

مقدمة

يتم إعداد ميزان المراجعة المعدل في نهاية السنة المالية كأول خطوة في عمل الحسابات الختامية وإعداد القوائم المالية الختامية ولكن يتم قبل إعداد ميزان المراجعة المعدل ، إثبات قيود التسوية اللازمة وفق الأساس المحاسبي المعتمد لذا سيتم تناول إعداد ميزان المراجعة المعدل وفق الخطوات الآتية:

أولاً - إعداد الميزان المراجعة:

في نهاية السنة المالية يتم إعداد ميزان المراجعة سواء بالأرصدة أو بالمجاميع أو بكليهما ومن ثم يتم جرد هذه الحسابات لإثبات قيود التسوية إن وجدت.

ثانياً - الأساس المعتمد في إثبات قيد التسوية:

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

١ - الأساس النقدي.

٢ - أساس الاستحقاق.

٣ - أساس الاستحقاق المعدل.

إن إتباع أي من الأسس أعلاه يعتمد على:

- طبيعة نشاط المشروع ، وطبيعة الإيرادات والمصروفات فيه.
 - مدى أهمية البيانات المحاسبية بالنسبة للمشروع وللأطراف الأخرى المعنية بها.
 - الشكل القانوني للمشروع وتحديد البيانات المطلوبة من النظم المحاسبية المطبق فيه.
 - مدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة.
- وفيما يلي شرح مفصل لهذه الأسس:

١ - الأساس النقدي:

وبموجب هذا الأساس لا يثبت في دفاتر المشروع إلا الإيرادات التي تم استلامها بغض النظر أنها تخص السنة الحالية أو السابقة أو اللاحقة ، والمصروفات التي يتم دفعها فقط سواء تخص السنة الحالية أو السابقة أو اللاحقة. بمعنى لا يعترف بالإيراد إلا بعد استلامه ولا يعترف بالمصروف إلا بعد سداؤه. ويعد الأساس النقدي من أقدم الأسس في المحاسبة ولا زالت تطبق في الوحدات الحكومية وبعض المهن الحرة.

ومن مبررات هذا الأساس:

- أ - قصر الفترة عادة ما بين تحقق الإيراد واستلامه ، وما بين تحقق المصروف وبين دفعه.
 - ب - محدودية أو قلة الأهمية للبيانات المحاسبية من وجهة مالك المشروع.
 - ج - سهولة الفهم والبساطة بالتطبيق مقارنة بأساس الاستحقاق.
 - د - توفير مستوى عال من الرقابة على حركة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.
- أما عيوب هذا الأساس:

أ - لا يوفر البيانات اللازمة لحساب النتيجة والمركز المالي بصورة عادلة تعبر عن وضع المشروع الحقيقي.

ب - لا يوفر الإمكانية في عمل المقارنات بين الفترات المالية.

٢ - أساس الاستحقاق:

وفقاً لهذا الأساس ، لا يعد إيراد ولا يعد مصروف للفترة المالية إلا فقط ما يخصها وبغض النظر عن عملية الاستلام أو الدفع النقدي الفعلي ، عليه فإن الإيرادات والمصروفات التي تخص فترات أخرى سابق أو لاحقة لا تعد من ضمن إيرادات ومصروفات الفترات المالية المعنية، ويتميز هذا الأساس بما يلي:

أ- يوفر بيانات أكثر عدالة لإظهار نتيجة عمل المشروع ومركزه المالي حيث يتضمن حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والميزانية العمومية بيانات حقيقية من خلال أخذه بنظر الاعتبار:

- تتناقص الموجودات الثابتة بحكم استخدامها وتقادمه.
- وجود عمليات مالية تؤثر على أكثر من فترة مالية واحدة سواء تضمنت إيرادات أو مصروفات أو أرباح أو خسائر.
ب- أنه أكثر ملائمة لتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة وخصوصاً مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات.

ج- يوفر رقابة أكثر شمولية وليس على حركة النقدية فقط ، وهذا يتيح إجراء المقارنات سليمة بين الفترات المالية ، استناداً إلى استقلال كل فترة عن غيرها.

ملاحظة: يتم تطبيق أساس الاستحقاق في جميع الوحدات الاقتصادية عدا ما تم ذكره وفق الأساس النقدي وأساس الاستحقاق المعدل (في المهن الحرة) ، أما ما عدا ذلك سواء كان المشروع خدمي أو تجاري أو صناعي فيتم تطبيق أساس الاستحقاق ، وبما أن مفردات المنهج المتبع هنا هو المشروع التجاري لذا فهو يطبق أساس الاستحقاق.

٣ - أساس الاستحقاق المعدل:

ويطبق هذا الأساس خاصة في المهن الحرة (مكاتب المحامين أو العيادات الطبية أو مكاتب المحاسبين ..الخ) إذ يتم اعتماد أساس الاستحقاق فيما يخص المصروفات والأساس النقدي فيما يخص الإيرادات.

ثالثاً: جرد الحسابات وقيود التسوية

يطلق على التسوية محاسبياً بأنها عبارة عن عملية تحميل السنة المالية بما يخصها من مصروفات وإيرادات تطبيقاً لمبادئ تحقق الإيراد والمقابلة والاستحقاق وفرضي الاستمرارية والدورية وتتم هذه التعديلات في نهاية السنة المالية. وحسب طبيعة المنشآت التجارية والتي تكون هادفة للربح وحسب المبادئ والفروض المحاسبية المعتمدة فيها فإنه يتطلب العمل بأساس الاستحقاق وجرّد الحسابات لإعداد قيود التسوية ، والجرّد هنا يعني عملية التأكد من الوجود الفعلي للموجود والتحقق من أرصدة الالتزامات والمصروفات والإيرادات ، أما التسوية القيدية فتعني إعداد قيود التسوية ، وهي قيود يومية لمعالجة حدث اقتصادي مستمر لا يمكن حسم موضوعه إلا في نهاية الفترة المالية ، أو إن المستندات الخاصة بهذا الحدث لم تصل بعد ليتمكن إعداد القيد اللازم بذلك.

ويتم عمل الجرد الشامل للحسابات الظاهرة في ميزان المراجعة ليتم بعد ذلك إثبات قيود التسوية والتي تتضمن:

١ - **جرّد وتسوية المصروفات:** يتم على أساس هذا الجرد إثبات قيود التسوية للمصروفات المستحقة وللمصروفات المدفوعة مقدماً وجرّد المصروفات يعني حصر معالجتها ومستنداتها وأرصدها لتحديد علاقتها بالفترة المالية الحالية بمعنى التمييز بين أرصدة حسابات المصروفات فإذا كانت تساوي نصيب الفترة الحالية فلا يثبت قيد تسوية لها ، أما إذا زادة أو نقصت عن ما يخص السنة المالية فعند ذلك يثبت قيد التسوية وفق الحسابات الآتية:

أ - **مصروفات مدفوعة مقدماً:** ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات المصروفات أكبر من نصيب الفترة الحالية فهي تتضمن مبالغ تخص دورات محاسبية أو فترات مالية لاحقة فيثبت قيد تسوية لها كمصروفات مدفوعة مقدماً كتمم حسابي لتساوي نصيب السنة الحالية وتمثل موجودات للمشروع (ومن أمثلتها الرواتب المدفوعة مقدماً ..). ويكون هذا

الحساب في الجانب المدين من قيد التسوية ويكون المصروف في الجانب الدائن ويثبت القيد بقيمة الزيادة التي يجب تخفيضها. ويكون القيد كما يلي:

×× من حـ / مصروفات مدفوعة مقدماً (مثل رواتب مدفوعة مقدماً)

×× إلى حـ / المصروف (الرواتب ، أجور الماء ... الخ)

إثبات قيد التسوية لـ ...

ب - **مصروفات مستحقة:** ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات المصروفات أقل من نصيب الفترة الحالية فيثبت قيد تسوية لها كمصروفات مستحقة كمتتم حسابي لتساوي نصيب السنة الحالية وهي تمثل مطلوبات على المشروع (ومن أمثلتها الرواتب المستحقة..) ، ويكون هذا الحساب في الجانب الدائن من قيد التسوية ويكون المصروف في الجانب المدين ويثبت القيد بقيمة النقصان التي يجب زيادته. ويكون القيد كما يلي:

×× من حـ / المصروف (الرواتب ، أجور الماء ، ضريبة الدخل ... الخ)

×× إلى حـ / مصروفات مستحقة (مثل رواتب مستحقة)

إثبات قيد التسوية لـ ...

٢ - **جرد وتسوية الإيرادات:** يتم على أسس هذا الجرد إثبات قيود التسوية للإيرادات المستحقة وللإيرادات المدفوعة مقدماً. وجرد الإيرادات يعني حصر معالجتها ومستنداتها وأرصدها لتحديد علاقتها بالفترة المالية الحالية بمعنى التمييز بين أرصدة حسابات الإيرادات فإذا كانت تساوي نصيب الفترة الحالية فلا يثبت قيد تسوية لها ، أما إذا زادت أنقصت عن ما يخص السنة المالية فعند ذلك يثبت قيد التسوية وفق الحسابات الآتية:

أ - **الإيرادات المستلمة مقدماً:** ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات الإيرادات أكبر من نصيب الفترة الحالية ، فهي تتضمن مبالغ تخص دورات محاسبية أو فترات مالية لاحقة فيثبت قيد تسوية لها كإيرادات مستلمة مقدماً كمتتم حسابي لتساوي نصيب السنة الحالية وتمثل مطلوبات على المشروع (ومن أمثلتها إيراد عقار مستلم مقدماً..). ويكون هذا الحساب في الجانب الدائن من قيد التسوية ويكون حساب الإيراد في الجانب المدين ويثبت القيد بقيمة الزيادة التي يجب تخفيضها وكما يلي:

×× من حـ / الإيراد (إيراد عقار ، فوائد دائنة ، إيراد أ.مالية.. الخ)

×× إلى حـ / إيرادات مستلمة مقدماً (مثل إيراد عقار مستلم مقدماً)

إثبات قيد التسوية لـ ...

ب - **الإيرادات المستحقة:** ويظهر هذا الحساب عندما تكون أرصدة حسابات الإيرادات أقل من نصيب الفترة الحالية فيثبت قيد تسوية لها كإيرادات مستحقة كمتتم حسابي لتساوي نصيب السنة الحالية وهي تمثل موجود للمشروع (ومن أمثلتها إيراد عقار مستحق..)، ويكون هذا الحساب في الجانب المدين من قيد التسوية ويكون حساب الإيراد في الجانب الدائن ويثبت القيد بقيمة النقصان التي يجب زيادته وكما يلي:

×× من حـ / الإيرادات المستحقة (مثل إيراد عقار مستحق)

×× إلى حـ / الإيراد (إيراد عقار ، فوائد دائنة ، إيراد أ.مالية.. الخ)

إثبات قيد التسوية لـ ...

٣ - **جرد وتسوية الموجودات:** إذ يتم جرد كافة الموجودات في المشروع والتأكد من صحة أرصدها وعائديتها للمشروع ومطابقة الأرصدة مع الموجود الفعلي لها وتتضمن عمليات الجرد ما يلي:

أ - جرد وتسوية الموجودات الثابتة: يتم إثبات قيود الاندثار أو الإهلاك أو النفاد على الموجودات الثابتة المملوكة من قبل الوحدة الاقتصادية وفقاً لنسب الاندثار ووفقاً لأسلوب الإثبات (قسط ثابت أو متناقص ..الخ) ويثبت وفق الطريقة المطولة وكما يلي:

×× من حـ / أالاندثار (اندثار مباني ..الخ)
×× إلى حـ / مخصص الاندثار (مخصص اندثار مباني ..الخ)
إثبات قيد التسوية لـ ...

فضلا عن قيود إطفاء نفقات مؤجلة وتتضمن عمليات الجرد معرفة أنواعها وأعدادها وكلفة الشراء والتأكد من ملكية المشروع وموقع تواجدها ومسؤولية حيازتها علماً أن الاندثار يقفل في حساب الأرباح والخسائر أما المخصص فيظهر بجانب الموجودات تحت الموجود الثابت بقيمة سالبة.

ب - جرد وتسوية الصندوق: يتم إثبات قيد التسوية في حالة وجود النقص أو الزيادة فإذا كان هناك نقص يتم توسط حساب النقص في الصندوق (يكون في الجانب المدين وحساب الصندوق في الجانب الدائن بقيمة النقص) وإذا كان هناك زيادة توسط حساب الزيادة في الصندوق (يكون في الجانب الدائن وحساب الصندوق في الجانب المدين بقيمة الزيادة) لغاية معرفة سبب النقص أو الزيادة وأن لم يتم تحديد سبب النقص يتحمل النقص أمين الصندوق أما الزيادة فإن لم يحدد سببها فنقل كإيراد في حساب الأرباح والخسائر معنى هذا لا تظهر حسابات التسوية للصندوق ضمن الميزانية في نهاية السنة.

- في حالة نقص في الصندوق:

×× من حـ / نقص في الصندوق

×× إلى حـ / الصندوق

إثبات قيد النقص في الصندوق

- وعند التقصي عن السبب فيتم التوصل إلى إحدى النتائج الآتية:

١ - أما معرفة سبب النقص عند ذلك يثبت القيد الآتي:

×× من حـ / سبب النقص (على سبيل المثال سداد مصروفات ، دائنون ..الخ)

×× إلى حـ / نقص في الصندوق

إثبات قيد التسوية للنقص في الصندوق عن سداد ...

٢ - أو عدم معرفة سبب النقص عند ذلك يحمل أمين الصندوق بالنقص وتتم المطالبة مباشرة

منه ، وإذا كان أمين الصندوق ثقة وبعيد عن الشبهات عند ذلك يقفل في حساب الأرباح والخسائر ويثبت القيد الآتي:

×× من حـ / الصندوق أو الأرباح والخسائر

×× إلى حـ / نقص في الصندوق

إثبات قيد التسوية للنقص في الصندوق

ج - جرد وتسوية النقدية في المصرف: حسب كشف المصرف.

د - جرد وتسوية حساب المدينون: إذ تقوم بعض الوحدات بعمل مخصصات يطلق عليها

مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لمواجهة الديون المشكوك في تحصيلها ، وتعد

أما وفق الطريقة غير المباشرة إذا تم عمل مخصص أو بطريقة غير مباشرة بإعدام الدين

مباشرة في حساب الديون المعدومة بالنسبة للمدينين الذين لا أمل من استلام المستحقات

منهم ، فضلاً عن مخصص الخصم المسموح به إذا امتدت فترة شرط الخصم النقدي للبضاعة المباعة لسنة مالي تالية. فعند تكوين مخصص يثبت القيد الآتي:

×× من حـ/ الديون المشكوك في تحصيلها
×× إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها
وعادة يثبت قيد المخصص بمبلغ محدد يحتسب أما كنسبة من المدينون أو كنسبة من المبيعات الآجلة.

- وفي حالة إعدام دين يثبت القيد الآتي:

×× من حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
×× إلى حـ/ المدينون (أحمد على سبيل المثال)
شطب دين لا يمكن تحصيله

- وفي حالة تحصيل دين سبق شطبه (إعدامه) عند ذلك يثبت القيد الآتي:

×× من حـ/ المدينون (أحمد على سبيل المثال)
×× إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
إثبات المديونية لدين سبق شطبه
-تحصيل الدين

×× من حـ/ الصندوق
×× إلى حـ/ المدينون (أحمد على سبيل المثال)
تحصيل الدين نقداً

علماً أن الديون التي سبق شطبها (الديون المدومة عند إعدام الدين دون تكوين مخصص) تقفل في حساب الأرباح والخسائر أما المخصص فيظهر في جانب المطلوبات من الميزانية العمومية.

هـ- جرد وتسوية الاستثمارات المالية إن وجدت وفتح مخصصات مثل مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ، مخصص ارتفاع أسعار أوراق مالية .. الخ.

و- جرد وتسوية بضاعة آخر المدة من خلال ، قفل بضاعة أول المدة ، وإثبات بضاعة آخر المدة.

ز- جرد وتسوية الكمبيالات: إذ يتم عادة فتح مخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة نتيجة عدم تسديد بعض أوراق القبض مثل مخصص أ.ق. مشكوك في تحصيلها.

٤- أي قيود تسوية لازمة بهدف تحقيق مبدأ المقابلة ومبدأ الاستحقاق وسياسة الحيطة والحذر في المحاسبة. على سبيل المثال: عمل مخصص للكفالة المحتملة عن البضائع المباعة وهناك كفالة عليها من حيث العطل أو التلف خلال مدة معينة فعند بيع البضاعة يتم إثبات قيد البيع كما هو ومن ثم إثبات قيد لتكوين مخصص لذلك وكما يلي:

×× من حـ/ مصاريف الضمان
×× إلى حـ/ مخصص مصاريف الضمان
تكوين مخصص لمصاريف الضمان

ويحتسب الضمان عادة كنسبة مئوية من البضاعة المباعة ، وعند تحقق التلف في البضاعة المباعة خلال فترة الضمان وتم تصليح الضرر أو دفع مبلغ معين عند ذلك يثبت القيد الآتي:

×× من حـ/ مخصص مصاريف الضمان
×× إلى حـ/ الصندوق
سداد مصاريف الضمان نقداً

وقد تم تناول كيفية إثبات بعض القيود أعلاه ضمن الفصول السابقة.

رابعاً: أعداد ميزان المراجعة المعدل

إن ميزان المراجعة المعدل يعد كما يعد ميزان المراجعة الاعتيادي وبالتطرق التي سبق تناولها والفرق بينهما هو:

١ - إن ميزان المراجعة المعدل يعد مرة واحدة في نهاية الفترة المالية (السنة المالية) وبعد إجراء التسويات الجردية بينما ميزان المراجعة الاعتيادي قد يعد بصورة شهرية أو فصلية.

٢ - إن ميزان المراجعة المعدل يكون شامل لكل الحسابات وبصورتها النهائية بما فيها الحسابات الجردية التي تتم في ١٢/٣١ وبهذا يكون أكثر شمولية من ميزان المراجعة الاعتيادي.

مثال ١:

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لشركة تكريت التجارية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

المدين	الدائن	أسم الحساب
٣٠٠٠٠		الصندوق
٤٠٠٠		المدينون
٥٠٠٠٠		بضاعة ٢٠٠٩/١/١
١٠٠٠٠		أثاث
٣٠٠٠٠		مباني
٢٠٠٠		الرواتب
	٢٠٠٠	مخصص اندثار مباني ٢٠٠٨/١٢/٣١
	١٥٠٠	مخصص اندثار أثاث ٢٠٠٨/١٢/٣١
	٦٥٠٠٠	المبيعات
١٥٠٠		مردودات المبيعات
٣٠٠٠		المشتريات
٣٥٠٠		أجور الماء والهاتف والكهرباء
	٦٠٠٠	إيراد عقار
٤٠٠		حساب معلق
	٧٥٠٠	الدائنون
	٧٩٤٠٠	رأس المال
١٦١٤٠٠	١٦١٤٠٠	المجموع

وعند التدقيق وجد أن سبب ظهور الحساب المعلق هو خطأ في إثبات قيد الرواتب.

المطلوب:

أولاً: إثبات قيود التسوية إذا علمت أن الراتب الشهري هو ٢٥٠٠ دينار وإيراد العقار هو لثلاث سنوات ، وتحسب الشركة اندثاراً سنوياً قدره ١٠% على الموجودات الثابتة ، علماً أنه تم شراء نصف الأثاث في ٢٠٠٩/٧/١.

ثانياً: إعداد ميزان المراجعة المعدل بالأرصدة.

الحل:

أولاً: قيود التسوية:

- قفل حساب المعلق

٤٠٠ من حـ / الرواتب

٤٠٠ إلى حـ / حساب معلق

إلغاء الحساب المعلق

- تسوية الرواتب:
 $12 \times 2500 = 30000$ دينار نصيب السنة الحقيقي من الرواتب.
 $30000 - (20000 + 4000) = 6000$ دينار رواتب مستحقة.

- قيد التسوية للرواتب
 6000 من حـ / الرواتب
 6000 إلى حـ / رواتب مستحقة
 إثبات قيد التسوية للرواتب

- تسوية إيراد العقار
 $6000 \div 3 = 2000$ دينار نصيب السنة الحالية.
 $20000 - 6000 = 14000$ دينار إيراد عقار مستلم مقدماً.

- قيد التسوية لإيراد العقار
 4000 من حـ / إيراد عقار
 4000 إلى حـ / إيراد عقار مستلم مقدماً
 إثبات قيد التسوية لإيراد عقار

- تسوية الموجودات الثابتة:
 اندثار المباني = $30000 \times 10\% \times 1 = 3000$ دينار.

- قيد اندثار المباني:
 3000 من حـ / اندثار المباني
 3000 إلى حـ / مخصص اندثار مباني
 اندثار المباني

اندثار الأثاث:
 $10000 \div 2 = 5000$ دينار نصف الأثاث.
 اندثار الأثاث لسنة كاملة = $5000 \times 10\% \times 1 = 500$ دينار.
 اندثار الأثاث لنصف سنة = $5000 \times 10\% \times \frac{1}{2} = 250$ دينار.
 اندثار الأثاث الكلي = $5000 + 250 = 5250$ دينار.

- قيد اندثار الأثاث:
 7500 من حـ / اندثار الأثاث
 7500 إلى حـ / مخصص اندثار أثاث
 اندثار الأثاث

ثانياً: إعداد ميزان المراجعة المعدل بالأرصدة.
 ميزان المراجعة المعدل بالأرصدة لشركة تكريت التجارية في ٢٠٠٩/١٢/٣١:

المدين	الدائن	أسم الحساب
30000		الصندوق
4000		المدينون
50000		بضاعة ٢٠٠٩/١/١

أثاث		١٠٠٠٠٠
مباني		٣٠٠٠٠٠
الرواتب		٣٠٠٠٠
مخصص اندثار مباني ٢٠٠٩/١٢/٣١	٥٠٠٠٠	
مخصص اندثار أثاث ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٢٥٠٠	
اندثار مباني		٣٠٠٠٠
اندثار أثاث		٧٥٠٠
المبيعات	٦٥٠٠٠٠	
مردودات المبيعات		١٥٠٠٠
المشتريات		٣٠٠٠٠٠
أجور الماء والهاتف والكهرباء		٣٥٠٠٠
إيراد عقار	٢٠٠٠٠	
رواتب مستحقة	٦٠٠٠	
إيراد عقار مستلم مقدماً	٤٠٠٠٠	
الدائنون	٧٥٠٠٠	
رأس المال	٧٩٤٠٠٠	
المجموع	١٦٥٧٥٠٠	١٦٥٧٥٠٠

ملاحظة ١: علماً أنه يمكن إن لا يتم عمل قيود تسوية للمصروفات المدفوعة مقدماً وللإيرادات المستلمة مقدماً إذا تم تسويتها مباشرة عند الإثبات إذ أنها يمكن أن تعالج وفق إحدى الحالات الآتية:

١ - بالنسبة للمصروفات المدفوعة مقدماً: هناك أكثر من طريقة لإثبات المصروفات المدفوعة مقدماً عند إثباتها في الدفاتر خلال السنة ، مثال ذلك أن في ١٢/١ تم دفع رواتب الموظفين مبلغ ٦٠٠٠٠ دينار نقداً لثلاث أشهر مقدماً ، معنى هذا أن هناك رواتب مدفوعة مقدماً لمدة شهرين بمقدار ٤٠٠٠٠ دينار لذا هناك ثلاث معالجات لها هي:

أ - إثباتها كمصروف: (وهي المعتمدة في الإثبات محاسبياً) في ١٢/١

٦٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

دفع الرواتب نقداً

- وفي ١٢/٣١ يتم إثبات قيد التسوية الآتي:

٤٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب المدفوعة مقدماً

٤٠٠٠٠ إلى حـ/ الرواتب

إثبات قيد تسوية الرواتب المدفوعة مقدماً

وبذلك تم استبعاد الرواتب التي تخص السنة القادمة.

ب - إثباتها كموجود:

٦٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب المدفوعة مقدماً

٦٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق

دفع الرواتب مقدماً نقداً

- وفي ١٢/٣١ يتم إثبات قيد التسوية الآتي:

٢٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب
٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الرواتب المدفوعة مقدماً
إثبات قيد تسوية الرواتب المدفوعة مقدماً
وبذلك تم استبعاد الرواتب التي تخص السنة القادمة.

ج - إثباتها كموجود ومصروف:
٤٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب المدفوعة مقدماً
٢٠٠٠٠ من حـ/ الرواتب
٦٠٠٠٠ إلى حـ/ الصندوق
دفع الرواتب نقداً وتسوية الرواتب المدفوعة مقدماً

- وفي ١٢/٣١ لا يتم إثبات قيد تسوية إذ تم تسوية الرواتب عند إثباتها.
٢ - الإيرادات المستلمة مقدماً:
مثال ذلك في ١/٣ تم استلام إيراد عقار مبلغ ٩٠٠٠٠ دينار عن لثلاث سنوات أي
هناك إيراد مستلم مقدماً بمقدار ٣٥٠٠٠ دينار، هناك ثلاث معالجات محاسبية لها:
أ - إثباتها كإيراد: (وهي المعتمدة في الإثبات محاسبياً)

- في ١/٣
٩٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق
٩٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار
استلام إيراد عقار نقداً

- وفي ١٢/٣١ يتم إثبات قيد التسوية الآتي:
٦٠٠٠٠ من حـ/ إيراد عقار
٦٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار مستلم مقدماً
إثبات قيد التسوية لإيراد عقار المستلم مقدماً

ب - إثباتها كمطلوب:
- في ١/٣
٩٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق
٩٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار مستلم مقدماً
استلام إيراد عقار مقدماً نقداً

- وفي ١٢/٣١ يتم إثبات قيد التسوية الآتي:
٣٠٠٠٠ من حـ/ إيراد عقار مستلم مقدماً
٣٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار
إثبات قيد التسوية لإيراد عقار المستلم مقدماً

ج - إثباتها كمطلوب وإيراد:
- في ١/٣
٩٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق
٦٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار مستلم مقدماً
٦٠٠٠٠ إلى حـ/ إيراد عقار
استلام إيراد عقار ومقدماً نقداً

- وفي ١٢/٣١ لا يتم إثبات قيد تسوية إذ تم تسوية إيراد عقار مستلم مقدماً عند إثباتها.

ملاحظة ٢: عند إهمال تثبيت قيود التسوية للمصروفات أو الإيراد فإن ذلك سيؤدي لإظهار صافي ربح أو خسارة غير حقيقي ، فضلاً عن قائمة مركز مالي (ميزانية عمومية) مضللة. فعلى سبيل المثال:

- ١ - عند إهمال إثبات المصروفات المستحقة هذا سيؤدي إلى خفض في المصاريف الحقيقية التي تخص السنة وبالتالي ظهور أرباح بأعلى من حقيقتها فضلاً عن ظهور جانب المطلوبات بأقل من حقيقتها وكذلك الحال عند إهمال الإيرادات المستلمة مقدماً.
 - ٢ - عند إهمال إثبات المصروفات المدفوعة مقدماً هذا سيؤدي إلى زيادة عن المصاريف الحقيقية التي تخص السنة وبالتالي ظهور أرباح بأقل من حقيقتها فضلاً عن ظهور جانب الموجودات بأقل من حقيقتها وكذلك الحال عند إهمال الإيرادات المستحقة.
- وفيما يلي جدول يوضح انعكاس إهمال قيود التسوية للمستحقات والمقدمات وكما يلي:

إهمال قيود التسوية للمستحقات والمقدمات

عدم إثبات قيد التسوية	النتيجة	الأثر على الأرباح والخسائر	الأثر على قائمة المركز المالي
١ - المصروفات المستحقة	نقص في المصروفات التي تخص السنة	زيادة في الأرباح أو خفض في الخسائر	نقص في المطلوبات المتداولة (الأخرى) وزيادة في حقوق الملكية
٢ - المصروفات المدفوعة مقدماً	زيادة في المصروفات التي تخص السنة	نقص في الأرباح أو زيادة بالخسائر	نقص في حقوق الملكية ونقص في الموجودات المتداولة (الأخرى)
٣ - الإيرادات المستحقة	نقص في الإيرادات التي تخص السنة	نقص في الأرباح أو زيادة بالخسائر	نقص في حقوق الملكية ونقص في الموجودات المتداولة (الأخرى)
٤ - الإيرادات المستلمة مقدماً	زيادة في الإيرادات التي تخص السنة	زيادة في الأرباح أو خفض في الخسائر	نقص في المطلوبات المتداولة (الأخرى) وزيادة في حقوق الملكية

ملاحظة ٣: عند الحاجة إلى تقليل المخصص لأي حساب يتم قفل القيمة المراد تخفيضها لذلك المخصص ضمن حساب تخفيض المخصص ، فعلا سبيل المثال تخفيض المخصص للديون المشكوك في تحصيلها يتم إثبات القيد الآتي:

- في ١٢/٣١

×× من حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

×× إلى حـ/ تخفيض المخصص

تخفيض مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

أسئلة الفصل التاسع

س١/ عرف ما يلي:

الجرد ، التسويات المحاسبية ، الأساس النقدي ، أساس الاستحقاق ، الأساس الاستحقاق المعدل ، المصاريف المستحقة ، الإيرادات المستلمة مقدماً.

س٢/ قارن بين :

- ١ - ميزان المراجعة وميزان المراجعة المعدل.
- ٢ - الأساس النقدي وأساس الاستحقاق.

س٣/ أجب عن ما يأتي:

- ١ - مبررات وعيوب الأساس النقدي.
- ٢ - مميزات أساس الاستحقاق.
- ٣ - مبررات إتباع واختيار أساس معين واستبعاد الآخر.

س٤/ فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة (المبالغ بالآلاف الدينار) لشركة الخلد التجارية في ٢٠١١/١٢/٣١:

المدين	الدائن	أسم الحساب
٢٠٠٠٠		الصندوق
٣٠٠٠		أ.ق
٢٥٠٠٠		بضاعة ١/١
٥٠٠٠		المدينون
١٠٠٠٠		أثاث
٦٠٠٠٠		مباني
	١٥٠٠٠	الدائنون
	٤٠٠٠	أ.د
١٢٠٠٠		رواتب
	١٠٠٠٠٠	المبيعات
١٠٠٠٠		مردودات المبيعات
٥٠٠٠٠		المشتريات
٨٠٠٠		الخصم المسموح به
٧٠٠٠		أجور الماء والهاتف والكهرباء
	٦٠٠٠	فوائد دائنة
	٨٥٠٠٠	رأس المال
٢١٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠	المجموع

المطلوب:

أولاً: إثبات قيود التسوية إذا علمت أن الراتب الشهري هو ١٥٠٠ دينار والفوائد الدائنة هي لسننتين ، هذا وتحتسب الشركة اندثاراً سنوياً قدره ١٠% على الموجودات الثابتة والمشتراة في ١/١ من نفس السنة وهناك ضريبة دخل غير مدفوعة تخص السنة بمقدار ٥٠٠٠ دينار ، أن هناك ١٠٠٠ دينار من أجور الماء والكهرباء تخص ٢٠١٢.

ثانياً: إعداد ميزان المراجعة المعدل بالأرصدة.

س٥/ فيما يلي بعض الأحداث الاقتصادية التي جرت في محلات معاذ التجارية وذلك خلال عام ٢٠١١:

- ١ - في ١/١ تم دفع إيجار مبنى المحلات مبلغ ٨٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً لستة عشر شهراً مقدماً.
- ٢ - في ٧/١ تم تأجير إحدى دكاكين مبنى المحلات كمخزن لسالم بإيجار شهري ٣٠٠٠ دينار شهرياً (إيراد عقار) وتم استلام إيجار أربعة أشهر مقدماً.

المطلوب:

أولاً: إثبات القيود المحاسبية للعمليات أعلاه ، فضلاً عن قيود التسوية في ١٢/٣١ علماً أنه هناك أجور ماء وكهرباء غير مدفوع مبلغ ٦٠٠٠ دينار تخص شهر كانون الأول من هذه السنة ، وتم عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بنسبة ٣٥% من رصيد المدينون البالغ ٤٠٠٠٠٠ دينار.

ثانياً: إثبات قيد العمليات أعلاه وفق الطرق الثلاث في التسجيل وبيان انعكاس كل طريقة على قيد التسوية في ١٢/٣١.

س٦/ أختار الإجابة أو الإجابات الصحيحة:

- ١ - عند إهمال قيد التسوية للمصروفات المستحقة فإن ذلك سيؤدي إلى:
 - أ - أظهار الأرباح بأعلى من قيمتها
 - ب - أظهار الأرباح بأقل من قيمتها
 - ج - الموجودات بأعلى من قيمتها
 - د - المطلوبات بأعلى من قيمتها
- ٢ - عند إهمال قيد التسوية للمصروفات المدفوعة مقدماً فإن ذلك سيؤدي إلى:
 - أ - أظهار الأرباح بأعلى من قيمتها
 - ب - أظهار الأرباح بأقل من قيمتها
 - ج - الموجودات بأقل من قيمتها
 - د - المطلوبات بأقل من قيمتها
- ٣ - عند إهمال قيد التسوية الإيرادات المستحقة فإن ذلك سيؤدي إلى:
 - أ - أظهار الخسائر بأعلى من قيمتها
 - ب - أظهار الخسائر بأقل من قيمتها
 - ج - الموجودات بأعلى من قيمتها
 - د - المطلوبات بأعلى من قيمتها
- ٤ - عند إهمال قيد التسوية الإيرادات المستلمة مقدماً فإن ذلك سيؤدي إلى:
 - أ - أظهار الخسائر بأعلى من قيمتها
 - ب - أظهار الأرباح الخسائر من قيمتها
 - ج - الموجودات بأقل من قيمتها
 - د - المطلوبات بأقل من قيمتها
- ٥ - عند إثبات المصروفات المدفوعة والتي تخص أثر من السنة المالية الحالية كموجود عند حدوثها فإن ذلك سينعكس على قيد التسوية في ١٢/٣١:
 - أ - وضع حساب المصروفات
 - ب - وضع حساب المصروفات بالجانب
 - ج - عدم تسجيل قيد تسوية
 - د - كل ما سبق خطأ
- ٦ - يتم احتساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية السنة المالية كنسبة من:
 - أ - أجمالي المبيعات الآجلة خلال السنة
 - ب - أجمالي المبيعات الآجلة في نهاية السنة
 - ج - أجمالي المبيعات خلال السنة
 - د - أجمالي المبيعات الآجلة في نهاية السنة
- س٧/ حدد نوع الحسابات التالية: (أ) مصروف ، (ب) إيراد ، (ج) موجود ، (د) مطلوبات.
 - ١ - رواتب
 - ٢ - رواتب مستحقة
 - ٣ - رواتب مدفوعة مقدماً
 - ٤ - إيراد عقار
 - ٥ - إيراد عقار مستحق
 - ٦ - إيراد عقار مستلم مقدماً
- س٨/ حدد طبيعة الحسابات (في س٧) من حيث كونها مدينة أو دائنة.