات ٢٠١٠/٤/١		١١٨٧٦
إلى حـ/ شركة إييلا	١١٨٧٦	
<u>الفوائد المستحقة للبائع حتى ٢٠١٠/٤/١</u>		

من حـ / عبء استهلاك الآلات ٢٠١٠/٤/١		
إلى حـ / مجمع استهلاك الآلات		٣١٨٧٥
<u>الاستهلاك لغاية ٢٠١٠/٤/١</u>	٣١٨٧٥	
من حـ / شركة إييلا ٢٠١٠/٤/١		
إلى حـ / آلات النسيج		٦٣٩٩٣٧
<u>إقفال حساب شركة إييلا بتاريخ إنهاء العقد</u>	٦٣٩٩٣٧	
من حـ / مجمع استهلاك الآلات ٢٠١٠/٤/١		
إلى حـ / آلات عصر الزيتون		١٨١٨٧٥
<u>إقفال مجمع استهلاك الآلات في حساب الآلات</u>	١٨١٨٧٥	
من حـ / خسارة مشتريات تأجيرية ٢٠١٠/٤/١		
إلى حـ / آلات عصر الزيتون		١٧٨١٨٨
<u>خسارة إنهاء العقد وإعادة الآلات إلى شركة إييلا</u>	١٧٨١٨٨	

ويقفل حساب خسارة مشتريات تأجيرية مع حسابي الفوائد لشراء الآلات وعبء استهلاك الآلات لغاية ٢٠١٠/٤/١ في حساب الأرباح والخسائر العام .  
٤ . تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإنهاء العقد وإعادة الآلات لشركة إييلا:

منه حـ / شركة إييلا له

٢٠٠٩/١/١	من حـ / آلات	١٠٠٠٠٠٠	٢٠٠٩/١/١	إلى حـ / الصندوق	١٧٩١٤٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / فوائد شراء آلات	٥٧٤٦٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / المصرف	٢٠٠٢٠٠
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٦٧٨١٢٠
		١٠٥٧٤٦٠			١٠٥٧٤٦٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٦٧٨١٢٠	٢٠١٠/٤/١	إلى حـ / الصندوق	٥٠٠٥٠
٢٠١٠/٤/١	من حـ / فوائد شراء آلات	١١٨٦٧	٢٠١٠/٤/١	إلى حـ / الآلات	٦٣٩٩٣٧
		٦٨٩٩٨٧			٦٨٩٩٨٧

منه حـ / مجمع استهلاك الآلات له

٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / استهلاك الآلات	١٥٠٠٠٠	٢٠١٠/٤/١	إلى حـ / الآلات	١٨١٨٧٥
٢٠١٠/٤/١	من حـ / استهلاك الآلات	٣١٨٧٥			
		١٨١٨٧٥			١٨١٨٧٥

منه

حـ / آلات عصر الزيتون

له

٢٠١٠/٤/١	من حـ / شركة إييلا	٦٣٩٩٣٧	٢٠٠٩/١/١	إلى حـ / شركة إييلا	١٠٠٠٠٠٠
٢٠١٠/٤/١	من حـ / مجمع. ك. الآلات	١٨١٨٧٥			
٢٠١٠/٤/١	من حـ / خسارة مشتريات	١٧٨١٨٨			
	تأجيرية	١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠

٥. إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الزيوت الوطنية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

آلات عصر الزيتون	١٠٠٠٠٠٠		
- مجمع استهلاك الآلات	(١٥٠٠٠٠)		
الآلات بعد الاستهلاك		٨٥٠٠٠٠	
- رصيد حـ / شركة إييلا		(٦٧٨١٢٠)	
صافي القيمة الدفترية مسددة الثمن			١٧١٨٨٠

وبتطبيق الطريقة الثانية (فتح حساب الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية) على المثال السابق تكون القيود اليومية وحسابات الأستاذ حتى تاريخ إنهاء العقد وإعادة الآلات في دفاتر شركة الزيوت الوطنية على النحو الآتي:

٢٠٠٩/١/١	من مذكورين حـ / آلات عصر الزيتون	١٠٠٠٠٠٠
	حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	١٨٠١٤٠
	إلى حـ / شركة إييلا	١١٨٠١٤٠
	شراء آلات تأجيراً من شركة إييلا	
٢٠٠٩/١/١	من حـ / شركة إييلا	١٧٩١٤٠
	إلى حـ / الصندوق	١٧٩١٤٠
	دفع مقدم الثمن. بموجب عقد البيع	
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / الفوائد لشراء الآلات	٥٧٤٦٠
	إلى حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	٥٧٤٦٠
	الفوائد الخاصة بعام ٢٠٠٩	
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ / شركة إييلا	٢٠٠٢٠٠
	إلى حـ / المصرف	٢٠٠٢٠٠
	دفع القسط الأول لشركة إييلا	

من حـ / عبء استهلاك الآلات	٢٠٠٩/١٢/٣١	١٥٠٠٠٠
إلى حـ / مجمع استهلاك الآلات		١٥٠٠٠٠
<u>قسط الاستهلاك السنوي للآلات</u>		
من حـ / أرباح وخسائر العام	٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٠٧٤٦٠
إلى مذكورين		
حـ / الفوائد لشراء الآلات		٥٧٤٦٠
حـ / عبء استهلاك الآلات		١٥٠٠٠٠
<u>إقفال حـ / الفوائد لشراء الآلات وعبء استهلاك الآلات في حساب</u>		
<u>الأرباح والخسائر العام</u>		
من حـ / شركة إييلا	٢٠١٠/٤/١	٥٠٠٥٠
إلى حـ / الصندوق		٥٠٠٥٠
<u>دفع ربع قيمة قسط ٢٠٠٨</u>		
من حـ / الفوائد لشراء الآلات	٢٠١٠/٤/١	١١٨٦٧
إلى حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية		١١٨٦٧
<u>الفوائد المستحقة للشركة البائعة لغاية ٢٠٠٨/٤/١</u>		
من حـ / عبء استهلاك الآلات	٢٠١٠/٤/١	٣١٨٧٥
إلى حـ / مجمع استهلاك الآلات		٣١٨٧٥
<u>استهلاك الآلات لغاية ٢٠١٠/٤/١</u>		
من حـ / شركة إييلا	٢٠١٠/٤/١	١١٠٨١٣
إلى حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية		١١٠٨١٣
<u>إقفال الفوائد المعلقة تحت التسوية</u>		
من حـ / شركة إييلا	٢٠١٠/٤/١	٦٣٩٩٣٧
إلى حـ / آلات عصر الزيتون		٦٣٩٩٣٧
<u>إقفال حساب الشركة إييلا بترحيل رصيده إلى حساب الآلات</u>		
من حـ / مجمع استهلاك الآلات	٢٠١٠/٤/١	١٨١٨٧٥
إلى حـ / آلات عصر الزيتون		١٨١٨٧٥
<u>إقفال حساب مجمع استهلاك الآلات</u>		
من حـ / خسارة مشتريات تأجيرية	٢٠١٠/٤/١	١٧٨١٨٨
إلى حـ / آلات عصر الزيتون		١٧٨١٨٨

- تصوير حسابات الأستاذ:

له	حـ/ شركة إييلا		منه
٢٠٠٩/١/١	من مذكورين	١١٨٠١٤٠	١٧٩١٤٠
		٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٠٠٢٠٠
		٢٠٠٩/١٢/٣١	٨٠٠٨٠٠
		١١٨٠١٤٠	١١٨٠١٤٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٨٠٠٨٠٠	٥٠٠٥٠
		٢٠١٠/٤/١	١١٠٨١٣
		٢٠١٠/٤/١	٦٣٩٩٣٧
		٢٠١٠/٤/١	٨٠٠٨٠٠

له	حـ/ مجمع استهلاك الآلات		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ استهلاك الآلات	١٥٠٠٠٠	١٨١٨٧٥
٢٠١٠/٤/١	من حـ/ استهلاك الآلات	٣١٨٧٥	١٨١٨٧٥
		١٨١٨٧٥	١٨١٨٧٥

له	حـ/ الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ الفوائد شراء الآلات	٥٧٤٦٠	١٨٠١٤٠
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	١٢٢٦٨٠	١٨٠١٤٠
		١٨٠١٤٠	١٨٠١٤٠
٢٠١٠/٤/١	من حـ/ الفوائد لشراء الآلات	١١٨٦٧	١٢٢٦٨٠
٢٠١٠/٤/١	من حـ/ شركة إييلا	١١٠٨١٣	١٢٢٦٨٠
		١٢٢٦٨٠	١٢٢٦٨٠

له	حـ/ آلات عصر الزيتون		منه
٢٠١٠/٤/١	من حـ/ شركة إييلا	٦٣٩٩٣٧	١٠٠٠٠٠٠
٢٠١٠/٤/١	من حـ/ مجمع ك. الآلات	١٨١٨٧٥	١٠٠٠٠٠٠
	من حـ/ خسارة مشتريات	١٧٨١٨٨	١٠٠٠٠٠٠
٢٠١٠/٤/١	تأجيرية	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠

- إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة الزيوت الوطنية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

آلات عصر الزيتون	١٠٠٠٠٠		
- مجمع استهلاك الآلات	(١٥٠٠٠٠)		
الآلات بعد الاستهلاك		٨٥٠٠٠٠	

رصيد الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية	١٢٢٦٨٠		
رصيد حـ/ شركة إييلا	<u>(٨٠٠٨٠٠)</u>		
رصيد حـ/ شركة إييلا بالسعر النقدي		<u>(٦٧٨١٢٠)</u>	
صافي قيمة الآلات مسددة الثمن			<u>١٧١٨٨٠</u>

ويمكن حساب الخسارة الناتجة عن إنهاء العقد وإعادة آلات عصر الزيتون إلى

شركة إييلا كما يأتي:

٢٠٠٩/١/١	مقدم الثمن	١٧٩١٤٠	
٢٠٠٩/١٢/٣١	القسط الأول	٢٠٠٢٠٠	
٢٠١٠/٤/١	ربيع قسط	٥٠٠٥٠	٤٢٩٣٩٠
	(-) الفوائد لشراء الآلات:		
٢٠٠٩/١٢/٣١	الفوائد المستحقة لغاية	٥٧٤٦٠	
٢٠١٠/٤/١	الفوائد المستحقة لغاية	<u>١١٨٦٧</u>	<u>(٦٩٣٢٧)</u>
			٣٦٠٠٦٣
٢٠١٠/٤/١	(-) مجمع استهلاك الآلات لغاية		<u>(١٨١٨٧٥)</u>
٢٠١٠/٤/١	صافي خسارة المشتريات التأجيرية		<u>١٧٨١٨٨</u>
	أو:		
	قيمة عقد الشراء التأجيري	١١٨٠١٤٠	
	- ما تم دفعه من مقدم ثمن وأقساط	<u>(٣٧٩٣٤٠)</u>	
	رصيد شركة التجهيزات ( الأقساط الباقية )	٨٠٠٨٠٠	
	- الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية لم تستحق	<u>(١١٠٨١٣)</u>	
(١)	رصيد شركة إييلا بسعر الشراء النقدي	<u>٦٣٩٩٣٧</u>	
	تكلفة آلات عصر الزيتون	١٠٠٠٠٠٠	
	- مجمع استهلاك الآلات لتاريخ إنهاء العقد	<u>(١٨١٨٧٥)</u>	
(٢)	قيمة الآلات الدفترية بعد الاستهلاك	٨١٨١٢٥	
	- رصيد شركة التجهيزات بسعر الشراء النقدي	<u>(٦٣٩٩٣٧)</u>	
	صافي خسارة المشتريات التأجيرية (٢)-(١)	<u>١٧٨١٨٨</u>	

## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

في ٢٠٠٩/٧/١ وقعت شركة الشام للآليات الزراعية مع شركة البوادي الزراعية عقداً تبيع بموجبه الأولى للثانية حصاداً زراعية بطريقة البيع التأجيري حيث بلغ ثمن الحصادة التأجيري ٣٠٠٠٠ ل.س يسدد نقداً على خمسة أقساط نصف سنوية متساوية تستحق في ٦/٣٠ و ١٢/٣١ من كل عام .

وفي ٢٠١٠/٥/١ تم إعادة الحصادة إلى شركة الشام بسبب تعرضها لحريق أدى إلى تلفها جزئياً وكان الاتفاق بين الطرفين بأن دفعت شركة البوادي  $\frac{3}{4}$  قيمة القسط الذي سيستحق في ٦/٣٠ نقداً . وفيما يلي أهم البيانات الأخرى:

١. إن نسبة مجمل ربح الحصادة المباعة تبلغ ٢٠% من ثمن البيع النقدي .
٢. تحتسب فائدة على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي للحصادة بمعدل ٦% سنويا .
٣. بلغ مجموع الفوائد على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي خلال كامل مدة العقد ٢٥٢٢٠ ل.س .
٤. تم تجديد وإصلاح الحصادة بعد أن دفعت شركة الشام مبلغ ٢٤٠١٤ ل.س مصروفات إصلاح وتجديد .
٥. استطاعت شركة الشام أن تبيع الحصادة بعد تجديدها إلى شركة السنابل الزراعية بمبلغ ١٧٥٠٠٠ ل.س وذلك في ٢٠١٠/٦/١٥ .
٦. تتبع شركة الشام الزراعية طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مبيعاتها التأجيرية .

### المطلوب:

١. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي حتى تاريخ فسخ العقد .



٢. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لمعرفة النتائج المترتبة عن بيع الحصادة تأجيرياً ،  
ومن ثم إعادة بيعها بعد تجديدها ، وذلك في دفاتر شركة الشام للآليات الزراعية.  
٣. أعد حل التمرين بفرض أن الشركة تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في  
إثبات مبيعاتها التأجيرية .

### تمرين (٢)

في ١/٤/٢٠٠٩ اتفقت شركة الكونسروة بإدلب مع شركة النحاس بحلب على  
أن تبيع الثانية إلى الأولى آلة لتصنيع العلب المعدنية ثمن بيعها النقدي ٣٠٠٠٠٠٠ ل.س،  
ولقد نص الاتفاق على أن يدفع ٥٠٠٠٠٠ ل.س عند توقيع العقد ويدفع الباقي على  
خمسة أقساط تستحق في ١/٤ و ١/١٠ من كل عام وتحتسب الفائدة بمعدل ٦% على  
الرصيد المتبقي من الثمن النقدي .  
وفي ٣١/١٢/٢٠١٠ تم إعادة الآلة إلى الشركة البائعة لأسباب فينة خاصة من  
دون أن يدفع أحد الطرفين أي تعويض للطرف الآخر .  
فإذا علمت أن الشركة المشترية تتبع طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة وأن السنة  
المالية تنتهي في ٣١/١٢ من كل عام وأنها تستهلك أصولها الثابتة بمعدل ١٠% سنوياً .  
المطلوب:

١. حساب ثمن الشراء التأجيري .
  ٢. إعداد جدول تطور الدين من تاريخ توقيع العقد وحتى تاريخ إنهاؤه .
  ٣. تصوير الحسابات اللازمة لإنهاء العقد بدفاتر الشركة المشترية .
- ملاحظة: التقريب إلى أقرب رقم صحيح .

### تمرين (٣)

بتاريخ ٢/١/٢٠٠٩ وقعت كل من شركة الفرات للجرارات وشركة الكروم  
الزراعية عقداً تبيع بموجبه الأولى إلى الثانية جراراً زراعياً بأسلوب البيع التأجيري ،  
وإليك أهم البيانات المتعلقة بعملية البيع التأجيري:

١. بلغ الثمن النقدي للجرار ١٨٠٠٠٠٠ ل.س يدفع منه مبلغ ٤٥٠٠٠ ل.س عند التعاقد نقداً ويسدد الباقي على ثلاثة أقساط سنوية متساوية تستحق الدفع في ١٢/٣١ / من كل عام .

٢. تحتسب فائدة سنوية ٦% على الرصيد المتبقي من الثمن النقدي .

٣. دفعت شركة الكروم مبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س مقابل رسوم تسجيل الجرار لدى مديرية النقل.

٤. قررت شركة الكروم أن تستهلك الجرار بمعدل ١٥% سنوياً بالقسط المتناقص .

٥. تتبع شركة الكروم الزراعية طريقة الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية .

وفي ١/٥/٢٠١٠ اضطرت شركة الكروم الزراعية وبالاتفاق مع شركة الفرات على إعادة الجرار لأسباب فنية مقابل أن تدفع شركة الكروم ثلث قيمة القسط السنوي نقداً بتاريخه لشركة الفرات .

المطلوب:

- ١- حساب القسط السنوي وثمان الشراء التأجيري للجرار .
  - ٢- إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد .
  - ٣- تصوير الحسابات الآتية حتى تاريخ فسخ العقد: حـ / شركة الفرات ، حـ / الفوائد المعلقة لمشتريات تأجيرية ، حـ / الجرار ، حـ / مجمع استهلاك الجرار .
  - ٤- إظهار قيمة الجرار في ميزانية شركة الكروم الزراعية بتاريخ ١٢/٣١/٢٠٠٩ .
- ملاحظة: يمكن التقريب إلى العدد الصحيح لليرة السورية .

تمرين (٤)

في ١/٥/٢٠٠٩ وقعت شركة حلب للآليات الزراعية عقداً مع شركة الفجر تباع بموجبه الأولى للثانية مضخة لرش المبيدات الزراعية وذلك وفق أسلوب البيع التأجيري ، حيث بلغ ثمن المضخة النقدي /٣٢٤٨٠٠/ ل.س يسدد على خمسة أقساط

نصف سنوية متساوية تستحق في ١١/١ و ٥/١ من كل عام بعد أن تحتسب فائدة ٦% سنوياً على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .

وفي ١/٥/٢٠١٠ تم إعادة المضخة إلى شركة حلب للآليات الزراعية لأسباب فنية ، وكان الاتفاق بين الطرفين بأن دفعت شركة الفجر القسط المستحق عليها في هذا التاريخ نقداً . وفيما يأتي أهم البيانات الأخرى:

١. دفعت شركة الفجر عند توقيع العقد مقدم ثمن بلغ /٥٠٠٠٠٠/ ل.س نقداً.
  ٢. بلغت نسبة مجمل الربح ٢٠% من ثمن البيع النقدي للمضخة .
  ٣. بلغ مجموع الفوائد على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي خلال كامل مدة العقد ٢٥٢٠٠ ل.س .
  ٤. دفعت شركة حلب للآليات الزراعية نقداً /٢٤٢١٢/ ل.س مصروفات إعادة تجديد وإصلاح المضخة ، حيث استطاعت أن تبيع المضخة بعد تجديدها بربح يعادل ١٠% من تكلفتها بعد التجديد .
  ٥. تتبع شركة حلب للآليات الزراعية طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة في إثبات مبيعاتها التأجيرية .
  ٦. تنتهي السنة المالية لشركة حلب للآليات الزراعية في ٣١/١٢/ من كل عام .
- المطلوب:

(١) : إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد حتى تاريخ إنهاء العقد في ١/٥/٢٠١٠ فقط .

(٢) : تصوير الحسابات الآتية حتى تاريخ إنهاء العقد في ١/٥/٢٠١٠ في دفاتر شركة حلب للآليات الزراعية:

حـ/ شركة الفجر ، حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية ، حـ/ الفوائد

المعلقة لمبيعات تأجيرية ، حـ/ متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية .

ملاحظة: يمكن التقريب إلى الرقم الصحيح لليرة السورية.

## تمرين (٥)

في ٢٠٠٩/٤/١ وقعت شركة لميس الصناعية مع شركة عافية للصناعات الغذائية عقداً تبيع بموجبه الأولى للثانية آلة لتصنيع العبوات الفارغة وذلك بطريقة البيع التأجيري ، ومما ورد في هذا العقد ما يأتي:

١. أن الثمن التأجيري للآلة يبلغ ٦١٧٥٨٠ ل.س ، يدفع منه ٥٧٥٨٠ ل.س عند توقيع العقد ، ويدفع الباقي من ثمن البيع التأجيري على ثمانية أقساط متساوية تستحق نقداً في ٤/١ و ١٠/١ من كل عام .
  ٢. تتحمل الشركة البائعة مصروفات نقل الآلة إلى مكان الشركة المشترية، بينما تتحمل الشركة المشترية مصروفات التركيب والتشغيل والصيانة الدورية للآلة.
  ٣. تحتسب فائدة ١٠% سنوياً على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي .
- فإذا علمت ما يأتي:**

- أ- أن تكلفة الآلة المباعة بلغت ٤٣٣٥٠٠ ل.س دفعت الشركة البائعة ٥٠٠٠ ل.س أجور نقلها إلى الشركة المشترية .
  - ب- دفعت الشركة المشترية أجور تركيب وتشغيل الآلة ٩٩٩٥ ل.س ، ودفعت بنهاية العام ١٠٠٠ ل.س مصاريف صيانة.
  - ت- تتبع الشركة البائعة طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية في إثبات مبيعاتها التأجيرية ، بينما تتبع الشركة المشترية طريقة تعليه الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مشترياتها التأجيرية .
  - ث- تستهلك الآلات في كلتا الشركتين بنسبة ١٠% سنوياً، وتنتهي السنة المالية لكل من الشركتين في ١٢/٣١ من كل عام.
- وبعد مرور ثمانية عشر شهراً على شراء الآلة تم الاتفاق على إعادتها نظراً لأنها من دون المستوى المطلوب ، وجاء في نص الاتفاق أن تدفع شركة عافية ٤٠% من قيمة القسط المستحق بهذا التاريخ .

وقد قامت شركة لميس بإعادة تجديد وصيانة الآلة ودفعت مقابل ذلك مبلغ ٦٧٠١ ل.س نقداً ، واستطاعت بتاريخ ١٥/١٢/٢٠١٠ أن تبيع الآلة المستردة بنسبة ربح ٤% من تكلفتها بعد التجديد .

### المطلوب:

١- استخراج حساباً ما يأتي: قيمة القسط ، ثمن البيع النقدي ، مجمل الفوائد عن كامل مدة العقد ، نسبة مجمل الربح .

٢- تصوير الحسابات الآتية:

أ): في دفاتر شركة لميس: حـ/ شركة عافية ، حـ/ الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية ، حـ/ تسوية أرباح مبيعات تأجيرية ، حـ/ متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية .

ب): في دفاتر شركة عافية: حـ/ شركة لميس ، حـ/ الآلة ، حـ/ م . ك الآلة.

٣- إظهار أثر بيانات و عمليات البيع والشراء التأجيرى على ميزانية كل من الشركتين في ٣١/١٢/٢٠٠٩ .

### تمرين (٦)

بتاريخ ١/١/٢٠٠٩ وقعت شركة الحافلات السياحية الصناعية مع شركة الوسيم للنقل السياحي عقداً تبيع بموجبه الأولى إلى الثانية حافلة لنقل الركاب ثمنها النقدي ٢٤٥٠٠٠٠ ل.س بطريقة البيع التأجيرى . ولقد نص عقد البيع على أن تدفع شركة الوسيم مقدم ثمن يبلغ ١٣٣٢٠٠ ل.س فور توقيع العقد ، ويدفع باقى الثمن على خمسة أقساط سنوية متساوية تستحق في ٣١/١٢ من كل عام وبفائدة سنوية ٦% على الرصيد المتبقى من الثمن النقدي .

وبتاريخ ١/٤/٢٠١٠ تم إعادة الحافلة باتفاق الطرفين لأسباب فنية من دون أن يكون هناك تعويض من قبل أحد الطرفين .

فإذا علمت ما يأتي:

١. أن القسط السنوي من ثمن الشراء التأجيري قد بلغ ٥٥٠.٠٠٠ ل.س .
٢. أن الشركة المشترية تتبع طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق القسط بالنسبة لمشترياتها التأجيرية .
٣. أن الشركة المشترية تستهلك أصولها الثابتة بمعدل ١٠% سنويا .
٤. أن السنة المالية للشركة المشترية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

### المطلوب:

١. حساب ثمن الشراء التأجيري لحافلة النقل .
٢. إعداد جدول تطور الدين وحساب الفوائد عن كامل مدة العقد .
٣. إثبات القيود اليومية في دفاتر الشركة المشترية حتى تاريخ فسخ العقد وإعادة الحافلة للشركة البائعة .
٤. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة لإنهاء العقد وإعادة الحافلة في دفاتر الشركة المشترية .

### تمرين (٧)

- في ١/٥/٢٠٠٩ وقعت كل من شركة ندى الزراعية وشركة فرح للآليات عقداً تباع بموجبه الثانية إلى الأولى آلات زراعية وذلك باتباع طريقة البيع التأجيري وكان من بين نصوص الاتفاق ما يأتي:
١. أن ثمن البيع النقدي للآلات بلغ ١٨٠.٠٠٠ ل.س يدفع منها ٤٥.٠٠٠ ل.س عند التعاقد كمقدم ثمن والباقي على ثلاثة أقساط سنوية متساوية .
  ٢. تحتسب فائدة سنوية بمعدل ٦% على رصيد المبلغ المتبقي وشريطة أن تدفع الفوائد المستحقة مع القسط .
  ٣. تتحمل الشركة فرح نفقات تحميل وشحن الآلات إلى الشركة المشترية وقد بلغت إجمالي هذه النفقات ١٦٠٠ ل.س .
- وفي ١/٥/٢٠١٠ اضطرت شركة ندى الزراعية إلى إعادة الآلات إلى شركة فرح بموجب اتفاق تم بينهما بعد أن تدفع الأولى المستحق عليها في ذلك التاريخ بالإضافة إلى كافة النفقات المتعلقة بإعادة الآلات الزراعية والتي بلغت ٩٠٠ ل.س .

فإذا علمت:

١. أن القيمة السوقية للآلات الزراعية في تاريخ إعدادها بلغت ٧٥٠٠٠ ل.س .
٢. أن ثمن تكلفة الآلات الزراعية بلغ ١٥٠٠٠٠ ل.س .
٣. أن السنة المالية لشركة فرح تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

**المطلوب:**

١. حساب قيمة القسط السنوي من ثمن البيع التأجيري وإعداد جدول تطور الدين والفوائد حتى تاريخ إنهاء العقد فقط .
٢. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة في دفاتر شركة فرح للآليات الزراعية لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ وفق طريقة تعليية الفوائد عند استحقاق القسط .
٣. إظهار جانب الأصول من ميزانية شركة فرح للآليات الزراعية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .



## الفصل الخامس عشر

### المعالجة المحاسبية لعمليات بيع وحدات كثيرة العدد قليلة الثمن

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات البيع التأجيري

إن بيع وحدات كثيرة العدد زهيدة الثمن بطريقة البيع التأجيري مقابل أقساط صغيرة أسبوعية أو شهرية تحتاج إلى جهود مضية إذا ما اتبعت الطرق السابقة لبيع وحدات قليلة العدد غالية الثمن ، وذلك من حيث إبرام العقود ، واحتساب الفوائد واستحقاق الأقساط وغير ذلك .

ولهذا كان لا بد من إيجاد نظام محاسبي يراعي هذه الجوانب من عمليات البيع لوحدة كثيرة العدد قليلة الثمن، خصوصاً فيما يتعلق باختصار الوقت والجهد المبذولين لإثبات تلك العمليات ، وذلك عن طريق إدماج الفوائد المضافة إلى ثمن السلعة النقدي مقابل التقسيط مع الربح الإجمالي لها وعدم الفصل بينهما وتوزيعهما على فترات زمنية تمتد على كامل مدة العقد وتستحق معاً مع استحقاق الأقساط في تلك الفترات الزمنية .

تجدر الإشارة إلى أن المشتري في حالة بيع وحدات كثيرة العدد زهيدة الثمن غالباً ما يكون من جمهور المستهلكين الغير ملزمين بمسك دفاتر محاسبية لإثبات عملياتهم، لذلك يقتصر النظام المحاسبي في هذه الحالة على الإثبات المحاسبي في دفاتر البائع فقط ، وغالباً ما تتبع في دفاتر البائع الطريقة المحاسبية المسماة بطريقة فتح حساب متاجرة مبيعات تأجيرية ، حيث يظهر هذا الحساب الأرباح والفوائد التي تحققت خلال الدورة المالية المنتهية فيما يتعلق بعمليات البيع التأجيري التي قامت بها المنشأة البائعة .

وبجانب حساب متاجرة مبيعات تأجيرية تمسك يومية مساعدة للمبيعات التأجيرية وأستاذ مساعد لمديني المبيعات التأجيرية، حيث تظهر يومية المبيعات التأجيرية البيانات المتعلقة بالعقد مثل رقم العقد، والتاريخ ونوع السلعة ، وثن التكلفة وثن البيع



التأجيري ، وعدد الأقساط وقيمة القسط . كما أن دفتر الأستاذ المساعد لمديني المبيعات التأجيرية يفتح به حساب شخصي مستقل لكل عميل ترحل إليه المبيعات التأجيرية من واقع يومية المبيعات التأجيرية ثم يرحل إليه ما تم تحصيله من أقساط من واقع دفتر النقدية أو دفتر الأقساط المحصلة . وفي نفس الوقت يفتح لمجموع مديني المبيعات التأجيرية حساباً إجمالياً باسم حساب إجمالي المدينين لمبيعات تأجيرية كوسيلة للرقابة ، ويطابق الرصيد الإجمالي لهذا الحساب مع مجموع الأرصدة لمديني المبيعات التأجيرية .

وفيما يأتي الخطوات المحاسبية لإثبات عمليات بيع وحدات كثيرة العدد قليلة

الثلث في حساب متاجرة مبيعات تأجيرية على النحو الآتي:

- ١ . يجعل الحساب مديناً بتكلفة البضاعة المباعة تأجيراً لجميع العقود التي تمت خلال الدورة المالية وحساب تكلفة البضاعة المباعة (أو المشتريات) دائناً بها .
- ٢ . يجعل الحساب دائناً بمقدم الثمن وبقيمة المبالغ التي حصلت من الأقساط عند استحقاقها خلال الدورة المالية وحساب النقدية مديناً بها .
- ٣ . يجعل الحساب دائناً بقيمة الأقساط التي استحققت ولم تحصل بعد ويفتح حساب الأقساط المستحقة الذي يجعل مديناً بها ، ويظهر حساب الأقساط المستحقة في الميزانية العامة للمنشأة البائعة ، وفي أول الدورة المالية التالية يقفل هذا الحساب بترحيل رصيده إلى حساب متاجرة مبيعات تأجيرية بقيد عكسي يجعل فيه الحساب الأول دائناً والحساب الثاني مديناً به .
- ٤ . يجعل دائناً بمردودات المبيعات التأجيرية بثمن التكلفة ، ويمكن أن يتم تجديد المردودات وإعادة بيعها من خلال فتح حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية .
- ٥ . يجعل الحساب دائناً في نهاية الدورة المالية بثمن تكلفة البضاعة الموجودة لدى المشترين والتي لم تستحق أقساطها بعد (الجزء الباقي من ثمن البضاعة المباعة) وحساب بضاعة لدى المشترين مديناً بها .

٦. يمثل المتمم الحسابي لحساب متاجرة مبيعات تأجيرية مجمل الربح وجزء من الفوائد (إذا كان الرصيد دائناً) ، أو مجمل الخسارة (إذا كان الرصيد مدينياً) الناتج عن المبيعات التأجيرية عن الفترة المالية .

ويقفل حساب متاجرة مبيعات تأجيرية في نهاية الدورة المالية بترحيل رصيده إلى حساب الأرباح والخسائر العام . وفيما يأتي عرض لحساب متاجرة مبيعات تأجيرية:

منه	حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	له
××	إلى حـ / بضاعة لدى المشتريين أول المدة	××
××	إلى حـ / الأقساط المستحقة أول المدة	××
××	إلى حـ / تكلفة بضاعة مبيعة تأجيراً	××
××	إلى حـ / أرباح وخسائر العام	××
		××
		××

ثانياً: تقويم البضاعة الباقية آخر المدة (بضاعة لدى المشتريين):

يتم تقويم البضاعة الباقية لدى المشتريين والتي لم تستحق أقساطها بعد وفقاً للقاعدة المحاسبية (سعر السوق أو ثمن التكلفة أيهما أقل) ويقصد بسعر السوق سعر الإحلال ، أما ثمن التكلفة فيحسب بإحدى الطريقتين التاليتين:

١ - إذا كانت نسبة الربح الإجمالي والفائدة واحدة تقريباً على جميع السلع التي تقوم ببيعها المنشأة بحيث يمكن اعتماد نسبة معينة ثابتة من سنة إلى أخرى فإنه يمكن استخراج تكلفة البضاعة الباقية كما يلي:

تكلفة البضاعة الباقية = قيمة الأقساط الباقية غير المستحقة بسعر البيع - (قيمة الأقساط غير المستحقة بسعر البيع × نسبة الربح الإجمالي والفائدة) .

٢ - إذا كانت نسبة الربح الإجمالي والفائدة متفاوتة باختلاف السلع التي تتعامل بها المنشأة ومن سنة إلى أخرى ، فيمكن استخراج تكلفة البضاعة الباقية كما يأتي:

تكلفة البضاعة الباقية = قيمة الأقساط الباقية × تكلفة المبيعات التأجيرية

(١) إجمالي قيمة المبيعات التأجيرية

أو: تكلفة البضاعة الباقية = تكلفة المبيعات التأجيرية × عدد الأقساط الباقية التي لم

(٢) تستحق بعد / إجمالي عدد الأقساط

وتطبق الحالة الثانية فقط في حالة عدم وجود مقدم للثمن لأن مقدم الثمن لا

يدخل ضمن إجمالي الأقساط ، أما في حال وجود مقدم الثمن فتطبق الحالة الأولى .

وبافتراض وجود تكلفة بضاعة لدى المشتريين أول المدة فإن حساب متاجرة

مبيعات تأجيرية يجعل دائماً وحساب بضاعة لدى المشتريين آخر المدة يكون مديناً أيضاً

بتكلفة الجزء الباقي من بضاعة أول المدة والذي لم تستحق أقساطه بعد (أي أنها

ستستحق في الأعوام المقبلة) ، أي أن تكلفة الجزء الباقي من بضاعة أول المدة =

تكلفة بضاعة أول المدة × (عدد الأقساط التي لم تستحق في العام الماضي - عدد الأقساط

المستحقة منها عن العام الحالي) ÷ عدد الأقساط التي لم تستحق في العام الماضي . وللوصول

إلى تكلفة البضاعة لدى المشتريين في نهاية السنة المالية يعد الكشف التحليلي التالي:

الحالة الأولى: حالة وجود مقدم للثمن فيمكن إعداد الكشف التحليلي الآتي:

رقم العقد	اسم المشتري	ثمن التكلفة	ثمن البيع	الجزء المسدد	الجزء الباقي	نسبة التكلفة إلى سعر البيع	تكلفة البضاعة الباقية
٣	يمان	٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	$\frac{60000}{80000}$	٣٠٠٠٠
٧	وثام	٧٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	٧٢٠٠٠	$\frac{70000}{100000}$	٥٠٤٠٠

الحالة الثانية: عند عدم وجود مقدم للثمن يمكن إعداد الكشف التحليلي الآتي:

رقم العقد	المشتري	إجمالي عدد الأقساط	عدد الأقساط التي استحققت			عدد الأقساط الباقية لم تستحق بعد	التكلفة	أقساط لم تستحق بعد إلى إجمالي عدد الأقساط	تكلفة البضاعة الباقية
			المسددة	المستحقة	الإجمالي				
١	أحمد	٣٠	٤	١	٥	٣٠٠٠٠	$\frac{25}{30}$	٢٥٠٠٠	
٦	أيهم	٤٠	١٠		٣٠	٤٠٠٠٠	$\frac{30}{40}$	٣٠٠٠٠	

## ثالثاً: العقود المنتهية:

إذا توقف المشتري عن دفع باقي الأقساط المستحقة من ثمن السلعة لأي سبب من الأسباب فإنه يحق للبائع استرداد السلعة محل العقد من دون أن يدفع أي مبلغ إلى المشتري من قيمة الأقساط المحصلة سابقاً . ويتم إنهاء العقد في دفاتر البائع بإقفال حساب المشتري في دفتر أستاذ المبيعات التأجيريه ، وتستخرج تكلفة البضاعة المستردة بنفس الطريقة المتبعة في تقويم البضاعة الباقية . ويتم إثبات القيود التالية:

- عند استرداد السلعة واستخراج ثمن تكلفتها التقديرية:

××× من حـ / مردودات مبيعات تأجيريه

××× إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيريه

( فسخ العقد واسترداد السلعة )

- في نهاية الفترة المالية للبائع:

يقفل حساب مردودات مبيعات تأجيريه في حساب المتاجرة العام بالقيود:

××× من حـ / المتاجرة العام

××× إلى حـ / مردودات مبيعات تأجيريه

( إقفال مردودات مبيعات تأجيريه )

وتجدر الإشارة إلى أنه يجب أن تقيم البضاعة المستردة في نهاية الدورة المالية بثمن التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل .

وغالبا ما تكون القيمة المقدرة للبضاعة المستردة أقل من ثمن تكلفتها الحقيقي بسبب سوء استخدام المشتري لها ، وفي هذه الحالة يترتب استبعاد الخسارة المتمثلة بالفرق بين القيمة المقدرة و ثمن التكلفة بالقيود:

من مذكورين

××× حـ / المتاجرة ( القيمة المقدرة لتكلفة السلعة المستردة )

××× حـ / خسائر مبيعات تأجيريه مستردة (الفرق بين القيمة المقدرة والتكلفة)

××× إلى حـ / مردودات مبيعات تأجيريه

ويقفل حساب خسائر مبيعات تأجيريه في حساب الأرباح والخسائر العام بالقيود:

××× من حـ / أرباح وخسائر العام

××× إلى حـ / خسائر مبيعات تأجيرية مستردة

إن الهدف من تحميل الفرق بين القيمة المقدرة والتكلفة الحقيقية للسلعة المستردة على حساب الأرباح والخسائر هو عدم تأثرها على حساب المتاجرة الذي يعكس النشاط العادي للبائع وإذا رغب البائع بتحديد السلعة المستردة من أجل إعادة بيعها مرة ثانية ، فإنه يفتح في دفاتره حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية يجعله مديناً وحساب مردودات مبيعات تأجيرية دائناً بثمن تكلفة السلعة المستردة كما يجعل حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية مديناً بجميع المبالغ التي ينفقها البائع في سبيل إعادة تجديد وإصلاح السلعة المستردة ، وعند بيع السلعة المستردة يرحل رصيد حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية إن كان ربحاً أو خسارةً إلى الأرباح والخسائر العام .

مثال:

- في ١/١٠/٢٠٠٩ قامت إحدى المنشآت ببيع بضائعها بيعاً تأجيرياً لعملائها ، وفيما يلي بيان بعمليات البيع التأجيري لغاية ٣١/١٢/٢٠٠٩ نهاية السنة المالية:
- في ١/١٠ باعت لمصطفى أثاث ومفروشات تكلفتها ١٥٠٠٠٠ ل.س وثمان بيعها التأجيري ٢٠٠٠٠٠ ل.س ، على أن يدفع ٥٠٠٠٠ ل.س عند البيع والباقي بأقساط شهرية قيمة القسط ١٠٠٠٠ ل.س يستحق في نهاية كل شهر .
  - في ١٥/١٠ باعت لسعد جهاز تلفاز تكلفته ١٦٠٠٠ ل.س وثمان بيعه التأجيري ٢٠٠٠٠ ل.س يدفع منه ٢٠٠٠ ل.س عند البيع والباقي على أقساط شهرية قيمة كل منها ١٥٠٠ ل.س تستحق في الخامس عشر من كل شهر .
  - في ١١/١ باعت إلى ماهر ثلاثة تكلفتها ٢٠٠٠٠ ل.س وثمان بيعها التأجيري ٢٥٠٠٠ ل.س على أن يدفع مبلغ ٥٠٠٠ ل.س عند البيع والباقي على أقساط أسبوعية قيمة كل منها ٥٠٠ ل.س .

فإذا علمت:

١. أن سعد قام بسداد الأقساط المستحقة عليه في المواعيد المحددة لها .
٢. أن مصطفى وماهر تأخر في سداد المستحق في شهر كانون الأول لعام ٢٠٠٩ وسددا ما عليهما في ١/١٠ من عام ٢٠١٠ .

### المطلوب:

١. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٣١/١٢/٢٠٠٩.
  ٢. إثبات قيود اليومية العامة من واقع كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية .
  ٣. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية في ٣١/١٢/٢٠٠٩ .
- الحل: ١. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٣١/١٢/٢٠٠٩:

مبيعات تأجيرية	٢٤٥٠٠٠	مقدم الثمن	٥٧٠٠٠
		الصندوق	٢٥٠٠٠
		أقساط مستحقة	١٢٠٠٠
		أقساط باقية لم تستحق	١٥١٠٠٠
			٢٤٥٠٠٠
	٢٤٥٠٠٠		

٢. إثبات قيود اليومية العامة من واقع كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية:

من حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	١٨٦٠٠٠	إثبات المبيعات التأجيرية بالتكلفة	١٨٦٠٠٠
إلى حـ / بضاعة مباعة تأجيراً		من حـ / الصندوق	٥٧٠٠٠
إثبات المبيعات التأجيرية بالتكلفة		إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٥٧٠٠٠
من حـ / الصندوق		إثبات مقدم الثمن	
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		من حـ / الصندوق	٢٥٠٠٠
الأقساط المحصلة من العملاء	٢٥٠٠٠	إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٢٥٠٠٠
من حـ / الأقساط المستحقة		الأقساط المحصلة من العملاء	
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		من حـ / الأقساط المستحقة	١٢٠٠٠
الأقساط المستحقة على العملاء	١٢٠٠٠	إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	١٢٠٠٠
		الأقساط المستحقة على العملاء	

من حـ/ بضاعة لدى المشتريين		١١٤٨٠٠
إلى حـ/ متاجرة مبيعات تأجيرية	١١٤٨٠٠	
<u>تكلفة الأقساط الباقية غير المستحقة</u>		
من حـ/ بضاعة مبيعة تأجيراً		١٨٦٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة العام أو المشتريات	١٨٦٠٠٠	
<u>إقفال بضاعة مبيعة تأجيراً</u>		
من حـ/ متاجرة مبيعات تأجيرية		٢٢٨٠٠
إلى حـ/ أرباح وخسائر العام	٢٢٨٠٠	
<u>ترحيل مجمل أرباح مبيعات تأجيرية</u>		

٣. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

منه حـ/ متاجرة مبيعات تأجيرية ٢٠٠٩/١٢/٣١ له

من حـ/ الصندوق	٥٧٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة مبيعة	١٨٦٠٠٠
من حـ/ الصندوق	٢٥٠٠٠	تأجيراً	
من حـ/ الأقساط المستحقة	١٢٠٠٠	إلى حـ/ أ. خ العام	٢٢٨٠٠
من حـ/ بضاعة لدى المشتريين	١١٤٨٠٠		
	٢٠٨٨٠٠		٢٠٨٨٠٠

ملاحظات حول الحل:

١. تم حساب تكلفة بضاعة لدى المشتريين آخر المدة (الأقساط غير المستحقة) كالاتي:  
 الأقساط الباقية للأثاث والمفروشات = سعر البيع التأجيري - (مقدم الثمن + الأقساط المحصلة والمستحقة) = ٢٠٠٠٠ - (٣٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠) = ١٢٠٠٠٠ ل.س.  
 تكلفة الأقساط الباقية للأثاث والمفروشات =  $\frac{15000}{20000} \times 120000 = 90000$  ل.س.  
 الأقساط الباقية لجهاز التلفاز = ٢٠٠٠٠ - (٣٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠) = ١٥٠٠٠ ل.س.  
 تكلفة الأقساط الباقية لجهاز التلفاز =  $\frac{16000}{20000} \times 150000 = 120000$  ل.س.  
 الأقساط الباقية للثلاجة = ٢٥٠٠٠ - (٤٠٠٠ + ٥٠٠٠) = ١٦٠٠٠ ل.س.

تكلفة الأقساط الباقية للثلاجة =  $\frac{20000}{25000} \times 16000 = 12800$  ل.س .

تكلفة بضاعة لدى المشتري =  $12800 + 12000 + 9000 = 33800$  ل.س .

٣. تم إقفال حساب البضاعة المباعة تأجيرياً في حساب المتاجرة العام لفصل عمليات البيع العادي التي تقوم بها المنشأة عن عمليات البيع التأجيري .

### رابعاً: الخدمات التي يلتزم بتنفيذها البائع بعد البيع

قد تلتزم المنشأة التي تتبع أسلوب البيع التأجيري وبالتقسيم بتقديم خدمات مجانية إلى المشتري لمدة زمنية محددة بدون مقابل وذلك مثل التعهد بالصيانة والتوصيلات .  
وتدخل تكلفة تقديم مثل هذه الخدمات ضمن ثمن السلعة المباعة بحيث يعتبر البائع قد حصل على هذه القيمة الإضافية مقدماً ، ويجب توزيع هذه القيمة الإضافية على فترة استمرار الالتزام بالخدمات اللاحقة ، حيث يفتح حساب يسمى حساب تسوية خدمات الصيانة يجعل دائماً بالقيمة التقديرية الإضافية لتقديم خدمات الصيانة والإصلاح وحساب تكلفة مبيعات تأجيرية مديناً بتكلفة هذه الخدمات . ومن ثم يجعل حساب تسوية خدمات الصيانة مديناً بالتكلفة الفعلية عن كل سنة لتنفيذ هذه الخدمات وحساب الصندوق دائماً بها . ويقفل الرصيد المدين لحساب تسوية خدمات الصيانة في حساب الأرباح والخسائر العام (إذا زادت قيمة الخدمات الفعلية عن المقدرة) بال قيد:

××× من حـ / الأرباح والخسائر العام

××× إلى حـ / تسوية خدمات الصيانة

( إقفال الرصيد المدين لحساب تسوية خدمات الصيانة )

أو يقفل الرصيد المدين لحساب تسوية خدمات الصيانة في حساب مخصص تسوية خدمات الصيانة إذا كان هناك رصيد دائن متجمع في حساب مخصص تسوية خدمات الصيانة عن السنوات السابقة ، ويكون القيد:

××× من حـ / مخصص تسوية خدمات الصيانة

××× إلى حـ / تسوية خدمات الصيانة



أما الرصيد الدائن لحساب تسوية خدمات الصيانة فيقفل في حساب مخصص تسوية خدمات الصيانة الذي يظهر في الميزانية بجانب الخصوم و يكون قيد أقفال حساب تسوية خدمات الصيانة:

××× من حـ / تسوية خدمات الصيانة

××× إلى حـ / مخصص تسوية خدمات الصيانة

( إقفال الرصيد الدائن لحساب تسوية خدمات الصيانة )

مثال:

تقوم إحدى المنشآت ببيع أجهزة كهربائية نقداً وكذلك تأجيرياً بالتقسيط ، و يبلغ تكلفة الجهاز الواحد ١٢٠٠٠ ل.س ، وسعر البيع النقدي ٢٠٠٠٠ ل.س ، وسعر البيع التأجيري ٢٥٠٠٠ ل.س ، على أن يسدد ثمن البيع التأجيري على أربعة أقساط نصف سنوية متساوية قيمة كل منها ٦٢٥٠ ل.س يستحق أولها بعد ستة شهور من تاريخ البيع التأجيري وتلتزم المنشأة بصيانة الأجهزة المباعة لمدة سنتين بدون مقابل . فإذا علمت أن:

١. عدد الأجهزة المباعة نقداً ٥٠ جهازاً ، والمباعة تأجيرياً ١٠٠ جهاز (بفرض أن البيع تم في منتصف في السنة) .
  ٢. المنشأة تلتزم بصيانة جميع الأجهزة المباعة (سواء نقداً أو تأجيرياً) وتبلغ تكاليف صيانة الجهاز الواحد ٢٠٠٠ ل.س (منها ٨٠٠ ل.س عن السنة الأولى ، والباقي يخص السنة الثانية للخدمة) .
  ٣. التكاليف الفعلية للصيانة بلغت في السنة الأولى ٥٥٠٠٠ ل.س نقداً .
- المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر المنشأة البائعة .

الحل: يجب في البداية حساب قيمة خدمات الصيانة لكل المبيعات وذلك كما يأتي:

$$\text{معدل خدمات الصيانة} = \frac{2000}{20000} \times 100 = 10\% \text{ ويوزع هذا المعدل على السنتين}$$

(فترة الصيانة) كما يأتي:

$$\%٤ = ١٠٠ \times \frac{800}{20000} = \text{السنة الأولى}$$

$$\%٦ = ١٠٠ \times \frac{1200}{20000} = \text{السنة الثانية}$$

وبما أن المبيعات تمت في منتصف السنة فإن تكلفة خدمات الصيانة يظهر تأثيرها

على ثلاث سنوات مالية كما يأتي:

$$\%٢ = \text{السنة الأولى} = \%٤ \times \frac{1}{2}$$

$$\%٢ = \text{السنة الثانية} = \%٤ \times \frac{1}{2}$$

$$\%٥ = \%٣ + \%٢ \text{ ومنه } \%٣ = \%٦ \times \frac{1}{2}$$

$$\%٣ = \text{السنة الثالثة} = \%٦ \times \frac{1}{2}$$

$$\%١٠ = \text{المجموع}$$

و بتطبيق هذا المعدل على جميع عمليات المبيعات ( باعتماد سعر البيع النقدي ):

$$\text{المبيعات النقدية} = ٢٠٠٠٠ \times ٥٠ = ١٠٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{المبيعات التأجيرية} = ٢٠٠٠٠ \times ١٠٠ = ٢٠٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{إجمالي المبيعات} = ٣٠٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

ويكون تقدير تكلفة خدمات الصيانة كما يأتي:

$$\text{السنة الأولى} = \%٢ \times ٣٠٠٠٠٠٠٠ = ٦٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{السنة الثانية} = \%٥ \times ٣٠٠٠٠٠٠٠ = ١٥٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{السنة الثالثة} = \%٣ \times ٣٠٠٠٠٠٠٠ = ٩٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{إجمالي القيمة المقدرة لخدمات الصيانة} = ٣٠٠٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

وتكون قيود اليومية على النحو الآتي:

١٠٠٠٠٠٠٠ من حـ / النقدية ( صندوق أو مصرف )

١٠٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / المبيعات النقدية

( مبيع ٥٠ جهاز نقداً )

٢٥٠٠٠٠٠ من حـ / المشترين تأجيرياً

٢٥٠٠٠٠٠ إلى حـ / المبيعات التأجيرية

( بيع ١٠٠ جهاز تأجيرياً )

حصة المبيعات النقدية من تكلفة خدمات الصيانة =

$$. \text{ ل.س. } ١٠٠٠٠٠٠ = \frac{1000000}{3000000} \times ٣٠٠٠٠٠٠$$

حصة المبيعات التأجيرية من تكلفة خدمات الصيانة =

$$. \text{ ل.س. } ٢٠٠٠٠٠٠ = \frac{2000000}{3000000} \times ٣٠٠٠٠٠٠$$

القيد:

من مذكورين

١٠٠٠٠٠٠ حـ / تكلفة المبيعات النقدية

٢٠٠٠٠٠٠ حـ / تكلفة المبيعات التأجيرية

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / تسوية خدمات الصيانة

( القيمة المقدرة لخدمات الصيانة )

٥٥٠٠٠ من حـ / تسوية خدمات الصيانة

٥٥٠٠٠ إلى حـ / الصندوق

( التكاليف الفعلية لخدمات الصيانة )

٥٠٠٠ من حـ / تسوية خدمات الصيانة

٥٠٠٠ إلى حـ / مخصص خدمات الصيانة

( إقفال الفرق في التكاليف المقدرة والفعلية لخدمات الصيانة في السنة الأولى )

## تمارين غير محلولة

### تمرين (١)

تبيع شركة اليمان التجارية أدوات كهربائية متزلية على أساس البيع التأجيري ، وقد كان من بين العقود التي أبرمتها في عام ٢٠١٠ ما يلي:

أ - باعت في ٥/٣٠ أدوات كهربائية إلى محلات الهلال تكلفتها ١٥٠.٠٠٠ ل.س وثمان يبعها التأجيري ٢٤٠.٠٠٠ ل.س . على أن يسدد الثمن على /٢٤/ قسطاً شهرياً قيمة كل منها /١٠٠.٠٠٠/ ل.س ويستحق أولها في ٥/٣٠/٢٠١٠ .

ب - باعت في ٨/١ أجهزة كهربائية إلى محلات الأنوار تكلفتها ٣٠٠.٠٠٠ ل.س وثمان يبعها التأجيري ٥٠٠.٠٠٠ ل.س على أن يسدد الثمن على /٥٠/ قسطاً أسبوعياً قيمة كل منها ١٠٠٠ ل.س (بافتراض أن الشهر أربعة أسابيع) . فإذا علمت أن :

١ . محلات الهلال سددت الأقساط المستحقة عليها ما عدا القسط المستحق في

٢٠١٠/١٢/٣٠ حيث قامت بتسديده في ٥/١/٢٠١١ .

٢ . محلات الأنوار سددت الأقساط المستحقة في مواعيدها ما عدا القسطين

الأخيرين من عام ٢٠١٠ .

٣ . السنة المالية لشركة اليمان التجارية تنتهي في ١٢/٣١/٢٠١٠ من كل عام .

المطلوب:

(١) : إعداد كشف مراقبة المبيعات التأجيرية لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠ .

(٢) : إجراء قيود اليومية العامة في دفاتر شركة اليمان التجارية عن سنة ٢٠١٠ من واقع كشف مراقبة المبيعات التأجيرية .

(٣) : تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .

(٤) : بيان أثر العمليات السابقة على ميزانية شركة اليمان التجارية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .

## تمرين (٢)

إليك البيانات المتعلقة بعمليات البيع التأجيري التي قامت بها إحدى المنشآت التجارية عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

٨٠٠٠٠	تكلفة بضاعة باقية لدى المشتريين في ٢٠١٠/١/١ .
٣٠٠٠٠٠	تكلفة بضاعة مبيعة تأجيرياً خلال العام ٢٠١٠ .
٣٥٠٠٠٠	قيمة أقساط استحققت عن مبيعات تأجيرية عام ٢٠١٠ وحصلت بشيكات (٣٥٠ قسطاً) .
١٠٠٠٠٠	قيمة أقساط استحققت عن مبيعات تأجيرية عام ٢٠١٠ ولم تحصل بعد لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ (١٠٠ قسط) .
١٥٠٠٠٠	قيمة أقساط تتعلق بمبيعات تأجيرية عام ٢٠١٠ ولم تستحق بعد لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ (١٥٠ قسط) .
١٤٠٠٠٠٠	قيمة أقساط عن مبيعات تأجيرية لم تستحق بعد حتى ٢٠٠٩/١٢/٣١ يبلغ عددها /٢٠٠/ قسطاً، استحق منها عن عام ٢٠١٠ عدد /١٢٠/ قسطاً تبلغ قيمتها ٨٤٠٠٠ ل.س وحصلت بشيكات ، أما الباقي فلم يستحق بعد لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ .

### المطلوب:

١. إعداد كشف مراقبة المبيعات التأجيرية لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. استخراج تكلفة الجزء الباقي من بضاعة أول المدة الذي لم تستحق أقساطه لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٣. استخراج تكلفة الجزء الباقي من المبيعات التأجيرية خلال عام ٢٠١٠ الذي لم تستحق أقساطه لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٤. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٥. إظهار أثر العمليات السابقة على الميزانية الختامية للمنشأة التجارية وذلك في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

### تمرين (٣)

فيما يلي بعض البيانات المتعلقة بعمليات البيع التأجيري والمستخرجة من دفاتر شركة فيصل للتجارة عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ :

- مبيعات تأجيرية خلال العام ٢٢٥٠٠٠ ل.س
  - أقساط محصلة خلال العام ٢٣٦٠٠٠ ل.س
  - أقساط مستحقة عن العام ولم تحصل ١٥٠٠٠ ل.س
  - أقساط لم تستحق بعد في ٢٠٠٩/١٢/٣١ ٦٠٠٠٠ ل.س
  - أقساط مستحقة في ٢٠٠٩/١٢/٣١ وغير محصلة ٢٠٠٠٠ ل.س
  - مجموع أرصدة حسابات العملاء الذين توقفوا عن السداد واستردت البضاعة منهم ٢٤٠٠٠ ل.س
  - قدرت قيمة البضاعة المستردة بمبلغ ١٤٠٠٠ ل.س
  - مصروفات إعادة إصلاح وتجديد البضاعة المستردة ١٥٠٠ ل.س
  - بيعت البضاعة المستردة خلال العام نقداً بمبلغ ٢٧٠٠٠ ل.س
- فإذا علمت أن ثمن البيع التأجيري يعادل ١٥٠% من ثمن التكلفة .
- المطلوب:

١. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. إثبات قيود اليومية المتعلقة بالبيانات السابقة من واقع كشف المبيعات التأجيرية.
٣. تصوير حساب متاجرة المبيعات التأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٤. تصوير حساب مردودات مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

### تمرين (٤)

تشتري شركة البدر الثلاجة بمبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س وتقوم ببيعها بطريقة البيع التأجيري بالشروط التالية:

٤٠٠٠ ل.س مقدم ثمن ، ١٢ قسط شهري قيمة القسط الواحد ٢٠٠٠ ل.س .

فإذا علمت: أن الشركة باعت ٥٠ ثلاجة خلال السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ بالشروط السابقة وأن المسدد كان على النحو التالي:

١. عن ١٦ ثلاجة جميع الأقساط
٢. عن ٢٠ ثلاجة سدد ٤ أقساط في الميعاد والقسط الخامس استحق ولكنه سدد في شهر كانون الثاني ٢٠١١ .

#### المطلوب:

١. تصوير حسابات الأستاذ اللازمة في دفاتر شركة البدر في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

#### تمرين (٥)

- في ٢٠١٠/١٠/١ باعت إحدى المنشآت بضاعة بطريقة البيع التأجيري تكلفتها ٦٠٠٠٠٠٠ ل.س بمبلغ ٨٠٠٠٠٠٠ ل.س بالشروط التالية:
- يسدد من الثمن ١٦٠٠٠٠ ل.س مقدما عند توقيع العقد .
  - يسدد الباقي على ٢٠ قسط شهري قيمة القسط ٣٢٠٠ ل.س يستحق أول قسط في ٢٠١٠/١٠/٣١ .

فإذا علمت ما يلي:

- ١ - أن القسط المستحق في ٢٠١٠ /١٢/٣١ لم يسدد.
- ٢ - أن السنة المالية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام .

#### المطلوب:

- ١ . استخراج تكلفة البضاعة الباقية وتوضيح العمليات الحسابية .
- ٢ . تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- ٣ . إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

## تمرين (٦)

في ٢٠١٠/١/١ بدأت منشأة النصر أعمالها ، وخلال العام بلغ مجموع مشترياتها ٩٠٠٠٠٠ ل.س وبلغ مجموع المبيعات النقدية والآجلة ٨٠٠٠٠٠ ل.س .

وبجانب المبيعات السابقة حققت المنشأة المبيعات التالية عن طريق البيع التأجيري:

الصف	العدد	ثمن تكلفة الوحدة	البيع التأجيري للوحدة	قيمة القسط	مجموع أقساط عام ٢٠١٠
فرن كهربائي	١٠	١٠٠٠٠	١٦٠٠٠	١٠٠٠	٦٠
مروحة كهربائية	٢٠	٢٠٠٠	٢٥٠٠	٥٠٠	١٠٠
براد كهربائي	٨	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠	٥٠

ولقد سددت الأقساط المستحقة لعام ٢٠١٠ عدا قسطين لكل من المراوح وقسطين للدرادات لم تسدد حتى نهاية السنة المالية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .  
فإذا علمت أن البضاعة الباقية آخر المدة لدى المنشأة قدرت تكلفتها بمبلغ ١٦٠٠٠٠ ل.س .

### المطلوب:

١. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. تصوير حساب المتاجرة العام للمنشأة في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٣. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

## تمرين (٧)

بدأت شركة الأدوات الكهربائية أعمالها في ٢٠١٠/١/١ لبيع أجهزة التسجيل .  
وفي ٢٠١٠/٣/١ باعت ٣٠٠ جهاز بسعر ٤٥٠٠ ل.س للجهاز بأسلوب البيع التأجيري ، وكانت شروط البيع هي دفع ٥٠٠ ل.س مقدماً وتقسيم الباقي على ٢٤/ قسطاً شهرياً . كما باعت الشركة خلال عام ٢٠١٠ جهاز نقداً بسعر ٣٨٠٠ ل.س للجهاز الواحد . فإذا علمت أن:

١. قيمة الأقساط المحصلة خلال العام بما فيها قيمة مقدم الثمن تبلغ ٥٥٠٠٠٠ ل.س .



٢. مشتريات الشركة من الأجهزة خلال العام كانت ٨٠٠ جهاز بسعر ٣١٥٠ ل.س  
للجهاز الواحد .

المطلوب:

١. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .
٢. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .
٣. بيان إجمالي ربح الشركة من مبيعاتها التأجيرية والنقدية في ٣١/١٢/٢٠١٠ .

### تمرين (٨)

تقوم إحدى المنشآت ببيع بضائعها تأجيرياً ، وفيما يأتي بيان لعمليات البيع التأجيرى لغاية ٣١/١٢/٢٠١٠:

- في ١/١٠/٢٠٠٩ باعت /١٠/ أجهزة تكييف تكلفة الجهاز الواحد ١٥٠٠٠ ل.س وسعر بيعه التأجيرى ٢٠٠٠٠ ل.س على أن يدفع مقدم ثمن ٥٠٠٠ ل.س عند توقيع العقد ، والباقي يدفع بأقساط شهرية ١٠٠٠ ل.س للقسط الواحد .
- في ١/٢/٢٠١٠ تم رد /٢/ جهاز تكييف رغبة من المشتري في مواصفات أفضل ، وقد تم إعادة تجديد الجهازين بعد دفع مصروفات صيانة وإصلاح بلغت ٢٥٠٠ ل.س .
- في ١/٤/٢٠١٠ باعت /٨/ أجهزة تكييف أخرى بنفس الشروط السابقة .
- في ١/٧/٢٠١٠ باعت أجهزة تبريد تكلفتها ٢٤٠٠٠٠ ل.س وثمان بيعها التأجيرى ٣٠٠٠٠٠ ل.س على أن يدفع ٦٠٠٠٠ ل.س عند توقيع العقد والباقي يدفع بأقساط شهرية لمدة سنة من تاريخه .
- في ١/٩/٢٠١٠ باعت /١٠/ أجهزة تلفاز تكلفة الجهاز الواحد ١٦٥٠٠ ل.س وسعر بيعه التأجيرى ٢٢٠٠٠ ل.س على أن يدفع ٢٠٠٠ ل.س عند توقيع العقد عن كل جهاز ، والباقي يدفع بأقساط شهرية ٢٠٠٠ ل.س للجهاز الواحد.

فإذا علمت ما يأتي في ٢٠١٠/١٢/٣١:

١. أن القسط الأخير لعام ٢٠٠٩ لأجهزة التكييف لم يسدد .
٢. أن الجهازين المستردين (التكييف) تم بيعهما بعد التجديد والإصلاح بمبلغ ١٢٠٠٠ ل.س للجهاز الواحد نقداً .
٣. أن الأقساط المحصلة خلال عام ٢٠١٠ من أجهزة التكييف بلغت ١٥٠٠٠٠ ل.س .
٤. أنه قد تم تحصيل أقساط أجهزة التبريد لعام ٢٠١٠ نقداً .
٥. أن أحد العملاء (المشترين) لأجهزة التلفاز تأخر في سداد أربعة الأقساط المستحقة على جهازه لعام ٢٠١٠ .

المطلوب:

١. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. بيان كيفية استخراج تكلفة البضاعة لدى المشترين لكل صنف ، وكذلك الأقساط المستحقة لأجهزة التبريد في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٣. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٤. تصوير حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

تقرين (٩)

في ٢٠١٠/١/١ بدأت محلات المخزن السعيد أعمالها ، وإليك البيانات المتعلقة بمبيعاتها التأجيرية خلال عام ٢٠١٠ :

الصنف	العدد المباع	تكلفة الوحدة	البيع التأجيري للوحدة	مقدم الثمن للوحدة	قيمة القسط	الأقساط المحصلة	الأقساط المستحقة
غسالة	٢٠	١٠٠٠٠	١٦٠٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	١٥٠	٢٠١٠
مسجل	٤٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠	٥٠٠	٥٠٠	١٠٤	٦
تلفزيون	١٦	١٥٠٠٠	٢١٠٠٠	٣٠٠٠	٢٠٠٠	٧٢	٢

المطلوب :

- ١- تصوير حساب متاجرة المبيعات التأجيرية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- ٢- إعداد كشف مراقبة مبيعات تأجيرية لمحلات المخزن السعيد في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
- ٣- بيان أثر العمليات السابقة على ميزانية محلات مخزن السعيد في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

### تمرين ( ١٠ )

فيما يأتي بعض البيانات المتعلقة بعمليات البيع التأجيري المستخرجة من دفاتر

شركة الجمال عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١:

مبيعات تأجيرية	١٢٠٠٠٠٠
أقساط محصلة خلال عام ٢٠١٠	١٤٠٠٠٠٠
أقساط مستحقة عن عام ٢٠١٠ ولم تحصل	٨٠٠٠٠
أقساط لم تستحق بعد في ٢٠٠٩/١٢/٣١	٦٠٠٠٠٠
أقساط مستحقة في ٢٠٠٩/١٢/٣١	١٠٠٠٠٠
أقساط لم تستحق بعد في ٢٠١٠/١٢/٣١	٤٥٠٠٠٠

فإذا علمت أن ثمن البيع التأجيري يعادل ١٥٠% من ثمن التكلفة ، كما يتضمن  
٢٠/ ل.س مقابل خدمات الصيانة . وقد كانت عدد الوحدات المباعة خلال العام  
٥٠٠ وحدة .

المطلوب:

١. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٢. إعداد كشف مراقبة مبيعات تأجيرية عن السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١ .
٣. بيان كيفية تقدير تكلفة بضاعة لدى المشترين في ٢٠١٠/١٢/٣١ .



فرع حلب	١٠٠٠٠٠		
- م. ك. الأثاث	١٢٠٠٠	٨٨٠٠٠	٣٢٠٠٠٠
<u>بضاعة أول المدة:</u>			
المركز (تكلفة)		٦٦٠٠٠٠	
فرع دمشق (مبيع)	٣٢٠٠٠٠		
- م. أ. غ. محققة	(٨٠٠٠٠)	٢٤٠٠٠٠	
فرع حلب (مبيع)	٢٦٠٠٠٠		
- م. أ. غ. محققة	(٦٥٠٠٠)	١٩٥٠٠٠	١٠٩٥٠٠٠
<u>الزبائن:</u>			
فرع دمشق		٢٠٠٠٠٠	
فرع حلب		١٢٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠
أوراق مالية			٥١٦٠٠٠
المصرف			٢٨٨٥٠٠
رواتب م. مقدماً			٣١٥٠٠
	٧٧٧٧٠٠٠		٧٧٧٧٠٠٠

وإليك العمليات التي تمت خلال عام ٢٠٠٩:

### أولاً - العمليات النقدية:

له / منه حـ / المصرف (المركز الرئيسي)

مصاريف خاصة بالمركز	١٢٣٠٠٠	رصيد منقول ١/١	٢٨٨٥٠٠
مشتريات نقدية	٣٣٠٠٠٠٠	صندوق فرع دمشق	٢٦٥٣٥٠٠
إيجار مستحق (حلب)	٦٠٠٠٠	صندوق فرع حلب	٢٣٥٥٠٠٠
إيجار العام الحالي	١٧٢٠٠٠	إيرادات أوراق مالية	٥٦٠٠٠
رواتب	٢٠٨٥٠٠		
مصاريف إعلان	٣٨٠٠٠		
تسديدات للموردين	٦٧١٠٠٠		
مسحوبات أصحاب المشروع	١٠٥٠٠٠		
رصيد مرحل ١٢/٣١	٦٧٥٥٠٠		
	٥٣٥٣٠٠٠		٥٣٥٣٠٠٠

## ثانيا - العمليات الأخرى :

البيــــــــــــــــان	المركز الرئيسي	فرع دمشق	فرع حلب
المبيعات النقدية	---	١٧٩٦٠٠٠	١٥١٠٠٠٠
المبيعات الآجلة	---	١٠٧٢٠٠٠	٩٩٦٠٠٠
مردودات المبيعات الآجلة	---	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠
بضاعة مرسله (بسعر البيع)	---	٢٨٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠٠
إيجار العام الحالي	---	٨٨٠٠٠	٨٤٠٠٠
مشتريات آجلة للمخازن	١٤٤٠٠٠٠	---	---
تسديدات من المدينين	---	٨٥٧٥٠٠	٨٤٥٠٠٠
خصم ممنوح	---	١٤٥٠٠	١٥٠٠٠
خصم مكتسب	٥٦٠٠٠	---	---
بضاعة ١٢/٣١ (تكلفة)	?	---	---
بضاعة ١٢/٣١ (بيع)	---	٢٦٨٠٠٠	١٦٠٠٠٠

فإذا علمت:

- ١- أن المركز الرئيسي لا يحقق أية أرباح ويقدم البضائع لفرعيه بطريقة الرصيد لتأمين الرقابة على المخزون وتحديد نتيجة أعمال كل فرع على حدة .
- ٢- يعد العجز في البضاعة طبيعياً إذا لم يتجاوز ١٢٠٠٠ ل.س بين نتيجة الجرد الفعلي والرصيد الدفترى للبضاعة ، وما يزيد عن ذلك المبلغ يعد عجزاً غير طبيعي يتحمله مدير الفرع بثمن التكلفة .
- ٣- يستهلك الأثاث والسيارات والمباني بمعدل ٦% ، ٥% ، ٤% على التوالي .
- ٤- توزع الرواتب بين فرع دمشق وحلب بنسبة ٢ : ٣ على التوالي .
- ٥- الإيجار الشهري لمخازن فرع دمشق وحلب ٨٠٠٠ ، ٧٠٠٠ ل.س على التوالي .
- ٦- توزع مصروفات الإعلان بالتساوي بين الفرعين .
- ٧- سحب الموردون كمبيالة على منشأة آلاء بقيمة ٥٠٠٠٠٠ ل.س .

## المطلوب:

١- تصوير حسابات الأستاذ الآتية: حـ/ بضاعة فرع دمشق ، حـ/ تسوية أرباح فرع دمشق ، حـ/ زبائن فرع دمشق ، حـ/ أ.خ فرع دمشق ، حـ/ بضاعة فرع حلب ، حـ/ تسوية أرباح فرع حلب ، حـ/ زبائن فرع حلب ، حـ/ أ.خ فرع حلب ، حـ/ البضاعة المرسله للفروع ، حـ/ الدائنون ، حـ/ مراقبة المخازن، حـ/ عجز البضاعة ، حـ/ أ.خ العام في ٣١/١٢/٢٠٠٩ .

٢- إعداد الميزانية العامة الختامية لشركة آلاء التجارية بتاريخ ٣١/١٢/٢٠٠٩ .

## حل التمرين الأول:

١- تصوير الحسابات اللازمة لكل فرع في دفاتر المركز الرئيسي في ٣١/١٢/٢٠٠٩:

أ - تصوير الحسابات الخاصة بفرع دمشق:

منه حـ/ بضاعة فرع دمشق له

من حـ/ صندوق فرع دمشق	١٧٩٦٠٠٠	رصيد بضاعة ٢٠٠٩/١/١	٣٢٠٠٠٠
من حـ/ زبائن الفرع	١٠٧٢٠٠٠	إلى مذكورين	
رصيد دفترتي مرحل	٢٩٢٠٠٠	حـ/ البضاعة المرسله للفروع	٢١٠٠٠٠٠
		حـ/ تسوية أرباح الفرع	٧٠٠٠٠٠
		إلى حـ/ زبائن الفرع (مر)	٤٠٠٠٠
	٣١٦٠٠٠٠		٣١٦٠٠٠٠
من حـ/ عجز البضاعة	٢٤٠٠٠٠	رصيد دفترتي منقول	٢٩٢٠٠٠
رصيد فعلي ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٦٨٠٠٠		
	٢٩٢٠٠٠		٢٩٢٠٠٠

منه حـ/ تسوية أرباح فرع دمشق له

من حـ/ م.أ.غ. محققة ١/١	٨٠٠٠٠	إل حـ/ عجز البضاعة	٦٠٠٠
من حـ/ بضاعة فرع دمشق	٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ م.أ.غ. محققة ١٢/٣١	٦٧٠٠٠
		رصيد إلى حـ/ أ.خ فرع دمشق	٧٠٧٠٠٠
	٧٨٠٠٠٠		٧٨٠٠٠٠

منه له حـ/ زبائن فرع دمشق

من حـ/ بضاعة فرع دمشق	٤٠٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١/١	٢٠٠٠٠٠
من حـ/ صندوق فرع دمشق	٨٥٧٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة فرع دمشق	١٠٧٢٠٠٠
من حـ/ الخصم الممنوح	١٤٥٠٠		
رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٣٦٠٠٠٠		
	١٢٧٢٠٠٠		١٢٧٢٠٠٠

منه له حـ/ أرباح وخسائر فرع دمشق

من حـ/ تسوية أرباح فرع دمشق	٧٠٧٠٠٠	إلى حـ/ الإيجار	٩٦٠٠٠
		إلى حـ/ الخصم الممنوح	١٤٥٠٠
		إلى حـ/ استهلاك المباني	٦٠٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك الأثاث	٧٥٠٠
		إلى حـ/ استهلاك السيارات	٣٠٠٠٠
		إلى حـ/ الرواتب	٩٦٠٠٠
		إلى حـ/ مصروفات الإعلان	١٩٠٠٠
		إلى حـ/ عجز البضاعة	٩٠٠٠
		رصيد صافي الربح	٣٧٥٠٠٠
	٧٠٧٠٠٠		٧٠٧٠٠٠

أ- تصوير الحسابات الخاصة بفرع حلب:

منه له حـ/ بضاعة فرع حلب

من حـ/ صندوق فرع حلب	١٥١٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة ٢٠٠٩/١/١	٢٦٠٠٠٠
من حـ/ زبائن الفرع	٩٩٦٠٠٠	إلى مذكورين	
		حـ/ البضاعة المرسله للفروع	١٨٠٠٠٠٠
رصيد دفترتي ١٢/٣١	١٦٠٠٠٠	حـ/ تسوية أرباح الفرع	٦٠٠٠٠٠
( مطابق للفعلي )		إلى حـ/ زبائن الفرع	٦٠٠٠
	٢٦٦٦٠٠٠		٢٦٦٦٠٠٠



له	حـ/ تسوية أرباح فرع حلب		منه
من حـ/ بضاعة فرع حلب	٦٠٠٠٠٠	إلى حـ/ م.أ.غ. محققة ١٢/٣١	٤٠٠٠٠
من حـ/ م.أ.غ. محققة ١/١	٦٥٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ فرع حلب	٦٢٥٠٠٠
	٦٦٥٠٠٠		٦٦٥٠٠٠

له	حـ/ زبائن فرع حلب		منه
من حـ/ بضاعة فرع حلب	٦٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١/١	١٢٠٠٠٠
من حـ/ صندوق فرع حلب	٨٤٥٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة فرع حلب	٩٩٦٠٠٠
من حـ/ الخصم الممنوح	١٥٠٠٠		
رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٥٠٠٠٠		
	١١١٦٠٠٠		١١١٦٠٠٠

له	حـ/ أرباح وخسائر فرع حلب		منه
من حـ/ تسوية أرباح فرع حلب	٦٢٥٠٠٠	إلى حـ/ الإيجار	٩٠٠٠٠
		إلى حـ/ الخصم الممنوح	١٥٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك المباني	٤٠٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك الإثاث	٦٠٠٠
		إلى حـ/ استهلاك السيارات	٢٧٠٠٠
		إلى حـ/ الرواتب	١٤٤٠٠٠
		إلى حـ/ مصروفات الإعلان	١٩٠٠٠
		رصيد صافي الربح	٢٩٠٠٠٠
	٦٢٥٠٠٠		٦٢٥٠٠٠

- تصوير الحسابات الأخرى:

له	حـ/ الموردون		منه
رصيد ٢٠٠٧/١/١	٢٦٧٠٠٠	إلى حـ/ المصرف	٦٧١٠٠٠
من حـ/ المشتريات	١٤٤٠٠٠٠	إلى حـ/ الخصم المكتسب	٥٦٠٠٠
		إلى حـ/ أوراق دفع	٥٠٠٠٠٠
		رصيد ٢٠٠٧/ ١٢/٣١	٤٨٠٠٠٠
	١٧٠٧٠٠٠		١٧٠٧٠٠٠

منه	حـ/ البضاعة المرسله للفروع		له
٣٩٠٠٠٠٠	إلى حـ/ مراقبة المخازن	٢١٠٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة فرع دمشق
		١٨٠٠٠٠٠	من حـ/ بضاعة فرع حلب
٣٩٠٠٠٠٠		٣٩٠٠٠٠٠	

منه	حـ/ مراقبة المخازن		له
٦٦٠٠٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١/١	٣٩٠٠٠٠٠	من حـ/ البضاعة المرسله للفرع
٤٧٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	١٥٠٠٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١
٥٤٠٠٠٠٠٠		٥٤٠٠٠٠٠٠	

منه	حـ/ عجز البضاعة		له
٢٤٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الفرع	٩٠٠٠	من مذكورين
		٦٠٠٠	حـ/ مدير الفرع
		٩٠٠٠	حـ/ تسوية أرباح فرع دمشق
٢٤٠٠٠		٢٤٠٠٠	حـ/ أرباح وخسائر دمشق

منه	حـ/ الأرباح والخسائر العام في ٢٠٠٩/١٢/٣١		له
٩٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك الأثاث	٣٧٥٠٠٠	من حـ/ أ. خ فرع دمشق
٥٠٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك المباني	٢٩٠٠٠٠	من حـ/ أ. خ فرع حلب
٤٠٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك السيارات	٥٦٠٠٠	من حـ/ الخصم المكتسب
١٢٣٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات المركز	٥٦٠٠٠	من حـ/ إيراد أوراق مالية
٥٥٥٠٠٠	صافي الربح	٧٧٧٠٠٠	
٧٧٧٠٠٠		٧٧٧٠٠٠	

١- إعداد الميزانية الختامية لشركة آلاء في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

أصول	ميزانية شركة آلاء في ٢٠٠٩/١٢/٣١		خصوم
	المباني:	٧٢٠٠٠٠٠	رأس المال
	المركز الرئيسي	١٢٥٠٠٠٠	
	م. ك. المباني	(١٥٠٠٠٠)	أرباح مدورة
	فرع دمشق	١٥٠٠٠٠٠	٥٥٥٠٠٠٠ أرباح العام
	م. ك. المباني	(١٨٠٠٠٠)	٤٥٠٠٠٠ (١٠٥٠٠٠) المسحوبات
	فرع حلب	١٠٠٠٠٠٠	
	م. ك. المباني	(١٢٠٠٠٠)	
٣٣٠٠٠٠٠			

			<u>السيارات:</u>			
			المركز الرئيسي	٨٠٠٠٠٠		
			م. ك. السيارات	(١٢٠٠٠٠)	٦٨٠٠٠٠	
موردون	٤٨٠٠٠٠		فرع دمشق	٦٠٠٠٠٠		
أوراق دفع	٥٠٠٠٠٠		م. ك. السيارات	(٩٠٠٠٠)	٥١٠٠٠٠	
			فرع حلب	٥٤٠٠٠٠		
			م. ك. السيارات	(٨١٠٠٠)	٤٥٩٠٠٠	١٦٤٩٠٠٠
إيجار مستحق	٨٠٠٠		<u>الأثاث:</u>			
(فرع دمشق)			المركز الرئيسي	١٥٠٠٠٠		
			م. ك. الأثاث	(٢٧٠٠٠)	١٢٣٠٠٠	
			فرع دمشق	١٢٥٠٠٠		
			م. ك. الأثاث	(٢٢٥٠٠)	١٠٢٥٠٠	
			فرع حلب	١٠٠٠٠٠		
			م. ك. الأثاث	١٨٠٠٠٠	٨٢٠٠٠	٣٠٧٥٠٠
			<u>بضاعة آخر المدة:</u>			
			المركز (تكلفة)		١٥٠٠٠٠٠	
			فرع دمشق (مبيع)	٢٦٨٠٠٠		
			م. أ. غ. محفظة	٦٧٠٠٠	٢٠١٠٠٠	
			فرع حلب (مبيع)	١٦٠٠٠٠		
			م. أ. غ. محفظة	(٤٠٠٠٠)	١٢٠٠٠٠	١٨٢١٠٠٠
			<u>الزبائن:</u>			
			فرع دمشق		٣٦٠٠٠٠	
			فرع حلب		٢٥٠٠٠٠	٦١٠٠٠٠
			أوراق مالية			٥١٦٠٠٠
			المصرف			٦٧٥٥٠٠
			مدير فرع دمشق			٩٠٠٠
						٨٨٨٨٠٠٠
						٨٨٨٨٠٠٠

### التمرين الثاني:

سامي وبكري وشادي شركاء متضامنون يديرون ثلاثة فروع تجارية مستقلة محاسبياً الأول في دمشق ويديره سامي ، والثاني في حلب ويديره بكري ، والثالث في اللاذقية ويديره شادي . وبتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ تم استخراج موازين المراجعة التالية

من دفاتر الفروع المستقلة ، مع ملاحظة أنه قد فتح حساب رأس المال وحساب جاري لكل شريك في دفاتر الفرع الذي يديره الشريك:

ميزان المراجعة للفروع الثلاثة في ٢٠٠٩/١٢/٣١ (بآلاف الليرات السورية)

فرع اللاذقية		فرع حلب		فرع دمشق		البيان
دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	
٤٥٠	٣٠٠	٥٠٠	٣٥٠	٦٠٠	٤٠٠	آلات - رأس المال
٥٠	٦٤	٢٥	٧٣	٧٠	٦٥	مدينون - دائنون
	٤٠		٧٠		٨٠	بضاعة أول المدة
	٦٥		٨٠		٥٠	أوراق القبض
	٧٥		١١٥		٨٤	صندوق
٣٠٢	١١٠	٤٣٠	١٧٧	٦٣٦	٤٠٠	مشتريات - مبيعات
	٧٠		٦٠		٥١	مشتريات داخلية
٥٦		٤٣		٨٢		مبيعات داخلية
	٢٥		٣٦		٤٠	مصاريف الشراء
	٥٦		٦٣		٦٠	مصاريف عمومية
					١٨	مصاريف قضائية لكل فرع
٣٠		٥٠				جاري فرع دمشق
	٤٠				٥٠	جاري فرع حلب
		٤٠			٣٠	جاري فرع اللاذقية
	٤٣		٦٤		٦٠	جاري كل شريك
٨٨٨	٨٨٨	١٠٨٨	١٠٨٨	١٣٨٨	١٣٨٨	

فإذا علمت ما يأتي:

- ١- أن الفروع تقوم بعمليات شراء وبيع داخلية فيما بينها بسعر التكلفة .
- ٢- تستهلك الآلات بواقع ٦% سنوياً للفروع الثلاثة .
- ٣- تحتسب فائدة على رأس المال بواقع ٤% سنوياً
- ٤- توزع المصاريف القضائية بالتساوي بين الفروع الثلاثة .

٥- قدرت البضاعة الباقية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ للفروع الثلاثة بثمن التكلفة على النحو الآتي: ١٠٣٠٠٠ ألف ل.س لفرع دمشق ، ١٠٠٠٠٠ ألف ل.س لفرع حلب ٨٧٠٠٠ ، ألف ل.س لفرع اللاذقية .

٦- يقسم الشركاء الأرباح والخسائر بأن يحصل الشريك الذي يدير الفرع على نصف الأرباح أو الخسائر في فرعه ، ويوزع النصف الآخر مناصفة بين الشريكين الآخرين.

### المطلوب:

- ١- تصوير حساب المتاجرة والأرباح والخسائر لكل من الفروع الثلاثة بصورة منفصلة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ .
- ٢- إثبات قيود توزيع الأرباح والخسائر على الشركاء بعد تحديد أرباح أو خسائر كل فرع .
- ٣- تصوير الحسابات الجارية للفروع وللشركاء في دفاتر كل فرع .
- ٤- إعداد الميزانية الختامية لكل فرع على حده بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ .
- ٥- إعداد الميزانية الختامية الموحدة للفروع الثلاثة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

### حل التمرين الثاني:

١- إعداد حساب المتاجرة والأرباح والخسائر:

أ- بالنسبة لفرع دمشق: بالديرات السورية

منه / المتاجرة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له

من حـ/ المبيعات	٦٣٦٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٨٠٠٠٠
من حـ/ المبيعات الداخلية	٨٢٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٤٠٠٠٠٠
من حـ/ بضاعة آخر المدة	١٠٣٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات الداخلية	٥١٠٠٠
		إلى حـ/ مصاريف الشراء	٤٠٠٠٠
		إلى حـ/ أ.خ الفرع	٢٥٠٠٠٠
	٨٢١٠٠٠		٨٢١٠٠٠

منه	حـ/ أرباح وخسائر بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له	حـ/ أرباح وخسائر بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له
٢٤٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك الآلات	٢٥٠٠٠٠
٦٠٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات عامة	
٦٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات قضائية	
١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ توزيع أ. خ	
٢٥٠٠٠٠		٢٥٠٠٠٠

ب- بالنسبة لفرع حلب:

منه	حـ/ المتاجرة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له	حـ/ المتاجرة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له
٧٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٤٣٠٠٠٠
١٧٦٥٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٤٣٠٠٠٠
٦٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات الداخلية	
٣٦٥٠٠	إلى حـ/ مصاريف الشراء	
٢٣٠٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ الفرع	١٠٠٠٠٠
٥٧٣٠٠٠		٥٧٣٠٠٠

منه	حـ/ أرباح وخسائر بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له	حـ/ أرباح وخسائر بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له
٢١٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك الآلات	٢٣٠٠٠٠٠
٦٣٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات عامة	
٦٠٠٠	إلى حـ/ مصروفات قضائية	
١٤٠٠٠٠	إلى حـ/ توزيع أ. خ	
٢٣٠٠٠٠		٢٣٠٠٠٠٠

جـ - بالنسبة لفرع اللاذقية:

منه	حـ/ المتاجرة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له	حـ/ المتاجرة بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١ له
٤٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة أول المدة	٣٠٢٠٠٠
١١٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات	٥٦٠٠٠
٧٠٠٠٠	إلى حـ/ المشتريات الداخلية	
٢٥٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف الشراء	
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ أ.خ الفرع	٨٧٠٠٠
٤٤٥٠٠٠		٤٤٥٠٠٠

من حـ/ المتاجرة (محمل الربح)	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ استهلاك الآلات	١٨٠٠٠
		إلى حـ/ مصروفات عامة	٥٦٠٠٠
		إلى حـ/ مصروفات قضائية	٦٠٠٠
		إلى حـ/ توزيع أ. خ	١٢٠٠٠٠
	٢٠٠٠٠٠		٢٠٠٠٠٠

٢- قيود توزيع الأرباح والخسائر على الشركاء بعد تحديد أرباح أو خسائر كل فرع:

أ- بالنسبة لفرع دمشق:

$$\text{فائدة رأس مال سامي} = 60000 \times \frac{4}{100} = 24000 \text{ ل.س.}$$

الباقي للتوزيع من أرباح فرع دمشق = 160000 - 24000 = 136000 ل.س.

ويكون القيد في دفاتر فرع دمشق:

١٦٠٠٠٠ من حـ/ توزيع أرباح وخسائر

إلى مذكورين

٩٢٠٠٠ حـ/ جاري الشريك سامي

٣٤٠٠٠ حـ/ جاري فرع حلب

٣٤٠٠٠ حـ/ جاري فرع اللاذقية

ب- بالنسبة لفرع حلب:

$$\text{فائدة رأس مال بكري} = 50000 \times \frac{4}{100} = 20000 \text{ ل.س.}$$

الباقي للتوزيع من أرباح فرع دمشق = 140000 - 20000 = 120000 ل.س.

ويكون القيد في دفاتر فرع حلب:

١٤٠٠٠٠ من حـ/ توزيع أرباح وخسائر

إلى مذكورين

٨٠٠٠٠ حـ/ جاري الشريك بكري

٣٠٠٠٠ حـ/ جاري فرع دمشق

٣٠٠٠٠ حـ/ جاري فرع اللاذقية

جـ - بالنسبة لفرع اللاذقية:

$$\text{فائدة رأس مال شادي} = \frac{4}{100} \times 450000 = 18000 \text{ ل.س.}$$

الباقي للتوزيع من أرباح فرع دمشق = 120000 - 18000 = 102000 ل.س.  
ويكون القيد في دفاتر فرع اللاذقية:

١٢٠٠٠٠ من حـ / توزيع أرباح وحسائر

إلى مذكورين

٦٩٠٠٠ حـ / جاري الشريك شادي

٢٥٥٠٠ حـ / جاري فرع دمشق

٢٥٥٠٠ حـ / جاري فرع اللاذقية

وبعد استخراج صافي ربح كل فرع وتوزيعه في دفاتر الفرع ، يتم إثبات حقوق كل شريك من أرباح الفرع الآخر كما يأتي:  
- بالنسبة لفرع دمشق:

من مذكورين

٣٠٠٠٠ حـ / جاري فرع حلب

٢٥٥٠٠ حـ / جاري فرع اللاذقية

٥٥٥٠٠ إلى حـ / جاري الشريك سامي

(إثبات حصة الشريك سامي من أرباح الفرعين الآخرين)

- بالنسبة لفرع حلب:

من مذكورين

٣٤٠٠٠ حـ / جاري فرع دمشق

٢٥٥٠٠ حـ / جاري فرع اللاذقية

٥٩٥٠٠ إلى حـ / جاري الشريك بكري

(إثبات حصة الشريك بكري من أرباح الفرعين الآخرين)



- بالنسبة لفرع اللاذقية:

من المذكورين

٣٤٠٠٠ حـ / جاري فرع دمشق

٣٠٠٠٠ حـ / جاري فرع حلب

٦٤٠٠٠ إلى حـ / جاري الشريك شادي

( إثبات حصة الشريك شادي من أرباح الفرعين الآخرين )

١- تصوير الحسابات الجارية للفروع وللشركاء في دفاتر كل فرع :

أ . في دفاتر فرع دمشق:

له	حـ / جاري الشريك سامي		منه
	٩٢٠٠٠	رصيد سابق بالميزان	٦٠٠٠٠
من حـ / توزيع أ. خ		رصيد مرحل	٣٢٠٠٠
	٩٢٠٠٠		٩٢٠٠٠
رصيد منقول	٣٢٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٨٧٥٠٠
من المذكورين	٥٥٥٠٠		
	٨٧٥٠٠		٨٧٥٠٠
له	حـ / جاري فرع حلب		منه
	٣٤٠٠٠	رصيد سابق بالميزان	٥٠٠٠٠
من حـ / توزيع أ. خ		إلى حـ / مصاريف قضائية	٦٠٠٠
رصيد مرحل	٢٢٠٠٠		٥٦٠٠٠
	٥٦٠٠٠	رصيد منقول	٢٢٠٠٠
رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٥٢٠٠٠	إلى حـ / جاري الشريك سامي	٣٠٠٠٠
	٥٢٠٠٠		٥٢٠٠٠
له	حـ / جاري فرع اللاذقية		منه
	٣٤٠٠٠	رصيد سابق بالميزان	٣٠٠٠٠
من حـ / توزيع أ. خ		إلى حـ / مصاريف قضائية	٦٠٠٠
رصيد مرحل	٢٠٠٠		٣٦٠٠٠
	٣٦٠٠٠	رصيد منقول	٢٠٠٠
رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٧٥٠٠	إلى حـ / جاري الشريك سامي	٢٥٥٠٠
	٢٧٥٠٠		٢٧٥٠٠

ب . في دفاتر فرع حلب:

له منه حـ / جاري الشريك بكري

من حـ / توزيع أ . خ	٨٠٠٠٠	رصيد سابق بالميزان	٦٤٠٠٠
		رصيد مرحل	١٦٠٠٠
	٨٠٠٠٠		٨٠٠٠٠
رصيد منقول	١٦٠٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٧٥٥٠٠
من المذكورين	٥٩٥٠٠		
	٧٥٥٠٠		٧٥٥٠٠

له منه حـ / جاري فرع دمشق

رصيد الميزان	٥٠٠٠٠	رصيد مرحل	٨٦٠٠٠
من حـ / توزيع أ . خ	٣٠٠٠٠		
من حـ / مصاريف قضائية	٦٠٠٠٠		
	٨٦٠٠٠		٨٦٠٠٠
رصيد منقول	٨٦٠٠٠	إلى حـ / جاري الشريك بكري	٣٤٠٠٠
		رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٥٢٠٠٠
	٨٦٠٠٠		٨٦٠٠٠

له منه حـ / جاري فرع اللاذقية

رصيد الميزان	٤٠٠٠٠	رصيد مرحل	٧٠٠٠٠
من حـ / توزيع أ . خ	٣٠٠٠٠		
	٧٠٠٠٠		٧٠٠٠٠
رصيد منقول	٧٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الشريك بكري	٢٥٥٠٠
		رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٤٤٥٠٠
	٧٠٠٠٠		٧٠٠٠٠

ج . في دفاتر فرع اللاذقية:

له	حـ / جاري الشريك شادي		منه
من حـ / توزيع أ. خ	٦٩٠٠٠	رصيد سابق بالميزان	٤٣٥٠٠
		رصيد مرحل	٢٥٥٠٠
	٦٩٠٠٠		٦٩٠٠٠
رصيد منقول	٢٥٥٠٠	رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٨٩٥٠٠
من المذكورين	٦٤٠٠٠		
	٨٩٥٠٠		٨٩٥٠٠

له	حـ / جاري فرع دمشق		منه
رصيد الميزان	٣٠٠٠٠	رصيد مرحل	٦١٥٠٠
من حـ / توزيع أ. خ	٢٥٥٠٠		
من حـ / مصاريف قضائية	٦٠٠٠		
	٦١٥٠٠		٦١٥٠٠
رصيد منقول	٦١٥٠٠	إلى حـ / جاري الشريك شادي	٣٤٠٠٠
		رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٧٥٠٠
	٦١٥٠٠		٦١٥٠٠

له	حـ / جاري فرع حلب		منه
من حـ / توزيع أ. خ	٢٥٥٠٠	رصيد الميزان	٤٠٠٠٠
رصيد مرحل	١٤٥٠٠		
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
رصيد ٢٠٠٩/١٢/٣١	٤٤٥٠٠	رصيد منقول	١٤٥٠٠
		إلى حـ / جاري الشريك شادي	٣٠٠٠٠
	٤٤٥٠٠		٤٤٥٠٠

٢- إعداد الميزانية الختامية لكل فرع على حده:

خصوم		ميزانية فرع دمشق في ٢٠٠٩/١٢/٣١		أصول
رأس المال	٦٠٠٠٠٠	آلات	٤٠٠٠٠٠	
جاري الشريك سامي	٨٧٥٠٠	٢٤٠٠٠ - م.ك. آلات		٣٧٦٠٠٠
دائون	٧٠٠٠٠			١٠٣٠٠٠
		بضاعة آخر المدة		٥٠٠٠٠
		أوراق قبض		٦٥٠٠٠
		مدينون		٨٤٠٠٠
		صندوق		٥٢٠٠٠
		جاري فرع حلب		٢٧٥٠٠
		جاري فرع اللاذقية		٧٥٧٥٠٠
	٧٥٧٥٠٠			

خصوم		ميزانية فرع حلب في ٢٠٠٩/١٢/٣١		أصول
رأس المال	٥٠٠٠٠٠	آلات	٣٥٠٠٠٠	
جاري الشريك بكري	٧٥٥٠٠	٢١٠٠٠ - م.ك. آلات		٣٢٩٠٠٠
جاري فرع دمشق	٥٢٠٠٠	بضاعة آخر المدة		١٠٠٠٠٠
جاري فرع اللاذقية	٤٤٥٠٠	أوراق قبض		٨٠٠٠٠
دائون	٢٥٠٠٠	مدينون		٧٣٠٠٠
		صندوق		١١٥٠٠٠
	٦٩٧٠٠٠			٦٩٧٠٠٠

خصوم		ميزانية فرع دمشق في ٢٠٠٩/١٢/٣١		أصول
رأس المال	٤٥٠٠٠٠	آلات	٣٠٠٠٠٠	
جاري الشريك شادي	٨٩٥٠٠	١٨٠٠٠ - م.ك. آلات		٢٨٢٠٠٠
جاري فرع دمشق	٢٧٥٠٠	بضاعة آخر المدة		٨٧٠٠٠
دائون	٥٠٠٠٠	أوراق قبض		٦٥٠٠٠
		مدينون		٦٣٥٠٠
		صندوق		٧٥٠٠٠
		جاري فرع حلب		٤٤٥٠٠
	٦١٧٠٠٠			٦١٧٠٠٠

٣- إعداد الميزانية الختامية الموحدة للفروع الثلاثة في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

أصول ميزانية الشركة التجارية التضامنية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ خصوم

رأس المال:	١٥٥٠٠٠٠	آلات		
للشريك سامي	٦٠٠٠٠٠	دمشق	٤٠٠٠٠٠	
للشريك بكري	٥٠٠٠٠٠	م.ك.آلات-٢٤٠٠٠	٣٧٦٠٠٠	
للشريك شادي	٤٥٠٠٠٠	حلب	٣٥٠٠٠٠	
		م.ك.آلات-٢١٠٠٠	٣٢٩٠٠٠	
الحسابات الجارية للشركاء:		اللاذقية	٣٠٠٠٠٠	
جاري الشريك سامي		م.ك.آلات-١٨٠٠٠	٢٨٢٠٠٠	
جاري الشريك بكري	٨٧٥٠٠	بضاعة آخر المدة:		٩٨٧٠٠٠
جاري الشريك شادي	٧٥٥٠٠	فرع دمشق	١٠٣٠٠٠	
	٨٩٥٠٠	فرع حلب	١٠٠٠٠٠	
		فرع اللاذقية	٨٧٠٠٠	
دائون:	٢٥٢٥٠٠	أوراق القبض:		٢٩٠٠٠٠
فرع دمشق		فرع دمشق	٥٠٠٠٠	
فرع حلب	٧٠٠٠٠	فرع حلب	٨٠٠٠٠	
فرع اللاذقية	٢٥٠٠٠	فرع اللاذقية	٦٥٠٠٠	١٩٥٠٠٠
	٥٠٠٠٠	مدينون:		
	١٤٥٠٠٠	فرع دمشق	٦٥٠٠٠	
		فرع حلب	٧٣٠٠٠	
		فرع اللاذقية	٦٣٥٠٠	٢٠١٥٠٠
		صندوق:		
		فرع دمشق	٨٤٠٠٠	
		فرع حلب	١١٥٠٠	
		فرع اللاذقية	٧٥٠٠٠	٢٧٤٠٠٠
	١٩٤٧٥٠٠			١٩٤٧٥٠٠

### ملاحظات حول الحل:

١- في الميزانية الختامية الموحدة للفروع الثلاثة تم الاستغناء عن أرصدة الحسابات التي تمثل مديونية ودائنية تكون داخلية فيما بين الفروع ، حيث إن إظهارها في الميزانية

الموحدة سيؤدي إلى تضخيم في حجم الميزانية من دون فائدة من ذلك والاستغناء عنها لن يؤثر على شكل ومضمون ودلالة الميزانية في نهاية السنة المالية .

٢- تم توزيع المصروفات القضائية بفرع دمشق بالقيود الآتي:

من مذكورين

٦٠٠٠ حـ / أ.خ ( فرع دمشق )

٦٠٠٠ حـ / جاري حلب

٦٠٠٠ حـ / جاري اللاذقية ١٨٠٠٠ إلى حـ / مصروفات قضائية

التمرين الثالث:

فيما يأتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر المركز الرئيسي في حلب وفرعيه المستقلين في كل من دمشق والقاهرة وذلك في ٢٠٠٩/١٢/٣١ (بالليرات السورية):

اسم الحساب		مركز حلب (ل.س)		فرع دمشق (ل.س)		فرع القاهرة (جنيه)	
		دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين
	رأس المال	١٤٠٠	---	---	---	---	---
	أصول ثابتة	---	٦٠٠	٥٠٠	---	٤٠	---
	م . ك . أ . ثابتة	٥٠	---	٤٠	---	٦	---
	مدينون	---	٥٦	٦٠	---	١٠	---
	دائنون	٥٠	---	١١١	---	---	١٣
	بضاعة آخر المدة	---	١٨٨	١٢٤	---	٩	---
	محمل الربح	٣٥٠	---	٤٤٤	---	---	٥٠
	مصرف	---	٥٠	٦٨	---	٦	---
	أوراق قبض	---	٦٦	٧٤	---	٤	---
	رواتب وأجور	---	١٣٢	١٤٣	---	١٤	---
	خصم ممنوح	---	٩	٥٢	---	٢	---
	مصروفات مختلفة	---	٨٠	٩٠	---	٦	---
	مبالغ محولة (جاري المركز)	---	---	---	---	٢٠	---

--	--	--	--	٢٣٠	--	مبالغ محولة (جاري الفرع)
٤٠	--	٥٠٠	--	--	--	جاري المركز ١/١
--	--	--	--	--	٥٥٠	جاري فرع دمشق
--	--	--	--	--	٣٨٠	جاري فرع القاهرة
٢	--	١٦	--	٣١	--	إيرادات متنوعة
١١١	١١١	١١١١	١١١١	٢١١١	٢١١١	

فإذا علمت ما يأتي:

- ١- إن فرع دمشق أرسل حوالة مصرفية بمبلغ ١٠٠ ألف ليرة سورية غير أن المركز الرئيسي لم يتسلمها إلا في ٤/١/٢٠١٠.
- ٢- إن المركز الرئيسي كان قد سحب كمبيالة على فرع دمشق قيمتها ٥٠ ألف ليرة سورية غير أنها لم تصل فرع دمشق إلا في ٥/١/٢٠١٠.
- ٣- تستهلك الأصول الثابتة لكل من المركز وفرعيه بنسبة ١٠% سنوياً.
- ٤- كانت أسعار صرف الجنيه المصري مقابل الليرة السورية كما يأتي:  
الجنيه = ١٠ ل.س في تاريخ شراء الأصول الثابتة  
الجنيه = ١١ ل.س في تاريخ الإقفال في ٣١/١٢/٢٠٠٩  
الجنيه = ١٠,٥ ل.س متوسط سعر صرف الجنيه خلال العام

المطلوب:

- ١- إثبات قيود اليومية اللازمة لمطابقة الحسابات الجارية للمركز الرئيسي وفرع دمشق بطريقة الإثبات وتصوير الحسابات بعد المطابقة.
- ٢- إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرات السورية بطريقة الأصول المتداولة وغير المتداولة.
- ٣- تصوير حساب الأرباح والخسائر والحساب الجاري لفرع القاهرة بالعملتين الجنيه والليرة السورية، وإعداد ميزانية فرع القاهرة بالليرات السورية فقط.

٤- تصوير حساب الأرباح والخسائر وإعداد الميزانية لفرع دمشق في  
٢٠٠٩/١٢/٣١ .

٥- تصوير حساب الأرباح والخسائر الخاص بالمركز الرئيسي ، وإعداد ميزانية المركز  
الرئيسي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

٦- إعداد الميزانية الختامية الموحدة للمركز الرئيسي وفرعيه في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

### حل التمرين الثالث (الأرقام جميعها بآلاف الليرات السورية):

١- إثبات قيود مطابقة الحسابات الجارية للمركز الرئيسي وفرع دمشق بطريقة  
الإثبات وتصوير الحسابات بعد المطابقة:  
بدفاتر المركز الرئيسي بحلب:

١٠٠ من حـ / نقدية واردة في الطريق  
١٠٠ إلى حـ / جاري فرع دمشق  
(إثبات حوالة نقدية واردة في الطريق من فرع دمشق )  
منه حـ / جاري فرع دمشق له

٥٥٠	رصيد قبل المطابقة	١٠٠	من حـ / نقدية واردة في الطريق
		٤٥٠	الرصيد بعد المطابقة
٥٥٠		٥٥٠	

- بدفاتر فرع دمشق:

٥٠ من حـ / جاري المركز الرئيسي

٥٠ إلى حـ / أوراق دفع في الطريق

(سحب المركز الرئيسي كميالة على الفرع واردة في الطريق )

منه حـ / جاري المركز الرئيسي له

٥٠	إلى حـ / أوراق دفع في الطريق	٥٠٠	رصيد قبل المطابقة
			الرصيد بعد المطابقة
٤٥٠		٥٠٠	
٥٠٠			



٢- إعداد ميزان المراجعة لفرع القاهرة مترجماً إلى الليرات السورية:

جنيه مصري		سعر التحويل	ليرة سورية		اسم الحساب
دائن	مدين		دائن	مدين	
---	٤٠	١٠	---	٤٠٠	أصول ثابتة
٦	---	١٠	٦٠٠	---	مخصص اهتلاك أصول ثابتة
---	١٠	١١	---	١١٠	مدينون
١٣	---	١١	١٤٣	---	دائنون
---	٩	١١	---	٩٩	بضاعة آخر المدة
٥٠	---	١٠,٥	٥٢٥	---	محمل الربح
---	٦	١١	---	٦٦	مصرف
---	٤	١١	---	٤٤	أوراق قبض
---	١٤	١٠,٥	---	١٤٧	رواتب وأجور
---	١٤	١٠,٥	---	٢١	خصم ممنوح
---	٦	١٠,٥	---	٦٣	مصروفات مختلفة
---	٢٠	فعلي	---	٢٣٠	مبالغ محولة (جاري المركز)
٤٠	---	فعلي	٣٨٠	---	جاري المركز ١/١
٢	---	١٠,٥	٢١	---	ايرادات متنوعة
---	---	---	٥١	---	فروقات الصرف
١١١	١١١	---	١١٨٠	١١٨٠	

٣- تصوير الحساب الجاري وحساب الأرباح والخسائر لفرع القاهرة بالعمليتين

الجنيه والليرة السورية ، وإعداد ميزانية الفرع بالليرات السورية:

له /حـ/ جاري فرع القاهرة منه

البيان	ل.س.	جنيه	البيان	ل.س.	جنيه
من حـ/ المصرف	٢٣٠	٢٠	رصيد الميزان	٣٨٠	٤٠
رصيد ١٢/٣١	٢٠١	٢٠	إلى حـ/ فروق أسعار الصرف	٥١	---
	٤٣١	٤٠		٤٣١	٤٠

منه له حـ / أ.خ فرع القاهرة

البيان	ل.س	جنيه	البيان	ل.س	جنيه
من حـ / المتاجرة (محمل الربح)	٥٢٥	٥٠	إلى حـ / استهلاك أصول ثابتة	٤٠	٤
من حـ / إيرادات متنوعة	٢١	٢	إلى حـ / رواتب وأجور	١٤٧	١٤
			إلى حـ / خصم ممنوح	٢١	٢
			إلى حـ / مصروفات مختلفة	٦٣	٦
			رصيد صافي الربح	٢٧٥	٢٦
	٥٤٦	٥٢		٥٤٦	٥٢

الأصول ميزانية فرع القاهرة ٢٠٠٩/١٢/٣١ الخصوم

جاري المركز الرئيسي	٢٠١	أصول ثابتة	٤٠٠	
صافي أرباح العام	٢٧٥	م . ك . أ . ثابتة	١٠٠	٣٠٠
دائنون	١٤٣	بضاعة آخر المدة		٩٩
		أوراق قبض		٤٤
		مصرف		٦٦
		مدينون		١١٠
	٦١٩			٦١٩

٤- تصوير حساب الأرباح والخسائر، وإعداد الميزانية لفرع دمشق في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

منه له حـ / أ.خ فرع دمشق في ٢٠٠٩/١٢/٣١

من حـ / المتاجرة (محمل الربح)	٤٤٤	إلى حـ / استهلاك أصول ثابتة	٥٠
من حـ / إيرادات متنوعة	١٦	إلى حـ / رواتب وأجور	١٤٣
		إلى حـ / الخصم الممنوح	٥٢
		إلى حـ / مصروفات مختلفة	٩
		رصيد صافي الربح	١٢٥
	٤٦٠		٤٦٠

الأصول ميزانية فرع دمشق ٢٠٠٩/١٢/٣١ الخصوم

أصول ثابتة	٥٠٠	جاري المركز الرئيسي	٤٥٠
م . ك . أ . ثابتة	٩٠	صافي أرباح العام	١٢٥
بضاعة آخر المدة		دائنون	١١١
أوراق قبض		أوراق دفع في الطريق	٥٠
مصرف			
مدينون			
			٧٣٦
			٧٣٦

٥- تصوير حساب الأرباح والخسائر الخاص بالمركز الرئيسي ، وإعداد ميزانية المركز الرئيسي في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

منه حـ / أ.خ المركز في حلب في ٢٠٠٩/١٢/٣١ له

إلى حـ / استهلاك أصول ثابتة	٦٠	من حـ / المتاجرة (مجمّل الربح)	٣٥٠
إلى حـ / رواتب وأجور	١٣٢	من حـ / إيرادات متنوعة	٣١
إلى حـ / الخصم الممنوح	٩		
إلى حـ / مصروفات مختلفة	٨٠		
رصيد صافي الربح	١٠٠		
			٣٨١
			٣٨١

الأصول ميزانية المركز الرئيسي ٢٠٠٩/١٢/٣١ الخصوم

الأصول الثابتة	٦٠٠	رأس المال	١٤٠٠
م . ك . أ . ثابتة	١١٠	أصافي أرباح العام	١٠٠
بضاعة آخر المدة		دائنون	٥٠
أوراق قبض		م . فروق أسعار الصرف	٥١
مدينون			
مصرف			
نقدية في الطريق			
جاري فرع القاهرة			
جاري فرع دمشق			
			١٦٠١
			١٦٠١



## ملاحظات حول الحل:

١- في الطلب الخامس تم إقفال حساب فروق أسعار الصرف في حساب احتياطي فروق أسعار الصرف بالقييد الآتي:

٥١ من حـ / فروق أسعار الصرف

٥١ إلى حـ / احتياطي فروق أسعار الصرف

٢- في الطلب السادس وفي الميزانية الموحدة لم تظهر أرصدة الحسابات الجارية لأنها تمثل مديونية ودائنية داخلية لا تؤثر على توازن الميزانية والأفضل عدم إظهارها حتى لا تؤدي إلى تضخيم أرقام الميزانية .

### التمرين الرابع:

في ١/١٠/٢٠٠٩ أرسل مروان التاجر في حلب إلى شاكر الوكيل في دمشق /٤٠٠/ وحدة من البضاعة لبيعها لحسابه مقابل عمولة عادية ٥% من المبيعات ، وقد أرفق مع البضاعة فاتورة صورية تبين أن سعر الوحدة /٢٠٠٠/ ل.س علماً أن ثمن تكلفتها بلغ /١٦٠٠/ ل.س ، وقد دفع على نقل البضاعة إلى دمشق /٨٠٠٠/ ل.س . كما أرسل بتاريخه إلى وكيله بدران في عمان /٢٠٠/ وحدة من نفس البضاعة لبيعها لحسابه وبعمولة شاملة ٧% من المبيعات مبنياً على السعر السوري /٤٠/ ديناراً للوحدة الواحدة ، وقد دفع الموكل /٢٠٠٠٠/ ل.س نفقات شحن و /٢٠٠٠٠/ ل.س مصاريف تأمين وعبور خارجي .

وإليك البيانات المتعلقة ببضاعة الأمانة لدى الوكيلين لغاية ٣١/١٢/٢٠٠٩:

### أولاً: لدى الوكيل شاكر:

أ- استلم البضاعة ودفع نفقات استلام وتخزين /١٦٠٠٠/ ل.س، ولدى تفحص البضاعة المستلمة وجد أن هناك خمس وحدات قد أصابها التلف الجزئي فأخطر الموكل بذلك.

ب- كانت مبيعات شاكر على النحو الآتي:

- ٢٠٠ وحدة نقداً لمحلات فراس بسعر ٢٢٠٠ ل.س للوحدة الواحدة .
- ١٢٠ وحدة على الحساب لمحلات الفيحاء بسعر ٢٥٠٠ ل.س للوحدة الواحدة مع خصم نقدي ٤% إذا تم السداد خلال شهر ، وقد دفعت محلات الفيحاء نصف قيمة مشترياتها بشيك بعد أسبوعين واستفادت من الخصم الممنوح .
- ت- في ١/١٢/ حول شاكر باقي البضاعة إلى الوكيل بدران بناءً على طلب الموكل ، وقد بلغت نفقات التحويل ١٩١٠٠ ل.س .
- ث- استطاع شاكر من بيع البضاعة التالفة بمبلغ ١٠٠٠ ل.س للوحدة بعمولة دلالة ٢% من ثمن البيع وبموافقة الموكل .
- وفي ٣١/١٢/٢٠٠٩ أرسل شاكر كشف المبيع مبيناً فيه إضافة لما ورد مصاريف بيع وتوزيع بلغت ٢١٨٠٠ ل.س، وقد أرسل مع الكشف صافي المستحق كما يلي: ٣٠٠٠٠٠ ل.س بسند أذني يستحق بعد شهرين (بالاتفاق مع الموكل) والباقي بشيك.
- ثانياً: لدى الوكيل بدران:
- أ- سحب عليه الموكل كمبيالة بقيمة /٥٠٠٠٠/ دينار تستحق الدفع بعد /٤/ أشهر وكان سعر الصرف /٧٠/ ل.س للدينار الواحد .
- ب- خصم الموكل كمبيالة بدران حيث بلغت مصاريف الخصم /٥٠٠٠٠/ ل.س وكان سعر الصرف /٧٢/ ل.س للدينار الواحد .
- ت- كانت مبيعات بدران بسعر الفاتورة السورية: UNIVERSITY OF ALEBQA
- ١٢٠ وحدة نقداً لمحلات جرش ، و ١٣٠ وحدة على الحساب لمحلات عجلون .
- ث- كانت نفقات الوكيل بدران كما يلي:
- ٨٠٠ دينار استلام وتخزين البضاعة من الموكل ، ٣٠٠ دينار استلام وتخزين البضاعة المستلمة من الوكيل شاكر ، ٣٠٠ دينار مصاريف بيع وتوزيع .
- وفي ٣١/١٢/٢٠٠٩ أرسل الوكيل بدران صافي المستحق للموكل بشيك مرفقاً مع كشف المبيع وكان سعر الصرف ٧١ ليرة سورية للدينار .

## المطلوب:

أولاً: بيان حسابياً كيفية تقدير ما يأتي:

قيمة البضاعة التالفة ، نفقات البضاعة المحولة ، النفقات التقديرية للبضاعة المحولة فيما لو تم إرسالها من الموكل مروان إلى الوكيل بدران مباشرةً ، بضاعة الأمانة الباقية لدى الوكيل بدران .

ثانياً: في دفاتر الموكل مروان بحلب: تصوير الحسابات الآتية:

حـ/ بضاعة الأمانة لدى شاكر ، حـ/ جاري الوكيل شاكر ، حـ/ البضاعة التالفة،  
حـ/ بضاعة الأمانة لدى بدران ، حـ/ جاري الوكيل بدران ، حـ/ نفقات  
البضاعة المحولة ، حـ/ فروق أسعار الصرف ، حـ/ البضاعة المرسله أمانة ،  
حـ/ المدينين لدى الوكيل شاكر ، حـ/ أوراق القبض ، حـ/ أ. خ بضاعة الأمانة .

ثالثاً: في دفاتر الوكيل شاكر بدمشق: تصوير الحسابات الآتية:

حـ/ جاري الموكل مروان ، حـ/ مديني الموكل مروان ، حـ/ بضاعة الأمانة  
الواردة ، حـ/ بضاعة الموكل مروان .

رابعاً: في دفاتر الوكيل بدران في عمان ( بالدينار الأردني ): تصوير الحسابات الآتية:

حـ/ جاري الموكل مروان ، حـ/ بضاعة الأمانة الواردة ، حـ/ بضاعة الموكل مروان .

UNIVERSITY  
OF  
ALEPPO

حل التمرين الرابع:

أولاً: بيان كيفية استخراج ما يلي:

١. تم تقدير بضاعة الأمانة التالفة كما يأتي:

التكلفة الأولية لبضاعة الأمانة التالفة = ٥ وحدات × ١٦٠٠٠ ل.س = ٨٠٠٠٠ ل.س

نصيب البضاعة التالفة من نفقات الموكل =  $\frac{5}{400} \times ٨٠٠٠٠ = ١٠٠$  ل.س

نصيب البضاعة التالفة من نفقات الوكيل =  $\frac{5}{400} \times ١٦٠٠٠٠ = ٢٠٠$  ل.س

القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة التالفة = ٨٣٠٠ ل.س

٢. تم تقدير نفقات بضاعة الأمانة المحولة كما يأتي:

$$\text{نصيب البضاعة المحولة من نفقات الموكل} = \frac{75}{400} \times 8000 = 1500 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب البضاعة المحولة من نفقات الوكيل} = \frac{75}{400} \times 16000 = 3000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نفقات التحويل المباشرة التي دفعها الوكيل شاكر} = 19100 \text{ ل.س.}$$

$$\underline{\underline{23600 \text{ ل.س.}}}$$

٣. النفقات التقديرية للبضاعة المحولة فيما لو تم إرسالها من الموكل مروان إلى الوكيل شاكر مباشرة:

نصيب الوحدة الواحدة المرسله من الموكل مروان في إلى الوكيل بدران من نفقات الشحن والتأمين والعبور الخارجي =  $\frac{200}{(20000+20000)} \times 200$  وحدة = 200 ل.س. ومنه النفقات التقديرية لبضاعة الأمانة المحولة من الوكيل شاكر إلى الوكيل بدران في فيما لو تم إرسالها مباشرة = 75 وحدة  $\times 200$  ل.س. = 15000 ل.س.

٤. تم تقدير بضاعة الأمانة الباقية كما يلي:

$$\text{التكلفة الأولية لبضاعة الأمانة الباقية} = 25 \text{ وحدات} \times 1600 = 40000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب البضاعة الباقية من نفقات الموكل} = \frac{25}{275} \times (15000 + 40000) = 5000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب البضاعة الباقية من نفقات الوكيل} = \frac{25}{275} \times 71 \times (300 + 800) = 7100 \text{ ل.س.}$$

$$\underline{\underline{52100}} = \text{القيمة التقديرية لبضاعة الأمانة الباقية}$$

ثانياً: في دفاتر الموكل مروان بحلب:

منه / حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل شاكر له

من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٨١٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٦٤٠٠٠٠
من حـ / جاري الوكيل شاكر	٤٤٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٨٠٠٠
من حـ / المدينين لدى شاكر	٣٠٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل - عمولة	٣٧٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى بدران	١٢٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل -	٣٤٦٠٠
من حـ / نفقات بضاعة محولة	١٥٠٠	إلى حـ / أ . خ بضاعة الأمانة	١٥٠٠٠٠
	<u>٨٦٩٦٠٠</u>		<u>٨٦٩٦٠٠</u>



منه	حـ / جاري الوكيل شاكر	له
٤٠٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل شاكر - مبيعات نقدية	من حـ/ بضاعة الأمانة - عمولة من مذكورين
١٤٤٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل شاكر - سداد الفيحاء	حـ/ بضاعة الأمانة التالفة
٤٩٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة التالفة	حـ/ نفقات بضاعة محولة من مذكورين
		حـ/ أوراق قبض
		حـ/ المصرف
٥٨٨٩٠٠	٣٧٠٠٠ ٢٠٠ ٢٢١٠٠ ٣٤٦٠٠ ٣٠٠٠٠٠ ١٩٥٠٠٠ ٥٨٨٩٠٠	

منه	حـ / البضاعة المرسله أمانة	له
٩٦٠٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة العام	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى شاكر
٩٦٠٠٠٠		من حـ/ بضاعة الأمانة لدى بدران
	٦٤٠٠٠٠ ٣٢٠٠٠٠ ٩٦٠٠٠٠	

منه	حـ / بضاعة الأمانة التالفة	له
٨١٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى شاكر	من حـ/ جاري الوكيل شاكر
٢٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل شاكر	من حـ/ أ. خ بضاعة الأمانة
٨٣٠٠		٤٩٠٠ ٧٤٠٠ ٨٣٠٠

منه	حـ / نفقات بضاعة محولة	له
١٥٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى شاكر	من حـ/ بضاعة الأمانة لدى بدران
٢٢١٠٠	إلى حـ/ جاري الوكيل شاكر	من حـ/ أ. خ بضاعة الأمانة
٢٣٦٠٠		١٥٠٠٠ ٨٦٠٠ ٢٣٦٠٠

منه	حـ / المدينين لدى الوكيل شاكر	له
٣٠٠٠٠٠	إلى حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل شاكر	من مذكورين
		حـ/ جاري الوكيل شاكر
		حـ/ الخصم الممنوح رصيد ١٢/٣١
٣٠٠٠٠٠		١٤٤٠٠٠ ٦٠٠٠ ١٥٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠٠

منه / حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل بدران له

من حـ / جاري الوكيل بدران	٧١٠٠٠٠	إلى حـ / البضاعة المرسله أمانة	٣٢٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة الباقية	٥٢١٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى شاكر	١٢٠٠٠٠
		إلى حـ / نفقات بضاعة محولة	١٥٠٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل - عمولة	٤٩٧٠٠
		إلى حـ / جاري الوكيل - نفقات	٩٩٤٠٠
		إلى حـ / أ . خ بضاعة الأمانة	١١٨٠٠٠
	٧٦٢١٠٠		٧٦٢١٠٠

منه / حـ / جاري الوكيل بدران له

البيان	دينار	ل.س	البيان	دينار	ل.س
من حـ / أوراق قبض	٥٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة	١٠٠٠٠	٧١٠٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة - عمولة	٧٠٠	٤٩٧٠٠	الأمانة لدى بدران		
من حـ / بضاعة الأمانة - نفقات	١٤٠٠	٩٩٤٠٠			
من حـ / المصرف	٢٩٠٠	٢٠٥٩٠٠			
من حـ / فروق اسعار الصرف	---	٥٠٠٠			
	١٠٠٠٠	٧١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	٧١٠٠٠٠

منه / حـ / أوراق القبض له

من مذكورين		إلى حـ / جاري الوكيل شاكر	٣٥٠٠٠٠
حـ / المصرف	٣٥٥٠٠٠	إلى حـ / فروق أسعار الصرف	١٠٠٠٠
حـ / مصاريف الآجيو	٥٠٠٠		
	٣٦٠٠٠٠		٣٦٠٠٠٠

منه / حـ / أ . خ بضاعة الأمانة له

من حـ / من حـ / بضاعة	١٥٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٣٤٠٠
الأمانة لدى شاكر		إلى حـ / الخصم الممنوح	٦٠٠٠
من حـ / من حـ / بضاعة	١١٨٠٠٠	إلى حـ / نفقات بضاعة محولة	٨٦٠٠
الأمانة لدى بدران		صافي الربح	٢٥٠٠٠٠
	٢٦٨٠٠٠		٢٦٨٠٠٠

منه	حـ / فروق أسعار الصرف		له
٥٠٠٠	إلى حـ / جاري الوكيل شاكر	١٠٠٠٠	من حـ / أوراق قبض
٥٠٠٠	إلى حـ / أ . خ العام		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ثالثاً: في دفاتر الوكيل شاكر بدمشق:

منه	حـ / جاري الموكل مروان		له
١٦٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٤٠٠٠٠	من حـ / الصندوق
٣٧٠٠٠	إلى حـ / العمولة الدائنة	٣٠٠٠٠٠	من حـ / مديني الموكل مروان
٢١٨٠٠	إلى حـ / الصندوق	٤٩٠٠	من حـ / البضاعة التالفة
١٩١٠٠	إلى حـ / الصندوق		
٦٠٠٠	إلى حـ / مديني الموكل مروان		
	إلى مذكورين		
٣٠٠٠٠٠	حـ / أوراق دفع		
١٩٥٠٠٠	حـ / المصرف		
١٥٠٠٠٠	رصيد ١٢/٣١		
٧٤٤٩٠٠		٧٤٤٩٠٠	

منه	حـ / مديني الموكل مروان		له
٣٠٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الموكل		من مذكورين
		١٤٤٠٠٠	حـ / الصندوق
		٦٠٠٠	حـ / جاري الموكل مروان
		١٥٠٠٠٠	رصيد ١٢/٣١
		٣٠٠٠٠٠	

منه	حـ / بضاعة الأمانة الواردة		له
٨٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الموكل مروان	١٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الموكل مروان
		٤٠٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الموكل مروان
		٢٤٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الموكل مروان
		١٥٠٠٠٠	من حـ / بضاعة الموكل مروان
		٨٠٠٠٠٠	

له	حـ / بضاعة الموكل مروان		منه
من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٤٠٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٢٤٠٠٠٠
		إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	١٥٠٠٠٠
	٨٠٠٠٠٠		٨٠٠٠٠٠

رابعاً: في دفاتر الوكيل بدران في عمان ( بالدينار الأردني ):

له	حـ / جاري الموكل مروان		منه
من حـ / الصندوق	٤٨٠٠	إلى حـ / أوراق دفع	٥٠٠٠
من حـ / المدينين	٥٢٠٠	إلى حـ / الصندوق	١٤٠٠
		إلى حـ / العمولة الدائنة	٧٠٠
		إلى حـ / المصرف	٢٩٠٠
	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠

له	حـ / بضاعة الأمانة الواردة		منه
من حـ / بضاعة الموكل مروان	٤٨٠٠	إلى حـ / بضاعة الموكل مروان	٨٠٠٠
من حـ / بضاعة الموكل مروان	٥٢٠٠	إلى حـ / بضاعة الموكل مروان	٣٠٠٠
رصيد ١٢/٣١	١٠٠٠	مروان	
	١١٠٠٠		١١٠٠٠

له	حـ / بضاعة الموكل مروان		منه
من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٨٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٤٨٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٣٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	٥٢٠٠
		رصيد ١٢/٣١	١٠٠٠
	١١٠٠٠		١١٠٠٠

## التمرين الخامس:

في ١/٤/٢٠٠٩ وقعت شركة الصقر الصناعية مع شركة ديماً للصناعات الغذائية عقداً تباع بموجبه الأولى إلى الثانية آلة لتصنيع العبوات الفارغة وذلك بطريقة البيع التأجيري ، ومما ورد في هذا العقد ما يأتي:

١. الثمن النقدي للآلة ٥١٠٠٠٠ ل.س يدفع منه ٥٧٥٧٥ ل.س عند توقيع العقد.
٢. تحتسب فائدة ٥% نصف سنوية على الرصيد غير المسدد من ثمن البيع النقدي.
٣. يدفع الباقي من ثمن البيع التأجيري على ثمانية أقساط متساوية تستحق نقداً في ١/٤ و ١/١٠ من كل عام .
٤. تتحمل الشركة البائعة مصروفات نقل وتسليم الآلة في مكان الشركة المشترية، وتتحمل الشركة المشترية بمصروفات التركيب والتشغيل والصيانة الدورية للآلة فإذا علمت أن:
  - أ- بلغت تكلفة الآلة المبيعة ٤٣٣٥٠٠ ل.س تحملت شركة الصقر مصروفات نقلها إلى شركة ديماً البالغة ٥٠٠٠ ل.س .
  - ب- تسلمت شركة ديماً الآلة ودفعت أجور تركيبها وتشغيلها مبلغ ١٠٠٠٠ ل.س، كما دفعت في نهاية العام مصاريف صيانة ٥٠٠ ل.س .
  - ت- تتبع شركة الصقر طريقة فتح حساب الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية في إثبات مبيعاتها التأجيرية ، بينما تتبع شركة ديماً طريقة تعليب الفوائد عند استحقاق القسط في إثبات مشترياتها التأجيرية .
  - ث- تستهلك الأصول الثابتة ومنها الآلات في كلتا الشركتين بنسبة ١٠% سنوياً .
  - ج- تنتهي السنة المالية لكل من الشركتين في ٣١ / ١٢ من كل عام .وبعد مرور ثمانية عشر شهراً على شراء الآلة تم الاتفاق على إعادتها نظراً لأنها من دون المستوى المطلوب ، وجاء نص الاتفاق أن تدفع شركة ديماً ٤٠% من قيمة القسط المستحق بهذا التاريخ من ضمنه الفوائد المستحقة حتى تاريخه .

وقامت شركة الصقر بإعادة تجديد وصيانة الآلة ودفعت مقابل ذلك مبلغ ٦٦٩٧ ل.س. نقداً ، واستطاعت أن تبيع الآلة بنسبة ربح ١١% من تكلفتها بعد التجديد.  
المطلوب:

١. حساب ثمن البيع التأجيري للآلة .
٢. إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد .
٣. تصوير الحسابات اللازمة حتى تاريخ إنهاء العقد في دفاتر كل من شركة الصقر الصناعية وشركة ديما للصناعات الغذائية .

### حل التمرين الخامس:

١. ثمن البيع التأجيري: = مقدم الثمن + (قيمة القسط × عدد الأقساط)  

$$\text{قيمة القسط} = \frac{0.05(1+0.05)^8}{(1+0.05)-1} \times 452425 = 70000 \text{ ل.س.}$$
- ومنه ثمن البيع التأجيري =  $57575 + (8 \times 70000) = 617575 \text{ ل.س.}$
٢. إعداد جدول تطور الدين والفوائد عن كامل مدة العقد:

الفترة	الرصيد النقدي أول المدة	الفائدة ٥% نصف سنوية	القسط	المسدد من الثمن النقدي	الرصيد النقدي آخر المدة
٢٠٠٩/١٠/١	٤٥٢٤٢٥	٢٢٦٢١	٧٠٠٠٠	٤٧٣٧٩	٤٠٥٠٤٦
٢٠١٠/٤/١	٤٠٥٠٤٦	٢٠٢٥٢	٧٠٠٠٠	٤٩٧٤٨	٣٥٥٢٩٨
٢٠١٠/١٠/١	٣٥٥٢٩٨	١٧٧٦٥	٧٠٠٠٠	٥٢٢٣٥	٣٠٣٠٦٣
٢٠١١/٤/١	٣٠٣٠٦٣	١٥١٥٣	٧٠٠٠٠	٥٤٨٤٧	٢٤٨٢١٦
٢٠١١/١٠/١	٢٤٨٢١٦	١٢٤١١	٧٠٠٠٠	٥٧٥٨٩	١٩٠٦٢٧
٢٠١٢/٤/١	١٩٠٦٢٧	٩٥٣١	٧٠٠٠٠	٦٠٤٦٩	١٣٠١٥٨
٢٠١٢/١٠/١	١٣٠١٥٨	٦٥٠٨	٧٠٠٠٠	٦٣٤٩٢	٦٦٦٦٦
٢٠١٣/٤/١	٦٦٦٦٦	٣٣٣٤	٧٠٠٠٠	٦٦٦٦٦	-----
	٤٥٢٤٢٥	١٠٧٥٧٥	٥٦٠٠٠٠		

٣ . تصوير حسابات الأستاذ اللازمة:

أ . في دفاتر الشركة البائعة ( الصقر ):

يجب استخراج نسبة مجمل الربح إلى ثمن البيع النقدي:

$$\text{نسبة مجمل الربح} = (٤٣٣٥٠٠ - ٥١٠٠٠٠) \div ٥١٠٠٠٠ = ٠,١٥$$

وفيما يلي جدول الأرباح المحققة وغير المحققة حتى تاريخ انتهاء العقد:

السنة	المسدد من الثمن النقدي	نسبة الربح	الربح المحقق	الربح غير المحقق
٢٠٠٩	(٤٧٣٧٩+٥٧٥٧٥)	٠,١٥	١٥٧٤٣	٦٠٧٥٧
٢٠١٠	(١٠٢٣٥+٤٩٧٤٨)	٠,١٥	٨٩٩٧	٥١٧٦٠

منه / شركة ربما للصناعات الغذائية له

السنة	المسدد من الثمن النقدي	نسبة الربح	الربح المحقق	الربح غير المحقق
٢٠٠٩/٤/١	إلى المذكورين	٢٠٠٩/٤/١	٥٧٥٧٥	من حـ/ الصندوق
٢٠٠٩/١٠/١	حـ/ المبيعات التأجيرية	٢٠٠٩/١٠/١	٧٠٠٠٠	من حـ/ الصندوق
٢٠٠٩/١٢/٣١	حـ/ تسوية أ.م. تأجيرية	٢٠٠٩/١٢/٣١	٤٩٠٠٠٠	رصيد مرحل
	حـ/ الفوائد المعلقة		٦١٧٥٧٥	
			٦١٧٥٧٥	
٢٠١٠/٤/١	رصيد منقول	٢٠١٠/١/١	٧٠٠٠٠	من حـ/ الصندوق
٢٠١٠/١٠/١		٢٠١٠/١٠/١	٢٨٠٠٠	من حـ/ الصندوق
٢٠١٠/١٠/١		٢٠١٠/١٠/١	٤٦٩٣٧	من حـ/ الفوائد المعلقة
٢٠١٠/١٠/١		٢٠١٠/١٠/١	٥١٧٦٠	من تسوية أ.م. تأجيرية
٢٠١٠/١٠/١		٢٠١٠/١٠/١	٢٩٣٣٠٣	متأجرة م تأجيرية
			٤٩٠٠٠٠	

منه / الفوائد المعلقة لمبيعات تأجيرية له

السنة	المسدد من الثمن النقدي	نسبة الربح	الربح المحقق	الربح غير المحقق
٢٠٠٩/٤/١	إلى حـ/ فوائدهم تأجيرية	٢٠٠٩/١٠/١	١٠٧٥٧٥	من حـ/ شركة ديم
٢٠٠٩/١٠/١	رصيد مرحل	٢٠٠٩/١٢/٣١	١٠٧٥٧٥	
			١٠٧٥٧٥	
٢٠١٠/١/١	إلى المذكورين	٢٠١٠/٤/١	٨٤٩٥٤	رصيد منقول
	حـ/ فوائدهم تأجيرية		١٠١٢٦	
	حـ/ فوائد مستحقة		١٠١٢٦	
	إلى حـ/ فوائدهم متأجيرية	٢٠١٠/١٠/١	١٧٧٦٥	
	إلى حـ/ شركة ديم	٢٠١٠/١٠/١	٤٦٩٣٧	
			٨٤٩٥٤	

له		حـ / تسوية أرباح مبيعات تأجيرية		منه	
٢٠٠٩/٤/١	من حـ / شركة ديمـا	٧٦٥٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / أ.خ العام	١٥٧٤٣
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٦٠٧٥٧
		٧٦٥٠٠			٧٦٥٠٠
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٦٠٧٥٧	٢٠١٠/١٠/١	إلى حـ / أرباح تأجيرية	٨٩٩٧
			١٠٠٧/١٠/١	إلى حـ / شركة ديمـا	٥١٧٦٠
		٦٠٧٥٧			٦٠٧٥٧

له		حـ / فوائد مبيعات تأجيرية		منه	
٢٠٠٩/١٠/١	من حـ / فوائد معلقة	٢٢٦٢١			
٢٠٠٩/١٢/٣١	حـ / الفوائد المستحقة	١٠١٢٦	٢٠٠٩/١٢/٣١	إلى حـ / أ.خ العام	٣٢٧٤٧
		٣٢٧٤٧			٣٢٧٤٧
٢٠١٠/٤/١	من حـ / الفوائد المعلقة	١٠١٢٦	٢٠١٠/١٢/٣١	إلى حـ / أ.خ العام	٢٧٨٩١
٢٠١٠/١٠/١	من حـ / الفوائد المعلقة	١٧٧٦٥			
		٢٧٨٩١			٢٧٨٩١

له		حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		منه	
	من حـ / الصندوق	٣٢٥٥٠٠		إلى حـ / شركة ديمـا	٢٩٣٣٠٣
				إلى حـ / الصندوق	٦٦٩٧
				إلى حـ / أ.خ العام (رصيد الربح)	٣٣٠٠٠
		٣٢٥٥٠٠			٣٣٣٠٠٠

ب . في دفاتر الشركة المشترية (ديما)

له		حـ / شركة الصقر الصناعية		منه	
٢٠٠٩/٤/١	من حـ / الآلة	٥١٠٠٠٠	٢٠٠٩/٤/١	إلى حـ / الصندوق	٥٧٥٧٥
٢٠٠٩/١٠/١	من حـ / الفوائد لشراء الآلة	٢٢٦٢١	٢٠٠٩/١٠/١	إلى حـ / الصندوق	٧٠٠٠٠
			٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٤٠٥٠٤٦
		٥٣٢٦٢١			٥٣٢٦٢١
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٤٠٥٠٤٦	٢٠١٠/٤/١	إلى حـ / الصندوق	٧٠٠٠٠
٢٠١٠/٤/١	من مذكورين		٢٠١٠/١٠/١	إلى حـ / الصندوق	٢٨٠٠٠
	حـ / فوائد شراء مستحقة	١٠١٢٦			
	حـ / الفوائد لشراء الآلة	١٠١٢٦	٢٠١٠/١٠/١	إلى حـ / الآلة	٣٤٥٠٦٣
٢٠١٠/١٠/١	من حـ / الفوائد لشراء الآلة	١٧٧٦٥			
		٤٤٣٠٦٣			٤٤٣٠٦٣



له	حـ/ الآلة		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	رصيد مرحل	٥٢٠٠٠	٢٠٠٩/١/١ إلى حـ/ شركة الصقر
		٥٢٠٠٠	٢٠٠٩/١ إلى حـ/ الصندوق
٢٠١٠/١٠/١	من حـ/ م.ك. الآلة	٧٨٠٠٠	٢٠١٠/١/١
٢٠١٠/١٠/١	من حـ/ شركة الصقر	٣٤٥٠٦٣	
٢٠١٠/١٠/١	رصيد الخسارة	٩٦٩٣٧	
		٥٢٠٠٠٠	

له	حـ/ مجمع استهلاك الآلة		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ استهلاك الآلة	٣٩٠٠٠	٢٠١٠/١٢/٣١
		٣٩٠٠٠	
٢٠١٠/١/١	رصيد منقول	٣٩٠٠٠	
٢٠١٠/١/١	من حـ/ استهلاك الآلة	٣٩٠٠٠	٢٠١٠/١/١ إلى حـ/ الآلة
		٧٨٠٠٠	

له	حـ/ الفوائد لشراء الآلة		منه
٢٠٠٩/١٢/٣١	من حـ/ أ.خ العام	٣٢٧٤٧	٢٠٠٩/١٠/١ إلى حـ/ شركة الصقر
		٣٢٧٤٧	٢٠٠٩/١٢/٣١ إلى حـ/ فوائد مستحقة
٢٠١٠/١٢/٣١	من حـ/ أ.خ العام	٢٧٨٩١	٢٠١٠/٤/١ إلى حـ/ شركة الصقر
		٢٧٨٩١	٢٠١٠/١٠/١ إلى حـ/ شركة الصقر

ويمكن حساب صافي الخسارة نتيجة إعادة الآلة بالنسبة لشركة ديما كما يأتي:

نستخرج أولاً رصيد حساب شركة الصقر بتاريخ إعادة الآلة:

قيمة العقد التأجيري ٦١٧٥٧٥

(-) ما تم دفعه من أقساط ومقدم الثمن ٢٢٥٥٧٥

(-) رصيد حساب الفوائد المعلقة لتاريخ إعادة ٤٦٩٣٧

----- (٢٧٢٥١٢)

رصيد حساب شركة الصقر بتاريخ إعادة الآلة ٣٤٥٠٦٣

ومن ثم تحتسب خسارة إعادة الآلة على النحو الآتي:

تكلفة الآلة ٥٢٠٠٠٠

٣٤٥٠٦٣ - رصيد حساب شركة الصقر بتاريخ الإعادة

٧٨٠٠٠ - مجمع استهلاك الآلة لتاريخ إعادتها

----- (٤٢٣٠٦٣)

صافي الخسارة بالنسبة لشركة ديما نتيجة إعادة الآلة وفسخ العقد . ٩٦٩٣٧

أولاً: صافي خسارة إعادة الآلة وفسخ العقد = (مقدم الثمن + قيمة الأقساط +

مصاريف التركيب) - (مجموع الفوائد لتاريخ الإعادة + استهلاك الآلة لتاريخ الإعادة)

= (٥٧٥٧٥ + ٧٠٠٠٠ + ٧٠٠٠٠ + ٢٨٠٠٠ + ١٠٠٠٠) - (٣٢٧٤٧)

= (٧٨٠٠٠ + ٢٧٩٨١) = ٩٦٩٣٧ ل.س.

ملاحظات حول الحل:

١ . مصاريف الصيانة بالنسبة للشركة المشترية التي دفعتها في نهاية السنة تعتبر مصاريف

دورية تقفل في حساب أرباح وخسائر شركة ديما وكذلك فإن مصاريف نقل الآلة

وتسليمها للشركة المشترية تعتبر من المصاريف البيعية بالنسبة لشركة الصقر

الصناعية وتقفل في حساب الأرباح والخسائر

٢ . بالنسبة للفوائد المستحقة سواء كانت بالنسبة للشركة البائعة أو بالنسبة للشركة

المشترية يتم حسابها من تاريخ ١٠/١ وحتى تاريخ نهاية السنة المالية للشركتين في

٢٠٠٩/١٢/٣١ وتسجل قيودها في دفتر اليومية العامة كما يلي:

أ . في دفاتر شركة الصقر ( البائعة ):

الفائدة المستحقة = ٢٠٢٥٢ × (٦ ÷ ٣) = ١٠١٢٦ ليرة سورية

١٠١٢٦ من حـ / فوائد المبيعات التأجيرية المستحقة

١٠١٢٦ إلى حـ / فوائد المبيعات التأجيرية

على أن يقفل حساب فوائد المبيعات التأجيرية في حساب الأرباح والخسائر  
ويظهر حساب فوائد المبيعات التأجيرية المستحقة في جانب الأصول من الميزانية  
وفي ٢٠١٠/٤/١ يتم إثبات القيد التالي الذي يقفل فيه حساب فوائد المبيعات  
التأجيرية المستحقة:

٢٠٢٥٢ من حـ / الفوائد المعلقة تحت التسوية

إلى مذكورين

١٠١٢٦ حـ / فوائد المبيعات التأجيرية المستحقة

١٠١٢٦ حـ / فوائد المبيعات التأجيرية

ب . في دفاتر شركة ديمما (المشترية)

يتم إثبات عكس ما ذكر سابقاً ويكون القيد الخاص بالفوائد في  
٢٠٠٩/١٢/٣١ (مع مراعاة أن الشركة المشترية تتبع طريقة تعليمة الفوائد عند  
استحقاق القسط):

١٠١٢٦ من حـ / الفوائد لشراء الآلة

١٠١٢٦ إلى حـ / فوائد المشتريات التأجيرية المستحقة

على أن يقفل حساب الفوائد لشراء الآلة في حساب أرباح وخسائر شركة ديمما  
ويظهر حساب فوائد المشتريات التأجيرية المستحقة في جانب الخصوم من ميزانيتها .  
وفي ٢٠١٠/٤/١ يتم إثبات القيد التالي الذي يقفل فيه حساب فوائد المشتريات  
التأجيرية المستحقة:

من مذكورين

١٠١٢٦ حـ / فوائد المشتريات التأجيرية المستحقة

١٠١٢٦ حـ / الفوائد لشراء الآلة

٢٠٢٥٢ إلى حـ / شركة الصقر الصناعية .

## التمرين السادس:

فيما يلي بعض البيانات المتعلقة بعمليات البيع التأجيري المستخرجة من دفاتر شركة صهيب التجارية عن السنة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

البـيـان	ليرة سورية
● المبيعات التأجيرية خلال عام ٢٠٠٩	٤٢٠٠٠٠
● الأقساط التي لم تستحق بعد في ٢٠٠٨/١٢/٣١	١٦٨٠٠٠
● الأقساط التي استحققت ولم تحصل لغاية ٢٠٠٨/١٢/٣١	٧٠٠٠٠
● الأقساط المحصلة خلال عام ٢٠٠٩	٤٩٠٠٠٠
● الأقساط المستحقة في عام ٢٠٠٩ ولم تحصل بعد	٣٥٠٠٠
● مجموع أرصدة حسابات العملاء الذين استردت الشركة البضاعة منهم ولم يكتمل عقد البيع إلى نهايته	٢٨٠٠٠
● قدرت البضاعة المستردة بسبب سوء استعمالها بقيمة	١٥٠٠٠
● أنفقت الشركة على إعادة إصلاح وتجديد البضاعة المستردة	٥٠٠٠
● بيعت البضاعة المستردة خلال العام نقداً بمبلغ	٣٠٠٠٠

فإذا علمت: أن ثمن البيع التأجيري يتحدد بإضافة ٤٠% إلى ثمن التكلفة .

### المطلوب:

١. إثبات قيود اليومية العامة المتعلقة بالبيانات السابقة في دفتر يومية شركة صهيب .
٢. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية وحساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .
٣. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠٠٩/١٢/٣١ .

### حل التمرين السادس:

١. إثبات قيود اليومية العامة المتعلقة بالبيانات السابقة في دفتر يومية شركة صهيب

التجارية:

من حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		٣٠٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة مباعة تأجيراً	٣٠٠٠٠٠	
<u>تكلفة المبيعات التأجيرية = <math>\frac{100}{140} \times ٤٢٠٠٠٠</math></u>		
من حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		٧٠٠٠٠
إلى حـ / الأقساط المستحقة ٢٠٠٩/١/١	٧٠٠٠٠	
<u>الأقساط المستحقة من عام ٢٠٠٨</u>		
من حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية		١٢٠٠٠٠
إلى حـ / بضاعة لدى المشترين ٢٠٠٩/١/١	١٢٠٠٠٠	
<u>تكلفة الأقساط غير المستحقة من عام ٢٠٠٨</u>		
من حـ / النقدية		٤٩٠٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٤٩٠٠٠٠	
<u>الأقساط المحصلة في عام ٢٠٠٨</u>		
من حـ / الأقساط المستحقة ٢٠٠٩/١٢/٣١		٣٥٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٣٥٠٠٠	
<u>الأقساط المستحقة غير المحصلة في عام ٢٠٠٩</u>		
من حـ / مردودات مبيعات تأجيرية		٢٠٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٢٠٠٠٠	
<u>تكلفة المبيعات التأجيرية المستردة <math>\frac{100}{140} \times ٢٨٠٠٠</math></u>		
من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية		٢٠٠٠٠
إلى حـ / مردودات مبيعات تأجيرية	٢٠٠٠٠	
<u>إقفال حساب مردودات مبيعات تأجيرية</u>		
من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية		٥٠٠٠
إلى حـ / النقدية	٥٠٠٠	
<u>نفقات إعادة تجديد وإصلاح البضاعة المستردة</u>		
من حـ / النقدية		٣٠٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية	٣٠٠٠٠	
<u>بيع البضاعة المستردة بعد تجديدها</u>		

من حـ / بضاعة لدى المشتريين ٢٠٠٩/١٢/٣١		٧٥٠٠٠
إلى حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	٧٥٠٠٠	
<u>البضاعة الباقية غير المستحقة بثمن التكلفة في ٢٠٠٩/١٢/٣١</u>		
من حـ / متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية		٥٠٠٠
إلى حـ / الأرباح والخسائر العام	٥٠٠٠	
<u>ترحيل ربح بيع البضاعة المستردة إلى الأرباح والخسائر</u>		
من حـ / بضاعة مباعه تأجيرياً		٣٠٠٠٠٠
إلى حـ / المتاجرة العام		
<u>إقفال حساب تكلفة مبيعات تأجيرية</u>	٣٠٠٠٠٠	

٢. تصوير حساب متاجرة مبيعات تأجيرية وحساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية  
في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

منه	حـ / متاجرة مبيعات تأجيرية	له
١٢٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة لدى المشتريين	٤٩٠٠٠٠
٢٠٠٩/١/١	من حـ / الأقساط المستحقة	٣٥٠٠٠
٧٠٠٠٠	إلى حـ / الأقساط المستحقة	٢٠٠٩/١٢/٣١
٣٠٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة مباعه تأجيرياً	٢٠٠٠٠
١٣٠٠٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر	من حـ / بضاعة لدى المشتريين
	( ربح بيع )	٢٠٠٩/١٢/٣١
٦٢٠٠٠٠		٦٢٠٠٠٠

منه حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية له

٢٠٠٠٠	إلى حـ / مر . مبيعات تأجيرية	٣٠٠٠٠
٥٠٠٠	إلى حـ / النقدية	
٥٠٠٠	إلى حـ / أرباح وخسائر العام	
٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

٣. إعداد كشف حساب مراقبة مبيعات تأجيرية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

التقديّة المحصّلة	٤٩٠٠٠٠	أقساط باقية ٢٠٠٩/١/١	١٦٨٠٠٠
مردودات مبيعات تأجيرية	٢٨٠٠٠	أقساط مستحقّة ٢٠٠٩/١/١	٧٠٠٠٠
١٥٠٠٠ أقساط مستحقّة	٣٥٠٠٠	المبيعات التّأجيرية لعام ٢٠٠٩	
٢٠٠٩/١٢/٣١			٤٢٠٠٠٠
أقساط باقية ٢٠٠٩/١٢/٣١	١٠٥٠٠٠		
	٦٥٨٠٠٠		٦٥٨٠٠٠

ملاحظات حول الحل:

١. استخرجت تكلفة الأقساط الباقية أول المدّة كما يأتي:  

$$168000 \times \frac{100}{140} \text{ (الأقساط الباقية بسعر البيع التّأجيري) } \times \text{نسبة التكلفة}$$

من سعر البيع) = ٢٠٠٠٠٠ ل.س
٢. بنفس الطريقة السابقة استخرجت تكلفة المبيعات التّأجيرية لعام ٢٠٠٩ .
٣. تمّ تحميل حساب متاجرة مردودات مبيعات تأجيرية بثمن تكلفة البضاعة المستردة ٢٠٠٠٠ ليرة سورية وليس بقيمتها المقدرة ١٥٠٠٠ ل.س لأنّ القصد كان إعادة تجديدها وإصلاحها لبيعها مرة ثانية .
٤. تمّ تقويم البضاعة الباقية آخر المدّة كما يأتي:  

البضاعة الباقية بسعر البيع = ( مبيعات العام الحالي + أقساط لم تستحق بعد من العام الماضي + أقساط مستحقّة لم تحصل من العام الماضي ) - ( الأقساط المحصّلة + أقساط المستحقّة + البضاعة المستردة ) = (٧٠٠٠٠ + ١٦٨٠٠٠ + ٤٢٠٠٠٠) - (٢٨٠٠٠ + ٣٥٠٠٠ + ٤٩٠٠٠٠) = ١٠٥٠٠٠ ل.س .

تكلفة البضاعة الباقية آخر المدّة =  $\frac{100}{140} \times 105000 = 75000$  ل.س .

إنّ الأرباح التي تحققت عن المبيعات التّأجيرية لعام ٢٠٠٩ يمكن استخراجها على النحو الآتي:

صافي المبيعات التّأجيرية = ( الأقساط المحصّلة خلال عام ٢٠٠٩ + الأقساط

المستحقة ٢٠٠٩/١٢/٣١) \_ الأقساط المستحقة من العام ٢٠٠٨

$$= (٣٥٠٠٠ + ٤٩٠٠٠٠) - ٧٠٠٠٠ = ٤٥٥٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

الربح المحقق في عام ٢٠٠٩ = صافي المبيعات التأجيريه لعام ٢٠٠٩ × الربح  
الإجمالي لعام ٢٠٠٩ ÷ المبيعات التأجيريه لعام ٢٠٠٩

$$= \frac{120000}{420000} \times ٤٥٥٠٠٠ = ١٣٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

٥. أو الربح المحقق =  $\frac{40}{140} \times ٤٥٥٠٠٠ = ١٣٠٠٠٠ \text{ ل.س.}$

٦. إن الربح المحقق من متاجرة مردودات مبيعات تأجيريه يتكون مما يلي:

(-) ٥٠٠٠ ل.س وهو الفرق بين القيمة المقدرة لمردودات مبيعات تأجيريه  
وتكلفتها (١٥٠٠٠ - ٢٠٠٠٠).

(+) ١٠٠٠٠ ل.س وهو الربح الفعلي لمتاجرة مردودات مبيعات تأجيريه  
ويمثل الفرق بين القيمة البيعية للمردودات وقيمتها التقديرية  
مضافاً إليها تكاليف إعادة التجديد والإصلاح والذي يساوي  
٣٠٠٠٠ - (٥٠٠٠٠ + ١٥٠٠٠)

= ٥٠٠٠ ل.س صافي ربح مردودات المبيعات التأجيريه المستردة .

٧. حساب مراقبة أستاذ المبيعات التأجيريه هو أحصائي تذكيري لا يدخل ضمن  
المجموعه الدفترية النظامية ، أي أنه خارج نظرية القيد المزدوج والدفاتر المحاسبية .





## المراجع العربية

- ١- الصحن عبد الفتاح، المحاسبة المالية، دراسة وتحليل، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية ١٩٩٣.
- ٢- الصبان محمد سمير وآخرون، المحاسبة المالية، القياس والاتصال المحاسبي، الدار الجامعية، بيروت ١٩٩٣.
- ٣- الرمحي عبد الكريم علي، الطرق المحاسبية والدفاتر المساعدة، الطبعة الثانية، عمان، ١٩٨٧.
- ٤- الفضل مؤيد وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ٢٠٠٢.
- ٥- المبروك أبو زيد محمد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٠٥.
- ٦- الممارسة المحاسبية المتقدمة، الجزء الأول، من منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ترجمة محمد عطية مطر وآخرون، عمان، بدون سنة نشر.
- ٧- أبو المكارم وصفي عبد الفتاح، شحاته أحمد بسيوني، النظام المحاسبي الموحد والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ١٩٩٢.
- ٨- بشاوي محمد شوقي، دراسات في المحاسبة المالية، دار النهضة العربية، بيروت ١٩٨٠.
- ٩- شحاته بسيوني أحمد، الدهراوي كمال الدين، المحاسبة المتقدمة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٨.
- ١٠- ضيف خيرت وآخرون، المحاسبة المالية - دراسات في إعداد وتحليل القوائم المالية. الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت ١٩٨٣.

- ١١- جون لارسن و موسى. ن، المحاسبة المتقدمة الجزء الثاني، تعريب دكتور وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دار المريخ للنشر، الرياض، ١٩٩٢.
- ١٢- حميدان عبد الناصر، المحاسبة المالية الخاصة، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، ٢٠٠٤.
- ١٣- حميدان عبد الناصر وآخرون، المحاسبة المتوسطة، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، ٢٠٠٥.
- ١٤- حميدان عبد الناصر وآخرون، محاسبة المنشآت الخدمية، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، ٢٠٠٧.
- ١٥- حسين أحمد حسين علي، المحاسبة الإدارية المتقدمة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٠٠٠.
- ١٦- عبد العال أحمد رجب، دراسات في النظم والمشاكل المحاسبية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية ١٩٨٢.
- ١٧- عبد العزيز سمير محمد- التأجير التمويلي، دار الإشعاع، الإسكندرية ٢٠٠٠.
- ١٨- محمد أحمد عبد المالك وآخرون، دراسات في نظم ومشاكل القياس المحاسبي، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ١٩٩٦.
- ١٩- قانون التجارة السوري الصادر بالمرسوم التشريعي /٣٣/ لعام ٢٠٠٧.

## المراجع الأجنبية

- 1- Horngern, Charles, Harrison, Walter & Bamber Linda, "Accounting", Prentice- Hall, USA,2005.
- 2- Issac N. Reynolds, Allen B. Sanders, and Hilman A. Douglas "Financial accounting" The Dryden Press, 1988.
- 3- ISAC "International accounting standard, United Kingdom, Londo,1999.
- 4- Kijo, Donald E., and Weygant, Jerry. J., "Intermediate accounting" Eighth edition, Ne York, John Wily & Son, Inc., 1995.
- 5- Larson. K. and Chiappetta B. and Wild J., "Fundamental accounting principles", Irwin, USA 2008.
- 6- Needles B., Power. M., and Crosson. S., Principles of Accounting, Houghton Mifflin, USA, 2005 .
- 7- Stephen A. Zeff and Thomas F. Keller "Financial accounting theory" MacGraw-Hill book company New York, 1987.
- 8- The Abu- Gazaleh, English- Arabic, Dictionary of accountancy , total Abu- Gazaleh . 1984.
- 9- Waygandt J., Kieso. D and Kimmel. P., Accounting Principles, Wiley, USA 2008 .
- 10- Fees Philip, E., and Warren Carl S., "Accounting principles". Cincinnati Ohio: South-Western Publishing Co. USA,1993.
- 11- Carol O . Houston . "Foreign Currency Translation Research: Review and Synthesis ." Journal of Accounting Literature.1989



# المصطلحات العلمية



Abolition	إلغاء
Above par	فوق السعر الأصلي
Accord of accounts	مطابقة الحسابات
Account	حساب
Account analysis	تحليل الحسابات
Account title	اسم الحساب
Accounting	علم المحاسبة
Accounting books	الدفاتر المحاسبية
Accounting Cycle	الدورة المحاسبية
Accounting Equation	المعادلة المحاسبية
Accounting Evidence	إثبات محاسبي
Accounting Entries	القيود المحاسبية
Accounting manual	دليل الحسابات
Accounting for foreign subsidaray	محاسبة الفروع الخارجية
Accounting period	الفترة المحاسبية
Accounting principles	المبادئ المحاسبية
Accounting records	السجلات المحاسبية
Accounting regulation	التنظيم المحاسبي
Accounts receivable	حسابات المدينون
Accounts payable	حسابات الدائنون

Accounting system	النظام المحاسبي
Accrual basis of accounting	أساس الاستحقاق المحاسبي
Accrual date	تاريخ الاستحقاق
Accrued expenses	المصروفات المستحقة
Accrued revenues	إيرادات مستحقة
Accumulated depreciation	الاستهلاك المتراكم
Actual	فعلي
Adjustment account	حساب تسوية
Adjusting entries	قيود التسوية الجردية
Administrative expenses	مصروفات إدارية
Agent	وكيل
Agio	آجيو (مصاريف خصم أوراق القبض)
Amount	مبلغ
American accounting association	جمعية المحاسبة الأمريكية
Annual interest	فائدة سنوية
Annuities	الأقساط
Appraised value	القيمة المقدرة
Arrears of interest	فوائد متأخرة
Assets	أصول، موجودات
At-lower-of cost or market	التكلفة أو السوق أيهما أقل
Auditing	مراجعة الحسابات
	
Bad debts	ديون معدومة



Balance	رصيد
Balance brought forward	رصيد منقول
Balance carried for wared	رصيد مرحل
Balance system	طريقة الرصيد
Balance sheet	الميزانية العمومية
Balancing	ترصيد
Bank account	حساب مصرف
Basic accounting assumptions	الفروض المحاسبية الأساسية
Beginning Inventory	مخزون أول المدة
Bill of exchange	كمبيالة، سند سحب
Bill payable	ورقة دفع
Bill receivable	ورقة قبض
Book inventory	الجرد الدفترى
Book value	القيمة الدفترية
Book-keeping	مسك الدفاتر
Branch accounting	محاسبة الفروع
Branch adjustment account	حساب تسوية الفرع
Branch current account	حساب جاري الفرع
Branch stock account	حساب بضاعة الفرع
Branch trial balance	ميزان مراجعة الفرع
Broker	سمسار



Calls in advance

أقساط مدفوعة مقدماً



Calls in arrears	أقساط متأخرة
Capital account	حساب رأس المال
Cash account	حساب الصندوق
Cash basis	الأساس النقدي
Cash basis modified	الأساس النقدي المعدل
Cash discount	خصم نقدي
Cash in transit	نقدية في الطريق
Cash price	السعر نقداً
Cash sale	البيع نقداً
Cash receipts	متحصلات نقدية
Chart of Accounts	دليل الحسابات
Certificate	شهادة
Certified accountant	محاسب قانوني
Corporation	شركة مساهمة عامة
Cheque	شيك
Closed account	حساب مقفل
Closing entries	قيود الأقفال
Closing stock	مخزون آخر المدة
Commercial discount	خصم تجاري
Compound Entry	القيد المركب
Compound interest	فائدة مركبة
Consignee	وكيل
Commision agent	وكيل بالعمولة

Consigned goods	بضائع الأمانة
Consignments accounting	محاسبة بضاعة الأمانة
Consignments	بضاعة الأمانة
Consignment account	حساب بضاعة الأمانة
Consignment- out	البضاعة المرسلة أمانة
Consignment- in	بضاعة الأمانة الواردة
Consignor	الموكل، المودع
Consolidation	القوائم المالية الموحدة
Contract	عقد
Cost of sales	تكلفة المبيعات
Cost recovery method	أسلوب استرداد التكلفة
Correcting Entries	قيود التصحيح
Credit balance	رصيد دائن
Credit sales	البيع الآجل (مبيعات آجلة)
Current account	حساب جاري
Current Ratio	نسبة التداول
Current assests	أصول متداولة
Current liabilities	خصوم متداولة
Current value	القيمة الجاري



Data	بيانات
Date	تاريخ
Dead stock	بضاعة تالفة

Debenture loan	قرض السندات
Debit account	حساب مدين
Debit balance	رصيد مدين
Debit side	الجانب المدين
Debts	ديون
Declining method	طريقة القسط المتناقض
Defaults and repossessions	توقف العملاء عن السداد واسترداد السلعة
Defeasance	فسخ العقد
Deferred gross profit	ربح إجمالي مؤجل
Deferred payment sale	بيع بالتقسيط
Departmental accounting	محاسبة الأقسام
Departmental profit	أرباح القسم
Depreciation account	حساب الاستهلاك
Depreciation of fixed assets	استهلاك الأصول الثابتة
Direct costs	التكاليف المباشرة
Discount allowed	خصم مسموح به
Discount earned	خصم مكتسب
Discount rate	معدل الخصم
Distribution account	حساب التوزيع
Document	مستند
Down payment	مقدم الثمن (دفعة أولية)
Double entry	القيد المزدوج
Doubtful debts account	حساب الديون المشكوك في تحصيلها

Drawee	المسحوب عليه
Drawer	الساحب
Drawings	المسحوبات الشخصية
Due date	موعد السداد المحدد
Duties of the consignee	واجبات الوكيل

## E

Economy	اقتصاد
Efficiency	فعالية
Equipments	المعدات
Enging inventory	مخزون آخر المدة
Endorsement	عملية التظهير أو التجيير
Enterprise accounting	محاسبة المشروعات
Exchange rate	سعر الصرف
Expenses account	حساب المصروفات
External auditor	مدقق حسابات خارجي

## F

Face value	القيمة الاسمية
Final accounts	حسابات ختامية
Financial accounting	المحاسبة المالية
Financial lease	التأجير التمويلي
Financial position	المركز المالي
Financial Statements	القوائم المالية
Financial year	السنة المالية
First instalment	القسط الأول

Fixed assets	الأصول الثابتة
Foreign currency	العملة الأجنبية
Furniture	أثاث
Fund	الصندوق

### G

General journal	دفتر اليومية العامة
General ledger	دفتر الأستاذ العام
General price index	الرقم القياسي للأسعار
Goods in transit	بضاعة في الطريق
Goods inwards	البضاعة الواردة
Goods out wards	البضاعة الصادرة
Goodwill	الشهرة
Gross loss	مجمّل الخسارة
Gross profit	مجمّل الربح

### H

Head office current account	حساب جاري المركز الرئيسي
Hire purchase accounting	محاسبة البيع بالتقسيط
Hire purchase agreement	عقد بيع بالتقسيط
Historical cost principle	مبدأ التكلفة التاريخية

### I

Income statement	قائمة الدخل
Incom summary	ملخص الدخل
Intangible Assests	الأصول غير الملموسة
Inventory mix	مزيج سلعي

Indemnity	تعويض
Introduction	مقدمة
Indirect expenses	مصاريف غير مباشرة
Installment buying	شراء بالتقسيط
Installment equal period	أقساط دورية متساوية
Installment sale	بيع بالتقسيط
Insurance company	شركة التأمين
Intangible assets	الأصول المعنوية غير الملموسة
Inter-branch operations	عمليات بين الفروع
Inter-departmental transfers	تحويلات بين الأقسام
Interest table	جدول الفائدة
Inventory valuation	تقييم المخزون
Investment	استثمار
Invoice	فاتورة
Inwards returns	مردودات داخلية
 UNIVERSITY OF ALEPPO	
Jobber	وسيط
Joint account	حساب مشترك
Journal	دفتر اليومية
Judicial factor	وكيل مفلس
 UNIVERSITY OF ALEPPO	
Keen prices	أدنى الأسعار
Kite	كمبيالة سورية



Legal expenses	مصاريف قضائية
Ledger	دفتر الاستاذ
Liabilities	خصوم ، مطلوبات
Liquidity	السيولة
List	قائمة
Loan	قرض
Local currency	العملة المحلية
Long-term Assets	أصول طويلة الأجل
Long-term Liabilities	خصوم طويلة الأجل
Long-term loan	قرض طول الأجل
Loss	خسارة



Machines	الآلات
Management	الإدارة
Managerial Accounting	المحاسبة الإدارية
Manipulation	تلاعب - غش
Market price	سعر السوق
Matching Principle	مبدأ المقابلة
Measure	قياس
Medium-term loan	قرض متوسط الأجل
Minimum	حد أدنى
Miscellaneous expenses	مصاريف متنوعة
Miscellaneous income	إيرادات متنوعة

Monetary Unit	الوحدة النقدية
<b>N</b>	
Negative goog will	الشهرة السالبة
Net assest	صافي الأصول
Net investment	صافي الاستثمار
Net loss	صافي الخسارة
Net profit	صافي الربح
Nominal account	حساب اسمي
Note payble	كمبيالة دفع
Note receivable	ورقة قبض
Noting charges	مصاريف البروتستو
Normal spoilage	تالف طبيعي
<b>O</b>	
Objectivity principle	مبدأ الموضوعية
Office Supply	القرطاسية
Operating leases	التأجير التشغيلي
original cost	تكلفة أصلية
Over draft	سحب على المكشوف
Owners equity	حقوق الملكية
<b>P</b>	
Partnership	شركات الأشخاص
Payee	المستفيد
Percentage	نسبة مئوية
Periogical inventory system	نظام الجرد الدوري



Permiums	أقساط
Perpetual inventory system	نظام الجرد المستمر
Petty expenses	مصروفات نثرية
Positive goog will	شهرة موجبة
Posting to an account	الترحيل إلى الحساب
Prepaid expenses	مصروفات مدفوعة مقدماً
Prepaid revenue	إيرادات محصلة مقدماً
Present value	القيمة الحالية
Pracurator	معمد (وكيل)
Proforma invoice	فاتورة صورية
Profet and loss accoount	حساب الأرباح والخسائر
Proprietorship	مشروع فردي / ملكية فردية
Profit margin	هامش الربح
Purchase	مشتريات
Purchase Expenses	مصاريف الشراء
Purchase returns & allowances	مردودات المشتريات ومسموحاتها
Purchase by instalment	شراء بالتقسيط
Purchase on credit	شراء آجل



Quality	نوعية
Quantity discount	خصم كمية
Quarterly	ربيع سنوي
Quotation at loaded price	التسعير بسعر افتراضي

Quotation at selling price

التسعير بسعر البيع



Rate of interest

سعر الفائدة

Real account

حساب حقيقي

Reducing installment method

طريقة القسط المتناقص

Rent

الإيجار

Residual value

المحاسبة المالية

Reserve account

حساب الاحتياطي

Revenue account

حساب الإيرادات

Rights of the consignee

حقوق الوكيل



Salaries

رواتب الموظفين

Sales

مبيعات

Sale by installment

البيع بالتقسيط

Sales invoice

فاتورة المبيعات

Sales Returns

مردودات المبيعات

Secret reserve

احتياطي سري

Securities

أوراق مالية

Selling & administrative expenses

مصاريف البيع والتوزيع

Selling price

سعر البيع

Short-term liabilities

مطلوبات قصيرة الأجل

Short-term hoam

قرص قصير الأجل

Simple entry

القيد البسيط

Simple interest

فائدة بسيطة

Social accounting	المحاسبة الاجتماعية
Statement of account	كشف الحساب
Statement of cash flows	قائمة التدفقات النقدية
Stationery	قرطاسية
Stock book	دفتر المخازن
Stock exchange	سوق الأوراق المالية
Stock taking	جرد فعلي
Stock, operating	بضاعة أول المدة
Straight-line depreciation method	طريقة القسط الثابت
Sum of the years method	طريقة مجموع السنوات
Sundries	مذكورين
Suppliers	موردون
<b>T</b>	
Taxation	الضريبة
Tax dodging	تهرب من دفع الضرائب
Tax free	معفى من الضريبة
Taxable profits	أرباح خاضعة للضريبة
Time sales	بيع بالتقسيط
Tools	عدد (أدوات)
Total	مجموع
Trade discount	خصم تجاري
Trading account	حساب المتاجرة
Transactions	العمليات
Transfer pricing	أسعار التحويل
Traveling expenses	مصاريف الانتقال

Trial balance	ميزان المراجعة
↔ U ↔	
Uniform accounting system	نظام محاسبي موحد
Useful life	عمر إنتاجي
↔ V ↔	
Valuation	تقييم
Value	القيمة
Value added	القيمة المضافة
↔ W ↔	
Wage	أجر
Weighted average	متوسط حسابي مرجح
Withdrawals	مسحوبات شخصية
Worksheet	ورقة العمل
Working capital ratio	نسبة رأس المال العامل
↔ Y ↔	
Year- end inventory	بضاعة آخر السنة
Yearly income	دخل سنوي

تمّ تدقيق الكتاب لغوياً من قبل  
الأستاذ الدكتور محمد حسن عبد المحسن



*Aleppo University Publications*  
*Faculty Of Economics*



# **private Financial Accounting**

Departments – Branches – Consignments – Hire purchase

**By**

**Dr . Abdel Nasser HMIDAN**

**Academic Year**

**2011 - 2012**