

الفصل الثالث

أوراق العمل والتسويات القيدية للمصاريف والإيرادات

المقدمة

تعد التسويات القيدية أحد أهم مراحل الدورة المحاسبية، والأساس الذي يستند عليه في إعداد الحسابات الختامية والتقارير المالية، وتوفير المعلومات المحاسبية المتوافقة والمنسجمة مع المبادئ والقواعد المحاسبية التي تحكم قياس الرقم المحاسبي، وبالتالي ملاءمة وصدق المعلومة المقدمة لأصحاب المصالح.

1/3. الأساس المعتمد في إثبات قيود التسوية:

لقيد العمليات المحاسبية في أي وحدة اقتصادية يتم إتباع أحد الأسس الآتية:

1. الأساس النقدي.

2. أساس الاستحقاق.

3. أساس الاستحقاق المعدل.

إن إتباع أي من الأسس السابقة يعتمد على:

- طبيعة نشاط الوحدة، وطبيعة الإيرادات والمصروفات فيها.
- مدى أهمية البيانات المحاسبية بالنسبة للوحدة وللأطراف الأخرى المعنية بها.
- الشكل القانوني للمشروع.
- مدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة.

وفيما يلي شرح مفصل لهذه الأسس:

1. الأساس النقدي

وبموجب هذا الأساس لا يثبت في دفاتر الوحدة إلا الإيرادات التي تم استلامها بغض النظر عن أنها تخص السنة الحالية أو السابقة أو اللاحقة، والمصروفات التي يتم دفعها فقط سواء تخص السنة الحالية أو السابقة أو اللاحقة. بمعنى أنه لا يعترف بالإيراد إلا بعد استلامه ولا يعترف بالمصروف إلا بعد سداه.

ويعد الأساس النقدي من أقدم الأسس في المحاسبة، ولا زال مطبقاً في الوحدات الحكومية وبعض المهن الحرة.

ومن مبررات هذا الأساس:

- قصر الفترة عادةً ما بين تحقق الإيراد واستلامه، وما بين تحقق المصروف ودفعه.
 - محدودية الأهمية للبيانات المحاسبية من وجهة مالك الوحدة.
 - سهولة الفهم وبساطة التطبيق بالمقارنة مع أساس الاستحقاق.
 - توفير مستوى عالٍ من الرقابة على حركة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.
- أما عيوبه فهي:
- لا يوفر البيانات اللازمة لحساب النتيجة والمركز المالي بصورة عادلة بحيث تعبر عن وضع الوحدة الحقيقي.
 - لا يوفر الإمكانية لعمل المقارنات بين الفترات المالية.

2. أساس الاستحقاق

وفقاً لهذا الأساس، لا يعد إيراداً ولا مصروفاً للفترة المالية إلا ما يخصها فقط، وبغض النظر عن عملية الاستلام أو الدفع النقدي الفعلي، عليه فإن الإيرادات والمصروفات التي تخص فترات أخرى سابقة أو لاحقة لا تعد من ضمن إيرادات ومصروفات الفترات المالية المعنية.

ويتميز هذا الأساس بما يأتي:

أ. يوفر بيانات أكثر عدالة لإظهار نتيجة عمل الوحدة ومركزها المالي، حيث يتضمن حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والميزانية العمومية بيانات حقيقية كونه يأخذ بنظر الاعتبار:

- تناقص الموجودات الثابتة بحكم استخدامها وتقادمها.
 - وجود عمليات مالية تؤثر في أكثر من فترة مالية واحدة سواء تضمنت إيرادات أو مصروفات أو أرباح أو خسائر.
- ب. إنه أكثر ملاءمة لتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة، وخصوصاً مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات.

ج. يوفر رقابة أكثر شمولية ليس على حركة النقد فقط، وبالتالي فهو يتيح إجراء المقارنات السليمة بين الفترات المالية نظراً لاستقلالية كل فترة عن غيرها.

ملحوظة: يتم تطبيق أساس الاستحقاق في جميع الوحدات الاقتصادية (تجارية كانت أم صناعية أم خدمية) باستثناء الوحدات الحكومية وبعض المهن الحرة التي تعتمد الأساس النقدي وأساس الاستحقاق المعدل، وعليه فإن الوحدات التجارية والصناعية قيد الدراسة هي من الوحدات التي تعتمد أساس الاستحقاق.

3. أساس الاستحقاق المعدل

ويعتمد هذا الأساس في المهن الحرة مثل (مكاتب المحامين، العيادات الطبية، مكاتب المحاسبين، وغيرها)، حيث يعتمد أساس الاستحقاق مع المصاريف والأساس النقدي مع الإيرادات.

2/3. قيود تسوية المصاريف والإيرادات

تعرف التسوية محاسبياً بأنها عبارة عن عملية تحميل السنة المالية بما يخصها من مصاريف وإيرادات، وذلك تطبيقاً لكل من مبدأ (تحقق الإيراد، المقابلة والاستحقاق) ولكل من فرض (الاستمرارية، الدورية)، وتتم هذه التعديلات في نهاية السنة المالية.

ومن المعلوم أن المنشآت التجارية الهادفة للربح تخضع لفروض ومبادئ محاسبية توجب العمل بأساس الاستحقاق وجرد الحسابات لإعداد قيود التسوية. والجرد: هو عملية التأكد من الوجود الفعلي للموجود والتحقق من أرصدة الالتزامات والمصاريف والإيرادات.

أما **قيود التسوية:** فهي قيود يومية لمعالجة حدث اقتصادي مستمر لا يمكن حسم موضوعه إلا في نهاية الفترة المالية.

ويجرى الجرد الشامل على الحسابات الظاهرة في ميزان المراجعة لغرض إثبات قيود التسوية وهي كما يأتي:

1/2/3. جرد وتسوية المصاريف

يقصد بالمصاريف المبالغ التي تدفعها المنشأة مقابل الخدمات المقدمة لها والتي تساعدها في ممارسة أنشطتها، مثل (إيجار المحل، الرواتب، الإعلان، ومصاريف الماء والكهرباء والهاتف، وغير ذلك).

وتسجل المبالغ المدفوعة عن هذه الخدمات مصروفًا، وبالتالي فإن أرصدة حساباتها التي تظهر في السجلات المحاسبية في نهاية السنة المالية تمثل المبالغ المدفوعة كمصاريف خلال السنة.

فمثلاً لو كان رصيد ح/ الرواتب في نهاية السنة هو (20000) دينار، فهذا يعني أن المنشأة قد دفعت هذا المبلغ لموظفيها خلال السنة، وهذا الرصيد يمثل المبلغ المدفوع فعلاً، وليس بالضرورة أن يكون هو المبلغ الواجب تخصيصه على السنة (حسب مبدأ الاستحقاق)، لأن المبلغ المدفوع قد يكون أكبر أو أقل مما يخص السنة، وفي كلا الحالتين إن كان المبلغ المدفوع أكبر أو أقل مما يخص السنة المالية، فإنه يستوجب التعديل أو التسوية وذلك بتخفيضه (إن كان أكبر) أو زيادته (إن كان أقل) حتى يصبح بعد التعديل مساوياً لما يخص السنة ليتم قفله في ح/أ.خ، بمعنى أن هذا الحساب يحمل بالمصاريف التي تخص نفس السنة بغض النظر عما دفع خلالها.

وبعبارة أدق فإنه من الناحية المحاسبية يتوجب تطبيق مبدأ مقابلة مصاريف السنة المالية بإيرادات نفس السنة لغرض تحديد الأرباح أو الخسائر الصافية لذات السنة، وعلى ذلك يتم استبعاد المصاريف المدفوعة مقدماً من المبلغ المدفوع فعلاً، أو إضافة المصاريف المستحقة على المبلغ المدفوع، ثم يقل مبلغ المصروف بعد هذه التسوية في ح/أ.خ.

ووفقاً لجرد المصاريف فإنه يتم إثبات قيود التسوية للمستحق منها والمدفوع مقدماً، وتعني عملية الجرد هذه حصر معالجات المصاريف وأرصدها لتحديد علاقتها بالفترة المالية، بمعنى التمييز بين أرصدة حساباتها، فإذا كانت مساوية لما

يخص الفترة المالية، فلا يثبت لها قيد التسوية، أما إذا زادت أو انخفضت عمّا يخص الفترة، فعند ذلك يثبت قيد التسوية وفق الحسابات الآتية:

أولاً. المصاريف المدفوعة مقدماً: ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات المصاريف أكبر مما تخص الفترة المالية، بمعنى أنها تتضمن مبالغ عائدة لفترات مالية لاحقة، فيكون من الواجب تخفيضها وإثبات قيود التسوية اللازمة لها باعتبارها مصاريفاً مدفوعة مقدماً، ولأن هذه المصاريف تمثل موجودات للمنشأة، فمن الطبيعي أن يكون طبيعة حسابها مديناً، في حين أن المصروف الأصلي سيكون دائناً بمبلغ التخفيض، وعلى ذلك ستكون المعالجة المحاسبية لها وفقاً للقيد الآتي:

×××× من د/ المصروف المدفوع مقدماً (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)
×××× إلى د/ المصروف (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)

ثانياً. المصاريف المستحقة: ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات المصاريف أقل مما تخص الفترة المالية، بمعنى أنها تتضمن مبالغ عائدة لنفس الفترة ولكنها لم تسدد بعد، فيكون من الواجب زيادتها وإثبات قيود التسوية اللازمة لها باعتبارها مصاريفاً مستحقة، ولأن هذه المصاريف تمثل التزامات على المنشأة، فمن الطبيعي أن يكون طبيعة حسابها دائناً، في حين أن المصروف الأصلي سيكون مديناً بمبلغ الزيادة، وعلى ذلك ستكون المعالجة المحاسبية لها وفقاً للقيد الآتي:

×××× من د/ المصروف (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)
×××× إلى د/ المصروف المستحق (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)

ملحوظة: بعد إثبات قيود التسوية للمصاريف المدفوعة مقدماً في نهاية السنة المالية الحالية، يتم إثبات قيود التسوية العكسية لها في بداية السنة المالية اللاحقة، ويكمن الهدف من وراء هذه العملية لإعادة طبيعة الحساب إلى أصله.

فطبيعة د/ المصروف مديناً، وبالتالي فإن قيد التسوية العكسي في بداية السنة اللاحقة سيعيده إلى هذه الطبيعة من خلال المعالجة التالية:

قيد التسوية في 2018/12/31

×××× من د/ المصروف المدفوع مقدماً (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)
×××× إلى د/ المصروف (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)

قيد التسوية العكسي في 2019/1/1

×××× من د/ المصروف (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)

×××× إلى د/ المصروف المدفوع مقدماً (رواتب، إيجار المحل، ماء وكهرباء)

مثال رقم (1)

ظهر ضمن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 2018/12/31 رصيد د/ الرواتب مديناً بمبلغ 975000 دينار، وعند التدقيق والمراجعة تبين أن عدد الموظفين هو (5) براتب شهري للموظف قدره 15000 دينار، كما تبين أن مبلغ الزيادة هو عبارة عن رواتب مصروفة لهم عن الشهر الأول من السنة القادمة. المطلوب: إجراء قيود التسوية والقفل والتسوية العكسية وتصوير الحسابات اللازمة (دفتر الأستاذ، أ.خ الجزئي، الميزانية الجزئية).

الحل:

الراتب السنوي = 5 موظفين × 15000 راتب الموظف × 12 شهر = 900000 دينار
الراتب المدفوع مقدماً = 975000 - 900000 = 75000 دينار

د/ الرواتب		قيد التسوية في 2018/12/31
75000 مدفوعة مقدماً	975000 رصيد	75000 من د/ رواتب مدفوعة مقدماً 75000 إلى د/ الرواتب
900000 أ.خ	900000 رصيد	
د/ الرواتب المدفوعة مقدماً		قيد القفل في 2018/12/31
	75000 رواتب	900000 من د/ أ.خ 900000 إلى د/ الرواتب
د/ أ.خ الجزئي		
	900000 رواتب	
الميزانية الجزئية		
	الموجودات الأخرى 75000 رواتب م. مقدماً	

2019/1/1 في الرواتب		قيد التسوية العكسي في 2019/1/1	
	75000 رصيد 1/1	75000 من د/ الرواتب	
		75000 إلى د/ رواتب مدفوعة مقدماً	
د/ الرواتب المدفوعة مقدماً			
75000 رواتب	75000 رصيد 1/1		

مثال رقم (2)

ظهر ضمن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 2018/12/31 رصيد د/ الإيجار مديناً بمبلغ 100000 دينار بقسط إيجار شهري قدره 10000 دينار، وعند التدقيق والمراجعة تبين أن قسطين الشهرين الأخيرين من السنة لم تسدد بعد. المطلوب: إجراء قيود التسوية والقفل وتصوير الحسابات اللازمة (دفتر الأستاذ، أ.خ. الجزئي، الميزانية الجزئية).

الحل:

الإيجار السنوي = 10000 القسط الشهري × 12 شهر = 120000 دينار

الإيجار المستحق = 100000 - 120000 = 20000 دينار

د/ الإيجار		قيد التسوية في 2018/12/31	
	100000 رصيد	20000 من د/ الإيجار	
	20000 مستحق	20000 إلى د/ الإيجار المستحق	
120000 أ.خ	120000 رصيد		
د/ الإيجار المستحق		قيد القفل في 2018/12/31	
20000 الإيجار		120000 من د/ أ.خ	
		120000 إلى د/ الإيجار	
د/ أ.خ الجزئي			
	120000 إيجار		
الميزانية الجزئية			
المطلوبات الأخرى			
20000 إيجار مستحق			

الحالات العامة لمعالجة المصاريف المدفوعة مقدماً

هناك ثلاث حالات لإثبات ومعالجة المصاريف المدفوعة مقدماً، ويمكن بيان

هذه الحالات من خلال المثال الآتي:

مثال رقم (3)

في 2018/1/1 اشترت إحدى المنشآت التجارية قرطاسية بمبلغ قدره 80000 دينار نقداً، وقد حددت هذه المنشأة مصروفها السنوي من القرطاسية بمبلغ 35000 دينار.

المطلوب: إثبات المعالجات المحاسبية اللازمة في تاريخ الشراء ونهاية السنة المالية.

الحالة الأولى اثباتها كمصروف

د/ القرطاسية		قيد الشراء في 2018/1/1
مقدماً 45000	80000 الصندوق	80000 من د/ القرطاسية
أ.خ 35000	35000 رصيد 12/31	80000 إلى د/ الصندوق

قيد التسوية في 2018/12/31

القرطاسية المدفوعة مقدماً = 80000 - 35000 = 45000 دينار

45000 من د/ قرطاسية مدفوعة مقدماً

45000 إلى د/ القرطاسية

د/ القرطاسية المدفوعة مقدماً	
45000 قرطاسية	

قيد القفل في 2018/12/31

35000 من د/ أ.خ

35000 إلى د/ القرطاسية

الحالة الثانية اثباتها كموجود

د/ القرضية المدفوعة مقدماً		قيد الشراء في 2018/1/1
35000 قرضية	80000 الصندوق	80000 من د/ قرضية مدفوعة مقدماً 80000 إلى د/ الصندوق
	45000 رصيد 12/31	
د/ القرضية		قيد التسوية في 2018/12/31
		القرضية التي تخص السنة المالية هي (35000) دينار 35000 من د/ القرضية
د/ القرضية		35000 إلى د/ قرضية مدفوعة مقدماً
35000 أ.خ	35000 مدفوعة مقدماً	
		قيد القفل في 2018/12/31
		35000 من د/ أ.خ 35000 إلى د/ القرضية

الحالة الثالثة اثباتها كمصرف وكموجود

د/ القرضية		قيد الشراء في 2018/1/1
35000 أ.خ	35000 الصندوق	80000 من مذكورين 35000 د/ القرضية 45000 د/ قرضية مدفوعة مقدماً 80000 إلى د/ الصندوق
د/ القرضية المدفوعة مقدماً		
	45000 الصندوق	
		لا يثبت قيد للتسوية في 2018/12/31
		قيد القفل في 2018/12/31
		35000 من د/ أ.خ 35000 إلى د/ القرضية

وبعد بيان هذه الحالات الثلاث، تجدر الإشارة إلى أن هناك اتفاق بين المحاسبين على إثبات المصاريف المدفوعة مقدماً وفقاً للحالة الأولى.

تأثير إهمال تسوية المصاريف المستحقة والمدفوعة مقدماً

إن إهمال تسوية المصاريف المستحقة والمدفوعة مقدماً سيؤدي إلى إظهار كل من صافي الربح والمركز المالي للمنشأة بأكثر أو أقل مما يجب.

1. تأثير إهمال تسوية المصاريف المستحقة: إذا أهملت تسوية المصاريف المستحقة

وتم قفل المبلغ المدفوع فقط فإن ذلك سيؤدي إلى:

- إظهار صافي الربح بأكثر من حقيقته وذلك لأن عدم تسوية المصاريف المستحقة سيترتب عليه قفل المصاريف بأقل مما يخص السنة المالية، وبذلك سوف يزيد صافي الربح دون مبرر.

- إظهار المطلوبات الأخرى في قائمة المركز المالي بأقل من مجموعها الحقيقي، وذلك لأن عدم تسوية المصاريف المستحقة سيؤدي إلى عدم إدخالها ضمن هذه المطلوبات.

2. تأثير إهمال تسوية المصاريف المدفوعة مقدماً: إذا أهملت تسوية المصاريف

المدفوعة مقدماً وتم قفل المبلغ المدفوع بالكامل فإن ذلك سيؤدي إلى:

- إظهار صافي الربح بأقل من حقيقته وذلك لأن عدم تسوية المصاريف المدفوعة مقدماً سيترتب عليه قفل المصاريف بأكثر مما يخص السنة المالية، وبذلك سوف ينخفض صافي الربح دون مبرر.

- إظهار الموجودات الأخرى في قائمة المركز المالي بأقل من مجموعها الحقيقي، وذلك لأن عدم تسوية المصاريف المدفوعة مقدماً سيؤدي إلى عدم إدخالها ضمن هذه الموجودات.

2/2/3. جرد وتسوية الإيرادات

ويتم على أساس هذا الجرد إثبات قيود التسوية اللازمة للإيرادات المستحقة والإيرادات المستلمة مقدماً، وتعني عملية الجرد هذه حصر معالجات الإيرادات وأرصدها لتحديد علاقتها بالفترة المالية، بمعنى التمييز بين أرصدة حساباتها، فإذا كانت مساوية لما يخص الفترة المالية، فلا يثبت لها قيد التسوية، أما إذا زادت أو انخفضت عما يخص الفترة، فعند ذلك يثبت قيد التسوية وفق الحسابات الآتية:

أولاً. الإيرادات المستلمة مقدماً: ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات الإيرادات أكبر مما تخص الفترة المالية، بمعنى أنها تتضمن مبالغ عائدة لفترات مالية لاحقة، فيكون من الواجب تخفيضها وإثبات قيود التسوية اللازمة لها باعتبارها إيرادات مستلمة مقدماً، ولأن هذه الإيرادات تمثل التزامات على المنشأة، فمن الطبيعي أن يكون طبيعة حسابها دائماً، في حين أن الإيراد الأصلي سيكون مديناً بمبلغ التخفيض، وعلى ذلك ستكون المعالجة المحاسبية لها وفقاً للقيد الآتي:

×××× من ح/ الإيراد (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)
×××× إلى ح/ الإيراد المستلم مقدماً (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)

ثانياً. الإيرادات المستحقة: ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات الإيرادات أقل مما تخص الفترة المالية، بمعنى أنها تتضمن مبالغ عائدة لنفس الفترة ولكنها لم تستلم بعد، فيكون من الواجب زيادتها وإثبات قيود التسوية اللازمة لها باعتبارها إيرادات مستحقة، ولأن هذه الإيرادات تمثل موجودات للمنشأة، فمن الطبيعي أن يكون طبيعة حسابها مديناً، في حين أن الإيراد الأصلي سيكون دائماً بمبلغ الزيادة، وعلى ذلك ستكون المعالجة المحاسبية لها وفقاً للقيد الآتي:

×××× من ح/ الإيراد المستحق (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)
×××× إلى ح/ الإيراد (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)

ملحوظة: بعد إثبات قيود التسوية للإيرادات المستلمة مقدماً في نهاية السنة المالية الحالية، يتم إثبات قيود التسوية العكسية لها في بداية السنة المالية اللاحقة، ويكمن الهدف من وراء هذه العملية لإعادة طبيعة الحساب إلى أصله.

فطبيعة ح/ الإيراد دائناً، وبالتالي فإن قيد التسوية العكسي في بداية السنة اللاحقة سيعيده إلى هذه الطبيعة من خلال المعالجة التالية:

قيد التسوية في 2018/12/31

×××× من ح/ الإيراد (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)
×××× إلى ح/ الإيراد المستلم مقدماً (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)

قيد التسوية العكسي في 2019/1/1

×××× من ح/ الإيراد المستلم مقدماً (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)
×××× إلى ح/ الإيراد (عقار، أوراق مالية، عمولة مكتسبة)

مثال رقم (4)

ظهر ضمن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 2018/12/31 رصيد ح/إيراد العقار دائناً بمبلغ 520000 دينار، وعند التدقيق والمراجعة تبين أن المنشأة قد أجرت جزءاً من عقارها منذ بداية السنة بإيجار شهري قدره 40000 دينار.

المطلوب: إجراء قيود التسوية والقفل والتسوية العكسية وتصوير الحسابات اللازمة (دفتر الأستاذ، أ.خ الجزئي، الميزانية الجزئية).

الحل:

إيراد العقار السنوي = 40000 شهرياً × 12 شهر = 480000 دينار

إيراد العقار المستلم مقدماً = 480000 - 520000 = 40000 دينار

ح/ إيراد العقار		قيد التسوية في 2018/12/31
رصيد 520000	40000 مستلم مقدماً	40000 من ح/ إيراد عقار
رصيد 480000	480000 أ.خ	40000 إلى ح/ إيراد عقار مستلم مقدماً
ح/ إيراد العقار المستلم مقدماً		قيد القفل في 2018/12/31
40000 إيراد عقار		480000 من ح/ إيراد عقار
		480000 إلى ح/ أ.خ

د/ أ.خ الجزئي	
480000 إيراد عقار	
الميزانية الجزئية	
المطلوبات الأخرى	
40000 إيراد عقار مستلم مقدماً	

د/ إيراد العقار في 2019/1/1		قيد التسوية العكسي في 2019/1/1	
40000 رصيد 1/1		40000 من د/ إيراد عقار مستلم مقدماً	
		40000 إلى د/ إيراد العقار	
د/ إيراد العقار المستلم مقدماً			
40000 رصيد 1/1	40000 إيراد عقار		

مثال رقم (5)

ظهر ضمن ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في 2018/12/31 رصيد د/ الفوائد الدائنة بمبلغ 100000 دينار، وعند التدقيق والمراجعة تبين أن مبلغ الفوائد الشهري المستحق للمنشأة هو 10000 دينار. المطلوب: إجراء قيود التسوية والقفل وتصوير الحسابات اللازمة (دفتر الأستاذ، أ.خ الجزئي، الميزانية الجزئية).

الحل:

الفوائد الدائنة السنوية = 10000 شهرياً × 12 شهر = 120000 دينار
 الفوائد الدائنة المستحقة = 100000 - 120000 = 20000 دينار

د/ الفوائد الدائنة		قيد التسوية في 2018/12/31	
100000 رصيد		20000 د/ الفوائد الدائنة المستحقة	
20000 مستحقة		20000 إلى د/ الفوائد الدائنة	
120000 رصيد	120000 أ.خ		
د/ الفوائد الدائنة المستحقة		قيد القفل في 2018/12/31	
	20000 فوائد دائنة	120000 من د/ الفوائد الدائنة	
		120000 إلى د/ أ.خ	

د/ أ.خ الجزئي	
120000 فوائد دائنة	
الميزانية الجزئية	
	الموجودات الأخرى 20000 فوائد مستحقة

الحالات العامة لمعالجة الإيرادات المستلمة مقدماً

هناك ثلاث حالات لإثبات ومعالجة الإيرادات المستلمة مقدماً، ويمكن بيان هذه الحالات من خلال المثال الآتي:

مثال رقم (6)

في 2018/1/1 أجرت إحدى المنشآت التجارية عقاراً لها واستلمت مبلغاً قدره 180000 دينار نقداً (120000 دينار عن هذه السنة والباقي عن نصف السنة القادمة).

المطلوب: إثبات المعالجات المحاسبية اللازمة في 2018/1/1 و 2018/12/31.

الحالة الأولى اثباتها كإيراد

د/ إيراد العقار		قيد استلام المبلغ في 2018/1/1
180000 الصندوق	60000 مقدماً	180000 من د/ الصندوق
120000 رصيد 12/31	120000 أ.خ	180000 إلى د/ إيراد العقار
		قيد التسوية في 2018/12/31

الإيراد المستلم مقدماً = 180000 - 120000 = 60000 دينار

60000 من د/ إيراد العقار

60000 إلى د/ إيراد العقار المستلم مقدماً

د/ إيراد العقار المستلم مقدماً		قيد القفل في 2018/12/31
60000 إيراد العقار		120000 من د/ إيراد العقار
		120000 إلى د/ أ.خ

الحالة الثانية اثباتها كمطلوب

د/ إيراد العقار المستلم مقدماً		قيد استلام المبلغ في 2018/1/1
180000 الصندوق	120000 إيراد	180000 من د/ الصندوق 180000 إلى د/ إيراد العقار المستلم مقدماً
60000 رصيد 12/31		
		قيد التسوية في 2018/12/31
		إيراد العقار الذي يخص السنة المالية هو (120000) دينار 120000 من د/ إيراد العقار المستلم مقدماً 120000 إلى د/ إيراد العقار
د/ إيراد العقار		
120000 إيراد مقدم	120000 أ.خ	
		قيد القفل في 2018/12/31
		120000 من د/ إيراد العقار 120000 إلى د/ أ.خ

الحالة الثالثة اثباتها كإيراد وكمطلوب

د/ إيراد العقار		قيد استلام المبلغ في 2018/1/1
120000 صندوق	120000 أ.خ	180000 من د/ الصندوق 180000 إلى مذكورين 120000 د/ إيراد العقار 60000 د/ إيراد العقار المستلم مقدماً
د/ إيراد العقار المستلم مقدماً		
60000 صندوق		
		لا يثبت قيد للتسوية في 2018/12/31
		قيد القفل في 2018/12/31
		120000 من د/ إيراد العقار 120000 إلى د/ أ.خ

وبعد بيان هذه الحالات الثلاث، تجدر الإشارة إلى أن هناك اتفاق بين المحاسبين على إثبات الإيرادات المستلمة مقدماً وفقاً للحالة الأولى.

تأثير إهمال تسوية الإيرادات المستحقة والمستلمة مقدماً

إن إهمال تسوية الإيرادات المستحقة والمستلمة مقدماً سيؤدي إلى إظهار كل من صافي الربح والمركز المالي للمنشأة بأكثر أو أقل مما يجب.

1. تأثير إهمال تسوية الإيرادات المستحقة: إذا أهملت تسوية الإيرادات المستحقة وتم قفل المبلغ المستلم فقط فإن ذلك سيؤدي إلى:

- إظهار صافي الربح بأقل من حقيقته وذلك لأن عدم تسوية الإيرادات المستحقة سترتب عليه قفل الإيرادات بأقل مما يخص السنة المالية، وبذلك سوف ينخفض صافي الربح دون مبرر.

- إظهار الموجودات الأخرى في قائمة المركز المالي بأقل من مجموعها الحقيقي، وذلك لأن عدم تسوية الإيرادات المستحقة سيؤدي إلى عدم إدخالها ضمن هذه الموجودات.

2. تأثير إهمال تسوية الإيرادات المستلمة مقدماً: إذا أهملت تسوية الإيرادات المستلمة مقدماً وتم قفل المبلغ المستلم بالكامل فإن ذلك سيؤدي إلى:

- إظهار صافي الربح بأكثر من حقيقته وذلك لأن عدم تسوية الإيرادات المستلمة مقدماً سترتب عليه قفل الإيرادات بأكثر مما يخص السنة المالية، وبذلك سوف يرتفع صافي الربح دون مبرر.

- إظهار المطلوبات الأخرى في قائمة المركز المالي بأقل من مجموعها الحقيقي، وذلك لأن عدم تسوية الإيرادات المستلمة مقدماً سيؤدي إلى عدم إدخالها ضمن هذه المطلوبات.

3/3. أوراق العمل

أوراق العمل أو مذكرة التسوية هي عبارة عن جدول ذو حقول متعددة يستعمل لتبويب وتسوية أرصدة الحسابات في نهاية كل مدة تجارية لتسهيل عمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية.

ويمكن توضيح هذا الجدول وعناصره من النموذج الآتي:

الجدول (1) نموذج ورقة العمل لمنشأة ... التجارية

اسم الحساب	ميزان المراجعة		التسويات		ميزان المراجعة المعدل		المتاجرة		أ.خ		الميزانية	
	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	موجود	مطلوب

مثال رقم (7)

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة الزهور التجارية في 2018/12/31

(المبالغ بالآلاف الدنانير)

أسم الحساب	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	وعند التدقيق والمراجعة تبين ما يأتي:
بضاعة أول المدة	4000		بضاعة آخر المدة 6000 دينار.
المشتريات	8500		
عمولة وكلاء الشراء	200		عمولة مستحقة على المنشأة 100 دينار لم تسدد بعد.
المبيعات		14500	
المصاريف الإدارية	550		المصاريف الإدارية التي تخص السنة 500 دينار.
المصاريف البيعية	500		المصاريف البيعية التي تخص السنة 600 دينار.
إيراد أ. مالية قصيرة الأجل		500	إيراد مستحق للمنشأة ولم يستلم بعد لآخر شهرين.
إيراد العقار		350	إيراد العقار الشهري للمنشأة 25 دينار.
الصندوق	450		
المصرف	3500		
أ. مالية قصيرة الأجل	1000		فائدة شهرية للمنشأة من الأوراق المالية بنسبة 5%.
أوراق قبض	1100		
مدينون	1500		
دائنون		2500	
أوراق دفع		1450	
مباني	9000		
أثاث	1000		
رأس المال		12000	يضاف صافي الربح المحقق إلى رصيد رأس المال
الإجمالي	31300	31300	

المطلوب:

أولاً. إعداد ورقة العمل.

ثانياً. إثبات بضاعة 12/31، وقيود التسوية للحسابات التي طرأ عليها التغيير مع

قيود القفل الخاصة بها وتصوير الحسابات و (ح/ المتاجرة و ح/ أ.خ).

ثالثاً. تصوير قائمة المركز المالي.

الحل أولاً:

ورقة العمل لمنشأة الزهور التجارية في 2018/12/31 (المبالغ بالآلاف الدنانير)

اسم الحساب	ميزان المراجعة		التسويات		ميزان المراجعة المعدل		المتاجرة		أ.خ		رأس المال		الميزانية	
	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	موجود	مطلوب
بضاعة أول المدة	4000				4000			4000						
المشتريات	8500				8500			8500						
عمولة وكلاء الشراء	200		100		300			300						
المبيعات	14500				14500			14500						
المصاريف الإدارية	550				500	50		500	500					
المصاريف البيعية	500				600	100		600	600					
إيراد أ. مالية قصيرة الأجل					600	100		600	600					
إيراد العقار					300	50		300	300					
الصندوق	450				450							450		
المصرف	3500				3500							3500		
أوراق قبض	1100				1100							1100		
مدينون	1500				1500							1500		
أ. مالية قصيرة الأجل	1000				1000							1000		
دائنون	2500				2500							2500		
أوراق دفع	1450				1450							1450		
مباني	9000				9000							9000		
أثاث	1000				1000							1000		
رأس المال					12000						12000			
الإجمالي	31300	31300												
عمولة وكلاء الشراء مستحقة			100		100								100	
مصاريف إدارية مدفوعة مقدماً			50	50	50							50		
مصاريف بيعية مستحقة			100	100	100							100		
إيراد أ. مالية قصيرة الأجل مستحق			100	100	100								100	
إيراد العقار المستلم مقدماً			50	50	50							50		
			400	400	400									
					31600	31600								
بضاعة 12/31					6000			6000					6000	
					20500	20500								
مجمّل الربح					7700			7700						
					8600	8600								
صافي الربح					7500			7500						
					19500	19500								
رأس المال (حقوق الملكية)					19500			19500						
الإجمالي	23700	23700												

الحل ثانياً:

1. قيد إثبات بضاعة آخر المدة

قيد إثبات بضاعة 12/31	د/ بضاعة 12/31
6000 من د/ بضاعة آخر المدة	6000 المتاجرة
6000 إلى د/ المتاجرة	6000 رصيد 12/31

2. قيد تسوية وقل عمولة وكلاء الشراء

قيد التسوية في 2018/12/31	د/ عمولة وكلاء الشراء
100 من د/ عمولة وكلاء الشراء	200 رصيد
100 إلى د/ عمولة وكلاء الشراء المستحقة	100 عمولة مستحقة
	300 رصيد 12/31
300 من د/ المتاجرة	300 المتاجرة
300 إلى د/ عمولة وكلاء الشراء	د/ عمولة وكلاء الشراء المستحقة
	100 عمولة وكلاء
	100 رصيد 12/31

3. قيد قفل ح/ المتاجرة

قيد القفل في 12/31		ح/ المتاجرة لمنشأة الزهور التجارية في 2018/12/31
7700 من ح/ المتاجرة	4000 بضاعة 1/1	14500 مبيعات
7700 إلى ح/ أ.خ	8500 مشتريات	6000 بضاعة 12/31
	300 عمولة وكلاء الشراء	
	7700 أ.خ	7700 مجمل ربح

4. قيد تسوية وقفل المصاريف الإدارية

قيد التسوية في 2018/12/31		ح/ المصاريف الإدارية
50 من ح/ مصاريف إدارية مدفوعة مقدماً	550 رصيد	50 مدفوعة مقدماً
50 إلى ح/ المصاريف الإدارية	500 رصيد 12/31	500 أ.خ
قيد القفل في 2018/12/31		ح/ مصاريف إدارية مدفوعة مقدماً
500 من ح/ أ.خ	50 مصاريف إدارية	
500 إلى ح/ المصاريف الإدارية	500 رصيد 12/31	

5. قيد تسوية وقفل المصاريف البيعية

قيد التسوية في 2018/12/31		ح/ المصاريف البيعية
100 من ح/ المصاريف البيعية	500 رصيد	
100 إلى ح/ المصاريف البيعية المستحقة	100 مستحقة	
	600 رصيد 12/31	600 أ.خ
قيد القفل في 2018/12/31		ح/ المصاريف البيعية المستحقة
600 من ح/ أ.خ	100 مصاريف بيعية	
600 إلى ح/ المصاريف البيعية	100 رصيد 12/31	

6. قيد تسوية وقفل إيراد الأوراق المالية قصيرة الأجل

إيراد الأوراق المالية السنوي = 1000 أوراق مالية × 5% × 12 شهر = 600 دينار

إيراد الأوراق المالية المستحق = 600 السنوي - 500 الرصيد = 100 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31		ح/ إيراد أ. مالية
100 من ح/ إيراد أ. مالية مستحق	500 رصيد	
100 إلى ح/ إيراد أ. مالية	100 مستحق	
	600 أ.خ	600 رصيد 12/31
قيد القفل في 2018/12/31		ح/ إيراد أ. مالية مستحق
600 من ح/ إيراد أ. مالية	100 إيراد أ. مالية	
600 إلى ح/ أ.خ	100 رصيد 12/31	

7. قيد تسوية وقفل إيراد العقار

إيراد العقار السنوي = 25 شهرياً × 12 شهر = 300 دينار

إيراد العقار المستلم مقدماً = 350 المستلم - 300 السنوي = 50 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31		د/ إيراد العقار	
50	من د/ إيراد العقار	50	مستلم مقدماً
50	إلى د/ إيراد العقار المستلم مقدماً	300	رصيد 12/31
قيد القفل في 2018/12/31		د/ إيراد العقار المستلم مقدماً	
300	من د/ إيراد العقار	50	إيراد العقار
300	إلى د/ أ.خ	50	رصيد 12/31

8. قيد قفل د/ أ.خ

قيد القفل في 12/31		د/ أ.خ لمنشأة الزهور التجارية في 2018/12/31	
7500	من د/ أ.خ أو توزيع أ.خ	500	مصاريف إدارية
7500	إلى د/ رأس المال	600	مصاريف بيعية
		7700	مجمّل الربح
		300	إيراد العقار
		7500	صافي الربح
		7500	رأس المال

الحل ثالثاً:

قائمة المركز المالي لمنشأة الزهور التجارية في 2018/12/31			
المطلوبات المتداولة		الموجودات المتداولة	
الدائنون	2500	الصندوق	450
أ.د.	1450	المصرف	3500
إجمالي المطلوبات المتداولة	3950	أوراق مالية	1000
		أ.ق.	1100
المطلوبات الأخرى		المدينون	1500
عمولة وكلاء الشراء المستحقة	100	تكلفة بضاعة آخر المدة	6000
مصاريف بيعية مستحقة	100	إجمالي الموجودات المتداولة	13550
إيراد العقار المستلم مقدماً	50		
إجمالي المطلوبات الأخرى	250	الموجودات الثابتة	
		المباني	9000
حقوق الملكية		الأثاث	1000
رأس المال (الرصيد في 12/31)	19500	إجمالي الموجودات الثابتة	10000
إجمالي حقوق الملكية	19500	الموجودات المدينة الأخرى	
		مصاريف إدارية مدفوعة مقدماً	50
		إيراد أ. مالية مستحق	100
		إجمالي الموجودات الأخرى	150
إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية	23700	إجمالي الموجودات	23700

مثال رقم (8)

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في

2018/12/31:

أسم الحساب	الرصيد	وعند التدقيق والمراجعة تبين ما يأتي:
إيراد العقار	720	إيراد العقار الشهري 50 دينار اعتباراً من 2/1
تأمين مدفوع مقدماً	400	قسط التأمين مدفوع بتاريخ 10/1 عن فترة سنة وثمانية شهور
الرواتب	440	الراتب الشهري 40 دينار
القرطاسية	100	القرطاسية المتبقية في المخازن 40 دينار
إيجار المعرض	450	عقد الإيجار يبدأ من 5/1 والإيجار السنوي هو 600 دينار
إيراد فائدة مستلم مقدماً	200	إيراد الفائدة السنوي 150 دينار

المطلوب: إثبات قيود التسوية والقفل وتصوير الحسابات ذات العلاقة في 2018/12/31.

الحل:

1. قيد تسوية وقفل إيراد العقار

إيراد العقار لسنة 2018 = 50 شهرياً × 11 شهر = 550 دينار

إيراد العقار المقدم = 550 - 720 = 170 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31	
170 من ح/ إيراد العقار	ح/ إيراد العقار
170 إلى ح/ إيراد العقار المستلم مقدماً	720 رصيد
550 أ.خ	550 رصيد 12/31
قيد القفل في 2018/12/31	
550 من ح/ إيراد العقار	ح/ إيراد العقار المستلم مقدماً
550 إلى ح/ أ.خ	170 إيراد عقار
	170 رصيد 12/31

2. قيد تسوية وقفل التأمين المدفوع مقدماً

قسط التأمين الشهري = 400 ÷ 20 شهر = 20 دينار

التأمين لسنة 2018 = 20 دينار شهرياً × 3 شهور = 60 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31	
60 من ح/ التأمين	ح/ التأمين المدفوع مقدماً
60 إلى ح/ التأمين المدفوع مقدماً	400 رصيد
340 رصيد 12/31	60 تأمين
قيد القفل في 2018/12/31	
60 من ح/ أ.خ	ح/ التأمين
60 إلى ح/ التأمين	60 تأمين مقدم
	60 رصيد 12/31

3. قيد تسوية وقفل الرواتب

الراتب السنوي = 40 دينار شهرياً × 12 شهر = 480 دينار

الرواتب المستحقة = 480 - 440 = 40 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31	
40 من د/ الرواتب	440 رصيد
40 إلى د/ الرواتب المستحقة	40 رواتب مستحقة
	480 رصيد 12/31
	480 أ.خ
قيد القفل في 2018/12/31	
480 من د/ أ.خ	40 رواتب
480 إلى د/ الرواتب	40 رصيد 12/31

4. قيد تسوية وقفل القرطاسية

القرطاسية التي تخص السنة = 100 - 40 متبقية = 60 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31	
40 من د/ القرطاسية المدفوعة مقدماً	100 رصيد
40 إلى د/ القرطاسية	40 مدفوعة مقدماً
	60 رصيد 12/31
	60 أ.خ
قيد القفل في 2018/12/31	
60 من د/ أ.خ	40 قرطاسية
60 إلى د/ القرطاسية	40 رصيد 12/31

5. قيد تسوية وقفل إيجار المعرض

إيجار المعرض الشهري = 600 ÷ 12 شهر = 50 دينار

إيجار المعرض لسنة 2018 = 50 دينار شهرياً × 8 شهور = 400 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31	
50 من د/ إيجار المعرض المدفوع مقدماً	450 رصيد
50 إلى د/ إيجار المعرض	50 مدفوع مقدماً
	400 رصيد 12/31
	400 أ.خ
قيد القفل في 2018/12/31	
400 من د/ أ.خ	50 إيجار المعرض
400 إلى د/ إيجار المعرض	50 رصيد 12/31

6. قيد تسوية وقفل إيراد الفائدة المستلم مقدماً

قيد التسوية في 2018/12/31	
150 من ح/ إيراد الفائدة المستلم مقدماً	ح/ إيراد الفائدة
150 إلى ح/ إيراد الفائدة	200 رصيد
	50 رصيد 12/31
قيد القفل في 2018/12/31	
150 من ح/ إيراد الفائدة	ح/ إيراد الفائدة
150 إلى ح/ أ.خ	150 إيراد مقدم
	150 رصيد 12/31

مثال رقم (9)

ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لإحدى المنشآت التجارية في

2017/12/31:

أسم الحساب	الرصيد	العمليات التي تمت خلال السنة المالية 2018
مصاريف بيع مدفوعة مقدماً	500	تم دفع 2500 دينار بصك عن مصاريف البيع
تأمين مستحق	1000	تم دفع 5000 دينار نقداً عن التأمين بضمنها تسديد المستحق
إيراد أ. مالية مستلم مقدماً	800	تم استلام 1200 دينار نقداً كإيراد عن أ. المالية
عمولة مكتسبة مستحقة	600	تم استلام 3600 دينار نقداً كعمولة مكتسبة بضمنها المستحقة
أجور مستحقة	400	تم دفع 7400 دينار نقداً عن الأجور بضمنها تسديد المستحق

المطلوب:

أولاً. إثبات قيود التسوية العكسية في 2018/1/1 للحسابات أعلاه.

ثانياً. تسجيل قيود العمليات التي تمت خلال السنة، فضلاً عن تسجيل قيود التسوية والقفل وتصوير الحسابات ذات العلاقة وح/ أ.خ الجزئي والميزانية الجزئية في 2018/12/31 مع الأخذ بنظر الاعتبار المعلومات الآتية والتي توفرت في نفس

هذا التاريخ:

- مصاريف البيع المستحقة لهذه السنة 1000 دينار.
- التأمين المدفوع عن السنة القادمة 400 دينار.
- إيراد أ. مالية لهذه السنة 3200 دينار.
- العمولة المكتسبة لهذه السنة 2800 دينار.

الحل:

1. القيود الخاصة بمصاريف البيع

قيد التسوية العكسي في 2018/1/1		د/ مصاريف البيع المدفوعة مقدماً
500	من د/ مصاريف البيع	500 مصاريف بيع
500	إلى د/ مصاريف البيع المدفوعة مقدماً	
القيد خلال السنة المالية 2018		
2500	من د/ مصاريف البيع	د/ مصاريف البيع
2500	إلى د/ المصرف	
قيد التسوية في 2018/12/31		
1000	من د/ مصاريف البيع	500 مصاريف مقدمة
1000	إلى د/ مصاريف البيع المستحقة	2500 مصرف
		1000 مستحقة
		4000 أ.خ
4000	من د/ أ.خ	د/ مصاريف البيع المستحقة
4000	إلى د/ مصاريف البيع	4000 رصيد 12/31
قيد القفل في 2018/12/31		
4000	من د/ أ.خ	د/ مصاريف البيع المستحقة
4000	إلى د/ مصاريف البيع	1000 مصاريف بيع
		1000 رصيد 12/31

2. القيود الخاصة بالتأمين

قيد التسوية العكسي في 2018/1/1		د/ التأمين المستحق
	لا تجرى القيود العكسية للمستحقات	1000 صندوق
		1000 رصيد 1/1
القيد خلال السنة المالية 2018		
5000	من مذكورين	د/ التأمين
4000	د/ التأمين	4000 صندوق
1000	د/ التأمين المستحق	400 مقدماً
5000	إلى د/ الصندوق	3600 رصيد 12/31
3600	أ.خ	
قيد التسوية في 2018/12/31		
400	من د/ التأمين المدفوع مقدماً	د/ التأمين المدفوع مقدماً
400	إلى د/ التأمين	
قيد القفل في 2018/12/31		
3600	من د/ أ.خ	د/ التأمين المدفوع مقدماً
3600	إلى د/ التأمين	400 تأمين
		400 رصيد 12/31

3. القيود الخاصة بإيراد أ. مالية

د/ إيراد أ. مالية مستلم مقدماً		قيد التسوية العكسي في 2018/1/1
800 رصيد 1/1	800 إيراد أ. مالية	800 من د/ إيراد أ. مالية مستلم مقدماً 800 إلى د/ إيراد أ. مالية
		القيد خلال السنة المالية 2018
د/ إيراد أ. مالية		1200 من د/ الصندوق 1200 إلى د/ إيراد أ. مالية
800 إيراد مقدم		قيد التسوية في 2018/12/31
1200 صندوق		1200 من د/ إيراد أ. مالية مستحق
1200 مستحق		1200 إلى د/ إيراد أ. مالية
3200 رصيد 12/31	3200 أ.خ	قيد القفل في 2018/12/31
د/ إيراد أ. مالية مستحق		3200 من د/ إيراد أ. مالية
	1200 إيراد أ. مالية	3200 إلى د/ أ.خ
	1200 رصيد 12/31	

4. القيود الخاصة بالعمولة المكتسبة

د/ عمولة مكتسبة مستحقة		قيد التسوية العكسي في 2018/1/1
600 صندوق	600 رصيد 1/1	لا تجرى القيود العكسية للمستحقات
		القيد خلال السنة المالية 2018
د/ عمولة مكتسبة		3600 من د/ الصندوق 3600 إلى مذكورين 600 د/ عمولة مكتسبة مستحقة 3000 د/ عمولة مكتسبة
3000 صندوق	200 مستلمة مقدماً	قيد التسوية في 2018/12/31
2800 رصيد 12/31	2800 أ.خ	200 من د/ عمولة مكتسبة 200 إلى د/ عمولة مكتسبة مستلمة مقدماً
د/ عمولة مكتسبة مستلمة مقدماً		قيد القفل في 2018/12/31
200 عمولة مكتسبة		2800 من د/ عمولة مكتسبة
200 رصيد 12/31		2800 إلى د/ أ.خ

5. القيود الخاصة بالأجور

د/ الأجر المستحقة		قيد التسوية العكسي في 2018/1/1
400 رصيد 1/1	400 صندوق	لا تجرى القيود العكسية للمستحقات
		القيد خلال السنة المالية 2018
د/ الأجر		7400 من مذكورين
	7000 صندوق	7000 د/ الأجر
		400 د/ الأجر المستحقة
7000 رصيد 12/31	7000 أ.خ	7400 إلى د/ الصندوق
		قيد التسوية في 2018/12/31
		لا يوجد قيد تسوية
		قيد القفل في 2018/12/31
		7000 من د/ أ.خ
		7000 إلى د/ الأجر

د/ أ.خ الجزئي	
3200 إيراد أ. مالية	4000 مصاريف بيع
2800 عمولة مكتسبة	3600 تأمين
	7000 أجر

الميزانية الجزئية	
المطلوبات الأخرى	الموجودات الأخرى
1000 مصاريف بيع مستحقة	400 تأمين مدفوع مقدماً
200 عمولة مكتسبة مستلمة مقدماً	1200 إيراد أ. مالية مستحق

مثال رقم (10)

- فيما يلي بعض العمليات المالية التي حدثت في منشأة الزوراء التجارية:
1. تعاقدت المنشأة مع أحد الأشخاص على تأجير عقار عائد لها بتاريخ 2018/5/1 لمدة (9) شهور فقط وبإيجار شهري 1000 دينار يستلم في نهاية كل (3) شهور.
 2. بعد جرد القرطاسية في 2018/12/31 تبين أن رصيدها المتبقي هو 200 دينار، وهو يمثل 40% من مبلغ القرطاسية المشتراة خلال السنة.
 3. مقدار الفائدة السنوية على أ.ق المملوكة للمنشأة 360 دينار، علماً أن المنشأة استلمت هذه الفائدة عن سنة مقدماً في 2018/6/1.
- المطلوب: إجراء قيود التسوية والقفل وتصوير الحسابات ذات العلاقة في 2018/12/31.

الحل:

1. قيد تسوية وقفل إيراد العقار

إيراد العقار لسنة 2018 = 1000 شهرياً × 8 شهر = 8000 دينار

د/ إيراد العقار		قيد التسوية في 2018/12/31
7/31 3000		2000 من د/ إيراد العقار المستحق
10/31 3000		2000 إلى د/ إيراد العقار
12/31 2000 مستحق		
12/31 8000 رصيد	8000 أ.خ	
د/ إيراد العقار المستحق		قيد القفل في 2018/12/31
	2000 إيراد العقار	8000 من د/ إيراد العقار
	2000 رصيد 12/31	8000 إلى د/ أ.خ

2. قيد تسوية وقفل القرطاسية

مبلغ القرطاسية الإجمالي = $200 \times \frac{100}{40} = 500$ دينار

مبلغ القرطاسية لسنة 2018 = 500 - 200 المتبقي = 300 دينار

د/ القرطاسية		قيد التسوية في 2018/12/31
200 مدفوعة مقدماً	500 رصيد	200 من د/ القرطاسية المدفوعة مقدماً
		200 إلى د/ القرطاسية
	300 رصيد 12/31	
300 أ.خ		
د/ القرطاسية المدفوعة مقدماً		قيد القفل في 2018/12/31
	200 قرطاسية	300 من د/ أ.خ
	200 رصيد 12/31	300 إلى د/ القرطاسية

3. قيد تسوية وقفل إيراد الفائدة المستلم مقدماً

إيراد الفائدة الشهري = $360 \div 12$ شهر = 30 دينار

إيراد الفائدة لسنة 2018 = 30 شهرياً $\times 7$ شهور = 210 دينار

قيد التسوية في 2018/12/31		د/ إيراد الفائدة المستلم مقدماً
210 من د/ إيراد الفائدة المستلم مقدماً	210 إيراد الفائدة	360 رصيد
210 إلى د/ إيراد الفائدة		
قيد القفل في 2018/12/31		د/ إيراد الفائدة
210 من د/ إيراد الفائدة		210 إيراد مقدم
210 إلى د/ أ.خ	210 أ.خ	210 رصيد 12/31

مثال رقم (11)

في 2018/12/31 ظهرت الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لمنشأة بغداد

التجارية:

بضاعة أول المدة 190 دينار، المشتريات 250 دينار، مصاريف الشراء 25 دينار، مردودات المشتريات 10 دينار، المبيعات 620 دينار، مسموحات المبيعات 20 دينار، مصاريف تسويقية 50 دينار، مصاريف عرضية 45 دينار، إيراد أ. مالية قصيرة الأجل 175 دينار، المصرف 900 دينار، المدينون 60 دينار، أ. مالية قصيرة الأجل 250 دينار، أثاث 90 دينار، سيارات 350 دينار، مباني وأراضي 1250 دينار، دائنون 135 دينار، أرباح محتجرة 40 دينار، رأس المال 2500.

وعند التدقيق والمراجعة للحسابات أعلاه تبين ما يأتي:

1. قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ 170 دينار.
2. هناك مصاريف شراء ومصاريف تسويقية مستحقة على المنشأة ولم تسدد بعد بمبلغ قدره (15 ، 20) دينار على التوالي.
3. إيراد أ. مالية لهذه السنة 125 دينار.
4. قررت المنشأة الإبقاء على كامل الأرباح المتحققة واحتجازها.

المطلوب:

أولاً. إعداد ورقة العمل.

ثانياً. إثبات بضاعة 12/31، وقيود التسوية للحسابات التي طرأ عليها التغيير مع

قيود القفل الخاصة بها وتصوير الحسابات و (د/ المتاجرة و د/ أ.خ).

ثالثاً. تصوير قائمة المركز المالي.

الحل أولاً:

ورقة العمل لمنشأة بغداد التجارية في 2018/12/31 (المبالغ بالآلاف الدنانير)

اسم الحساب	ميزان المراجعة		التسويات		ميزان المراجعة المعدل		المتاجرة		أ.خ		أ. محتجزة		الميزانية	
	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	موجود	مطلوب
بضاعة أول المدة		190				190		190						
المشتريات		250				250		250						
مصاريف الشراء		25		15		40		40						
مردودات المشتريات				10		10		10						
المبيعات		620				620		620						
مسموحات المبيعات						20		20						
المصاريف التسويقية		50		20		70		70			70			
مصاريف عرضية		45				45		45			45			
إيراد أ. مالية قصيرة الأجل	175		50			125		125			125			
المصرف		900				900		900				900		
المدينون		60				60		60				60		
أ. مالية قصيرة الأجل		250				250		250				250		
أثاث		90				90		90				90		
سيارات		350				350		350				350		
مباني وأراضي		1250				1250		1250				1250		
الدائنون		135				135		135				135		
أ. محتجزة		40				40		40			40			
رأس المال		2500				2500		2500				2500		
الإجمالي	3480	3480												
مصاريف شراء مستحقة				15		15		15					15	
مصاريف تسويقية مستحقة				20		20		20					20	
إيراد أ. مالية مستلم مقدماً				50		50		50					50	
				85	85									
						3515	3515							
بضاعة 12/31						170		170				170		
مجمّل الربح						800	800							
						300		300						
صافي الربح						425	425							
						310		310						
أ. محتجزة						350	350							
الإجمالي	3070	3070												

الحل ثانياً:

1. قيد إثبات بضاعة آخر المدة

قيد إثبات بضاعة 12/31	د/ بضاعة 12/31
170 من د/ بضاعة آخر المدة	170 المتاجرة
170 إلى د/ المتاجرة	170 رصيد 12/31

2. قيد تسوية وقلل مصاريف الشراء

قيد التسوية في 2018/12/31		د/ مصاريف الشراء
15	من د/ مصاريف الشراء	25 رصيد
15	إلى د/ مصاريف الشراء المستحقة	15 مستحقة
قيد القفل في 2018/12/31		د/ مصاريف الشراء المستحقة
40	من د/ المتاجرة	40 رصيد 12/31
40	إلى د/ مصاريف الشراء	15 مصاريف شراء
		15 رصيد 12/31

3. قيد قفل د/ المتاجرة

قيد القفل في 12/31		د/ المتاجرة لمنشأة بغداد التجارية في 2018/12/31
300	من د/ المتاجرة	190 بضاعة 1/1
300	إلى د/ أ.خ	250 مشتريات
		40 مصاريف الشراء
		20 مسموحات المبيعات
		620 مبيعات
		10 مردودات المشتريات
		170 بضاعة 12/31
		300 مجمل ربح
		300 أ.خ

4. قيد تسوية وقلل المصاريف التسويقية

قيد التسوية في 2018/12/31		د/ المصاريف التسويقية
20	من د/ المصاريف التسويقية	50 رصيد
20	إلى د/ المصاريف التسويقية المستحقة	20 مستحقة
قيد القفل في 2018/12/31		د/ المصاريف التسويقية المستحقة
70	من د/ أ.خ	70 رصيد 12/31
70	إلى د/ المصاريف التسويقية	20 مصاريف تسويقية
		20 رصيد 12/31

5. قيد تسوية وقلل إيراد أ. المالية قصيرة الأجل

قيد التسوية في 2018/12/31		د/ إيراد أ. مالية
50	من د/ إيراد أ. مالية	50 إيراد مقدم
50	إلى د/ إيراد أ. مالية مستلم مقدماً	175 رصيد
قيد القفل في 2018/12/31		د/ إيراد أ. مالية مستلم مقدماً
125	من د/ إيراد أ. مالية	125 رصيد 12/31
125	إلى د/ أ.خ	50 إيراد أ. مالية
		50 رصيد 12/31

6. قيد قفل ح/ أ.خ

د/ أ.خ لمنشأة بغداد التجارية في 2018/12/31		قيد القفل في 12/31
300 مجمل الربح	70 مصاريف تسويقية	310 من د/ أ.خ أو توزيع أ.خ
125 إيراد أ. مالية	45 مصاريف عرضية	310 إلى د/ أ. محتجزة
310 صافي الربح	310 أ. محتجزة	

د/ أ. محتجزة	
40 رصيد	
310 أ.خ	
350 رصيد 12/31	

الحل ثالثاً:

قائمة المركز المالي لمنشأة بغداد التجارية في 2018/12/31			
المطلوبات المتداولة		الموجودات المتداولة	
الدائنون	135	المصرف	900
		المدينون	60
إجمالي المطلوبات المتداولة	135	أوراق مالية	250
		تكلفة بضاعة آخر المدة	170
المطلوبات الأخرى		إجمالي الموجودات المتداولة	1380
مصاريف الشراء المستحقة	15		
مصاريف تسويقية مستحقة	20	الموجودات الثابتة	
إيراد أ. مالية مستلم مقدماً	50	الأثاث	90
إجمالي المطلوبات الأخرى	85	السيارات	350
		المباني والأراضي	1250
حقوق الملكية		إجمالي الموجودات الثابتة	1690
رأس المال	2500		
أ. محتجزة	350		
إجمالي حقوق الملكية	2850		
إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية	3070	إجمالي الموجودات	3070

