

الفصل الثامن

تصحيح الأخطاء المحاسبية وقيود التسوية

Error adjusted, Adjusting Entries

أ.م.د. مصطفى أحمد محمد العاني

تصحيح الأخطاء المحاسبية

يقع المحاسب في الخطأ في بعض الأحيان نتيجة التعب والإرهاق أو الجهل وعد إمامه بالمبادئ المتعارف عليها والمقبولة عموماً، لذا هناك مجموعة من أنواع الأخطاء التي تقع المحاسب فيها، ويمكن تصنيف هذه الأخطاء إلى:

١. **أخطاء كتابية أو رقمية:** وهي الأخطاء الناشئة من أثبات القيود المحاسبية في سجل اليومية، ومن هذه الأخطاء:

أ. الأخطاء الناشئة من أثبات مبالغ خلاف المبلغ الصحيح، على سبيل المثال تم شراء بضاعة نقداً بمبلغ ٦٥٠٠٠ دينار إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

٥٦٠٠٠ من د/المشتريات

٥٦٠٠٠ إلى د/الصندوق

ب. أخطاء ناشئة من أثبات القيد بخلاف الصحيح، على سبيل المثال تم شراء بضاعة بالأجل من محمد بمبلغ ٧٠٠٠٠ دينار بالأجل إلا أن المحاسب بدل من تسجيل الدين لصالح محمد، قام بتسجيل المبلغ إلى أحمد كما القيد الآتي:

٧٠٠٠٠ من د/المشتريات

٧٠٠٠٠ إلى د/الدائنون (أحمد)

إن القيديين السابقين لا يؤثران على توازن ميزان المراجعة وذلك لتساوي الطرف المدين مع الطرف الدائن في القيد المحاسبي، ويتم في الغالب اكتشافها عند إجراء عملية تدقيق للحسابات، أو من خلال إعادة إجراء مطابقة للمستندات مع ما مثبت في السجلات.

ج. أخطاء ناشئة من الخطأ في أثبات المبالغ مما يؤدي إلى عدم توازن طرفي القيد المحاسبي، بافتراض تم شراء أراضي بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار تم دفع نصفها نقداً و ٢٠٠٠٠٠٠ بشيك والباقي بالأجل، إلا أن المحاسب قام أثبات القيد الآتي:

٢٠٠٠٠٠٠	من د/الأراضي
	إلى مذكورين
١٠٠٠٠٠	د/الصندوق
٢٠٠٠٠٠	د/البنك
٨٠٠٠٠٠	د/المدينون

٢. أخطاء الحذف (السهو) والتكرار:

ويقصد بأخطاء الحذف أو التكرار، إغفال لبعض العمليات وعدم قيدها بسجل اليومية، وبالتالي عدم ترحيلها إلى سجل الأستاذ، أو تكرار العملية وبالتالي تكرار ترحيلها إلى سجل الأستاذ مما يؤدي إلى رصيد خاطئ أعلى من الرصيد الصحيح ويمكن تصنيف هكذا أخطاء إلى أخطاء ناتج من:

- أ. عدم تسجيل القيد المحاسبي.
 - ب. تكرار تسجيل القيد لأكثر من مرة.
- إن هكذا أنواع أيضاً لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة، ويتم في الغالب اكتشافها عند إجراء عملية مراجعة للحسابات أو عند تدقيقها.

٣. أخطاء فنية:

إن هكذا أخطاء تنتج نتيجة الجهل أو عدم إلمام المحاسب بالمبادئ المتعارف عليها والمقبولة عموماً، كان يسجل المحاسب الموجودات الثابتة المشتراة كمشتريات، وبهذا فإن ذلك يؤدي إلى عد الموجود مصروفاً وبالتالي سيغلق في حساب المتاجرة بدلاً من تبويبه في قائمة المركز المالي، وهذا

سيؤدي إلى عدم أظهار نتيجة النشاط بصورة صحيحة، على سبيل المثال تم شراء مباني بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار تم دفع المبلغ نقداً إلا أن المحاسب قام أثبات القيد الآتي:

١٠٠٠٠٠٠ من د/المشتريات
١٠٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

٤. الأخطاء المعوضة أو المكافئة:

وتنتج هكذا أخطاء عندما يتم الخطأ في قيد معين، ويقابله خطأ معوض له بقيد آخر عن طريق الصدفة، وبالرغم من الخطأ إلى أن النتيجة تؤدي إلى توازن ميزان المراجعة، على سبيل المثال، اشترى احمد ماكينة بمبلغ ١٧٢٠٠٠ دينار نقداً، كما وباع بضاعة بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ دينار نقداً، وقد قام عن طريق الخطأ بتسجيل القيود الآتية:

من د/المشتريات	٨٦٠٠٠	
إلى د/الدائنون (احمد)	٦٨٠٠٠	
من د/المشتريات	٣٥٠٠٠٠	
إلى د/الدائنون (احمد)	٥٣٠٠٠٠	

وكذلك يحصل هكذا أخطاء عند أعداد ميزان المراجعة أو الكشوفات المالية، إذ يسجل حسابان بالخطأ يكافئ أحدهما الآخر وبالتالي يؤدي إلى توازن تلك الكشوفات.

طرق تصحيح الأخطاء:

عند اكتشاف الخطأ في السجلات المحاسبية، ينبغي على المحاسب إجراء تعديل لتلك الأخطاء، وهناك طريقتان لمعالجة تلك الأخطاء هي:

أولاً: الطريقة غير المباشرة (المطولة):

وتتم بإجراء قيدين، الأول يعد بمثابة إلغاء للقيد الخاطئ، وذلك من خلال تسجيل القيد الخطأ بعكس ما هو مثبت، والقيد الثاني يمثل قيد التصحيح. وفق الحالات الآتية:

١. في حال ظهور الخطأ في المبالغ خلاف:

مثال (٤٠): تم شراء بضاعة نقداً بمبلغ ٦٥٠٠٠ دينار إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

٥٦٠٠٠ من د/المشتريات

٥٦٠٠٠ إلى د/الصندوق

فيتم تصحيح القيد من خلال القيود الآتية:

أ. قيد إلغاء القيد الخاطئ:

٥٦٠٠٠ من د/الصندوق

٥٦٠٠٠ إلى د/المشتريات

ب. تسجيل قيد التصحيح:

٦٥٠٠٠ من د/المشتريات

٦٥٠٠٠ إلى د/الصندوق

٢. في حال ظهور الخطأ في أسماء الحسابات:

مثال (٤١): تم شراء بضاعة بالأجل من محمد بمبلغ ٧٠٠٠٠ دينار بالأجل إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

٧٠٠٠٠ من د/المشتريات

٧٠٠٠٠ إلى د/الدائنون (احمد)

فيتم تصحيح القيد من خلال القيود الآتية:

أ. قيد إلغاء القيد الخاطئ:

٧٠٠٠٠ من د/الدائنون (احمد)
٧٠٠٠٠ إلى د/المشتريات

ب. تسجيل قيد التصحيح:

٧٠٠٠٠ من د/المشتريات
٧٠٠٠٠ إلى د/الدائنون (محمد)

٣. في حال ظهور الخطأ في أسماء الحسابات والمبالغ معاً:
مثال (٤٢): تم شراء أراضي بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار تم دفع نصفها نقداً
و ٢٠٠٠٠٠٠ بشيك والباقي بالأجل، إلا أن المحاسب قام باثبات القيد الآتي:

٢٠٠٠٠٠٠ من د/الأراضي
إلى مذكورين
١٠٠٠٠٠٠ د/الصندوق
٢٠٠٠٠٠٠ د/البنك
٨٠٠٠٠٠٠ د/المدينون

فيتم تصحيح القيد من خلال القيود الآتية:
أ. قيد إلغاء القيد الخاطئ:

من مذكورين
١٠٠٠٠٠٠ د/الصندوق
٢٠٠٠٠٠٠ د/البنك
٨٠٠٠٠٠٠ د/المدينون
٢٠٠٠٠٠٠ إلى د/الأراضي

ب. تسجيل قيد التصحيح:

٢٠٠٠٠٠٠ من د/الأراضي
إلى مذكورين

١٠٠٠٠٠٠ د/الصندوق

٢٠٠٠٠٠ د/البنك

٨٠٠٠٠٠ د/الدائنون

ثانياً الطريقة المباشرة (المختصرة):

وتتم بإجراء قيد واحد فقط بموجبه يتم إلغاء القيد الخطأ وتصحيحه بدلاً من إجراء قيدين كما في الطريقة غير المباشرة، بمعنى آخر يتم إلغاء الحساب الخطأ سواء كان في الطرف المدين أم الدائن أم كلاهما وإدخال محله الحساب الجديد وفق الحالات الآتية:

١. في حال ظهور الخطأ في المبالغ خلاف:

مثال (٤٣): تم شراء بضاعة نقداً بمبلغ ٧٥٠٠٠ دينار إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

٥٧٠٠٠ من د/المشتريات

٥٧٠٠٠ إلى د/الصندوق

يلاحظ أن المبلغ سجل بأقل من المبلغ الصحيح (٥٧٠٠٠ - ٧٥٠٠٠ = ١٨٠٠٠) لذا سيتم تسجيل قيد بالفرق، كما في القيد الآتي:

١٨٠٠٠ من د/المشتريات

١٨٠٠٠ إلى د/الصندوق

وعلى العكس من ذلك إذا سجل بأعلى من المبلغ المطلوب تسجيله.

مثال (٤٤): تم بيع بضاعة نقداً بمبلغ ٥٨٠٠٠ دينار إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

٨٥٠٠٠	من د/الصندوق
٨٥٠٠٠	إلى د/المبيعات
يلاحظ أن المبلغ سجل بأعلى من المبلغ الصحيح (٨٥٠٠٠ - ٥٨٠٠٠ = ٢٧٠٠٠) لذا سيتم تسجيل قيد بالفرق، كما في القيد الآتي:	
٢٧٠٠٠	من د/المبيعات
٢٧٠٠٠	إلى د/الصندوق

٢. في حال ظهور الخطأ في أسماء الحسابات:

مثال (٤٥): تم شراء بضاعة بالأجل من محمد بمبلغ ١٥٠٠٠٠ دينار بالأجل إلا أن المحاسب قام بتسجيلها بالقيد الآتي:

١٥٠٠٠٠	من د/المشتريات
١٥٠٠٠٠	إلى د/المدينون (احمد)

فيتم تصحيح القيد من خلال القيود الآتية:

١٥٠٠٠٠	من د/المدينون (احمد)
١٥٠٠٠٠	إلى د/الدائنون (محمد)

مثال (٤٦): في نهاية السنة المالية في ٢٠١٨/١٢/٣١ تم مراجعة السجلات المحاسبية، تم اكتشاف بغض القيود المحاسبية المسجلة بالخطأ وهي:

١. شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً، وبخصم تجاري ١٠%.

١٠٠٠٠٠٠	من د/المشتريات
١٠٠٠٠٠	د/خصم مكتسب

٩٠٠٠٠٠ د/الصندوق

٢. سحب مبلغ ٥٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

٥٠٠٠٠ من د/الرواتب

٥٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

٣. باع بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ دينار بالأجل.

٥٠٠٠٠ من د/الدائنون

٥٠٠٠٠ إلى د/المبيعات

٤. اشترى أثاث بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

٣٠٠٠٠٠ من د/المشتريات

٣٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

٥. باع بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ إلى محمد بالأجل.

٢٠٠٠٠٠ من د/الصندوق

٢٠٠٠٠٠ إلى د/المبيعات

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية الصحيحة بالطريقة المباشرة (المختصرة).

الحل/

قيد التصحيح: أن الخصم التجاري لا يظهر في السجلات، لذا يتم تخفيض

المشتريات وإلغاء الخصم المكتسب بجعله بالجانب المدين.

١٠٠٠٠٠ من د/خصم مكتسب

١٠٠٠٠٠ إلى د/المشتريات

قيد التصحيح: يتم تعديل القيد من خلال إلغاء الرواتب بجعلها بالجانب الدائن
واثبات المسحوبات من جديد.

٥٠٠٠٠ من د/المسحوبات الشخصية

٥٠٠٠٠ إلى د/الرواتب

قيد التصحيح: يتم تعديل القيد من خلال إلغاء الدائنون واثبات المدينون.

٥٠٠٠٠ من د/المدينون

٥٠٠٠٠ إلى د/الدائنون

قيد التصحيح: يتم تعديل القيد من خلال إلغاء المشتريات واثبات الأثاث

٣٠٠٠٠٠ من د/الأثاث

٣٠٠٠٠٠ إلى د/المشتريات

قيد التصحيح: يتم تعديل القيد من خلال تخفيض الصندوق واثبات المدينون.

٢٠٠٠٠٠ من د/المدينون

٢٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

مثال (٤٧): الآتي ميزان مراجعة معد من قبل محاسب شركة النهرين التجارية
في ٢٠١٨/٦/٣٠:

اسم الحساب	دائن	مدين
صندوق		300000
سيارات		150000
دائنون	20000	

أثاث		50000
مشتريات		150000
أوراق دفع	20000	
إيجار		100000
مبيعات	280000	
بضاعة		250000
إيراد عقار	30000	
رأس المال	650000	
المجموع	1000000	1000000

وعند التدقيق تبين ما يلي:

١. إن المبيعات نصفها كانت بالأجل.
 ٢. تم شراء أثاث بمبلغ ٢٥٠٠٠ دينار سجلت مشتريات.
 ٣. إن إيراد العقار يتضمن إيراد خدمات بنسبة ٢٥%.
 ٤. إن أوراق الدفع عن مشتريات تم شرائها بالأجل.
 ٥. ضمن السيارات كان هناك ٥٠٠٠٠ دينار يخص حساب المعدات.
- المطلوب:** إعادة تسجيل القيود المحاسبية بالشكل الصحيح وترحيلها إلى سجل الأستاذ وأعداد ميزان المراجعة المعدل.

الحل/

$$\text{المبيعات الآجلة} = 280000 \div 2 = 140000$$

١٤٠٠٠٠ من د/المدينون

١٤٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

تخفيض المشتريات بمبلغ ٢٥٠٠٠ دينار وإضافته إلى الأثاث.

٢٥٠٠٠ من د/الأثاث

إلى د/المشتريات ٢٥٠٠٠

إيراد الخدمات = $30000 \times 25\%$

= ٧٥٠٠

تخفيض إيراد العقار وإضافته إلى إيراد الخدمات.

٧٥٠٠ من د/إيراد العقار

٧٥٠٠ إلى د/إيراد الخدمات

إلغاء أوراق الدفع وإضافة قيمتها على حساب الدائنون.

٣٠٠٠٠٠ من د/أوراق الدفع

٣٠٠٠٠٠ إلى د/الدائنون

تخفيض قيمة السيارات بمبلغ ٥٠٠٠٠ دينار وإضافتها على حساب المعدات.

٥٠٠٠٠ من د/المعدات

٥٠٠٠٠ إلى د/السيارات

د/المدينون

رصيد مرحل	١٤٠٠٠٠	د/الصندوق	١٤٠٠٠٠
	١٤٠٠٠٠		١٤٠٠٠٠
			١٤٠٠٠٠

د/الصندوق

د/المدينون	١٤٠٠٠٠	الرصيد	300000
رصيد مرحل	١٦٠٠٠٠		

300000

300000

١٦٠٠٠٠

د/الأثاث

رصيد مرحل	٧٥٠٠٠	رصيد	50000
		د/المشتريات	٢٥٠٠٠
	٧٥٠٠٠		٧٥٠٠٠
			٧٥٠٠٠

د/المشتريات

د/الأثاث	٢٥٠٠٠	رصيد	150000
رصيد مرحل	١٢٥٠٠٠		
	150000		150000
			١٢٥٠٠٠

د/إيراد العقار

الرصيد	٣٠٠٠٠	د/إيراد الخدمات	٧٥٠٠
		رصيد مرحل	٢٢٥٠٠
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠
	٢٢٥٠٠		

د/إيراد الخدمات

د/إيراد العقار	٧٥٠٠	رصيد مرحل	٧٥٠٠
	٧٥٠٠		٧٥٠٠
	٧٥٠٠		

د/أوراق الدفع

رصيد مرحل	٢٠٠٠٠	د/الدائنون	٢٠٠٠٠
-----------	-------	------------	-------

٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
		٢٠٠٠٠	
ح/الدائنون			
الرصيد	20000	رصيد مرحل	٢٠٠٠٠
ح/أوراق الدفع	٢٠٠٠٠		
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠		
ح/المعدات			
رصيد مرحل	٥٠٠٠٠	ح/السيارات	٥٠٠٠٠
	٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠
			٥٠٠٠٠
ح/السيارات			
ح/المعدات	٥٠٠٠٠	رصيد	150000
رصيد مرحل	١٠٠٠٠٠		
	150000		150000
			١٠٠٠٠٠

ميزان المراجعة

لشركة النهرين التجارية

كما في ٢٠١٨/٦/٣٠

اسم الحساب	دائن	مدين
صندوق		١٦٠٠٠٠
المدينون		140000
سيارات		100000

المعدات		50000
دائنون	40000	
أثاث		75000
مشتريات		١٢٥٠٠٠
إيجار		100000
مبيعات	280000	
بضاعة		250000
إيراد عقار	٢٢٥٠٠	
إيراد الخدمات	٧٥٠٠	
رأس المال	650000	
المجموع	1000000	1000000

قيود التسوية وميزان المراجعة المعدل

تسجل العمليات المحاسبية في السجلات بموجب أساسين هما الأساس النقدي وأساس الاستحقاق، ويختلف تطبيق هذه الأسس حسب طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية سواء أكانت خاصة أم حكومية، هادفة للربح أم غير هادفة له، وكما هو موضح في أدناه:

أولاً: الأساس النقدي:

ويموجب هذا الأساس يتم تسجيل والاعتراف بكافة المصاريف المدفوعة والإيرادات المستلمة خلال السنة المالية بغض النظر عن تاريخ استحقاقها سواء كانت تخص الفترة الحالية أم الفترات الأخرى، أي أن هذا الأساس يعترف بالمعاملات والأحداث فقط عند استلام النقد أو دفعه، وإن أساس أثبات قيود المصروفات والإيرادات هو تاريخ الصرف أو التحصيل الفعلي خلال السنة

المالية بغض النظر عن تاريخ الاستحقاق سواء أكان يخص سنة قادمة أو سابقة أو حالية .

ويمتاز هذا الأساس بالبساطة والسهولة في فهم القوائم المالية، وكذلك السهولة في الرقابة والسيطرة على التدفقات المالية فضلا على السهولة في عرض الحسابات وسرعة أفعالها وعرض الكشوفات المالية.

ويترتب على إتباع الأساس النقدي ان المبالغ التي لم تدفع حتى نهاية السنة المالية ولا يعمل بها قيود استحقاق وبالتالي لا تعكس الكشوفات المالية حقيقة الوضع من ربح أو خسارة، لان الدفع سوف يتم خلال السنة اللاحقة التي يثبت بها المصروف عند أنفاقه وكذلك فيما يخص الإيرادات فان ما يحصل منها بعد انتهاء السنة المالية التي تستحق فيها يضاف إلى حساب السنة التي تم تحصيل الإيراد فيها، ومن ثم فإن عناصر القوائم المالية تكون من المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية والأرصدة النقدية أي إن هذا الأساس لا يعكس حساب الموجودات أو المطلوبات مما يفقد النظام المحاسبي القدرة على أظهار المركز المالي الحقيقي والنتائج المالية السليمة، ومن ثم فهو لا يساعد على التخطيط ولا يقدم معلومات عن الأداء وإن قواعده تسمح بتدخل نتائج الأعمال خلال عدة سنوات.

ثانياً: أساس الاستحقاق:

بموجب هذا الأساس يتم الاعتراف وتسجيل الآثار المالية للمعاملات لمصاريف وإيرادات الفترة التي حدثت فيها هذه المعاملات والأحداث بغض النظر عن وقت الدفع أو الاستلام النقدي. ومن أهم مميزات أساس الاستحقاق هو توفير معلومات تعكس الصورة الحقيقية لموارد الوحدة الاقتصادية خلال السنة، إي الوضع المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية. ويترتب على أتباع

أساس الاستحقاق أجراء التسويات اللازمة التي تعكس المصاريف والإيرادات، وعند أعداد الحسابات الختامية تجري التسويات الحسابية اللازمة لتحديد ما يخص كل سنة مالية من إيرادات ومصروفات وتحميلها بما لها من إيراد وما يخصها من مصاريف. ويتم أعداد القيود الجردية أو قيود التسوية في نهاية الدورة المحاسبية بعد أعداد ميزان المراجعة للشهر الأخير قبل أعداد الكشوفات المالية، ويسمى بميزان المراجعة الأولي، وبعد أعداد قيود التسوية يتم أعداد ميزان المراجعة المعدل بعد تعديل الحسابات الاسمية، أما الحسابات الحقيقية فتظهر في قائمة المركز المالي بعد أعداد ميزان المراجعة والذي يسمى ميزان المراجعة بعد غلق الحسابات الاسمية.

ويقصد بالحسابات الاسمية بالحسابات التي تفتح خلال السنة المالية وتغلق في نهاية السنة نفسها عند أعداد الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر)، وتتمثل بكافة المصاريف والإيرادات مثل الرواتب والأجور والمشتريات والمبيعات إيراد الخدمات، وغيرها. أما الحسابات الحقيقية فتتضمن كافة ممتلكات الوحدة الاقتصادية التي تظهر في قائمة المركز المالي.

فضلاً عن ما جاء في أعلاه، فانه يتم أعداد قيود التسوية لتحقيق مبدأ أساسي في المحاسبة هو مقابلة المصاريف بالإيرادات التي تخصها بهدف التوصل إلى كشوفات مالية تعكس الوضع الحقيقي للوحدة الاقتصادية خلال فترة محاسبية ما، ويتم المحاسبة عن قيود التسوية للمصاريف والإيرادات وفق المقدمات والمستحققات، والتي يمكن تصنيفها إلى:

أولاً: المقدمات Deferrals:

١. المصاريف المدفوعة مقدماً Prepaid expenses:

وتتضمن كافة المصاريف التي تم دفعها، التي تخص أكثر من فترة مالية، مثلاً دفع مصاريف تأمين لمدة سنتين. وتصنف المصاريف المدفوعة مقدماً ضمن الموجودات غير الملموسة، وتصنف في المركز المالي كونها تأخذ

ميزة الموجودات وهي تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية، ويمثل هذا المبلغ مصروف الفترة القادمة.

٢. الإيرادات المستلمة مقدماً **Unearned revenues**:

وتتضمن الإيرادات التي تم استلامها والتي تخص أكثر من فترة محاسبية ولم يحين وقت استحقاقها، على سبيل المثال تم استلام إيراد عقار لمدة سنتين، وتصنف الإيرادات المستلمة مقدماً ضمن المطلوبات قصيرة الأجل إذا كانت تستحق في السنة القادمة، وضمن المطلوبات طويلة الأجل إذا كانت تخص أكثر من سنتين، والسبب في تصنيفها ضمن المطلوبات، لأنها تعد التزام يفرض علينا تقديم الخدمة أو السلعة مقابل تلك الأموال التي استلمت مقدماً بصورة إيرادات.

ثانياً: المستحقات **Accruals**:

١. المصاريف المستحقة **Accrued expenses**:

وتتضمن كافة المصاريف المستحقة وغير مدفوعة، على سبيل المثال عدم دفع رواتب الشهر الأخير للسنة المالية، وتصنف المصاريف المستحقة ضمن المطلوبات قصيرة الأجل.

٢. الإيرادات غير مستلمة (المستحقة) **Accrued revenues**:

وهي الإيرادات المستحقة وغير مستلمة، وتصنف الإيرادات غير مستلمة ضمن الموجودات غير الملموسة.

وفي أدناه المعالجة المحاسبية للمقدمات والمستحقات

نوع التسوية	المصروفات	الإيرادات
مقدمات	× من د/ مصروفات مدفوعة مقدماً × إلى د/ مصروفات	× من د/ إيرادات × إلى د/ إيرادات مستلمة مقدماً

مستحقات	× من د/ مصروفات × إلى د/ مصروفات مستحقة	× من د/ إيرادات مستحقة × إلى د/ إيرادات
---------	--	--

أما تصنيف قيود التسوية في المركز المالي كما في الميزانية الجزئية أدناه:
المركز المالي الجزئي

الموجودات المتداولة	المطلوبات المتداولة
××× تأمين المدفوعة مقدماً	××× إيراد عقار مستلم مقدماً
××× الإيرادات المستحقة	××× المصاريف المستحقة

وفي أدناه مثال لكل حالة من الحالات أعلاه:

١. المصاريف المدفوعة مقدماً:

مثال (٤٨): في ٢٠١٨/١/١ تم دفع تأمين ببلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار لمدة سنتين.

المطلوب: تسجيل قيد دفع التأمين وقيد التسوية وقيد غلق تأمين وأعداد قائمة المركز المالي الجزئية.

في ٢٠١٨/١/١	٢٠٠٠٠٠٠ من د/تأمين
	٢٠٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق
التأمين السنوي = $2 \div 2000000$	
= ١٠٠٠٠٠٠	
قيد التسوية	١٠٠٠٠٠٠ من د/تأمين المدفوعة مقدماً
٢٠١٨/١٢/٣١	١٠٠٠٠٠٠ إلى د/التأمين
قيد الغلق	١٠٠٠٠٠٠ من د/الأرباح والخسائر

إلى د/التأمين ١٠٠٠٠٠٠

٢٠١٨/١٢/٣١

المركز المالي الجزئي

الموجودات المتداولة

١٠٠٠٠٠٠ تأمين المدفوعة مقدماً

بالرجوع إلى المثال السابق، وبافتراض أن التأمين مدفوع عن سنتين اعتباراً من ٢٠١٨/٧/١.

المطلوب:

تسجيل قيد دفع التأمين وقيد التسوية وقيد غلق التأمين وأعداد قائمة المركز المالي الجزئية.

في ٢٠١٨/٧/١	٢٠٠٠٠٠٠ من د/تأمين
	٢٠٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق
التأمين السنوي = $2 \div 2000000 = 1000000$ تأمين سنة ٢٠١٨ = $12/6 \times 1000000 = 500000$ التأمين المدفوع مقدماً = $500000 - 2000000 = 1500000$	
قيد التسوية	١٥٠٠٠٠٠ من د/تأمين المدفوعة مقدماً
٢٠١٨/١٢/٣١	١٥٠٠٠٠٠ إلى د/التأمين
قيد الغلق	٥٠٠٠٠٠ من د/الأرباح والخسائر
٢٠١٨/١٢/٣١	٥٠٠٠٠٠ إلى د/التأمين

د/تأمين

٢٠٠٠٠٠٠ د/الصندوق | ١٥٠٠٠٠٠ د/تأمين المدفوعة مقدماً

٥٠٠٠٠٠ د/الأرباح والخسائر	
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

المركز المالي الجزئي

الموجودات المتداولة
١٥٠٠٠٠٠ تأمين المدفوعة مقدماً

٢. الإيرادات المستلمة مقدماً:

مثال(٤٩): في ٢٠١٨/٧/١ تم استلام إيراد عقار بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ دينار عن خدمات لمدة سنة ونصف.

المطلوب: تسجيل قيد استلام إيراد العقار وقيد التسوية وقيد غلق إيراد عقار وأعداد قائمة المركز المالي الجزئية.

٢٠١٨/٧/١ في	١٥٠٠٠٠٠ من د/الصندوق
	١٥٠٠٠٠٠ إلى د/إيراد عقار
إيراد العقار ٢٠١٨ ٢٠١٩ $٥٠٠٠٠٠ = ١٨/٦ \times ١٥٠٠٠٠$ $١٠٠٠٠٠٠ = ١٨/١٢ \times ١٥٠٠٠٠$	
قيد التسوية	١٠٠٠٠٠٠ من د/إيراد عقار
٢٠١٨/١٢/٣١	١٠٠٠٠٠٠ إلى د/إيراد عقار مستلم مقدماً
قيد الغلق	٥٠٠٠٠٠ من د/إيراد عقار
٢٠١٨/١٢/٣١	٥٠٠٠٠٠ إلى د/الأرباح والخسائر

د/إيراد عقار

١٠٠٠٠٠٠ د/إيراد عقار مستلم مقدماً	١٥٠٠٠٠٠ د/الصندوق
٥٠٠٠٠٠ د/الأرباح والخسائر	

١٥٠.٠٠٠.٠	١٥٠.٠٠٠.٠
المركز المالي الجزئي	
المطلوبات المتداولة	
١٠٠.٠٠٠.٠ إيراد عقار مستلم مقدماً	

٣. المصاريف المستحقة

مثال (٥٠): في ٢٠١٨/١٢/٣١ ظهر رصيد الرواتب في ميزان المراجعة قبل التعديل بمبلغ ١١٠.٠٠٠.٠٠٠ دينار، علماً أن الرواتب الشهرية كانت ١٠.٠٠٠.٠٠٠ دينار شهرياً.

المطلوب:

تسجيل قيد التسوية للارزم وقيد الغلق وأعداد قائمة المركز المالي الجزئية.
الحل

الراتب السنوي = $١٢ \times ١٠.٠٠٠.٠٠٠$	
$١٢٠.٠٠٠.٠٠٠ =$	
الرواتب المستحقة = $١١٠.٠٠٠.٠٠٠ - ١٢٠.٠٠٠.٠٠٠$	
$١٠.٠٠٠.٠٠٠ =$	
قيد التسوية	٢٠١٨/١٢/٣١
١٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/الرواتب	إلى د/الرواتب المستحقة

د/الرواتب

١٢٠.٠٠٠.٠٠٠ د/الأرباح والخسائر	١١٠.٠٠٠.٠٠٠ الرصيد
	١٠.٠٠٠.٠٠٠ د/الرواتب المستحقة
١٢٠.٠٠٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠.٠٠٠

١٢٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/الأرباح والخسائر	قيد الغلق
١٢٠.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/الرواتب	٢٠١٨/١٢/٣١

المركز المالي الجزئي

المطلوبات المتداولة

الرواتب المستحقة ١٠٠٠٠٠٠

٤. الإيرادات غير مستلمة أو المستحقة:

مثال (٥١): في ٢٠١٨/١٢/٣١ ظهر رصيد إيراد العقار بمبلغ ٢٢٠٠٠٠

دينار، علماً أن إيراد العقار الشهري كان ٢٥٠٠٠ دينار.

المطلوب:

تسجيل قيد التسوية لل لازم وقيد الغلق وأعداد قائمة المركز المالي الجزئية.

الحل

إيراد العقار السنوي = $12 \times 25000 = 300000$	
إيراد العقار المستحق = $220000 - 300000 = -80000$	
قيد التسوية	٢٠١٨/١٢/٣١
من ح/إيراد العقار المستحق	٨٠٠٠٠
إلى ح/إيراد العقار	٨٠٠٠٠

ح/إيراد العقار

الرصيد	٢٢٠٠٠٠	ح/الأرباح والخسائر	٣٠٠٠٠٠
ح/إيراد العقار المستحق	٨٠٠٠٠		
	٣٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠

قيد الغلق	٢٠١٨/١٢/٣١
من ح/إيراد العقار	٣٠٠٠٠٠
إلى ح/الأرباح والخسائر	٣٠٠٠٠٠

المركز المالي الجزئي

الموجودات المتداولة

٨٠٠٠٠ إيراد العقار المستحق

مثال (٥٢): في ٢٠١٨/١٢/١ اقترضت شركة السلام قرض بمبلغ ١٢٠٠٠٠٠٠ دينار لمدة من المؤسسة الوطنية للتمويل بفائدة بنسبة ١٠% تدفع كل ٦ أشهر، وقد تم إيداع المبلغ في الصندوق.

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة ابتداءً من استلام القرض حتى سداه.

الحل/

قيد استلام القرض في ٢٠١٨/١٢/١:

١٢٠٠٠٠٠ من د/الصندوق

١٢٠٠٠٠٠ إلى د/القرض

ومن اجل أثبات الفائدة فينبغي ملاحظة أن تاريخها من ٢٠١٨/١٢/١ إلى ٢٠١٩/٥/١، ووفقاً لمبدأ الاستحقاق في المحاسبة فان يتم تحميل كل سنة مالية بما عليها من مصاريف، لذا فانه في ٢٠١٨/١٢/٣١ يتم أثبات قيد استحقاق لإثبات مصروف الفائدة الذي يخص الفترة الحالية وفقاً للقيد الآتي:

الفائدة = مبلغ القرض × نسبة الفائدة × مدة الفائدة

$1200000 \times 10\% \times 12/1 =$

$= 10000$ الفائدة الشهرية

قيد تسوية الفائدة المستحقة في ٢٠١٨/١٢/٣١ هو:

١٠٠٠٠ من د/فائدة القرض

١٠٠٠٠ إلى د/فائدة القرض المستحقة

وعند تسديد فائدة القرض المستحقة في ٢٠١٩/٥/١ يكون القيد المحاسبي:

$$= 120000 \times 10\% \times (6 \div 12)$$

$$= 6000$$

فائدة القرض ٦٠٠٠٠

٢٠١٩	٢٠١٨
٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠

من مذكورين

١٠٠٠٠ من د/فائدة القرض المستحقة

٥٠٠٠٠ من د/فائدة القرض

٦٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

قيد سداد القرض مع الفائدة في ٢٠١٩/١٢/١:

من مذكورين

١٢٠٠٠٠٠ من د/القرض

٦٠٠٠٠ من د/فائدة القرض

١٢٦٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

أسئلة وتمارين الفصل الثامن

الأسئلة

١. ما الفرق بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق؟
٢. ما المقصود بالحسابات الحقيقية والحسابات الاسمية؟

٣. ما هي أنواع الأخطاء من حيث طبيعة هذه الأخطاء؟

٤. لماذا يتم أعداد قيود التسوية؟

التمارين

التمرين الأول:

ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر إحدى الشركات في ٣٠/١٢/٢٠١٨:

٨٠٠٠٠ مصروفات الإعلان - ٥٠٠٠٠ رواتب - ٣٥٠٠٠ إيرادات عقار -
٢٥٠٠٠ إيرادات أوراق مالية

فإذا علمت أن:

مصروفات الإعلان الشهرية تبلغ ٦٠٠٠ دينار.

الرواتب السنوية تبلغ ٦٠٠٠٠ دينار.

إيرادات عقار السنوي يبلغ ٤٠٠٠٠ دينار.

إيرادات أوراق مالية الشهري يبلغ ٢٠٠٠ دينار.

المطلوب: تسجيل قيود التسوية اللازمة.

التمرين الثاني:

صحح ما تراه خطأ من القيود المحاسبية الآتية وعلى افتراض صحة الشرح وبموجب الطريقة المباشرة (المختصرة) وغير المباشرة (المطولة):

٤٠٠٠ من د/المشتريات

٤٠٠٠ إلى د/الدائنون

عن بيع بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠ دينار على الحساب

٦٨٠٠ من د/الأثاث

٦٨٠٠ إلى د/الصندوق

شراء أثاث بمبلغ ٨٦٠٠ دينار نقدا

٥٠٠٠ من د/المبيعات

٥٠٠٠ إلى د/مسحوبات شخصية

سحب بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ دينار بسعر البيع لأغراض شخصية

٣٠٠٠٠ من د/حامد

٣٠٠٠٠ إلى د/البنك

عن استلام دين بمبلغ ٤٠٠٠٠ من حميد نقدا

من مذكورين

٦٨٠٠٠ د/الصندوق

٤٦٠٠٠ د/البنك

١١٤٠٠٠ إلى د/رأس المال

عن تخفيض رأس المال بمبلغ ٨٦٠٠٠ نقدا و ٦٤٠٠٠ بشيك

التمرين الثالث :

الآتي بعض العمليات التي المطلوب إجراء تسوية بها من محاسب الشركة (كل حالة مستقلة):

١. في ٢٠١٨/٧/١ تم دفع تأمين بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار لمدة سنتين.
٢. في ٢٠١٨/١٠/١ تم استلام إيراد عقار بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠٠ دينار عن خدمات لمدة سنة ونصف.
٣. في ٢٠١٨/١٢/٣١ ظهر رصيد الرواتب في ميزان المراجعة قبل التعديل بمبلغ ٢٣٠٠٠٠٠٠٠ دينار، علماً أن الرواتب الشهرية كانت ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار شهرياً.
٤. في ٢٠١٨/١٢/٣١ ظهر رصيد إيراد الخدمات بمبلغ ٢٢٠٠٠٠٠ دينار، علماً أن إيراد الخدمات الشهري كان ٢٥٠٠٠ دينار.

المطلوب: تسجيل قيود التسوية اللازمة للحالات أعلاه.

التمرين الرابع :

فيما يلي بعض معلومات وأرصدة الحسابات العائدة لإحدى الشركات في نهاية السنة المالية في ٢٠١٨/١٢/٣١:

ت	الحساب	أرصدة قبل التعديل	أرصدة بعد التعديل
١.	أجور نقل للداخل	٨٠٠٠	١٠٠٠٠
٢.	أجور نقل للخارج	٩٠٠٠	١٢٠٠٠
٣.	مصاريف إعلان	٦٠٠٠	٤٠٠٠
٤.	إيجار مدفوع مقدما	١٥٠٠٠	٣٠٠٠
٥.	فوائد مكتسبة	٤٠٠٠	٦٠٠٠
٦.	رواتب	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠
٧.	فوائد وعمولات البنك	٢٠٠٠	٢٥٠٠
٨.	أجور نقل للداخل مستحقة	-	٢٠٠٠
٩.	أجور نقل للخارج مستحقة	-	٣٠٠٠
١٠.	مصاريف إعلان مدفوع مقدما	-	٢٠٠٠
١١.	الإيجار	-	١٢٠٠٠
١٢.	فوائد مكتسبة مستحقة	-	٢٠٠٠
١٣.	رواتب مستحقة	-	٢٠٠٠
١٤.	فوائد وعمولات البنك المستحقة	-	٥٠٠
١٥.	ديون معدومة	١٠٠٠	٢٠٠٠
١٦.	ديون مشكوك في تحصيلها	-	٣٠٠٠
١٧.	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٨٠٠	٣٨٠٠

المطلوب: تسجيل قيود التسوية اللازمة في ٢٠١٨/١٢/٣١.

التمرين الخامس :

في نهاية السنة المالية في ٢٠١٨/١٢/٣١ تم مراجعة السجلات المحاسبية، تم اكتشاف تسجيل خاطئة لبعض القيود المحاسبية:

١. شراء بضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

١٠٠٠٠٠٠ من د/المشتريات

١٠٠٠٠٠ د/خصم مكتسب

٩٠٠٠٠٠ د/الصندوق

٢. دفع رواتب بمبلغ ٥٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

٥٠٠٠٠ من د/الرواتب

٥٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

٣. بيع بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

٥٠٠٠٠ من د/الدائنون

٥٠٠٠٠ إلى د/المبيعات

٤. اشترى أثاث بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

٣٠٠٠٠٠ من د/المشتريات

٣٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

٥. اشترى ماكينة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار نقداً.

١٠٠٠٠٠٠ من د/المشتريات

١٠٠٠٠٠٠ إلى د/الصندوق

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية الصحيحة بالطريقة المباشرة وغير المباشرة.

التمرين السادس :

في ٢٠١٨/١٠/١ اقترضت شركة دجلة قرض بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ دينار يستحق بعد سنة من المؤسسة الوطنية للتمويل بفائدة بنسبة ١٠% تدفع كل ٦ أشهر بعد الاقتراض، وقد تم إيداع المبلغ في الصندوق.

في ٢٠١٨/١١/١ اقترضت شركة دجلة قرض بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار يستحق بعد ستة أشهر من بنك دار السلام بفائدة بنسبة ١٠% تدفع كل ٦ أشهر مقدماً، وقد تم إيداع المبلغ في البنك.

المطلوب: تسجيل قيود التسوية اللازمة في ٢٠١٨/١٢/٣١.

.١