مبادىء المحاسبة

د خالد عويس

Oweiskhaled

الفصل الاول

الاطار النظري للمحاسبة المالية

تعريف المحاسبة

اهداف المحاسبة

الخصائص النوعية للبينات المالية

المحددات المحاسبيةالاساسية

مستخدمو المعلومات المالية

العوامل التي ادت الي تطوير المحاسبة

فوع المحاسبة

الفروض المحاسبية

المبادي المحاسبية

النظام المحاسبي

الخصائص المشتركة في اي نظام محاسبي

عناصر النظا م المحاسبي

الاشكال القانونية للمشاريع

Oweiskhaled

الفصل *تعريف المحاسبه: Accounting Definition

توصف المحاسبة بأنها لغة الأعمال (Language of Business)، حيث تقوم ومن خلال مجموعة من المبادئ والمفاهيم المترابطة بترجمة الأحداث الاقتصادية من منشآت الأعمال إلى قيم مالية مفهومه، تمهيداً لإيصالها لأصحاب الصلة والمهتمين لاتخاذ قراراتهم .

وقد عرفت المحاسبة بي:

هو علم يشتمل على مجموعه من القواعد والاسس والمبادىء والنظريات التي تستخدم في تحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العماليات الماليه من واقع مستندات مؤيده لها بهدف التعرف في نهاية الفتره الماليه على نتيجة اعمال المشروع من ربح اوخساره ومعرفة مركزها المالي.

وقد عرِّفت ايضا المحاسبة بالعديد من التعريفات التي تبين تطورها واتساع **نطاقها** فجاء في تعريف لـ"AICPA" **بأنها فن يهتم بتسجيل وتصنيف وتلخيص العمليات والأحداث الاقتصادية ذات الطبيعة المالية في المنشآت ويعمل على تفسير نتائجها .**

إلا أن هذا التعريف اعتبر قاصراً حيث أظهر المحاسبة على أنها مجرد فن يقوم بوظائف وإجراءات محددة، هذا عوضاً عن النطاق الضيق الذي حصر **المحاسبة فيه .**

وفي تعريف حديث قدمته جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) **عرَّفت المحاسبة على أنها عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية**

OweisKhaled

بغرض تمكين المستخدمين من اتخاذ القرارات اللازمة .

ويلاحظ أن هذا التعريف قد حول الاهتمام من مجرد إظهار المحاسبة على أنها فن يقوم بإجراءات معينة، إلى أنها نظام معلومات يعمل بأساليب علمية لتشغيل البيانات المالية ومن ثم يقوم بتوصيل النتائج والمخرجات للمستخدمين وأصحاب الصلة .

ثم جاء بعد ذلك الاتجاه الذي نادى بأن المحاسبة نشاط خدمي يهتم بتوفير معلومات كمية ومالية مكان التعريف الجديد لـ"AICPA" بأنها نشاط خدمي، يهدف إلى توفير معلومات كمية عن الوحدات الاقتصادية وأن هذه المعلومات هي أساساً معلومات مالية من المفروض أنها ذات فائدة في مجال اتخاذ القرارات الاقتصادية وفي ترشيد عملية القرار. وأهم ما يميز هذا التعريف تركيزه على طبيعة المعلومات المحاسبية والآثار السلوكية الناتجة عنها، هذا عوضاً عن تركيزه عن أن المحاسبة نشاط خدمي (A Service Activity) .

وحديثاً ظهر اتجاه جديد وسع من نطاق علم المحاسبة، ليشمل أثر المعلومات المحاسبية ومدى فائدتها في توجيه سلوك كافة القطاعات في الاقتصاد بعد أن كان يقتصر على الاستخدامات الخاصة بفئة أو طائفة معينة من المستخدمين وأصحاب الصلة، وحددت طبقاً لذلك أهداف جديدة للمحاسبة وهي "توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، والتي إذا ما توفرت فإنها ستحقق مزيداً من الرفاهية الاجتماعية .

لذا فإننا نرى ومن كل ما سبق التطور الهائل الذي حدث لعلم المحاسبة،

Oweisnaled

فبعد أن كانت فناً يهتم بإجراءات محددة تطور إلى علم اهتم بتوسيع أهدافه لتشمل خدمة المجتمع والعمل على تقديم ما يحقق رفاهيته، فوصلت إلى ما يعرف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

المصطلحات المحاسبية الرئيسية: Basic Accounting Terminology

المنشاة Enterprise : هي عبارة عن اي وحدة اقتصادية تزاول نشاطا (تجاري – صناعي – خدمي) بهدف الاستغلال الامثل للمورد المتاحة لها لتحقيق الاهداف التي انشئت من اجلها . ولهذا فالمنشاة قد تكون مؤسسة فردية او شركة او جهاز او موسسة حكومية.

العماليات المالية: هي تلك العمليات التي تحدث في مشروع وتؤثر على مبلغ او طبيعة احدى الحسابات المعمول بها في هذا المشروع.

الفترة المحاسبية Accounting Period: تم افتراض تقسيم عمر المشروع الاقتصادي الى فترات زمنيه متساويه ومتتابعه تم التعارف على ان تكون الفتره الزمنيه الواحده سنه ميلاديه(12 شهر) تمس الفتره الماليه والمحاسبه.

قائمة المركز المالي Financial Position Statement:

هي قائمه توضح الوضع أو الموقف المالي للمشروع في لحظه زمنيه محددة حيث تظهر ما تملكه من أصول أو موجودات وما يستحق عليها من ديون للغير وحقوق لاصحاب العمل .

Oweiskhaled

فائمة الدخلIncome Statement :

وهي التي تبين نتيجة عمل المشاة من ربح او خسارة ناتجة عن مبيعات البضاعة ومقارنتها مع تكللفتها التشغلية والمصاريف التشغلية الاخري بالاضافة الي الايرادات الاخري (الفوائد الدائنة ارباح بيع الاصول الثابية)

الاصول المتدولةCurrent Asset :

وهي الاصول التي في حوزة المنشاة سواء في شكل نقدي ام التي يتوقع تحويلها الي نقدية او بيعها او االستخدامها خلال الفترة المالية.

اللاصول الثابتة(الملمو سه)

Fixed Assets : هي الممتلكات التي تقتني بغرض استخدامها وليس بغرض اعادة بيعها . ويمتد العمر الانتاجي لها لعدة سنوات وهي الممتلكات المرئيه بالعين والملموسه باليد مثل:-
(الاراضي ، المعدات ' الآلات).

الاصول الثابتة (غير الملموسة) Intangible Assets:

هي الممتلكات او الحقوق التي ليس لها وجود او كيان مادي ملموس ولكنها ذات قيمة او فائدة للمنشاة وتسمى احيانا موجودات معنويه وهي تلك الممتلكات التي لا يمكن رؤيتها بالعين او لمسها باليد مثل:-

(شهرة المحل ، حق الاختراع ، حق الامتياز).

Owaiskhaled

الالتزاماتLiabilities

التزمات قصيرة الاجل(المتداولية)Current Liabilities:

وتمثل الالتزمات وو تعهدات واجبة التسديد من قبل المنشاة خلال الفترة المالية القادمة تجاه الغير مقابل الحصول علي سلع لو خدمات او قروض .

التزمات طويلة الاجلlong-Term Liabilities:

وهي الالتزمات طويلة الاجل(تزيد عن عام) لصالح الغير وواجة السداد ولكن استحقاقها يكون خلال عدة سنوات قادمة.

حقوق الملكة Owner Equity:

وهي راس المال لصاحب المنشاة التجارية مضافا اليه الارباح المتحققة او مطروح منه الخسائر المتحققة والتي تظهرها قائمة الدخل، كما ان راس المال يخفض بقيمة المسحوبات الشخصية لصاحب المنشاة خلال الفترة المالية المنتهية.

قائمة المركز المالي Financial Position Statement:

هي كشف او تقرير مالي يفصح عن المركز المالي للمنشاة في تاريخ معين, ويتضمن ملخصا للاصول والتزمات وحقوق الملكية الخاصة بالمنشاة, ويطلق عليها البعض الميزانية العمومية.

الايراداتRevenues:

هي ثمن البضاعة المباعة اوالخدمات المقدمة من المنشاة , وتشتمل علي المبالغ المحصلة والمبالغ تحن التحصيل .

المصروفات Expenses:

Oweiskhaled

هي تكلفة المواد او الخدمات المستخدمة في تنفيذ الانشطة التي تزاولها المنشاة للحصول علي الايرادات ويشار اليها احيانا بتكاليف المستنفذة.

صافي الربح(الخسارة)Net Profit(Loss):

هوالزيادة في الايرادات المحقق عن المصروفات المرتبطة به خلال فترة معينة, اما الخسارة فهي النقص في الايرادات المحقق عن المصروفات المرتبطة به خلال فترة معينة.

قائمة التدفقات النقدية Cash Flows Statement:

هي تقرير يعرض معلومات عن النقدية المحصلة والنقدية المصروفة وعلاقة ذلك بصافي الربح.

*اهداف المحاسبه Objectives: of Financial Accounting

علىالرغم من ان الهدف الاساسي لوجود المحاسبه هو التعرف على نتيجة الاعمال للمشروع من ربح اوخساره الا ان المحاسبه تهدف ايضا

1- تسجيل جميع العمليات الماليه التي تتم في المشروع عند حدوثها مباشره وفق تسلسل وقوعها الزمني وقواعد بهدف الرجوع اليها عند الحاجه.

2- تبويب وتصنيف العمليات الماليه بهدف التعرف على مدينوا ودائنوا المشروع ومعرفة مالهم من اصول وما عليهم من التزام (خصوم).

3- استخراج اعمال المشروع وبيان مركزها المالي للتعرف على موجودات والتزامات المشروع وما

Oweiskhaled

طرأ عليها من تغيير في نهاية الفترة الماليه السابقه وحتى تاريخ اعداد قائمة المركز المالي الجديد.

4- مساعدة الاداره في اتخاذ القرارات السليمه ورسم السياسات المستقبليه وهذا من خلال التقارير الماليه التي تقدمها المحاسبه
(المحاسب) لادارة المشروع.

5- توفير معلومات تخدم اغراض وفئات من داخل المشروع واخرى من خارج المشروع.

*الهدف الرئيسي ⟸ توضيح الربح والخساره للمشروع.

الخصائص النوعية للبيانات المالية
Qualitative Characteristics of Accounting Information:

يعتبر التوصيل وظيفة أساسية من وظائف نظام المعلومات المحاسبي، حيث تضمن هذه الوظيفة وصول البيانات والمعلومات المحاسبية لأصحاب الصلة والمستخدمين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة . وللوصول لهذه الغاية لا بد من توفر بعض المواصفات النوعية (Qualitative Characteristics) في مخرجات النظام المحاسبي، والتي تقدم وتعرض على شكل قوائم مالية متعددة : قائمة الدخل، قائمة الوضع المالي، قائمة التدفق النقدي وقائمة توزيع الأرباح ... الخ . وبطبيعة الحال تنسجم هذه المواصفات النوعية مع المبادئ المحاسبية المقبولة عامة كالإفصاح الكافي ، والموضوعية . ولعل من أهم ما كتب في هذه المواصفات ما صدر عن مجلس معايير المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1980م . في القائمة رقم

Oweiskhaled

(2) والتي عنونت "بمعايير جودة المعلومات المحاسبية"، وهي من أهم ما صدر في هذا المجال، وسعى المجلس من خلال هذه القائمة إلى تحسين محتويات ومضامين مخرجات النظام المحاسبي وتعزيز دور المحاسبة كنشاط خدمي يهتم بخدمة أصحاب الصلة والمستفيدين، لذا حددت هذه القائمة بعض المواصفات والمعايير الواجب توفرها في القوائم المالية المنشورة بشكل هرمي متسلسل حسب أولويتها إلا أن المجلس وضح من جهة أخرى أن مستوى جودة المعلومات لا يعتمد فقط على الخصائص الذاتية لها، وإنما يعتمد أيضاً على خصائص متخذي القرار والمستخدمين أنفسهم، حيث كلما زادت جودة المعلومات كلما استوجب ذلك توفر مستوىً عالٍ من الإدراك والفهم لدى المستخدمين ومتخذي القرار، لكن هذا لا يعني أن تكون هذه المعلومات غير قابلة للفهم، بل يشترط فيها قابلية الفهم (Understandability) لدى كل من متخذي القرار والمستخدمين العاديين والمتخصصين لذا وجب التأكد من أن هذه المعلومات تعرض شكل بسيط وسهل، بحيث تتناسب مع كل مستويات الفهم والإلمام للمستخدمين، مما يعني استخدام مصطلحات متعارف عليها وشائعة في هذه الأوساط . ولعل عدم توفر هذه المواصفات وهذا المستوى من الجودة يجعل المستخدمين يلجأون إلى مصادر أخرى من المعلومات . وفي المحصلة نقول أنه لا فائدة من قوائم مالية مليئة بالمعلومات والأرقام ويمكن الاعتماد عليها من فئة معينة من المستخدمين ومتخذي القرار بينما يراها جزءاً كبيراً آخر من المستخدمين من أنها عديمة الفائدة ولا يمكن فهمها .

هذا وقد أشار مجلس المعايير الأمريكي في قائمته الصادرة عام 1980م إلى أن الخصائص النوعية للمعلومات يمكن تقسيمها إلى قسمين : خصائص رئيسية (Primary Qualities) . وخصائص ثانوية (Secondary

OweisKhaled

(Qualities تؤدي في مجملها إلى تحسين هذا النوع من البيانات والمعلومات المحاسبية وهو ما نجده في التقارير المالية المرحلية (Interim Reports) والتقارير القطاعية (Segmental Reports) ، حيث تساهم هذه التقارير في تخفيض درجة عدم التأكد (Uncertainty) لدى المستخدمين ومتخذي القرار وقت حصولهم على هذه التقارير .

إمكانية الاعتماد (Reliability)

وهي خاصية أساسية يهتم المستخدمون بضرورة توفرها في المعلومات المقدمة لهم، وكلما اطمأنوا لتوفر هذه الخاصية في المعلومات كلما زاد اعتمادهم عليها في اتخاذ قراراتهم المختلفة . ويزداد الاعتماد على المعلومات كلما كانت خالية من الأخطاء (Errors) والتحيز (Bias) ، وكانت قادرة على تمثيل الظواهر والأحداث الاقتصادية والمالية في المنشأة المعنية . إلا أن إمكانية لاعتماد لا تعني الدقة المطلقة للمعلومات بل وجوب توفر الحد الأدنى لصحة المعلومات وصدق تمثيلها للعمليات المالية والأحداث الاقتصادية .

وللوصول إلى هذه الخاصية الأساسية يجب توفر المقومات التالية في المعلومات :

*** صدق المعلومات في تمثيل الظواهر (Representational Faithfulness):**

ونعني بها المستوى العالمي من التطابق (Correspondence) بين الظواهر والمقاييس المستخدمة في عملية التقرير عنها، فكلما استطاعت المعلومات تمثيل الظواهر بأمانة وصدق التعبير عن الجوهر والمضمون بشكل صحيح كلما إزداد الاعتماد على هذه المعلومات في اتخاذ القرار .

*** الموضوعية (Objectivity) :**

OweisKhaled

ويقصد بالموضوعية نفس النتائج التي تم التوصل إليها من قبل الأطراف المتعددة في نفس الظروف، ويمكن التأكد من هذه النتائج بأي وسيلة مادية، وهذا ما يعزز الاعتماد على المعلومات من قبل المستخدمين، لأن توفر هذه الوسائل يعني بالضرورة صدق عملية القياس وخلوها من الأخطاء بل وحياديتها وهذا ما يهم الأطرف المستخدمة للمعلومات وخاصة تلك الأطراف التي خارج المنشأة .

*** الحياد (Neutrality) :**

ويعني بها خلو عملية عرض المعلومات المحاسبية والتقارير المالية من التحيز (Bias) . والحيادية يمكن توفرها عندما تخلو المعلومات من تغليب مصلحة فئة مستخدمة على مصلحة فئة مستخدمة أخرى ، ولعل المستخدمين يرتاحون لتوفر الحيادية في المعلومات المقدمة لهم إذا توفرت شهادة المدقق الخارجي بوجود هذه الحيادية في المعلومات . هذا ولا تعتبر القوائم المالية محايدة، وإذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفاً هذا وسنتناول بالتفصيل هذه الخصائص بفروعها .

أولاً : الخصائص الرئيسية (Primary Usefulness) :

أن خاصية الفائدة في اتخاذ القرار (Decision Usefulness) تأتي على قمة الخصائص باعتبارها القاعدة العامة، وأن تحقيق هذا يتطلب بإلحاح توفر خاصيتين رئيسيتين هما خاصيتا : الملاءمة (Relevance) وإمكانية الاعتماد (Reliability) على المعلومات، وأي فقدان للمعلومات لإحدى هذه الخواص سيؤثر بشكل سلبي على الفائدة المرجوة في عملية اتخاذ القرار .

Owais Khaled

الملاءمة (Relevance) :

وهي من أهم الخواص الرئيسية والواجب توفرها في المعلومات وتعني قدرة المعلومات المحاسبية على التأثير على القرار الذي سيتخذ سواءً أكان هذا القرار يتعلق بتنبؤات مستقبلية أو بالحكم على نتائج وأحداث حالية أو سابقة، أو قدرة هذه المعلومات على تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة . ولا يمكن للمعلومات أن تكون ملاءمة إلا إذا توافرت بها الخواص الفرعية التالية : الملاءمة بالتوقيت ، وملاءمة المعلومات للتنبؤ بالمستقبل، وملاءمة المعلومات للتقييم الارتدادي .

*** الملاءمة في التوقيت (Timeliness) :**

ويقصد به توفر المعلومات في توقيت مناسب لأصحاب الصلة ومتخذي القرار، حتى يتسنى لهم الاستعانة بها، قبل أن تفقد قدرتها في التأثير على القرارات المنوي اتخاذها . وللوصول إلى هذه الخاصية ناشدت المؤسسات العلمية والمهنية المحاسبية الدول والحكومات باتخاذ الإجراءات اللازمة والكفيلة بتوفير هذه المعلومات في توقيت ملائم، فكانت الدعوة لإصدار التقارير السنوية (Annual Reports) بعد انقضاء الفترة المالية وبما لا يتجاوز الـ3 شهور، ونودي بإصدار التقارير المالية المرحلية (Interim Reports) النصف السنوية والربع السنوية مما عزز إمكانية توفير المعلومات المحاسبية في توقيت ملائم .

*** الملاءمة للتنبؤ (Predictive Value) :**

يجب أن يتوفر في المعلومات المحاسبية ميزة القدرة التنبؤية، أي أن تكون هذه المعلومات أساساً مهماً يسهم ويساعد متخذي القرار بتوقع نتائج مستقبلية .

*** ملاءمة المعلومات لإمكانية التحقق من التوقعات (Feedback Value) :**

يجب أن تتوفر في المعلومات خاصية القدرة على تقييم نتائج الاختبارات

السابقة، مما يوفر للمستخدم إمكانية تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة .

ثانياً : الخصائص الثانوية (Secondary Qualities)

هي خصائص أوصى مجلس المعايير المحاسبية الأمريكي بضرورة توفرها في المعلومات المحاسبية إلى جانب الخصائص الأساسية، حتى يتوفر هامش كبير من الجودة في هذه المعلومات، وتتلخص الخصائص الثانوية بخاصيتين :

1- القابلية للمقارنة . 2- الثبات .

أولاً : القابلية للمقارنة (Comparability)

تتوفر هذه الخاصية في المعلومات والتقارير المحاسبية عندما تتبع نفس طرق القياس والعرض . وتعتبر عملية إجراء المقارنات أمراً حيوياً وأساسياً وذلك لعدم توافر مقاييس مطلقة لتقييم الأداء . وتوفر عملية المقارنة أرضية مناسبة لمتخذي القرار فتساعدهم في تقدير الأمور واتخاذ القرارات المناسبة حيث المقارنة بين أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين أطراف المقارنة يؤدي إلى استخلاص نتائج مهمة، عوضاً عن ما تظهره من نقاط قوة وضعف بين هذه الأطراف . وتجري المقارنة على مستويين :

1- نتائج القرارات المالية حيث تقوم المنشأة عند إعداد تقاريرها بإصدار هذه التقارير لفترتين متتاليتين .
2- إجراء المقارنات بين المنشآت والوحدات المحاسبية المختلفة .

ثانياً : الثبات (Consistency)

إن خاصية الثبات هي الخاصية التي يتم بموجبها اتباع نفس الطرق

Owesikhaled

والأساليب في عمليات القياس والإفصاح، وتوفر هذه الخاصية يؤدي بالضرورة إلى النجاح في إجراء عمليات المقارنة وتسهيلها . وتعتبر خاصية الثبات خاصية متداخلة مع باقي الخواص كالملاءمة والثقة وإجراء المقارنة . وتوفر خاصية الثبات يؤدي إلى نجاح إجراء المقارنات على المستوى الداخلي للمنشأة أي إجراء المقارنات لعدة فترات مالية لمعلومات المنشأة الواحدة، أو إجراء هذه المقارنات بين المنشآت المتعددة والمختلفة وتتيح خاصية الثبات في تطبيق المبادئ والسياسات والطرق والإجراءات عبر الزمن ومن فترة إلى فترة أخرى يتيح دون أدنى شك إمكانية رصد التغيرات التي تطرأ على بنود القوائم المالية واتجاهات التغيرات المختلفة في هذه البنود وأثرها إلى أن الثبات لا يقصد به عدم قدرة المنشآت على إجراء التغيير على السياسات المتبعة خاصة في حال تبين أن السياسات القديمة لا بد من تغييرها بأخرى جديدة مفيدة وناجحة، مع ضرورة الإشارة إلى هذا التغيير وأثره على المعلومات والبنود الواردة في القوائم المالية .

Oweisnaled

المحددات المحاسبية الأساسية:

1. **علاقة المنفعة بالتكلفة،** المحافظة على أن تكون منفعة إعداد وإيصال المعلومات المحاسبية تفوق تكلفتها.
2. **الأهمية نسبية،** يعتبر البند هاماً نسبياً إذا أدى إدخاله أو حذفه إلى أثر أو تغير في حكم الشخص العاقل. يراعى هنا ماهية وحجم البند.

الممارسات الخاصة بقطاعات معينة، وقد تؤدي إلى الخروج على النظرية الأساسية. (عالمياً)، ونظراً لأن تمويل رأس مال منشآت الأعمال في اليابان يتم عن طريق البنوك الكبرى، فإن الأصول عادةً ما تخفض والالتزامات عادةً ما تضخم. وهذا

3. الإجراء عادةً ما يؤدي إلى تخفيض الطلب على توزيعات الأرباح ويحمي الدائنين في حالة الإعسار.
4. **التحفظ،** ويعني أنه في حالة الشك اختار الحل الذي سيحد من إمكانية تضخيم الأصول أو الأرباح.

Oweiskhaled

مستخدمو المعلومات المالية وما يتصل بها واحتياجاتهم المختلفة

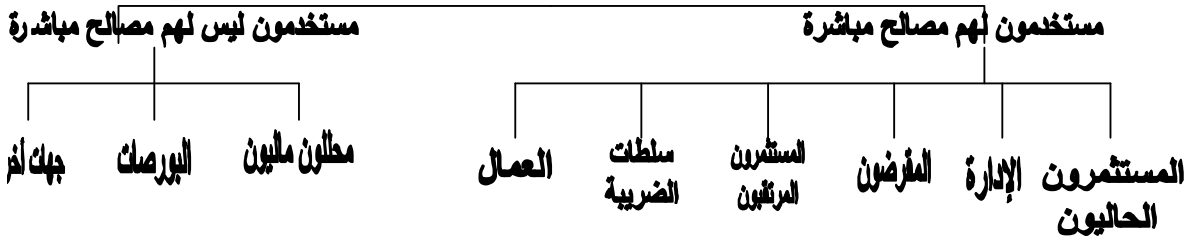
Users of Accounting Information

تعتبر المحاسبة نشاطاً خدمياً يهتم بتوفير معلومات كمية عن الوحدات الاقتصادية ،وتعد هذه المعلومات على شكل تقارير مالية وأخرى إدارية بهدف الاستفادة منها في اتخاذ القرارات المختلفة ، لذا فإن توصيل هذه المعلومات لأصحاب الصلة والمستخدمين (Users) مهمة أساسية من مهمات نظام المعلومات المحاسبي ،كلاً حسب غاياته واستخداماته ،مما جعل مهمة التوفيق بين احتياجات هذه الأطراف مهمة شاقة ، لذا التزام النظام المحاسبي بتوفير المعلومات والبيانات الضرورية بالوقت والنوعية والكمية المطلوبة التي تمكن كل فريق من المستخدمين قادراً على الاستفادة من هذه المخرجات ، واستخدامها في الإجابة على الاستفسارات والتساؤلات المطروحة .

ويمكننا تقسيم الجهات المستفيدة من مخرجات النظام المحاسبي إلى قسمين كما يوضحهما الشكل رقم (1)

شكل رقم (1)

المستخدمون لمخرجات النظام المحاسبي



Oweisnaled

هذا وتختلف طرق استخدام هؤلاء المستخدمين لمخرجات النظام المحاسبي فهناك من يستخدمها بصورة مباشرة وهناك من يستخدمها بصورة غير مباشرة. لذا تنبع هنا أهمية تحديد الجهة التي ستستخدم المعلومات المحاسبية، لأن تحديد هذه الجهة يمكن من تحديد الخواص الواجب توافرها في هذه المعلومات من حيث الشكل والمحتوى وحتى طريقة العرض، فعلى سبيل المثال المعلومات المقدمة لمستخدمون على قدر كافٍ من المعرفة يجب أن تتلاءم وإمكانياتهم، فهم يطمحون لتوفر الحقائق المتعمقة في هذه المعلومات بعكس المستخدمون العاديون الذين يحتاجون لحقائق عامة، سهلة الفهم وخالية من التعقيدات .

أولاً : المستخدمون ذوي المصالح المباشرة (Direct Interest Users)

وهؤلاء يكون لهم مصالح مباشرة في استمرارية المشروع ويسعون دائماً لمتابعة وضعه المالي وتطوره من خلال مخرجات النظام المحاسبي ويمكن تعدادهم على النحو التالي :

أ) المستثمرون الحاليون (Owners) :

وهم ملاك المشروع (Owners) في المشاريع الفردية وشركات التضامن، وهم المساهمون (Share holders) في الشركات المساهمة . وهم أكثر الأطراف اهتماماً بالمشروع بحكم أنهم أصحاب رأس المال . ويهتم الملاك بمخرجات النظام المحاسبي وخاصة تلك المخرجات التي تتحدث عن اهتماماتهم التي يمكننا تلخيصها على النحو التالي :

1- يهتم الملاك بقائمة نتائج الأعمال والتي تبين لهم القدرة الكسبية للمشروع والأرباح الصافية التي حققها، وقدرة المنشأة على توزيع الأرباح بشكل مستمر ودوري .

OweisKhaled

2- يهتم الملاك أيضاً بقائمة الوضع المالي والتي تبين لهم ما يمتلكه المشروع من موارد اقتصادية وما عليه من ديون والتزامات في لحظة معينة .

ب) الإدارة (Management) :

وهي الجهة التنفيذية المسؤولة عن تحقيق أهداف المشروع، وتسعى لذلك للقيام بالعديد من الأنشطة في مختلف المجالات الوظيفية، وهي منوطة بحصر الإمكانيات المتوفرة لاستخدامها واستغلالها فضل اسغلال . والإدارة بمختلف مستوياتها (مجلس الإدارة، المدراء، رؤساء الدوائر والأقسام) تستفيد من مخرجات النظام المحاسبي لإنجاز وظائفها ومهامها والتي من أهمها :

1-التخطيط :

وللقيام بهذه المهمة الأساسية تستعين الإدارة بمخرجات النظام المحاسبي من بيانات وتقارير إدارية تحصل عليها من نظام المحاسبة الإدارية، وهي ذات طبيعة تقديرية وإحصائية يتم بموجبها إعداد الموازنات (Budgets) لفترة زمنية لاحقة، حيث تساعد هذه الموازنات في عملية التخطيط المدروس لمختلف الأنشطة في المشروع .

2- الرقابة (Control and Appraisal) :

وغالباً ما تحصل الإدارة على معلومات تفصيلية ومؤشرات كمية من نظام المحاسبة المالية للقيام بهذه المهمة، حيث تعمل على مقارنة النتائج الفعلية مع تلك المخطط لها، ومن يتم التعرف على نقاط الضعف والقوة، هذا عوضاً عن التقارير الخاصة الدورية التي يمكن للنظام المحاسبي توفيرها للإدارة للقيام بمهمة الرقابة والتقييم .

3- قرارات التسعير (Pricing Decisions) :

Oweskhaled

تتخذ الإدارة هذا النوع من القرارات بناءً على المعلومات المتوفرة من نظام التكاليف، والذي يوفر كلف السلع المنتجة داخل المنشأة مما يساعدها في تحديد السعر المنافس والذي يضمن تحقيق الربحية المناسبة للمنشأة .

ج) المقرضون (Creditors) :

وتشمل هذه الفئة الدائنون التجاريون (الموردون) والذين قاموا بتوريد البضائع للمنشأة بالأجل، وتشمل كذلك المقرضون للمال سواءً كانوا أفراداً أم مؤسسات . وتهتم هذه الفئة بمخرجات النظام المحاسبي وخاصة تلك التقارير والبيانات التي تبين الحقائق التالية :

1- سيولة المنشأة وقدرتها على تسديد الديون على المدى القصير وقدرتها كذلك على تسديد الديون على المدى لطويل في حال كانت القروض الممنوحة طويلة الأجل والتي يمكن التعرف عليها من خلال قوائم الوضع المالي والتدفقات النقدية .
2- ربحية المنشأة وكفاية هذه الربحية في تسديد الديون وما يترتب عليها من فوائد وهذا ما يمكن الحصول عليه من خلال قوائم الدخل لفترات متتابعة .

3- د) المستثمرون المرتقبون (Potential Investors) :

ويحتاج هؤلاء المستثمرون إلى المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات اللازمة باستثمار أموالهم، وهم لا يتخذون هذا النوع من القرارات، ولا يقدمو على ما يعتبرونه مخاطرة إلا إذا تبين لهم من هذه المعلومات ما يلي :

1- قدرة المنشأة على تحقيق الأرباح بنسب عالية ودورية .
2- الوضع المالي السليم للمنشأة والذي يكفل استمرارية المنشأة وعدم تعثرها في المستقبل القريب.

وتعتبر المعلومات المحاسبية ومخرجات النظام المحاسبي من التقارير

Owaiskhaled

المالية أكبر عون لهؤلاء المستثمرين في المفاضلة بين فرص الاستثمار المتوفرة

هـ) سلطات الضريبة (Taxation Authorities) :

تحتاج الوحدات الاقتصادية لتقديم تقارير ضريبة خاصة للجهات الحكومية المعنية لاقتطاع الضرائب من أرباحها ودخلها . وتنسجم هذه التقارير مع خصائص ومتطلبات محددة تتوافق والقوانين المعمول بها ، بحيث تعتبر هذه السلطات هذه التقارير تعبيراً عن حقيقة الأرباح والوقائع المعلن عنها من قبل المنشآت .

و) العمال (Employees) :

يهتم العاملون في المنشآت بالأوضاع المالية لهذه المنشآت، ويتابعون هذه الأوضاع من خلال التقارير الصادرة عن نظام المعلومات المحاسبي، والتي بموجبها يستطيعون الاطمئنان على فرص عملهم واستمراريتها . بل إن هؤلاء العمال يستطيعون تحديد مطالباتهم بتحسين رواتبهم وأوضاعهم طبقاً لنتائج المنشآت التي يعملون بها .

1. ثانياً : المستخدمون ذوي المصالح غير المباشرة Indirect Interest Users) :

وهي الأطراف التي لا ترتبط بشكل مباشر مع المنشأة، وقد تحتاج للمعلومات المحاسبية ومخرجات النظام المحاسبي لخدمة بعض الأطراف ذات المصلحة المباشرة في المنشأة، ومن الأمثلة على هذه الأطراف :

أ) المحللون الماليون (Financial Analysis and Advisors) :

وهم الأفراد أو المؤسسات الاستشارية التي تسعى لإجراء التحليلات المالية اللازمة بقصد تقديم النصح والمشورة لأي جهة تطلب منها ذلك وهم يحتاجون لمخرجات النظام المحاسبي لإجراء مثل هذه الاستشارات والدراسات، بل يعتمدون عليها أعظم اعتماد .

ب) البورصات وأسواق المال (Stock Exchanges) :

تسعى اللجان المشرفة على البورصات وأسواق المال إلى وضع بعض الضوابط والمعايير التي تضمن شفافية المعلومات المحاسبية، وتلزم البورصات المنشآت المصدرة لهذه القوائم على الالتزام ببعض معايير الإفصاح، في محاولة منها لتحفيز عمليات الاستثمار وتداول الأوراق المالية في أسواقها، وتشجيع المستثمرين للانضمام إليها في استثمار أموالهم، وهم لا يقومون بذلك إلا إذا توفرت لهم عوامل المفاضلة بين فرص الاستثمار التي يضمنونها بتوفر القوائم المالية المعبرة والشاملة والدورية .

ج) جهات أخرى :

وتتعدد هذه الجهات، ومنها الأجهزة الرقابية الحكومية التي تحتاج مخرجات النظام المحاسبي لمتابعة الأوضاع القانونية والمالية للشركات وخاصة تلك المساهمة منها، كالمتابعات التي تقوم بها وزارة المالية أو الجهاز الرقابي المالي لأوضاع هذه الشركات . أما الباحثون والمراكز العلمية والأكاديمية فيحتاجون لهذه المخرجات لاستخدامها في بحوثهم ودراساتهم الاقتصادية والعلمية .

Owes Khaled

***العوامل التي ادت الى تطور المحاسبه:-**

1- الثوره الصناعيه.

2- ظهور الشركات المساهمه العامه.

3- فصل ملكية المشروع عن ادارته.

4- تعدد المستثمرين الحاليين والمتوقعين.

5- زيادة حجم المنافسه بين المشروعات المتشابهه.

6- حاجه الحكومه لفرض الضرائب على الارباح .

7- ظهور مهنة التدقيق.

8- التأثير الحكومي.

***فروع المحاسبه:**

1FINANCIAL ACCOUNTING- المحاسبه الماليه :

تعتبرالمحاسبه الماليه بمثابة الاصل الذي تفرعت عنه الفروع الاخرى للمحاسبه، وتهتم بمايلي:

- تحليل الحسابات.
- التسجيل.
- التبويب
- التصنيف للعمليات الماليه التي تمت خلا ل الفترة المحاسبيه.

COST ACCOUNTING 2- محاسبة التكاليف:

نشأ هذا الفرع من فروع المحاسبه استجابه لمتطلبات الثوره الصناعيه التي عمت اوروبا مع باية القرن الخامس عشر بعد الميلاد.

*يهدف هذا الفرع الى:

Owenskhaled

- تحديد تكلفة الانتاج لتحديد الارباح المتوقعه.
- مراقبة التكاليف للمحافظه على بقائها عند ادنى حد ممكن.
- تزويد الاداره بالمعلومات التي تفيدها في التخطيط للمستقبل واتخاذ القرارات ذات الاثر الكبير على نجاح المشروع(لتحديد سعر البيع، تحديد حجم الانتاج لكل منتج او خط انتاجي).

3MANAGERIAL ACCOUNTING- المحاسبه الاداريه :

ترتبط المحاسبه الاداريه بمحاسبة التكاليف ارتباطا وثيقا لماذا؟

- لانها تقدم البيانات والمعلومات التي تستخدمها الاداره في اتخاذ القرارات ورسم السياسات المستقبليه للمشروع.
- وضع الخطط الملائمه ومراقبتها بهدف الترشيد لتحقيق النجاح للمشروع.

4TAX ACCOUNTING- المحاسبه الضريبية :

تهتم بتحديد الدخل الخاضع للضريبه وذلك بعد استبعاد العناصر المعفاه من الضريبه واضافة العناصر التي لايجوز استبعادها عند احتساب الوعاء الضريبي وذلك بهدف:

- تحقيق العداله في التوزيع على كافة افراد المجتمع نظرا لكون الايرادات المحصله عن طريق جباية الضرائب تمثل مصدرا اساسيا من مصادر تمويل خزينة الدوله.

5Auditing- تدقيق الحسابات :

يقوم هذا الحقل في حقول علم المحاسبه على مراجعة السجلات والدفاتر المحاسبيه والبيانات الماليه من طرف محاسب قانوني مستقل ويكون التركيز في هذا المجال على مدى استخدام اعمال المحاسبه والتقارير والبيانات المعده مع مبادىء المحاسبه المتعارف عليها والمقبوله قبولا عاما.

Oweiskhaled

6GOVERNMENTAL ACCOUNTING- المحاسبه الحكوميه:

يهتم هذا الفرع باثبات عمليات الصرف وتحصيل الموارد الحكوميه ومراقبة عمليات الا نفاق والتحصيل حتى تتم با لشكل الصحيح وبالتالي فانها تخدم في التخطيط ومتابعة ومراقبة اموال الدوله وتقديم التقارير الدوريه حول ذلك وفقا للقوانين والتشريعات ولانظمه الحكوميه

*الفروض المحاسبية:Basic Assumption

الفرض المحاسبي: هو افتراض يتسم با لصحه والسلامه والقبول العام كاطار تمهيدي للوصول الى الحقيقه العلميه المؤكده بالبراهين وتعبر حجر الزاويه في اشتقاقات المبادىء المحاسبيه ويمكن اعتبارها اشمل واعم من المبادىء المحاسبيه فهي مسلمات وبديهيات لاغراض اعداد التقارير الماليه.(وهذه الفروض)هي:

1- الوحده المحاسبيه المستقله Economic Entity Assumption:

ويستند هذا الافتراض الى حقيقةمفادها استقلالية المشروع عن صاحب المشروع او الذي يتولى ادارة المشروع(اي يجب فصل الصفه الشخصيه عن الصفه المعنويه)

2- الستمراريه Going Concern Assumption:

ان المشروع مستمر في عملياته الى امد غير محدود ما لم تظهر ادله موضوعيه ودلالات تثبت عكس ذلك

Oweiskhaled

3- ثبات وحدة النقد A monetary Unit Assumption:

يقوم هذا الافتراض على اعتبار وحدة القياس النقدي كالدينار او الدولار او اليورو خير وسيله لقياس النشاط المالي للمشروع وهي وحده نقد ذات قيمه ثابته لا تتغير بمضي الزمان اوبتغيير الظروف الاقتصاديه مما يسهل عملية تسجيلها في الدفاتر المحاسبيه.

4-الفتره المحاسبيه Periodicity_Assumption:

تم افتراض تقسيم عمر المشروع الاقتصادي الى فترات زمنيه متساويه ومتتابعه وتم التعارف على ان تكةن الفتره الزمنيه الواحده سنه ميلا ديه تسمى الفتره المحاسبيه او السنه الماليه.

المبادىء المحاسبيه Basic Principle of Accounting:

هي تعميمات او ارشادات توجيهيه عامه لما يجب ان يتبعه المحاسب في ظروف او مواقف معينه وهي من وضع الانسان تتطور عبر السنين لاستخدامها كأداه عمليه تساعد في حل المشاكل المحاسبيه وتتصف بالشموليه والملائمه وبالقابليه للاستخدام في معظم المشروعات الاقتصاديه ويمكن اعادة النظر فيها وتطويرها لتماشي تطورات العمليات التجاريه المتزايده كما ونوعا وتعقيدا.

Oweiskhaled

وأهم هذه المبادىء:

1- مبدأ المحاسبه على اساس التكلفه التاريخيه Historical Cost Principle:-

- **التكلفه التاريخيه** :هي افضل اساس لتقييم موجودات المنشأه(جميع النفقات والمصروفات التي تكبدها المشروع في الحصول على اي اصل حتى اصبح جاهز للاستعمال).

*وتتميز التكلفه التاريخيه بسهولة التحقق من صحتها وذلك لان الا سعار محدوده ومعروفه بالكامل.

2- مبدأ الاعتراف بالايراد (تحقيق الايرادات) The Revenue Recognition Principle:

الايراد يعني التدفق الداخلي الذي يؤدي الى زيادة في اصول المشروع او المنشأه والى نقص في المتطلبات.

3-مبدأ مقابلة المصروف بالايرادات (المقابلة الشاملة) The Matching Principle:-

عند تحديد الربح من عمليات المنشأه يتم تنزيل جميع التكاليف التي تخص ايراد الفتره من هذا الايراد(والتكاليف التي تخص الايراد هي تلك التي تمثل بدرجه واضحه ومعقولة استثمار في موارد وخدمات استهلكت اثناء عملية تحقيق هذا الايراد).

4- مبدأ الافصاح The Full Disclosure Principle:-

ان احد الاهداف الاساسيه او الرئيسيه للاعلام المحاسبي هوتزويد المعلومات لغرض اتخاذ القرارات وهو يتطلب الافصاح السليم للبيانات الماليه.

Oweiskhaled

النظام المحاسبي Accounting System:-

هو الاطار العام الذي يحدد كيفية القيام بالاعمال المحاسبيه مشتملا على التحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات، وتصميم المستندات المؤيده للعمليات والدفاتر التي تسجل بها العمليات وتحديد الا جراءات المتبعه في جمع المعلومات المتعلقه بالعمليات الماليه للمشروع.

*الخصائص المشتركه في اي نظام محاسبي:-

1- توفير المستندات والسجلات المحاسبيه القانونيه اللازمه.

2- تحقيق الدقه التامه والسرعه الممكنه في تنفيد العمليات الحسابيه.

3- تحقيق مبدأ الاقتصاد في النفقات وتحقيق مبدأ الرقابه الداخليه.

4- تزويد الاداره بالتقارير والبيانات اللازمه لمساعدتها في اتخاذ القرارات السليمه.

5- قياس الموارد التي يملكها المشروع وبيان المطلوبات ومصالح الغير في هذا المشروع.

*عناصر النظام المحاسبي:-

1- المجموعه المستنديه: التي تؤيد صحة العمليات التي حدثت في المشروع ويطلق عليها احيانا مصادرالغير.

2- المجموعه الدفتريه:- التي تدخل بها العمليات الماليه.

3- انظمة القيد المحاسبي (القيد المزدوج المدين والدائن) .

4- مجموعة الاجراءات والتعليمات المحاسبيه (الانظمه الداخليه والخارجيه) .

5- مجموعة القوائم الماليه والتقارير (قائمة الارباح والخسائر، قائمة الدخل ، الميزانيات) .

6- مجموعة الموظفين والعاملين.

Oweiskhaled

*الاشكال القانونيه للمشاريع:-

(منشأه فرديه) 1single proprietor ship- مشروعات فرديه :-

(شركة اشخاص) 2partner ship- مشروعات جماعيه:

* **المشروع الفردي:** هو المشروع الذي يقوم بتكوينه شخص واحد ويكون عمره محدودا بعمل صاحبه الا اذا تولى الورثه استمرار العمل ويدار من قبل صاحبه ويعد المشروع من الناحيه المحاسبيه وحده مستقله.

* **المشروع الجماعي :-** يطلق عليه اسم شركة حيث تعرّف الشركه قانونيا : بانها عقد يلتزم بقتضاه شخصان او اكثر بأن يساهم كل منهم بحصته من مال او عمل على ان يقتسما ما ينتج من ربح او خساره مثل:-

- شركات التضامن.
- شركات التوصيه البسيطه.
- شركات ذات المسؤليه المحدوده.
- شركات التوصيه والاسهم.
- الشركه المساهمه العامه.

*اقسام الوحداتالاقتصاديه:-

Oweiskhaled

** من حيث طبيعة النشاط:-

1- الاستراتيجيه:- الزراعه ، المناجم.

2- النقل:- برآ ، جوآ ، بحرآ.

3- الصناعيه:- المصانع التي تحول المواد الخام الى سلع جاهزه او شبه جاهزه.

4- التجاريه: كمنشآت البيع بالجمله والتجزئه.

5- الماليه: كالبنوك وشركات التأمين والتمويل.

6- المرافق العامه: كهرباء ، هاتف.

7- المهن الحره: المحامين ، الاطباء ، المهندسين.

8- الهيئات الغير الها دفه للربح: الجمعيات الخيريه ، النقابات.

** من حيث الشكل القانوني:-

1- الشركات الفرديه.

2- شركة التضامن.

3- الشركات المساهمه.

single proprietor ship الشركه الفرديه :

- تكوينها: من قبل شخص واحد.
- الوضع القانوني : لا يعتبر وحدة قانونيه مستقله عن مالكها .
- مسؤولية المالك : غير محدودة .
- العمر الزمني : ينتهي بموت صاحب المشروع او حسب طلب الورثه .
- الاداره : يدار من قبل صاحب المشروع .
- تحويل الملكيه: تتم برغبة المالك الفردي .
- رأس المال : يملكه شخص واحد .
- الضريبه : تفرض على صاحب المشروع .
- الوحده المحاسبيه : وحده محاسبيه مستقله .

Oweiskhaled

Partner shipشركة التضامن :-

- تكوينها : من شخصان إلى عشرون شخص .
- الوضع القانوني : لاتعتبر وحده قانونيه مستقله .
- مسؤولية المالك : غير محدوده .
- العمر الزمني : ينتهي حسب الإتفاق بين الشركاء او موت شريك او إنسحاب شريك او الإفلاس .
- الاداره : لكل شريك تضامن صوت متساوي في إدارة الشركه ما لم ينص عقد الشركه على عكس ذلك .
- تحويل الملكيه : تتم بموافقة جميع الشركاء .
- رأس المال : يتكون من مجموعة حصص .
- الضريبة : تفرض على الشركاء بشكل إفرادي .
- **الوحده المحاسبيه : وحده محاسبيه مستقله .**

Corporationالشركه المساهمه:

- تكوينها : بموجب عقد التأسيس .
- الوضع القانوني : تعتبر شخصيه معنويه مستقله عن الذمه الماليه لمالكها .
- مسؤوليهة المالك : بقيمة رأس مال السهم .
- العمر الزمني : غير محدوده ، مستمره لاجل غير محدود .
- الاداره : ينتخب المساهمون أعضاء مجلس إداره ويعينون المديرون المسؤولون في الشركه .
- تحويل الملكيه : تتم ببيع الأسهم .
- رأس المال: يتكون من أسهم عاديه لها قيمه إسميه محدده .
- الضريبه : تفرض على صافي أرباح الشركة .
- الوحده المحاسبيه : وحده محاسبيه مستقله .

Oweiskhaled

لفصل الثاني

Accounting Cycle

تتضمن الدورة المحاسبية خمس خطوات رئيسية هي:

1- **تحليل العمليات المالية**
2- **التسجيل بدفتر اليومية**
3- **الترحيل لدفتر الاستاذ**
4- **التلخيص واعداد ميزان المراجعة**
5- **إعداد القوائم المالية**

Oweiskhaled

أولا:-تحليل العمليات المالية:

هناك العديد من الانشطة والعمليات التي تحدث بالمنشأة مثل شراء وبيع بضاعة،الأقتراض من البنك،دفع رواتب العاملين بالمنشأة،شراء أراضٍ وغيرها.وتعتبر هذه الأنشطة عمليات مالية يجب أن يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية.

إلا أن هناك أنشطة وعمليات أخرى لا تعتبر عمليات مالية وبالتالي لا يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية ومن الأمثلة عليها التفاوض على شراء معدات جديدة للمشروع،تعيين موظفين جدد في المنشأة، إنخفاض الروح المعنوية للعاملين بالمنشأة.. وغيرها. وعلى الرغم من أهمية هذه الأحداث بالنسبة للمنشأة فإنه لا يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية بل يتم التعامل معها من قبل جهات أخرى بالمنشأة.وبناء عليه فإن ما يثبت بالدفاتر المحاسبية هو ما يطلق علية العمليات المالية.

فالعملية المالية هي عبارة عن نشاط أو حادثة يمكن قياسها بشكل نقدي وتحدث تغييرا على بعض عناصر قائمة المركز المالي الثلاثة (الأصول والخصوم وحقوق الملكية) كما يمكن وصفها بأنها عملية تبادل بين عنصرين أو طرفين.

فعملية التحليل هي في الواقع عملية فهم واستيعاب للعملية المالية وبيان لما تحدثه العملية من تأثير على عناصر قائمة المركز المالي. وتستخدم معادلة الميزانية أو ما يطلق عليها أحياناً المعادلة المحاسبية كوسيلة لتحليل العمليات المالية. ومعادلة الميزانية هي اشتقاق من قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية Balance Sheet حيث تقوم على أساس أن

الأصول =الألتزامات+حقوق الملكية

وتجدر الأشارة إلى أن معادلة الميزانية اعلاه وبالتالي قائمة المركز المالي تبقى في حالة توازن بعد حدوث كل عملية مالية. والسبب في ذلك يعود الى أن اثر العملية المالية على معادلة الميزانية يكون بإضافة نفس المبلغ على طرفي المعادلة أو تخفيض نفس المبلغ من طرفي المعادلة أو تخفيض أحد البنود وزيادة بند أخر بنفس القيمة وبحيث يكون البندان ينتميان لنفس طرف المعادلة.

OweisKhaled

وسوف يتم توضيح تحليل وبيان أثر العمليات المالية على معادلة الميزانية من خلال مثال توضيحي يتعلق بشركة اليمان التجارية تم تأسيسها في 2004/1/1 وخلال الشهر الأول من التأسيس حدثت العمليات التالية لدى المنشأة..

العملية رقم (1) استثمارات صاحب المنشأة

في 2004/1/1 بدأ العمل بأن خصص مبلغ 40,000 دينار لاستثمارها بالمنشأة وقد تم إيداع المبلغ لدى البنك بحساب جاري باسم المنشأة .

إن أثر هذه العملية يتمثل في زيادة النقدية (أصل) ، وزيادة رأس المال (حقوق الملكية) وذلك بمبلغ 40,000 دينار.

بعد هذه العملية يكون مجموع ما يمتلكه المشروع من أصول 40,000 دينار وبالمقابل لا يوجد أي ألتزام أو دين على المشروع. وبالتالي فإن جميع الأصول التي بحوزت المشروع تكون عائدة لأصحاب المشروع.

العملية رقم (2) شراء معدات وأجهزة للمنشأة

في 2004/1/7 قامت المنشأة بشراء المعدات والأجهزة اللازمة وذلك بمبلغ 15000 دينار تم تسديد ثمنها نقداً.

نتيجة هذه العملية تنخفض النقدية (الأصول) الموجودة لدى المنشأة بمقدار 15000 دينار وهو المبلغ المدفوع ثمناً للمعدات والأجهزة من ناحية،ومن ناحية وتزداد المعدات والأجهزة (الأصول) من جهة أخرى فيصبح لدى المنشأة بعد هذه العملية معدات وأجهزة تبلغ قيمتها 15000 دينار. وبالتالي فإن هذه العملية تكون قد أثرت على جانب الأصول فقط حيث إنخفض أصل (النقدية) وزاد أصل أخر (المعدات والأجهزة) وبنفس القيمة وعليه تبقى أطراف الميزانية متساوية.

العملية رقم (3) شراء لوازم على الحساب

في 2004/1/8 قامت المنشأة بشراء لوازم وذلك بمبلغ 400 دينار من شركة التقنية على الحساب.

Oweiskhaled

إن أثر هذه العملية يتمثل في زيادة الأصول (لوازم) بمقدار 400 دينار وزيادة الإلتزامات (دائنون) بنفس المبلغ.فبعد هذه العملية تكون المنشأة قد إمتلكت أصل جديد (لوازم) وهذا يزيد من مجموع الأصول التي بحوزتها. كما يترتب على المنشأة في نفس الوقت دين أو إلتزام مستحق للشركة المتحدة وهذا بدوره يزيد من مجموع الإلتزامات المستحقه على المشروع.

العملية رقم (4) دفع مصاريف دعاية وإعلان

في 2004/1/10 دفعت المنشأة مبلغ 150 دينار نقداً وذلك مقابل إعلانات خاصه بالمنشأة تم نشرها في الصحف المحلية.

إن أثر هذه العملية يتمثل بإنخفاض النقدية (الأصول) بمقدار 150 دينار وهو ما تم دفعه مقابل الإعلانات المنشورة بالصحف. ومن جهه أخرى فإن الإعلانات تعتبر نفقه أو مصروف تتحملها المنشأة في سبيل تسيير أعمالها. وتعمل المصاريف على تخفيض رأس المال (حقوق الملكية) وبناء عليه فإن رأس المال ينخفض نتيجة هذه العملية بمقدار 150 دينار.

العملية رقم (5) تقديم خدمات للعملاء نقداُ (تحقيق إيرادات للمنشأة)

في 2004/1/12 إستلمت المنشأة مبلغ 500 دينار نقداً من العملاء وذلك مقابل ما قدمته لهم من خدمات.

نتيجة هذه العملية تزداد النقدية (الأصول) لدى المشروع وذلك بمقدار 500 دينار وهو المبلغ المستلم من العملاء. كما أن المبلغ المستلم يمثل إيراد تم تحقيقه من قبل المنشأة مقابل الخدمات التي قدمها للعملاء. حيث يعمل الإيراد على زيادة حقوق الملكية. وبناء عليه يزداد رأس المال بمقدار 500 دينار.

العملية رقم (6) تسديد جزء من المستحق للدائنين

في 2004/1/18 قامت المنشأه بتسديد مبلغ 250 ديناراً نقداً لشركة التقنية المتحدة كجزء مما يستحق لها على المنشأة.

OweiskhaledA

نتيجة هذه العملية تنخفض النقدية (الأصول) التي بحوزت المشروع بالمبلغ المدفوع لشركة التقنية والبالغ 250 دينار. كما ينخفض الدائنون (الإلتزامات للغير) بنفس المبلغ .وبالتالي فإن هذه العملية تكون قد خفضت كل من جانبي الأصول والالتزامات بنفس القيمه.

العملية رقم (7) مسحوبات شخصية لصاحب الشركة

في2004/1/20 سحب صاحب المنشأة مبلغ 800 دينار من نقدية المنشأة وذلك لغايات إستعماله الشخصي.

نتيجة هذه العملية تنخفض النقدية (الأصول) الموجودة لدى المنشأة بمقدار ما سحبه صاحب المنشأة لاستعماله الخاص والذي يبلغ 800 دينار. كما أن رأس المال ينخفض أيضاً بنفس المبلغ (800 دينار) .

العملية رقم (8) تقديم خدمات للعملاء على الحساب (تحقيق إيرادات للمنشأة)

في 2004/1/22 تم إرسال فاتورة لأحد الزبائن بمبلغ 350 دينار وذلك مقابل الخدمات التي قدمت لهم ولم يتم تسديد المبلغ المطلوب منه.

إن أثر هذه العملية يتمثل في نشوء دين للمنشأة مقداره 350 دينار وهذا ما يطلق عليه تجارياً (مدينون) والتي تعتبر أحد أصول المنشأة. كما أن هذه العملية تمثل تحقيق إيراد للمنشأة يبلغ 350 دينار مقابل الخدمة المقدمة وهذا بدوره يعمل على زيادة حقوق الملكية.

العملية رقم (9) دفع إيجار المحل

في 2004/1/30 تم دفع الإيجار الشهري للمحل والبالغ 100 دينار نقداً.

إن أثر هذه العملية على الميزانية العمومية يتمثل بانخفاض النقدية (الأصول) وذلك بمقدار 100 دينار وهي المبلغ المسدد لصاحب العقار.كما إن المبلغ المدفوع يمثل مصروف أو نفقه بالنسبه للمنشأة وبالتالي يخفض من حقوق الملكية بمقدار 100 دينار.

Oweiskhaled

العملية رقم (10) دفع رواتب العاملين بالمنشأة

في 2004/1/30 تم دفع رواتب العاملين في المنشأة نقداً والبالغة 400 دينار وذلك عن شهر كانون الثاني.

إن أثر هذه العملية على الميزانية العمومية يتمثل بإنخفاض النقدية (الأصول) وذلك بمقدار 400 دينار وهي المبلغ المدفوع كرواتب للعاملين بالمنشأة.أما رواتب العاملين والتي تعتبر مصروف أو نفقه بالنسبه للمنشأة فتؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية بمقدار 400 دينار.

ملخص للعمليات المالية

لشهر كانون الثاني 2004

وأثر هذه العمليات على الميزانية العمومية

الأصول				=الالتزامات+حقوق الملكية	
رقم العملية	النقدية+	مدينون+	معدات وأجهزة+ اللوازم	=دائنون	+رأس المال
1	+40000				+40000
2	−15000		+15000		
3			+400	+400	
4	−150				−150
5	+500				+500
6	−250			−350	
7	−800				−800
8		+350			+350
9	−100				−100
10	−400				−400
	23800	+350	+ 15000 + 400	=	39400 + 150
			39550		39550

Oweiskhaled

- **قائمة الدخل Income Statement**

قائمة الدخل أو ما يطلق عليها أحيانا قائمة الربح أو قائمة نتيجة الأعمال هي قائمة توضح نتيجة عمل المشروع من ربح أو خسارة خلال فترة مالية محددة . ولاستخراج نتيجة عمل المشروع يتم مقارنة الإيرادات التي حققها المشروع خلال الفترة مع المصاريف أو النفقات التي تكبدها المشروع خلال نفس الفترة . وتكون نتيجة عمليات المشروع ربحا إذا زادت الإيرادات عن المصروفات خلال الفترة بينما تكون النتيجة خسارة إذا زادت المصروفات عن الإيرادات خلال الفترة .

وفيما يلي قائمة الدخل لمنشأة اليمان التجارية :-

شركة اليمان التجارية

قائمة الدخل

عن الفترة المالية المنتهية في 2004/1/31

	الإيرادات	
850	إيرادات خدمات للعملاء	
	المصاريف	
	150	مصروف دعاية و إعلان
	100	مصروف إيجار المحل
	400	مصروف رواتب العاملين
650		مجموع المصاريف
200		صافي الربح

ويلاحظ على قائمة الدخل أعلاه ما يلي:

- بالنسبة لعنوان القائمة فقد ظهر أولا اسم المنشأة ثم ظهر اسم القائمة (قائمة الدخل) ثم ظهرت الفترة الزمنية التي تغطيها القائمة (عن الفترة المالية المنتهية في 2004/1/31).
- يبدأ بقائمة الدخل دائما بالإيرادات ويضع عنوان الإيرادات ثم تفصل بنود الإيرادات إن وجد أكثر من مصدر للإيراد لدى المنشأة ثم يلي ذلك المصاريف والتي توضع أيضاً

Oweiskhaled

بشكل مفصل.

- تم استخراج نتيجة عمل المنشأة بطرح مجموع المصاريف والبالغة 650 دينار. من مجموع الإيرادات البالغة 850 دينار. وبما أن الإيرادات خلال الشهر كانت تزيد عن المصاريف فإن نتيجة المنشأة كانت صافي ربح مقداره 200 دينار.
- لم تظهر المسحوبات الشخصية والبالغة 800 دينار ضمن المصاريف في قائمة الدخل وذلك تمشيا مع مبدأ الوحدة الاقتصادية. فعلى الرغم من أن المسحوبات الشخصية تخفض من حقوق الملكية إلا أنها مصروفات خاصة بصاحب المشروع ولا تعتبر مصروفاً بالنسبة للمشروع لأنها ليست نفقه من أجل تحقيق الإيراد.

قائمة حقوق الملكية *The Statement of Owners' Equity*

تبين قائمة حقوق الملكية التغيرات التي تحدث على حقوق أصحاب المشروع خلال فترة زمنية معينه. وتتأثر (تتغير) حقوق الملكية نتيجة الربح والخسارة والمسحوبات الشخصية والإضافات لرأس المال.حيث تزداد حقوق الملكية بالأرباح والإضافات لرأس المال بينما تقل بقيمة الخسائر والمسحوبات الشخصية.

شركة اليمان التجارية

قائمة حقوق الملكية

عن الفترة المالية المنتهية في 2004/1/31

40000	رأس المال في 2004/1/1
200	+صافي الربح لشهر كانون الثاني (من قائمة الدخل)
40200	
800	– المسحوبات الشخصية
39400	رأس المال في 2004/1/31

OweiskhaledA

ويلاحظ على قائمة حقوق الملكية أعلاه ما يلي:

-لقد ظهر عنوان القائمة بشكل مشابه بقائمة الدخل حيث بدأ باسم المنشأة ثم اسم القائمة ثم الفترة الزمنية التي تغطيها.

-تظهر القائمة العمليات أو الأحداث التي أثرت على حقوق الملكية خلال الشهر.

فكما يتبين لنا من القائمة فإن صاحب المنشأة بدأ برأس مال قدره 40000 دينار ونتيجة تحقيق صافي ربح يبلغ 200 دينار ارتفعت حقوق الملكية إلى 40200 دينار وبلغت المسحوبات الشخصية 800 دينار خلال الشهر مما أدى إلى انخفاض حقوق الملكية إلى 39200 دينار.

قائمة المركز المالي *Statement of Financial Position*

قائمة المركز المالي والتي يطلق عليها أيضاً الميزانية العمومية Balance Sheet،قائمة توضح الوضع المالي للمشروع في لحظه زمنية محدد. حيث تظهر القائمة ما يمتلكه المشروع من أصول أو موجودات Assets وما يستحق من ديون للغير (الالتزامات liabilities) وحقوق أصحاب المشروع Owners' Equity كما يمكن وصف قائمة المركز المالي بأنها قائمة يوضح الجانب الأيمن منها الموارد المتاحة للمشروع بينما يظهر بالقسم الثاني مصادر تمويل تلك الموارد. ومصادر التمويل إما أن تكون من أصحاب المشروع (حقوق الملكية) أو من قبل أطراف خارجية (التزامات للغير).

Owaishaled

شركة اليمان التجارية

قائمة المركز المالي

كما هي في 2004/1/31

الأصول		الالتزامات وحقوق الملكية	
23800	نقدية	التزامات للغير	
350	مدينون	150	دائنون
15000	معدات واجهزة		حقوق الملكية
400	لوازم ومهمات	39400	راس المال
39550		**39550**	

ويتضح من قائمة المركز المالي اعلاه ما يلي:

–بالنسبة لعنوان القائمه فقد ظهر اسم المنشأه ثم اسم القائمه كما هو الحال بالنسبه لقائمة الدخل وقائمة حقوق الملكيه . اما بالنسبه للفتره الزمنيه التى تغطيهاقائمة المركز المالي فهي تغطي الوضع المالي في لحظه زمنيه معينه ولا تغطي فتره زمنيه كما هو الحال بالنسبه لقائمة الدخل وقائمة حقوق الملكيه ولهذا السبب استعمل التعبير كما هي في 2004/1/31 . وعليه فان قائمة المركز المالي اعلاه تعطى وضع المشروع المالي في هذا التاريخ.

- تبين القائمه اعلاه مجموع الاصول التى تمتلكها المنشأه في 2004/1/31 والبالغ 39400 دينار مفصله الى بنودها المختلفه من نقديه ومدينون ومعدات واجهزه ولوازم ومهمات . وقد تم تمويل هذا الاصول من قبل اصحاب المشروع بمبلغ 39400 دينارا بينما تم تمويل باقي المبلغ عن طريق الاقتراض من الغير بمقدار 150 ديناراً (الالتزامات للغير).
- ان مجموع الاصول والبالغ 39550 دينار يساوي مجموع كل من حقوق الملكيه والبالغه 39400 ديناراً والالتزامات للغير والبالغه 150 ديناراً . فجانبي الميزانيه يبقيان دائماً في حالة توازن .

Owesklaled

ثانياً: تسجيل العمليات الماليه في دفتر اليومية :

فيما يلي شرح لنظام القيم المزدوج في تسجيل العمليات لكافة بنود القوائم المالية

نظام القيد المزدوج DOUBLE-ENTRY SYSTEM

وتقوم فكرة هذا النظام على ان لكل عملية مالية طرفان احدهما يكون مديناً والاخر دائناً وبنفس القيمه . ولا تشذ أي عمليه ماليه عن هذه القاعده فلا يوجد عمليه ماليه لها طرف واحد فقط او ان يكون الطرفان مدينان او دائنان، وعليه فإن الخطوة الاولى في نظام القيد المزدوج هي تحديد البنود او الاطراف التي تأثرت بالعملية المالية وطبيعة هذا التأثير حسابيا (زياده أو نقصان). اما الخطوة الثانيه فتتمثل في تحديد كل من الطرف المدين والطرف الدائن للعملية حيث أن كل عمليه ماليه لها طرفان مدين وطرف دائن.وهناك قواعد يمكن الاسترشاد بها لتحديد الطرف المدين والطرف الدائن للعمليه .

قواعد تحديد الطرف المدين والطرف الدائن

للعملية المالية

طبيعة البند	الأثر (زيادة+) أو (نقصان–)	النتيجة مدين أو دائن
الأصول	زيادة	مدينة
	نقص	دائنة
الالتزامات	زيادة	دائنة
	نقص	مدينة
حقوق الملكية	زيادة	دائنة
	نقص	مدينة
مصروفات	زيادة	مدينة
	نقص	دائنة
إيرادات	زيادة	دائنة
	نقص	مدينة

Owaiskhalaf

وفيما يلي ملخص حول تسجيل العمليات المالية:

1-يتم تحليل العملية المالية لتحديد أطرافها أو العناصر التي تأثرت بها.

2- تحديد الى أي مجموعة ينتمي كل طرف (أصل أو التزام أو حقوق ملكية أو ايراد أو مصروف).

3-تحديد ما إذا كان البند قد زاد أو نقص.

4-تحديد فيما إذا كان الطرف مدين أو دائن تبعا للقاعدة السابقة.

تحليل العمليات المالية لغايات تسجيلها بالدفاتر المحاسبية

رقم العملية	أطراف العملية	طبيعة البند	الأثر/زيادة أو نقص	المعالجة/مدين أو دائن	المبلغ
1	النقدية راس المال	اصل حقوق الملكية	زيادة زيادة	مدين دائن	40000 40000
2	معدات وأجهزة النقدية	اصل اصل	زيادة نقص	مدين دائن	15000 15000
3	لوازم دائنون	اصل التزام	زيادة زيادة	مدين دائن	400 400
4	مصروف دعاية و إعلان النقدية	مصروف اصل	زيادة نقص	مدين دائن	150 150
5	النقدية إيرادات خدمات للعملاء	اصل إيراد	زيادة زيادة	مدين دائن	500 500
6	دائنون النقدية	التزام اصل	نقص نقص	مدين دائن	250 250
7	مسحوبات شخصية النقدية	حقوق ملكية اصل	نقص نقص	مدين دائن	800 800
8	مدينون إيرادات خدمات للعملاء	اصل إيراد	زيادة زيادة	مدين دائن	350 350
9	مصروف إيجار المحل النقدية	مصروف اصل	زيادة نقص	مدين دائن	100 100
10	مصروف رواتب العاملين النقدية	مصروف اصل	زيادة نقص	مدين دائن	400 400

Oweiskhalea

وقيد اليومية هو الطريقة المنظمة التي يتم بواسطتها التعبير عن كل عملية مالية حيث يبين اطراف العملية المالية المدين والدائن وقيمة كل طرف وتاريخ حدوث العملية. ويظهر الطرف المدين للعملية في البداية ثم يظهر الطرف الدائن للعملية.

التاريخ	رقم صفحة الأستاذ	البيان	له دائن	منه مدين
1/1		من ح/النقدية الى ح/راس المال استثمارات صاحب المنشأة	40000	40000
1/7		من ح/معدات واجهزة الى ح/النقدية شراء معدات واجهزة للمنشأة نقداً	15000	15000
1/8		من ح/ اللوازم إلى ح/ دائنون شراء اللوازم للمنشأة على الحساب	400	400
1/10		من ح/مصروف دعاية واعلان الى ح/النقدية دفع مصروف دعاية واعلان نقدا	150	150
1/12		من ح/النقدية الى ح/ايرادات خدمات للعملاء تقديم خدمات للعملاء واستلام القيمة نقداً	500	500
1/18		من ح/ الدائنين الى ح/ النقدية تسديد الشركة المتحدة لجزء من المستحق لها على المشروع	250	250
1/20		من ح/مسحوبات شخصية الى ح/النقدية المبالغ المسحوبة من قبل صاحب المنشأة لاستعماله الشخصي	800	800
1/22		من ح/مدينون الى ح/ ايراد خدمات للعملاء تقديم خدمات للعملاء على الحساب	350	350
1/30		من ح/مصروف ايجار المحل الى ح/النقدية دفع ايجار المحل نقداً عن شهر كانون ثاني	100	100
1/31		من ح/مصروف رواتب الى ح/النقدية دفع رواتب العاملين في المنشأة عن شهر ك2	400	400

Oweiskhaled

القيد المركب

إما إذا كان أي من الطرف المدين او الطرف الدائن للقيد أو كليهما يتكون من اكثر من حساب فإن القيد يدعى في هذه الحالة بالقيد المركب.ولتوضيح القيد المركب نورد المثال التوضيحي التالي:

في 2004/5/5 قام المشروع بشراء اثاث بمبلغ 3000 دينار من الأثاث سدد نصف قيمته نقداً والباقي على الحساب.

نلاحظ في هذه العملية ان الاثاث وهو اصل قد زاد بمقدار 3000 دينار وبالتالي يجعل مدينا بهذا المبلغ اما الطرف الدائن للعملية فيتكون من حسابين هما النقدية وهي (اصل)وقد نقصت بمبلغ1500 دينار والحساب الآخر هو الدائنون(التزام) وقد زاد بمقدار 1500 دينار. وبالتالي يكون قيد اليومية لهذه العملية بالشكل التالي:

1000	من ح/الاثاث	2004/5/5
	الى مذكورين	
500	ح/النقدية	
500	ح/دائنون	

في 2004/5/15 قدم المشروع خدمات للعملاء قيمتها 2000 دينار استلم منها 1500 دينار نقدا والباقي على الحساب. يتم اثبات هذه العملية بالقيد التالي:

	من مذكورين	2004/5/15
1500	ح/النقدية	
500	ح/مدينون	
2000	الى ح/ ايرادات خدمات للعملاء	

نلاحظ في هذه العملية ان الطرف المدين للعملية يتكون من كل من النقدية والتي جعلت مدينة بمبلغ 1500 دينار وهو قيمة ما استلمه المشروع من نقدية وحساب المدينين والذي جعل مدينا أيضاً بمبلغ 500 دينار وهو قيمة المبلغ المستحق على العملاء والذي لم يتم تسديده. اما الطرف ايرادات خدمات للعملاء والبالغ 2000 دينار.

Oweiskhaled

ثالثاً: الترحيل لدفاتر الأستاذ العام

ترحيل قيود اليومية إلى دفتر الأستاذ – التبويب – بعد ان يتم تحليل العمليات المالية وتسجيلها بدفتر الأستاذ تأتي الخطوة التالية وهي عملية تصنيف أو تبويب العمليات المالية ويتم ذلك باستخدام الدفتر الثاني من الدفاتر المحاسبية وهو دفتر الاستاذ حيث يخصص في هذا الدفتر صفحة مستقلة لكل بند من بنود القوائم المالية بحيث يتم حصر جميع التغيرات التي تحدث على البند المعني من زيادة أو نقص خلال الفتره المالية. فيتم تخصيص صفحة خاصة للنقدية وأخرى للأثاث وأخرى لمصاريف الرواتب ... وهكذا

الجهة اليمنى	الجهة اليسرى
تمثل الجانب المدين للحساب	تمثل الجانب الدائن للحساب

وتظهر صفحة الاستاذ بشكلها البسيط كحرف Tبالانجليزية وعلى النحو التالي

اسم الحساب

وكما يوضح الشكل فإن اسم الحساب يظهر في اعلى الصفحة . وتخصص الجهة اليمنى للحساب لاظهار العمليات ومبالغها التى جعل بها الحساب مدينا بينما تخصص الجهة اليسرى لاظهار العمليات ومبالغها التي جعل بها الحساب دائناً.

Oweiskhaled

ح/النقدية رقم الحساب 101

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
40000	الى ح/راس المال	1	1/1	15000	من ح/ معدات واجهزة	1	1/7
500	الى ح/ايرادات خدمات للعملاء	1	12	150	من ح/م. دعاية واعلان	1	10
				250	من ح/ دائنون	2	18
				800	من ح/المسحوبات الشخصية	2	20
				100	من ح/م.ايجار المحل	2	30
				400	من ح/م.رواتب العاملين	2	30
23800	الرصيد						

ح/المدنيون رقم الحساب 102

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
350	الى ح/ايرادات خدمات للعملاء	2	1/22				
350	الرصيد						

ح/اللوازم رقم الحساب 103

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
400	الى ح/دائنون	1	1/8				
400	الرصيد						

Oweiskhaled

ح/معدات واجهزة رقم الحساب **104**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
15000	الى ح/النقدية	1	1/7				
15000	الرصيد						

ح/دائنون رقم الحساب **201**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
250	الى ح/النقدية	2	1/18	400	من ح/ لوازم ومهمات	1	1/8
				150	الرصيد		

ح/راس المال رقم الحساب **301**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
				40000	من ح/النقدية	1	1/1
				40000	الرصيد		

ح/مسحوبات شخصية رقم الحساب **302**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
800	الى ح/النقدية	2	1/20				
800	الرصيد						

ح/ايرادات خدمات للعملاء رقم الحساب **401**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
				500	من ح/النقدية	1	1/12
				350	من ح/مدينون	2	22
				850	الرصيد		

ح/مصروف رواتب العاملين رقم الحساب **501**

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
400	الى ح/النقدية	2	1/30				
400	الرصيد						

Owel Khaled

ح/مصروف ايجار المحل رقم الحساب 502

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
100 100	الى ح/النقدية الرصيد	2	1/30				

ح/مصروف دعاية واعلان رقم الحساب 503

مدين	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	دائن	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
150 150	الى ح/النقدية الرصيد	1	1/10				

رابعاً: ترصيد الحسابات واعداد ميزان المراجعة

يتم بين كل فترة واخرى عملية واخرى عملية ترصيد للحسابات الظاهرة بدفتر الاستاذ. ويقصد بترصيد الحسابات ايجاد الفرق بين المبالغ الظاهرة بالجهة المدينة (اليمنى) للحساب، والمبالغ الظاهرة بالجهة الدائنة (اليسرى) للحساب. وعليه فإن الترصيد هو عبارة عن عملية تلخيص لما أثر على حساب المعني من عمليات مدينة ودائنة. ورصيد أي حساب اما ان يكون مدينا أو دائنا أو صفر.

بعد ان يتم تسجيل العمليات المالية بدفتر اليومية ومن ثم ترحيلها الى الحسابات الخاصة بها في دفتر الاستاذ ثم ترصيد هذه الحسابات يتم اعداد ميزان المراجعة.وميزان المراجعة عبارة عن كشف بأسماء الحسابات الظاهرة بدفتر الاستاذ ورصيد كل حساب وطبيعة رصيد الحساب مديناأ ام دائناً. ويتم اعداد ميزان المراجعة بشكل دوري فقد يتم اعداده مره بالسنه او مرتين كل سنه او بشكل شهري او يومي احيانا كما هو الحال بالنسبة للبنوك او للمنشآت التي تستخدم الكمبيوتر في عملية مسك حساباتها.

OwesKhaled

شركة اليمان التجارية

ميزان المراجعة كما هو في 2004/1/31

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
23800		نقدية
350		مدينون
15000		معدات واجهزة
400		لوازم ومهمات
		دائنون
		راس المال
800	150	المسحوبات الشخصية
	40000	ايرادات خدمات للعملاء
150		مصروف دعاية واعلان
100	850	مصروف ايجار المحل
400		مصروف رواتب العاملين
41000	41000	

Oweiskhaled

خامساً:إعداد القوائم المالية *Financial Statements Preparation*

بعد أن يتم إعداد ميزان المراجعة تأتي الخطوة الخامسة والأخيرة من خطوات الدورة المحاسبية وهي عملية إعداد القوائم المالية وتشمل قائمة الدخل وقائمة حقوق الملكية وقائمة المركز المالي.ويتم أخذ البيانات المالية اللازمة لإعداد القوائم المالية الثلاثة من ميزان المراجعة الذي تم إعداده في الخطوة السابقة.

إما بالنسبة لترتيب إعداد القوائم المالية فيتم أولاً تحضير قائمة الدخل ثم قائمة حقوق الملكية وأخيراً قائمة المركز المالي.والسبب في ذلك أنه لا يمكن إعداد قائمة حقوق الملكية أو قائمة المركز المالي قبل تحديد مقدار ربح أو خسارة المشروع والتي يتم إستخراجها عن طريق إعداد قائمة الدخل وذلك لإن ربح أو خسارة المشروع تدخل كحد العناصر اللازمة في إعداد قائمة حقوق الملكية وقائمة المركز المالي.

شركة اليمان التجارية

قائمة الدخل

عن الفترة المالية المنتهية في 2004/1/31

الإيرادات		
إيرادات خدمات للعملاء		**850**
المصاريف		
مصروف رواتب العاملين	**400**	
مصروف ايجار المحل	**100**	
مصروف دعاية وإعلان	**150**	
مجموع المصاريف		**650**
صافي الربح		**200**

Oweiskhaled

شركة اليمان التجارية

قائمة حقوق الملكية

عن الفترة المالية المنتهية في 2004/1/31

40000	رأس المال في بداية الفترة
200	+صافي الربح
40200	
800	– المسحوبات الشخصية
39400	رأس المال في نهاية الفترة

شركة اليمان التجارية
قائمة المركز المالي
كما هي في 2004/1/31

الاصول		الخصوم وحقوق الملكية	
23800	نقدية		التزامات للغير
350	مدينون	150	دائنون
15000	معدات واجهزة		
400	لوازم ومهمات		حقوق الملكية
		39400	راس المال في نهاية الفترة
39550		39550	

Oweiskhaled

دليل الحسابات *Chart of Accounts*

يتعلق دليل الحسابات بالطريقة التى يتم بواسطتها ترقيم الحسابات الظاهرة بدفتر الاستاذ حيث يوفر الدليل خريطة تنظيمية للحسابات الظاهرة بدفتر الاستاذ.

وهناك اكثر من طريقة لترقيم الحسابات ، أبسطها أن يتم إعطاء أرقام متسلسله للحسابات بحيث يبدأ بالرقم (1) وينتهي بآخر حساب بدفتر الاستاذ.وعلى الرغم من سهولة هذه الطريقة الا انها لا تميز بين الحسابات في عملية الترقيم فلا نستطيع ان ناخذ من رقم الحساب أي دلالة عن طبيعة الحساب كونه اصل او خصم او حقوق ملكية او ايراد او مصروف. وعليه فان الطريقة الاكثر استخداماً في عملية الترقيم تقوم على اساس ان تصنيف الحسابات إلى خمس مجموعات رئيسية عي: الاصول والخصوم وحقوق الملكية

والايرادات والمصاريف. وبناء على هذا التقسيم تعطى كل مجموعة ترقيم خاص بها فكما يوضح جدول رقم (9) فقد اعطيت الاصول الارقام التي تبدأ ب 100 فاعطيت النقدية مثلا الرقم 101 والمدينون 102 واللوازم والمهمات 103 وهكذا. ثم اعطيت الخصوم الارقام التي تبدأ ب200 واعطيت حقوق الملكية الارقام التي تبدأ ب300 والايرادات الارقام التي تبدأ ب400 والمصاريف الارقام التي تبدأب500. وبهذه الطريقة تسهل عملية الرجوع للحساب المعني كما ان رقم الحساب يصبح ذا دلالة عن طبيعة الحساب كونه اصل او خصم او حقوق ملكية او ايراد او مصروف.

دليل الحسابات
Chart of accounts

	الأصول(100-199)		الإيرادات(400-499)
101	النقدية	401	إيرادات خدمات للعملاء
102	المدينون	402	ايرادات تأجير عقارات
103	لوازم ومهمات		
104	اثاث		
105			
106			
107	معدات		المصاريف(500-599)
	مباني	501	مصروف رواتب العاملين
	اراضي	502	مصروف الايجار
		503	مصروف الدعاية والاعلان
		504	مصروف مهمات مستعملة
		505	مصروف تأمين
		506	مصروف نور ومياه
		510	مصوفات متنوعة
201	الخصوم(200-299)		
202	دائنون		
203	اوراق دفع		
204	رواتب مستحقة الدفع		
	قرض بنك		
301			
302			
303	حقوق الملكية(300-399)		
	راس المال		
	المسحوبات الشخصية		
	الارباح المحتجزة		

Oweiskhaled

الفصل الثالث

التسويات المحاسبية ومبدأ المقابلة Adjustments

قيود التسوية

–المصروفات المدفوعة مقدماً

– الإيرادات المستحقة القبض

المصروفات المستحقة الدفع:

الإيرادات غير المكتسبة (المقبوضة مقدماً)

الاهتلاك *Depreciation*

Oweiskhaled

مقدمة

تؤكد المحاسبية على اساس الاستحقاق من أجل قياس اداء المنشأة خلال فترة زمنية معينة. ويتم ذلك من خلال ربط الانجاز (الايراد) المعتبر للفترة مع المجهود (المصروفات) المرتبطة بنفس الفترة. ويمكن القول بشكل عام ان المحاسبة على اساس الاستحقاق تعطي مؤشرات افضل للاداء مقارنة مع المعلومات الناتجة عن الاساس النقدي (أي المقبوضات و المدفوعات النقدية للفترة). كما أن مفاهيم تحقق الايراد ومقابلة المصروفات بالايرادات تعطي معاً العناصر المستقلة لتحديد صافي الدخل للمنشأة.

مثال(1):

اذا استلمت الشركة مبلغ 6,000 دينار ايجاراً لجزء من المبنى الذي تمتلكه، وذلك عن سنة كاملة اعتباراً من اول شهر حزيران عام 2004 ، فإن استخدام الاساس النقدي يقضي اعتبار هذا المبلغ بكاملة ضمن ايرادات عام 2004 ، بينما باستخدام اساس الاستحقاق فإن الايراد الذي يجب ان يعتبر لعام 2004 هو فقط مبلغ 3.500 دينار وهو الذي يخص الفترة الباقية من عام 2004 ومدتها سبعة شهور وقد احتسبت على النحو التالي:

6.000 X 12/7=3.500 دينار

اما المبلغ الباقي ومقداره 2.500 دينار (6.000 دينار−3.500 دينار) فيعتبر ايراداً مقبوضاً مقدماً (ايراد غير مكتسب لانه يخص فترة مالية قادمة وهي خمسة شهور من عام 2005) فيظهر بالميزانية في 2004/12/31 على انه التزام متداول (ايراد غير مكتسب)

Oweiskhaled

مثال(2):

لو فرضت ان المشروع قام بدفع قسط تأمين ضد الحريق مقداره 480 ديناراً لمدة سنتين ابتداءً من 2004/1/1، فإن استخدام الاساس النقدي يعتبر جميع المبلغ المدفوع كمصروف تأمين لعام 2004 بغض النظر عن الفترة التي يغطيها قسط التأمين، بينما استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي يعتبر فقط نصف المبلغ ومقداره 240 ديناراً كمصروف يخص عام 2004، والنصف الثاني ومقداره 240 دينار يعتبر كأصل متداول (تأمين مدفوع مقدماً) ويظهر في الميزانية في 2004/12/31.

ويستخدم الاساس النقدي عادة في بعض المهن مثل الطب والمحاماة وغيرها كما يتم استخدامه أيضاً لدى المؤسسات الحكومية، بينما يغلب استخدام اساس الاستحقاق المحاسبي في المشاريع التجارية على اختلاف انواع وطبيعة اعمالها لانه اكثر عدالة في تصوير حقيقة نتيجة اعمال المشروع وبيان مركزه المالي. وتتطلب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً (مبادئ المحاسبة الدولية) استخدام اساس الاستحقاق المحاسبي، حيث ان اساس الاستحقاق يضمن ان المصروفات التي حصلت وتخص الفترة المالية تم مقابلتها بشكل صحيح مع الايرادات التي قامت بتوليدها وتخص نفس الفترة.

قيود التسوية

ويطلق على القيود اليومية في نهاية الفترة المالية (المحاسبية) والتي تعمل على تسوية الحسابات وتعديل ارصدتها من اجل تحديد الايرادات والمصروفات الخاصة بكل فترة على حدة. وبالتالي مقابلة الايرادات بمصروفات تلك الفترة بشكل صحيح "بقيود التسوية".

وحسب طبيعة هذه القيود فإن جميع قيود التسوية تؤثر على حساب واحد من حسابات قائمة الدخل (حساب الارباح والخسائر) وحساب واحد من حسابات الميزانية.

1-المصروفات المدفوعة مقدماً

تمثل المصروفات المدفوعة مقدماً المبالغ التي يدفعها المشروع مقدماً ويتوقع ان تصبح مصروف على مدى الوقت او خلال العمليات العادية للمنشأة فمثلاً حساب التأمين المدفوع مقدماً وحساب الايجار المدفوع مقدماً وحساب اللوازم ما هي الا امثلة على

Oweiskhaled

المصـروفات المدفوعـة مقـدماً (المصـروفات المؤجلـة). فـاللوازم تصـبح مصـروفاً عنـد استعمالها، ومصروف التأمين المدفوع مقدماً يصبح مصروفاً مع مرور الفترة التي يغطيها عقد التأمين.

مثال توضيحي:-

دفعت مؤسسة مبلغ 1800 دينار كقسط تأمين ضد الحريق يغطي فترة سنتين ابتداءً من 2004/1/1 ، وقد قام المحاسب بتسجيل هذه العملية في السجلات المحاسبية على النحو التالي:

1800 من ح/ التأمين المدفوع مقدماً 2004/1/1

1800 الى ح/ النقدية.

وتمشيا مع أساس الاستحقاق المحاسبي فانه يجب تحميل كل فترة مالية بنصيبها من المصروفات التي تخصها . ولما كان قسط التامين الذي سوف تحمل به سنة 2004 هو 900 دينار لذا يجب إجراء قيد التسوية يثبت فيه حساب مصروف التأمين عن السنة المالية التي انقضت وبالتالي يخفض حساب التامين المدفوع مقدما بمبلغ 900 دينار الذي يمثل مصروف التامين بموجب قيد التسوية التالي :

900 من ح / مصروف التامين

900 الى ح / التامين المدفوع مقدما

بعد تسجيل قيد التسوية في دفتر اليومية وترحيله الى الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ، فإن حساب التأمين المدفوع مقدماً يصبح رصيده فقط 900 دينار (رصيد مدين)، ويمثل هذا الرصيد حساب اصل يظهر ضمن حسابات الاصول المتداولة في الميزانية والذي سوف يصبح مصروفاً في الفترات المستقبلية كما ان حساب مصروف التأمين والبالغ رصيده 900 دينار سوف يحمل كمصروف للفترة المالية الحالية، حيث يقفل في حساب الارباح والخسائر بالقيد التالي:

900 من ح/ الارباح والخسائر 2004/12/31

900 الى ح/ مصروف التأمين

مثال توضيحي:-

Oweiskhaled

تحتفظ المنشآت عادة باللوازم مثل القرطاسية ومواد التنظيف وغيرها من اجل استخدامها في اعمالها اليومية، ويتم في العادة تسجيل هذه اللوازم عند الشراء على انها اصل متداول، وفي النهاية الفترة المالية يتم تحديد ذلك الجزء من اللوازم الذي استخدم خلال الفترة واعتباره مصروف. ولنفرض في 2004/1/1 كان رصيد حساب اللوازم من قرطاسية وغيرها لدى مؤسسة مبلغ 3000 دينار. وتم شراء لوازم خلال السنة بقيمة 2500 دينار، فيكون الرصيد الدفتري لحساب اللوازم 5500 دينار ، وعند جرد قيمة اللوازم الباقية بدون استعمال في 2004/12/31 ، قدرت قيمتها بمبلغ 3200 دينار، فيكون قيمة اللوازم المستعملة خلال السنة 2300 دينار، وهذا الامر يتطلب اجراء قيد تسوية لتخفيض حساب اللوازم (اصل) بقيمة اللوازم المستعملة (مصروف) حيث تحمل الفترة المحاسبية بنصيبها من مصروف اللوازم وذلك على النحو التالي:

اللوازم المتوافرة خلال المدة – الجزء المستعمل من اللوازم + الجزء غير المستعمل من اللوازم

5500 دينار = 2300 + 3200

قيد التسوية:

يسجل قيد التسوية في دفتر اليومية لاثبات ما سبق على النحو التالي:

2004/12/31 2300 من ح/ مصروف اللوازم المستعملة

2300 الى ح/ اللوازم

يظهر حساب اللوازم في نهاية السنة المالية في جانب الاصول المتداولة في الميزانية بينما يقفل حساب مصروف اللوازم في حساب الارباح والخسائر بالقيد التالي:

2004/12/31 2300 من ح/ الارباح والخسائر

2300 الى ح/ مصروف اللوازم

2- الإيرادات المستحقة القبض

تمشياً مع أساس الاستحقاق المحاسبي يجب اعتبار الايراد المكتسب والذي يخص الفترة سواء قبض أم لم يقبض ومن اجل اعتبار الايراد المكتسب والذي يخص الفترة ولكنه لم يقبض بعد لا بد من اجراء قيد تسوية لتسجيل هذا الايراد في السنة التي يخصها.

OweiskhaleQ

مثال توضيحي:-

تم بتاريخ 2004/1/1 توقيع اتفاقية مع أحد العملاء بتقديم خدمات استشارية لمدة 5 سنوات بمبلغ اجمالي 10000 دينار على أن يتم دفع قيمة الاتفاقية في نهاية العقد المبرم.

قيد التسوية :

وهنا يجب عمل قيد تسوية في 2004/12/31 نهاية السنة المحاسبية لاثبات حساب الايراد وذلك يجعل حساب ايراد مستحق مديناً وحساب الإيراد دائناً على النحو التالي:

2004/12/31 2000 من ح/ ايراد مستحق القبض

2000 الى ح/ الإيراد

ويظهر حساب الإيراد المستحق القبض كأصل متداول في الميزانية كما هو في 2004/12/31 ، بينما يقفل حساب الإيراد في حساب الأرباح والخسائر بقيد الاقفال التالي:

2004/12/31 2000 من ح/ الإيراد

2000 إلى ح/ الأرباح والخسائر.

3- المصروفات المستحقة الدفع:

قد تتحمل المنشأة التزامات خلال الفترة المالية وذلك مقابل خدمات او منافع قدمت للمنشأة ولكن سوف يتم دفعها في فترة مالية قادمة، وقيد التسوية للمصروفات التي استحقت على المنشأة تزيد كل من حساب الالتزام. "المصروفات المستحقة الدفع" وحساب المصروف. ويمثل حساب المصروف المستحقة الدفع التزاماً يشير الى ان هناك ديناً على المنشأة سوف يدفع في وقت لاحق.

مثال توضيحي:

كان رصيد حساب الرواتب في مؤسسة كما في 2004/12/31 مبلغ 22.000 دينار، علماً بأن كشف الرواتب الشهري يبلغ 2.000 دينار.

Oweiskhaled

هذا يعني ان هناك رواتب شهر (12) لم تدفع بعد لغاية 2004/12/31 وتمشياً مع اساس الاستحقاق فيجب اجراء قيد تسوية يثبت فيه مبلغ الرواتب حتى يصبح رصيده مبلغ 24.000 دينار، وهو مجموع مصروف الرواتب الذي يجب ان تتحمله السنة المالية.

قيد التسوية:

يجعل حساب مصروف الرواتب مديناً بمبلغ 2000 دينار وحساب الرواتب المستحقة الدفع دائناً على النحو التالي:

2.000 من ح/ مصروف الرواتب 2004/12/31

2.000 الى ح/ الرواتب المستحقة الدفع

يقفل حساب مصروف الرواتب في نهاية الفترة المحاسبية في حساب الارباح والخسائر بجعله دائناً وحساب الارباح والخسائر مديناً على النحو التالي:

24.000 من ح/ الارباح والخسائر 2004/12/31

24.000 الى ح/ مصروف الرواتب

بينما يظهر حساب الرواتب المستحقة الدفع (التزام متداول) في الميزانية كما في 2004/12/31 ضمن الالتزامات المتداولة.

4- الإيرادات غير المكتسبة (المقبوضة مقدماً)

قد تتسلم المنشأة مبلغاً مقدماً يمثل ايراداً يخص اكثر من فترة محاسبية. وعلى المحاسب في هذه الحالة اعتبار المبلغ على أنه ايراد مقبوض مقدماً (أي غير مكتسب) وذلك بجعل حساب النقدية مديناً وحساب ايراد مقبوض مقدماً (أو غير مكتسب) دائناً. وعندما يتحقق الايراد ويكتسب لا بد من اجراء قيد تسوية.

مثال توضيحي:

لنفرض ان مؤسسة استلمت في 2004/10/1 مبلغ 6,000 دينار نقداً وذلك مقابل تأجير جزء من العقار الذي تملكه ويغطى المبلغ المقبوض الايجار عن مدة 4 شهور، يعتبر مبلغ 6,000 دينار ايراداً غير مكتسب لان المبلغ مقبوض عن فترة قادمة ولم تنقضي

Oweiskhaled

بعد لذلك يقوم المحاسب بتسجيل هذا المبلغ بجعل حساب النقدية مديناً وحساب ايراد الايجار غير المكتسب دائناً. وفي نهاية السنة المالية أي في 2004/12/31 ، يكون ايراد العقار قد اكتسب عن ثلاثة شهور (شهر 10 ، 11،12) وبالتالي لا بد من اجراء قيد تسوية لاثبات تحقق الايراد المكتسب عن ثلاثة شهور وذلك بجعل حساب ايراد الايجار غير المكتسب مديناً، وحساب ايراد الايجار دائناً على النحو التالي:

قيد التسوية:

4500 من ح/ ايراد الايجار غير المكتسب 2004/12/31

4500 الى ح/ ايراد الايجار

(4/3*6000=4500)

يظهر حساب ايراد الايجار غير المكتسب (التزام) ضمن الالتزامات المتداولة في الميزانية كما في 2004/12/31 ، بينما يقفل حساب ايراد الايجار في حساب الارباح والخسائر بجعله مديناً وحساب الارباح والخسائر دائناً على النحو التالي:

4500 من ح/ ايراد الايجار 2004/12/31

4500 الى ح/ الارباح والخسائر

5- الاهتلاك *Depreciation*

تمتلك الاصول الملموسة طويلة الاجل (الثابتة) لاستعمالها في تسيير اعمال المنشأة. ومن الأمثلة عليها الآليات والمعدات والمباني والاثاث والتجهيزات، وتساهم الاصول الثابتة في توليد الايراد طيلة العمر الانتاجي لها. ولكن يتم اهتلاك هذه الاصول تدريجياً نتيجة استنفاذ المنافع المتوافرة فيها وبالتالي تتناقص قيمتها الدفترية، وبالمقابل تتناقص حقوق ملكية صاحب المشروع (الشركاء او المساهمين). وتنطبق هذه الحالة على جميع الاصول العينية (المادية،الملموسة) طويلة الاجل ما عدا الاراضي حيث لا يجري عليها أي اهتلاك. وتظهر الاصول الثابتة في الميزانية بقيمتها الاصلية (التاريخية) وبدون أي تعديل عليها.

لذا لا بد من اجراء قيود تسوية في نهاية الفترة المحاسبية من اجل تحديد مصروف الاهتلاك الذي يحمل لحساب الارباح والخسائر وفيما يلي الخطوات التي تتبع في

Oweiskhaled

تحديد مبلغ مصروف الاهتلاك للأصل طويل الاجل:

1-تحديد تكلفة الأصل (تكلفة امتلاكه) طبقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعلقة بتحديد تكلفة الأصول الرأسمالية.

2-تقدير العمر الإنتاجي للأصل (أي عدد الفترات المحاسبية التي ستستفيد من المنافع الاقتصادية المتوافرة في هذا الاصل).

3- تقدير القيمة المتبقية للأصل بعد إنتهاء عمره الانتاجي (إن وجدت) .

4- تحسب تكلفة الاصل القابلة للاهتلاك على النحو التالي :

التكلفة القابلة للاهتلاك = تكلفة الاصل – القيمة المتبقية (إن وجدت) .

5- توزع التكلفة القابلة للاهتلاك على عدد الفترات المحاسبية التي تمثل العمر الانتاجي للاصل وذلك حسب طرق الاهتلاك المتعارف عليها وسوف نتطرق هنا لطريقة القسط الثابت للاهتلاك فقط .

ولشرح عملية إحتساب مصروف الاهتلاك لنفرض ان منشأة ما اشترت الة بمبلغ 500و20 دينار وقدر عمرها الانتاجي بخمس سنوات، والقيمة المتبقية للآلة في نهاية عمرها الانتاجي قدرت بمبلغ 500 دينار .

وقد احتسبت التكلفة لهذه الآلة على النحو التالي:

سعر شراء الآلة حسب الفاتورة	14000 دينار
مصاريف الشحن والتأمين	2000 دينار
مصاريف الجمرك	3000 دينار
مصاريف التركيب والتجريب	1500 دينار
مجموع تكلفة امتلاك الآلة	20500 دينار

التكلفة القابلة للاهتلاك =20500 دينار التكلفة – 500 دينار القيمة المقدرة للآلة في نهاية عمرها الإنتاجي

=20000 دينار

بعد ذلك يمكن إحتساب قسط الاهتلاك (المبلغ الذي سوف يمثل مصروف الاهتلاك) حسب طريقة القسط الثابت للاهتلاك على النحو التالي :

Oweiskhaled

مصروف الاهتلاك = التكلفه الاصليه للاصل – القيمة المتبقية المقدرة

العمر الانتاجي للاصل

20500 – 500 دينار = 4000 دينار

5 سنوات

ويتم تسجيل قيد التسوية لاثبات مصروف الاهتلاك في نهاية الفترة المحاسبية على النحو التالي:

4000 من ح/ مصروف الاهتلاك

4000 الى ح/ مجمع الاهتلاك – الالآت

ويتم اقفال حساب مصروف الاهتلاك في نهاية الفترة المحاسبية في حساب الارباح والخسائر بالقيد التالي:

4000 من ح/ الارباح والخسائر

4000 الى ح/ مصروف الاهتلاك

أما حساب مجمع الاهتلاك فيظهر في الميزانية مطروحاً من حساب الأصل (الآلة) على النحو التالي :

الميزانية كما هي في 12/31

جانب الاصول

20500	الالآت (بالتكلفة)
4,000	يطرح: مجمع الاهتلاك
16,500	القيمة الدفترية للآلات

يعتبر حساب مجمع الاهتلاك حساباً مقابلاً للاصل لذا يطرح من حساب الاصل في كشف الميزانية ولا يظهر ضمن حسابات الالتزامات (لانه ليس إلتزام) .

OweiskhaleT

الفصل الربع

الميزانية العمومية (المركز المالي)
Balance Sheet
حسب معايير المحاسبة الدولية

1. عناصر قائمة الميزانية العمومية.

2. مفاهيم عامة متعلقة بالميزانية العمومية

3. شكل الميزانية العمومية.

4. تصنيف الأصول أو الموجودات
.
5. تصنيف الخصوم أو المطلوبات
.
6. تصنيف حقوق الملكية.

Oweiskhaled

أولاً : عناصر قائمة المركز المالي:

الأصول: هي المنافع الاقتصادية المحتملة التي تتحكم فيها منشأة معينة أو تحصل عليها نتيجة لمعاملات أو أحداث سابقة ويجب أن تتوافر الخصائص الثلاثة التالية حتى يوصف البند بأنه أصل:

1. يجب أن يوفر الأصل منفعة اقتصادية مستقبلية محتملة تمكن من توفير تدفقات نقدية صافية في المستقبل.
2. أن تكون المنشأة قادرة على الحصول على المنافع من الأصل ، وتمنع أو تقيد فرصة حصول المنشآت الأخرى على تلك المنافع.
3. أن يكون الحدث الذي وفر للمنشأة الحق في الحصول على منافع الأصل قد حدث فعلاً.

وتظل الأصول مصدراً اقتصادياً للمنشأة طالما استمرت في استيفاء المتطلبات الثلاثة السابق ذكرها ، ويؤدي التشغيل والمعاملات إلى التغيير في أصول المنشأة.

الالتزامات: هي تضحيات مستقبلية محتملة بمنافع اقتصادية ناشئة عن الالتزامات الحالية لمنشأة معينة بنقل أو تحويل أصول أو توفير خدمات لأصول أخرى في المستقبل نتيجة لمعاملات أو أحداث ماضية.

ولكي يوصف البند بأنه التزام ، فانه لابد أن يفي بالخصائص الثلاثة التالية:

1. يتطلب الالتزام أن تقوم المنشأة بتسوية التزام حالي عن طريق تحويل مستقبلي لأصل ما عند الطلب أو عند حدوث حدث معين أو في تاريخ معين.
2. لا يمكن تفادي الالتزام.
3. وقوع الحدث الملزم للمنشأة.

وتنتج الالتزامات عادة من معاملات تمكن المنشآت من الحصول على موارد وقد تنشأ الالتزامات الأخرى من تحويلات غير تبادلية مثل الإعلان عن توزيعات الأرباح للمساهمين أو إهداء بعض الأصول لجمعيات خيرية.

وقد تتكبد المنشأة التزاماً بشكل غير اختياري ، مثل الالتزامات التي تفرض على المنشأة من جهات حكومية أو بحكم قضائي كما هو الحال في صورة الضرائب أو الرسوم أو الغرامات أو التعويضات ، وقد ينشأ الالتزام من التغييرات في الأسعار أو أسعار الفائدة ، وقد تكون الالتزامات قابلة للنفاذ قانوناً أو قد تكون التزامات ناشئة عن متطلبات اجتماعية أو أخلاقية إن معنوية ، وتظل الالتزامات موجود ة حتى تصبح المنشأة غير مسؤولة عن الوفاء بها ، وكذلك فان حساب التقييم (إعادة التقييم) لا يعد بنداً مستقلاً ، فهو يعدل أو يغير القيمة المحولة للالتزام ويرتبط مباشرة بذلك الالتزام.

Weshaden

حقوق الملكيـة:

هي الحصة المتبقية من الأصول بعد استبعاد الخصوم ، وفي منشآت الأعمال تكون حقوق الملكية هي حصة الملاك في المنشأة وتنشأة حقوق الملكية من علاقات الملكية وهي أساس توزيعات الأرباح على المساهمين ، وتكون توزيعات الأصول على الملاك اختيارية بالنسبة للمنشأة ، وتزداد حقوق الملكية من خلال استثمارات الملاك والدخل الصافي ، وتقل بواسطة التوزيعات على الملاك ، وفي الواقع العملي فقد يصعب في بعض الأحيان التفرقة بين حقوق الملكية والخصوم فهناك أوراق مالية مثل الديون القابلة للتحويل إلى أسهم عادية وأنواع معينة من الأسهم الممتازة قد يكون لها خصائص كل من حقوق الملكية (حصة الملكية المتبقية) والخصوم (التضحيات المستقبلية).

ثانياً: مفاهيم عامة حول الميزانية العمومية:

وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية ، يتم تسجيل الأصول والخصوم في القوائم المالية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية ، رغم أنه في حالات معينة يمكن الاعتراف بالتغييرات اللاحقة في القيم ، وتستخدم أسعار التبادل التاريخية لأنها موضوعية ويمكن التحقق منها بشكل مستقل ، وعند عرض الميزانية يتم بيان معظم الأصول بالتكلفة ، وهناك قيد على جانب كبير من الأهمية وهو أن التكلفة التاريخية لا تعكس دائماً القيمة الجارية ، وبذلك فان الميزانية لن تكون بصفة عامة دالة للقيمة الاقتصادية للمنشأة.

وتسمح أو تشترط المبادئ المحاسبية المتعارف عليها باستثناءات معينة لمبدأ التكلفة التاريخية ، على سبيل المثال : يجوز إظهار المخزون أو الأوراق المالية القابلة للتسويق بأقل من التكلفة (أو بسعر السوق) ، ويجوز بيان استثمارات معينة طويلة الأجل وفقاً لطريقة حقوق الملكية.

ويعتقد الكثير من المحاسبين بالطبع أن الميزانية العمومية تكون أكثر فائدة إذا أعيد بيان كافة الأصول بقيمها الجارية ، وتم اقتراح عدد من الاستراتيجيات لتحقيق ذلك أو تم تجربتها على مدى السنين ، وبوجه عام فان هذه القيم الجارية يمكن أن تكون متصلة بالسوق ، ولأسباب عديدة لم يتم تطبيق أي من هذه المناهج عملياً ، وبذلك فان منهج التكلفة التاريخية ما يزال هو نموذج القياس الأكثر استخداماً في أغراض إعداد التقارير المالية ، ومع ذلك فوفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ورغم أن الأصول يتم إظهارها عادة بالتكلفة التاريخية ، فانه إذا أشارت المعلومات السوقية إلى وجود هبوط دائم وجوهري في القيمة فان يتم الاعتراف بالخسارة الاقتصادية فوراً.

وهناك قيد آخر على الميزانية المبنية على التكلفة التاريخية وهو النتائج من حقيقة استخدام التقديرات في الإفصاح عن القيم المتغيرة أو الدفترية لكثير من الأصول ، فمثلاً تستخدم التقديرات في تحديد مدى إمكانية تحصيل الذمم المدينة ، ومدى إمكانية بيع المخزون والعمر الإنتاجي للأصول طويلة الأجل وهذه تدخل ضمن أمور أخرى ، والتقديرات ضرورية من أجل تقسيم وفصل الأحداث الاقتصادية الواقعة بين فترتين منفصلتين . وهناك قصور آخر في الميزانية العمومية وهو أنها تتجاهل بعض البنود التي يكون لها قيمة مالية للمنشأة ، ولكن تكون قيمتها غير قابلة للتحديد بشكل موضوعي ، على سبيل المثال، الموارد البشرية والعمليات المستمرة ذات القيمة المالية ، ولكن رغم

أن هذه القيم غير قابلة للقياس الموضوعي وفقاً للمبادئ المحاسبية والممارسات الحالية ، إلا أنها ليست مسجلة في الميزانية ، والذي يتم هو إدراج الأصول التي يتم الحصول عليها في معاملة سوقية في القوائم المالية الخاصة بالمنشأة.
أما القيد الأخير على منفعة الميزانية فهو أنها تتجاهل بدرجة كبيرة القيمة الزمنية لعناصرها ، ورغم أنه يمكن خصم حسابات دائنة ومدينة معينة ، إلا أن معظم البنود يتم إظهارها بالقيمة السوقية بغض النظر عن توقيت التدفقات النقدية التي ستولدها.
إن حقوق حملة الأسهم العادية لمنشأة ما وحقوق الأطراف الأخرى الموفرة لرأس المال (مثل حملة السندات والمقرضين الآخرين وحملة الأسهم الممتازة) في منشأة ما كثيرة ومتنوعة ، ويتعلق مصدراً رأس المال بحقين أساسيين هما:
الحق في المشاركة في المبالغ النقدية الموزعة (الفائدة وتوزيعات الأرباح) والحق في المشاركة في الأصول في حالة التصفية والإفصاح عن هذه الحقوق هدف هام عند عرض القوائم المالية.

ثالثاً: شكل الميزانية العمومية:
إن المسميات الشائعة التي تعطى للقائمة المالية الرئيسية التي توضح المركز المالي لمنشأة ما تتمثل في الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي أو قائمة الوضع المالي ، واستخدام أي من هذه المصطلحات يستدل منه أن القائمة أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
وتتضمن قائمة المركز المالي في عنوان الميزانية ثلاثة عناصر:

1. المنشأة المعروض مركزها المالي.
2. عنوان أو اسم القائمة.
3. تاريخ القائمة.

ويجب أن يظهر اسم المنشأة بالضبط كما هو وارد في الوثيقة القانونية التي أوجدته (مثل شهادة الإشهار ، اتفاقية الشراكة ....الخ)
كما يجب أن يعكس الاسم أيضاً بوضوح الوضع القانوني للمنشأة مثل شركة تضامن ، شركة توصية بسيطة أو بالأسهم ، شركة ذات مسؤولية محدودة ، شركة مساهمة ، شركة منفردة أو قسم في شركة آخر ، وعندما لا يفصح اسم المنشأة عن وضعه القانوني ، يجب إضافة معلومات تكميلية للاسم لتوضيح ذلك الوضع.
وينبغي أن يكون عنوان القائمة المالية بوجه عام هو "الميزانية" أو قائمة المركز المالي ما لم يكن هناك اسم آخر دال على المصطلحات المستخدمة في الصناعة ، ويجب أيضاً استخدام وتثبيت تاريخ معين يعبر عن المبالغ منذ ختام الأعمال.

وينبغي أن تكون الميزانيات موحدة بوجه عام في مظهرها من فترة الى الفترة التي تليها وكذلك كل القوائم المالية الخاصة بالمنشأة ، وينبغي أيضاً أن يكون شكل ومصطلحات وعناوين ونمط مزج البنود غير الهامة أو الكبيرة ثابتاً ، والهدف من ذلك هو تعظيم المنفعة عن طريق اتباع أسلوب ثابت في العرض ما لم تكن هناك أسباب وجيهة لتغييرها وتم بيان التغييرات أولاً بأول.

Owaisk.net

رابعاً: تصنيف الأصول:
يتم الفصل بين الأصول والخصوم وحقوق الملكية في الميزانية ، حتى يمكن اظهار العلاقات الهامة وتركيز الاهتمام على المجاميع الفرعية.

- **الأصول المتداولة:**

وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي المعدل رقم (1) فانه يجب تصنيف الأصل على أنه متداول في الأحوال التالية:

1. عندما يكون من المتوقع بيعه ، أو الاحتفاظ به للبيع أو الاستهلاك ، أثناء دورة التشغيل العادية للمنشأة ، أو
2. عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة أو لأجل قصير ويتوقع أن يتم بيعه خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية .
3. عندما يكون أصل نقدي أو معادل للنقدية واستخدامه ليس مقيداً.

وينبغي تصنيف كافة الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة اذا كان الغرض تقديم ميزانية مبوبة إلى متداول وغير متداول في القوائم المالية.
وبذلك فان الأصول المتداولة تشمل النقدية وما في حكمها والأصول الأخرى التي يكون من المتوقع تحوليها إلى نقدية أو بيعها أو استهلاكها أثناء دورة واحدة تشغيلية للمنشأة.
ويستثنى المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) كل من المخزون "والذمم المدنية التجارية" حيث ينص على أنه حتى إذا لم يتوقع تحويل هذه الأصول إلى نقدية خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية فانه ينبغي مع ذلك تصنيفها كأصول متداولة ، ومع ذلك "فالأوراق المالية التي يمكن التعامل فيها في السوق" يمكن تصنيفها كأصول متداولة فقط إذا كان من المتوقع تحويلها إلى نقدية خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية رغم أن كثيرين يرون أن الأوراق المالية الممكن التعامل فيها في السوق أكثر سيولة من المخزون وحتى أكثر من الذمم المدينة ، ويتم تصنيف البنود التالية كأصول متداولة:

1. النقديـة وما في حكمهـا:
ويشمل النقدية في الصندوق ويتألف من العملات المعدنية والعملة والشيكات غير المودعة والحوالات البريدية والودائع لدى البنوك ، وأي شيء يتم قبوله بواسطة البنك كوديعة سوف يعتبر نقداً ويجب أن يكون النقد متاحاً للسحب عند الطلب.

2. الاستثمارات قصيرة الأجل:
هي الأوراق المالية التي يمكن التعامل فيها في السوق بسهولة ، والتي يتم الاستحواذ عليها عادة من خلال استخدام النقد المعطل لفترة مؤقتة.

3. الحسابات المدينة:

وتشمل المدينون وأوراق القبض والمبالغ واجبة التحصيل من الشركات التابعة والمبالغ واجبة التحصيل من المسؤولين الإداريين والموظفين نتيجة مستحقات عليهم ، ويمثل مصطلح "الحسابات المدينة" المبالغ المستحقة على العملاء والناشئة عن معاملات تم إنجازها في سياق أعمال المنشأة العادية ، ويجب بيان المخصصات المكونة لمقابلة إمكانية عدم التحصيل ، وأية مبالغ مخصومة أو مرهونة بوضوح ، ويجوز حساب المخصصات وفقاً للتحليل المباشر للذمم المدينة.

1. المخزون:

وهو عبارة عن أصول محتفظ بها أما لأغراض البيع في إطار الأعمال العادية و في عملية الإنتاج من أجل ذلك البيع أو في صورة مواد أو إمدادات يراد استهلاكها في العملية الإنتاجية أو تقديم الخدمات ، وفي حالة المنشآت الصناعية يجب الإفصاح عن أنواع المخزون أي المواد الخام والمنتجات تحت التشغيل والمنتجات تامة الصنع كل على حدة في الميزانية العمومية أو في الملحقات.

2. المصروفات المدفوعة مقدماً:

وهو عبارة عن أصول يتم إيجادها عن طريق دفع نقدية مقدماً أو تكبد التزام ما ، وهي تنقضي وتصبح نفقات مع مرور الوقت أو بالاستخدام أو بالإحداث (مثل الإيجار المدفوع مقدماً والتأمين المدفوع مقدماً والضرائب المؤجلة).

3. الأصول غير المتداولة:

يستخدم المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) مصطلح غير جارية على أنه يشمل الأصول المادية والمعنوية والتشغيلية والمالية الطويلة الأجل ، وهذا المعيار لا يحظر استخدام أي توصيفات بديلة طالما كان المعنى واضحاً ، وتشمل الأصول غير المتداولة الاستثمارات طويلة الأجل ، العقارات والآلات والمعدات والأصول المعنوية والأصول المتنوعة الأخرى.

- **الاستثمارات طويلة الأجل:**

وهي الاستثمارات التي يكون الغرض منها الاحتفاظ بها لفترة طويلة من الزمن (أطول من دورة تشغيل واحدة) ويتم تصنيفها كاستثمارات طويلة الأجل.

- **الممتلكات والآلات والمعدات:**

وهي أصول مادية تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو من أجل تأجيرها للغير ، أو من أجل أغراض إدارية والتي يتوقع أن تستخدم أثناء أكثر من فترة واحدة وهي تشمل الأرض والمباني والآلات والمعدات والأثاث والتجهيزات والسيارات ومعداتها ، وينبغي الإفصاح عن هذه البنود إلى جانب الاهتلاك الخاص .

Oweisharef

ويجب بيان مجمع الاهتلاك حسب المجموعات الرئيسية للأصول القابلة للاهتلاك ، وبالإضافة إلى هذا المبلغ في الميزانية العمومية فان الإيضاحات المتممة للقوائم المالية يجب أن تحتوي على أرصدة المجموعات الرئيسية للأصول القابلة للاهتلاك – حسب الطبيعة أو الوظيفة – في تاريخ الميزانية العمومية إلى جانب وصف عام للأسلوب أو الطرق المستخدمة في حساب الاهتلاك فيما يتصل بالمجموعات الرئيسية للأصول القابلة للاهتلاك.

- **الأصول المعنوية أو غير الملموسة:**

هي الأصول غير المتداولة وغير المادية الخاصة بمنشأة الأعمال والتي تعود حيازتها على المالك بمنافع متوقعة ، وتضم هذه المجموعة الشهرة والعلامات التجارية وبراءات الاختراع وحقوق التأليف والنشر ومصاريف التأسيس.

- **أصول أخرى:**

يستخدم هذا العنوان للحسابات التي لا تتفق بدقة مع مجموعات الأصول الأخرى (مثل النفقات الطويلة الأجل المدفوعة مقدماً ، الضرائب المؤجلة ، تكلفة إصدار السندات المؤجلة ، الحسابات المدينة غير المتداولة ، النقد المقيد).

خامساً : تصنيف الخصوم:

- **الالتزامات المتداولة:**

يتم عادة إظهار الالتزامات في الميزانية العمومية حسب ترتيب الدفع للالتزامات المتداولة ، وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) المعدل فانه يجب تبويب الالتزام على أنه متداول عندما:

1. يكون من المتوقع تسويته خلال دورة التشغيل العادية للمنشأة.
2. يكون من المقرر تسويته خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

أما كافة الالتزامات الأخرى فانه يجب تبويبها على أنها التزامات غير متداولة ، وبعبارة أخرى فان الالتزامات المتداولة هي التزامات يتوقع أن يتطلب تصفيتها استخدام الموارد القائمة المبوبة على أنها أصول متداولة أو خلق التزامات متداولة أخرى ، والالتزامات المستحقة الدفع عند الطلب أو التي قد يطلب المقرض سدادها في أي وقت تصنف على أنها متداولة بغض النظر عن النية الحالية للمنشأة أو المقرض بخصوص الطلب المبكر للسداد.

1. الالتزامات الناشئة عن الاستحواذ على السلع والخدمات الداخلة في دورة التشغيل (مثل الحسابات الدائنة وأوراق الدفع قصيرة الأجل والأجور المستحقة الدفع ، والضرائب

Oweiskhaled

مستحقة الدفع والمبالغ الأخرى المتنوعة المستحقة الدفع).

2. المبالغ النقدية المحصلة مقدماً نظير التسليم المستقبلي للسلع أو أداء الخدمات مثل الإيجار المحصل مقدماً.
3. الالتزامات الأخرى التي تستحق أثناء دورة التشغيل المتداولة ، ويتوجب الوفاء بها عن طريق استخدام الأصول المتداولة مثل الاستحقاق الجاري للسندات والأوراق الطويلة الأجل.

ويضع المعيار المعدل رقم (1)استثناءً آخر للقاعدة العامة التي تذكر أن الالتزام المطلوب تسديده خلا 12 شهر من تاريخ الميزانية يجب أن يصنف على أنه "التزام متداول" ، فإذا كان الشرط الأصلي يتعلق بفترة أطول من 12 شهراً وكان في نية المنشأة إعادة تمويل الالتزام على أساس طويل الأجل قبل تاريخ الميزانية وتأيدت تلك النية باتفاق إعادة تمويل أو جدولة مدفوعات وتم إبرام الاتفاق قبل إقرار القوائم المالية ، فان الدين يجب إعادة تصنيفه على أنه غير متداول اعتباراً من تاريخ الميزانية.

- **الالتزامات غير المتداولة:**

هي الالتزامات التي لا يتوقع تصفيتها خلال دورة التشغيل الجارية وتشمل:

1. الالتزامات الناشئة من الاستحواذ على الأصول مثل إصدار السندات والأوراق المالية أو الكمبيالات طويلة الأجل والالتزامات الايجارية.
2. الالتزامات الناشئة عن السير الطبيعي للعمليات مثل التزامات التقاعد .
3. الالتزامات الطارئة المنطوية على عدم تأكد متصل بالخسائر المحتملة ويتم تسوية هذه الالتزامات بحدوث أو عدم حدوث حدث مستقبلي أو أكثر يؤكد المبلغ المستحق الدفع ، المدفوع له و / أو تاريخ استحقاق الدفع ، مثل ضمانات المنتج.

وبالنسبة لكافة الالتزامات طويلة الأجل فانه يجب بيان تاريخ الاستحقاق وطبيعة الالتزام وسعر الفائدة ووصف أي ورقة مالية مرهونة لدعم وتأييد الاتفاق بوضوح ، كذلك فانه في حالة السندات والكمبيالات الطويلة الأجل ، يجب بيان أي علاوة أو خصم على حدة كإضافة أو استقطاع من القيمة الاسمية أو قيمة التعادل للسند أو الكمبيالة ، والالتزامات طويلة الأجل التي تحتوي على اتفاقات معينة يجب الالتزام بها يتم تصنيفها كالتزامات متداولة إذا تم الإخلال بأي من هذه الاتفاقات ، ويكون للمقرض الحق في المطالبة بالدفع ، وما لم يتنازل المقرض صراحة عن حقه أو يتم تصحيح الأوضاع أو الظروف المسببة للعجز عن الدفع فان الالتزام يكون متداولاً.

Oweskhaled

سادساً: تصنيف حقوق الملكية:

تمثل حقوق الملكية حصة المساهمين في أصول المنشأة وهي توضح النتائج الصافية التراكمية للمعاملات والأحداث الماضية.

1. أسهم رأس المال:

وتتألف من القيمة الاسمية أو المصرح بها للأسهم العادية والممتازة ، وينبغي ذكر عدد الأسهم المصرح بها والعدد المصدر والعدد المتداول بوضوح ، 6 % أسهم ممتازة متراكمة الأرباح ، 100 دينار قيمة اسمية ، قابلة للسداد بسعر 15 دينار ، 10.000 سهم مصرح به ومتداول.

الأسهم العادية : القيمة الاسمية للسهم الواحد 100 دينار ، عدد الأسهم المصرح بها 2 مليون سهم ، عدد الأسهم المصدرة والمتداولة 1.5 مليون سهم .

2. رأس المالي الإضافي المدفوع:

هناك مجموعات رئيسيتان لرأس المالي الإضافي المدفوع:

- رأس المال المدفوع الزائد عن القيمة الاسمية أو المصرحة ، وهو الفرق بين سعر الإصدار الفعلي والقيمة الاسمية أو المصرح بها ، والمبالغ الزائدة ينبغي الإفصاح عنها على حدة فيما يتعلق بكل من الأسهم العادية وكل إصدار للأسهم الممتازة على النحو التالي:

رأس المال المدفوع الإضافي – 6% أسهم ممتازة XXX

رأس المال المدفوع الإضافي – أسهم عادية XXX

- رأس المال المدفوع من المعاملات الأخرى ويشمل أسهم الخزانة و تسديدات الأسهم ، توزيعات الأسهم (أسهم المنحة) المسجلة بسعر السوق والعوائد من ضمانات شراء الأسهم والعوائد من تحويل السندات القابلة للتحويل إلى اسهم عادية زيادة عن قيمة الأسهم ، وأي رأس مال إضافي ناشئ عن معاملات الأسهم الخاصة بالشركة.
- رأس المال الموهوب:

هو التبرعات غير النقدية المقدمة من حملة الأسهم أو الأطراف الخارجية مثل تقديم أراضي ومباني ومعدات وأوراق مالية للمنشأة ، والسيناريو الأكثر احتمالاً والذي يؤدي الى نشوء رأس المال الموهوب هو عندما تقوم جهة حكومية بتقديم أصول للمنشأة لحثها على التواجد في المجتمع واعتقاداً منها أن فرص العمل أو المنتجات أو الخدمات التي

Oweiskhaled

ستوفرها تلك المنشأة سوف تنمي الاقتصاد المحلي.

- الأرباح المحتجزة:

يتم تضمين قائمة الأرباح المحتجزة مع قائمة الدخل والميزانية وقائمة التدفقات النقدية في القوائم المالية للمنشأة ، وهذه القائمة هي سنوية لرصيد حساب الأرباح المحتجزة من بداية الى نهاية السنه المالية.

وتشكل كل من توزيعات الأرباح وصافي الدخل الى ما إذا كانت إدارة الشركة تعيد توظيف جزء أو كل الأرباح في الشركة أو توزع كل دخل الفترة أو إنها لا توزع دخل الفترة فقط و إنما الأرباح المتجمعة على مدار السنوات السابقة أيضا.

Oweiskhaled

قائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية
Income Statement & Change in Owners Equities
حسب معايير المحاسبة الدولية

Oweiskhaled

1. مقدمــة
2. عناصر قائمة الدخل
3. مكونات قائمة الدخل
4. البنود غير المنتظمة
5. ربحية السهم
6. مكونات التغيرات في حقوق الملكية

أولاً: مقدمــة:

عند مناقشة مفهوم الأداء فان الربح كثيراً ما يستخدم كمقياس للأداء ، ومن الناحية التاريخية ووفقاً لكافة مجموعات المعايير المحاسبية فان قائمة الدخل وفرت المعلومات الهامة لما يشار إليه أحياناً بأنه "النتيجة النهائية" والتي تمثل بالنسبة للمنشأة المقياس النهائي للأداء الاقتصادي ، ومع ذلك فانه وفقاً لكل من معايير المحاسبة الدولية ومختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومع مرور السنوات أصبح هناك بعض مصادر التغير في القيمة الصافية للملاك (بخلاف الاستثمارات الإضافية للملاك أنفسهم أو التوزيعات المقررة لهم) تتم خارج نطاق قائمة الدخل أو خارج نطاق مقياس "النتيجة النهائية" ويرجع هذا لأسباب عديدة ، ومن بين الأمثلة على ذلك أرباح إعادة التقييم والتي لا تمر على قائمة الدخل في بعض الحالات وفقاً للمعايير المحاسبية و إنما ترحل مباشرة إلى حقوق الملكية ، ونتيجة لذلك لا تستطيع قائمة الدخل أن تكشف عن مجموع التغيرات الاقتصادية الحادثة في المنشأة عن فترة معينة.

وللتعامل مع حقيقة أن قائمة الدخل ابتعدت بدرجة متزايدة عن كونها صورة كاملة للتغيرات الاقتصادية المؤثرة على المنشأة المصدرة للتقارير خلال الفترة ، لذلك أخذ واضعوا المعايير المحاسبية في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة وكذلك لجنة المعايير المحاسبية الدولية في تدارس الحاجة الى وجود قائمة دخل موسعة (أي التي تشمل مختلف التغيرات التي أدرجت وفقاً لمجموعات المعايير ذات الصلة ضمن حسابات "حقوق الملكية المقابلة" أو حسابات "حقوق الملكية الإضافية" أو الحاجة إلى قائمة مالية جديدة تلخص هذه التغيرات على نحو مختلف).

وبحيث تشمل هذه القائمة كافة التغيرات غير المتصلة بقائمة الدخل والتي تؤثر في القيمة الصافية لحقوق الملكية وذلك باستبعاد معاملات الملاك وصافي الدخل ، والجهة الواضعة للمعايير الأمريكية FASB قد أجازت مؤخراً بالفعل هذه القائمة وهي قائمة الدخل الشامل.

ولمزيد من الإيضاح حول هذه النقطة ، نذكر أن حقوق الملكية فيما بين فترتين ماليتين تتأثر بثلاثة أمور هي:

1. معاملات الملاك (مثل الاستثمار الإضافي وتوزيعات الأرباح على الملاك)
2. صافي الدخل (وهو النتيجة النهائية من قائمة الدخل)
3. بنود أرباح أو خسائر إعادة التقييم حيث تجيز معايير المحاسبة الدولية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في أمريكا وبريطانيا وبعض الدول اقفالها مباشرة في حساب حقوق الملكية دون المرور على قائمة الدخل .

وهذا يوضح أن صافي الدخل الذي تظهره قائمة الدخل لا يتضمن كافة البنود المؤثرة على حقوق الملكية نتيجة المعاملات مع الغير ، وهو الأمر الذي أدى الى ظهور الاقتراحات السابق إيضاحها بشأن القائمة الجديدة.

وتعرف قائمة الدخل التقليدية بأسماء كثيرة ، فالمعايير المحاسبية الدولية مثل المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) المعدل – عرض القوائم المالية ، والمعيار الدولي رقم (8)

Owais Kaleem

الخاص بصافي ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية . تشير لهذه القائمة باسم قائمة الدخل ، غير أنه على الصعيد الدولي توجد لها مسميات أخرى شائعة ، على سبيل المثال ، ففي المملكة المتحدة وبعض الدول النامية يطلق عليها حساب الأرباح والخسائر ، وفي الولايات المتحدة يطلق عليها قائمة الدخل ، أو قائمة المكاسب أو قائمة العمليات ، وأياً كان المسمى المستخدم فان هذه القائمة تعد مكون رئيسي في التقارير المالية الدورية للمنشأة ، وتعبر عن معظم التغيرات الحادثة في المركز المالي للمنشأة على مدى الفترة التي يغطيها التقرير والتي غالباً ما تكون سنه كاملة.
انه من الشائع والمعتاد التفرقة بين تلك البنود المتعلقة بالدخل والنفقات الناشئة عن أنشطة عادية وبين تلك البنود الناشئة من بنود غير عادية ، وينص المعيار المحاسبي الدولي رقم (8) على أن الدخل والمصروفات (والربح والخسارة) المتولدة من الأنشطة العادية ينبغي الإفصاح عنها على حدة في صلب قائمة الدخل تمييزاً لها عن أي بنود غير عادية والتي يجب التعريف بها بوضوح والإفصاح عنها على حدة ، كما ينص المعيار أيضاً على أن أي بنود للدخل والنفقات الفردية في نطاق الربح أو الخسارة المتولدة من الأنشطة العادية إذا تطلب الأمر – بسبب اعتبارات طبيعتها أو أهميتها – أن يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على التعرف على قدرة المنشأة على تكرار البند ومن ثم توليد الإيرادات وفي النهاية – توليد النقدية وما في حكمها في المستقبل.
ويعتني جانب كبير من النظرية المحاسبية الحالية بقياس الدخل ، فحتى مع الاهتمام الذي تجدد بالميزانية ، فان قائمة الدخل تظل ذات أهمية كبرى بالنسبة لغالبية مستخدمي القوائم المالية.

ثانياً: عناصر قائمة الدخل:

الإيرادات : هي تدفقات داخلة أو زيادات أخرى في أصول منشأة معينة أو تسوية لالتزاماتها خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو أي أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية والمستمرة للوحدة.

المصروفات: هي تدفقات خارجة أو أي استخدام للأصول أو التحمل بالتزامات خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للوحدة.

المكاسب: هي زيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) نتيجة صفقات طارئة أو عرضية للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات أو استثمارات الملاك.

الخسائر : هي انخفاض في حقوق الملكية (صافي الأصول) من صفقات طارئة أو عرضية للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن المصروفات أو التوزيعات على الملاك.

وتأخذ الإيرادات العديد من الأشكال مثل المبيعات ، الأتعاب ، الفوائد ، التوزيعات ، الإيجارات . كما تأخذ المصروفات أيضاً العديد من الأشكال مثل تكلفة البضاعة المباعة ، الاهتلاك ، الفوائد ، الإيجار ، المرتبات والأجور والضرائب ، كما أن المكاسب والخسائر أيضاً لها عدة أنواع ، فقد تنتج من بيع استثمارات ، بيع أصول ثابتة أو تسوية التزامات ، أو تخفيض قيم بعض الأصول نتيجة للتقادم أو الحوادث أو بسبب السرقة.
وتعتمد التفرقة بين الإيرادات والمكاسب والتفرقة بين المصروفات والخسائر إلى حد كبير

على الأنشطة النمطية للمنشأة ، على سبيل المثال ، فان سعر بيع الاستثمارات التي تبيعها شركة التأمين سوف يُصنف بصفة عامة على أنه إيراد ، في حين أن الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية عند بيع استثمارات شركة صناعية سوف يُصنف على أنه مكسب أو خسارة ، ويرجع هذا الاختلاف في المعالجة إلى أن بيع الاستثمارات في شركة التأمين يعد جزءاً من عملياتها المنتظمة في حيث لا يعد كذلك في الشركة الصناعية.

ثالثاً: مكونات قائمة الدخل:

1. الجزء التشغيلي : وهو تقرير بإيرادات ومصروفات العمليات الأساسية للشركة ، وقد يتم إعداده على أساس الإدارات المنفصلة أو لا يتم ذلك.
   أ. جزء المبيعات أو الإيراد : وهو جزء فرعي يعرض المبيعات والخصومات والمسموحات والمردودات والمعلومات الأخرى المتعلقة بها للوصول إلى صافي إيراد المبيعات.
   ب. جزء تكلفة البضاعة المباعة : وهو جزء فرعي يعرض تكلفة البضائع التي تم بيعها لتوليد إيراد المبيعات.
   ج. مصروفات البيع: وهو جزء فرعي يعرض المصروفات الناجمة عن جهود الشركة لاتمام المبيعات.
   د. مصروفات إدارية أو عامة: وهو جزء فرعي يقرر عن المصروفات الادارية العامة.
2. الجزء غير التشغيلي : وهو تقرير بالإيرادات والمصروفات الناتجة عن أنشطة ثانوية أو فرعية للشركة ، وعلاوة على ذلك ، فان بعض المكاسب والخسائر الخاصة غير المتكررة أو غير العادية – ولكن ليس كلاهما- يُقرر عنها عادة في هذا الجزء ، وينقسم هذا الجزء بصفة عامة إلى فرعين أساسيين:
   أ. إيرادات ومكاسب أخرى : وهي مجموعة الإيرادات المكتسبة أو المكاسب المحققة – بعد طرح المصروفات الخاصة بها عادة – والناتجة عن الصفقات غير التشغيلية.
   ب. مصروفات وخسائر أخرى: وهي مجموعة المصروفات والخسائر التي تتحملها الشركة – بعد استبعاد الإيرادات المتعلقة بها عادة – نتيجة للصفقات غير التشغيلية.
3. ضرائب الدخل: وهو جزء قصير يقرر عن الضرائب المفروضة على دخل الشركة من العمليات المستمرة.
4. العمليات غير المستمرة: وهي مكاسب أو خسائر هامة نسبياً ناتجة عن التخلص من أحد فروع النشاط.
5. البنود غير العادية: وهي مكاسب أو خسائر هامة نسبياً وغير معتادة وغير متكررة.
6. الأثر المجمع للتغير في السياسات المحاسبية.
7. عائد السهم.

Owais Khalaf

رابعاً: البنود غير المنتظمة:

إن مؤيدوا قائمة دخل الأداء التشغيلي الجاري قرروا أن رقم صافي الدخل يجب أن يعرض الدخل المتكرر والمنتظم للشركة فقط على أساس عملياتها المعتادة ، حيث أن المكاسب والخسائر غير المنتظمة لا تمثل ولا تعكس المقدرة الكسبية للمنشأة في المستقبل ومن ثم لا يجب إدراجها عند حساب صافي الدخل ولكن يجب تحويلها مباشرة إلى الأرباح المحتجزة باعتبارها بنود خاصة ، وعلاوة على ذلك ، فان العديد من قراء القوائم المالية لا يمكنهم التفرقة بين البنود المنتظمة وغير المنتظمة ، ومن ثم قد يتعرضون لسوء الفهم اذا ما دخلت هذه البنود في عملية حساب صافي الدخل.

ويصر مؤيدوا قائمة الدخل الشامل على إدراج هذه البنود في صافي الدخل لأنها تعكس قدرة المنشأة على توليد الدخل في الأجل الطويل ، حيث أن أي مكسب أو خسارة في الشركة –سواء كانت ترتبط بالعمليات بصورة مباشرة أو غير مباشرة – تساهم في ربحيتها في الأجل الطويل ويجب إدراجها في عملية حساب صافي الدخل ، ويمكن فصل المكاسب والخسائر غير المنتظمة عن نتائج العمليات المنتظمة للوصول الى الدخل من العمليات ، ولكن صافي الدخل العام يجب أن يتضمن كل الصفقات. ويعتقد مؤيدوا هذا المفهوم أنه اذا ترك تحديد البنود غير المنتظمة للحكم الشخصي فسوف تظهر اختلافات في معالجة بعض البنود ومن ثم سيظهر خطر التلاعب في بيانات الدخل ، على سبيل المثال ، فقد قامت شركة معينة بإقفال خسائر عن عمليات غير مستمرة وقدرها 17.9 مليون دولار في الأرباح المحتجزة مباشرة ، وقد مكن ذلك الشركة من التقرير عن عائد قدره 1.01 دولار للسهم ، وإذا ما كانت هذه الخسائر قد حُملت على قائمة الدخل ، فقد كانت الشركة ستقرر عن خسائر قدرها 78, دولار للسهم ، فقد يكون من مصلحة الشركات ترحيل الخسائر إلى الأرباح المحتجزة وإدراج المكاسب في الدخل ، ويعلن مؤيدوا مفهوم الدخل الشامل أنه لا يجب السماح بهذه المرونة في المعالجة لأنها تقود إلى ممارسات رديئة في التقرير المالي . فقد ركزت معايير المحاسبة الدولية على مفهوم معدل للدخل الشامل وطالبت بتطبيقه في الممارسة ، وفيما بعد صدر عدد من النشرات التي تُطالب بإبراز البنود غير المنتظمة حتى يمكن لقارئ القوائم المالية أن يحدد المقدرة الكسبية للمنشأة في الأجل الطويل بصورة أفضل.

1. العمليات غير المستمرة: Discontinued Operations

من أكثر البنود غير المنتظمة شيوعاً التخلص من أحد الفروع أو خطوط الإنتاج ، وبسبب الأهمية المتزايدة لهذا النوع من الأعمال إفراد جزء مستقل في قائمة الدخل للمكاسب أو الخسائر الناجمة عن التخلص من أحد فروع المنشأة ، وعلاوة على ذلك يجب التقرير عن نتائج عمليات هذا الفرع مقترنة بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن التخلص منه ومنفصلة عن العمليات المستمرة ، ويجب إظهار نتائج العمليات غير المستمرة خالية من الأثر الضريبي وذلك بعد العمليات المستمرة ولكن قبل البنود غير العادية.

ولا يعتبر التخلص من أحد الأصول في إطار تسيير أعمال المنشأة شكلاً من أشكال التخلص من أحد فروع النشاط ، ومن أمثلة عمليات التخلص من الأصول التي لا تعتبر تخلصاً من أحد فروع النشاط ما يلي:

Owerkhaled

1. التخلص من "جزء" من خط إنتاج.
2. نقل الأنشطة الإنتاجية أو التسويقية لخط إنتاج معين من موقع لآخر.
3. الاستبعاد التدريجي Phasing out لأحد خطوط الإنتاج أو أنواع الخدمات.
4. التغيرات الأخرى التي ترجع للتحسن التكنولوجي.

ومن الأمثلة التي يمكن اعتبارها تخلصاً من أحد فروع المنشأة ما يلي:

1. بيع أحد شركات تعبئة اللحوم لنسبة 53% من أسهم ملكيتها بإحدى المنشآت الرياضية.
2. بيع إحدى شركات الاتصالات لكل محطاتها الإذاعية وعدم بيع أي من المحطات التليفزيونية ودور النشر المملوكة لها.

وعلى العكس ، فانه من الأمثلة التي لا يمكن اعتبارها تخلصاً من أحد فروع المنشأة ما يلي:

1. إيقاف إحدى شركات تصنيع ملابس الأطفال لعملياتها في إيطاليا مع استمرارها في الدول الأخرى.
2. بيع إحدى الشركات ذات الأنشطة المتنوعة لأحد فروع تصنيع الأثاث بها دون باقي فروع تصنيع الأثاث.

ويجب أن يُستخدم الحكم الشخصي في تحديد التخلص من أحد فروع المنشأة لأن معيار التحديد في بعض الحالات يصعب تطبيقه.

2. البنود غير العادية Extraordinary Items

تعرف البنود غير العادية بأنها بنود "هامة نسبياً" ذات خصائص تختلف بصورة معنوية عن الأنشطة النمطية أو المعتادة للمنشأة ولا يتوقع حدوثها بصورة متكررة ولا تعتبر عوامل حاكمة في أي تقييم لعمليات التشغيل العادي للمنشأة.

وقد تم تحديد المعايير التالية للبنود غير العادية :"البنود غير العادية هي أحداث أو صفقات تتصف بطبيعتها غير العادية وعدم تكرار حدوثها ، ويجب استيفاء كل من المعيارين التاليين لاعتبار الحدث أو الصفقة بند غير عادي:

أ. الطبيعة غير المعتادة: حيث يجب ان يتوافر في الحدث أو الصفقة درجة عالية من عدم الاعتياد وأن تكون طبيعتها غير مرتبطة بصورة واضحة بالأنشطة المعتادة أو النمطية للوحدة بعد أخذ البيئة التي تعمل فيها الوحدة في الاعتبار.

ب. عدم تكرار الحدوث : حيث يجب أن يتسم الحدث أو الصفقة بطبيعة تجعل من غير المتوقع حدوثها بصورة متكررة في المستقبل القريب بعد أخذ البيئة التي تعمل فيها الوحدة في الاعتبار.

Owaidkhaled

ولمزيد من التوضيح قرر مجلس مبادئ المحاسبة أن المكاسب والخسائر التالية لا تمثل بنوداً غير عادية:

أ. تخفيض قيمة حسابات المدينين ، المخزون ، المعدات المؤجرة للغير ، تكاليف البحث والتطوير المؤجلة ، أو الأصول الأخرى غير الملموسة.
ب. المكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أو تحويل العملات الأجنبية بما فيها تلك المرتبطة بعمليات إعادة التقدير.
ج. المكاسب أو الخسائر الناتجة عن التخلص من أحد أقسام المنشأة.
د. المكاسب أو الخسائر الأخرى الناتجة عن التخلص من أو بيع الآلات والمعدات المستخدمة في النشاط.
ه. آثار التوقف عن العمل بما فيها ذلك المتعلق بالمنافسين والموردين الأساسيين.
و. تعديل المستحقات الخاصة بالعقود طويلة الأجل.

حيث أن هذه البنود لا تمثل بنود غير عادية "لأنها ذات طبيعة معتادة ، ويتوقع حدوثها نتيجة للأنشطة المعتادة والمستمرة للمنشأة".
وفي مثل هذه الحالات الواردة أعلاه يجب تصنيف البنود (أ، د) السابقة كبنود غير عادية اذا كانت نتيجة مباشرة لحادث كبير (كزلزال مثلاً) أو لنزع ملكية أو الخضوع لقانون أو تنظيم جديد بشكل يستوفي بصورة واضحة معياري عدم الاعتياد وعدم التكرار.

3. التغير في السياسات المحاسبية Change In Accounting Principles

تحدث التغيرات المحاسبية بصورة متكررة في الممارسة العملية ، لأن الأحداث أو الظروف الهامة قد تكون محل خلاف أو عدم تأكد في تاريخ إعداد القائمة ، ومع ذلك فان بعض التغيرات المحاسبية تتضمن عمليات التعديل أو التصحيح البسيطة والمتكررة التي تجريها كل منشأة أعمال. ولكن هناك تغير محاسبي آخر يحدث عندما تختار الشركة استخدام مبدأ محاسبي معين يختلف عن المبدأ المستخدم قبل ذلك فمن أمثلة التغير في السياسات المحاسبية تغيير طريقة تسعير المخزون من طريقة FIFO إلى طريقة متوسط التكلفة أو تغيير طريقة الاهتلاك من القسط المتناقص إلى القسط الثابت ، ويتم الاعتراف بهذه التغيرات عن طريقة إدراج الأثر المجمع لها بعد استبعاد ضرائب الدخل في قائمة دخل السنة الحالية وذلك بحساب أثر التغير إلى المبدأ المحاسبي الجديد بأثر رجعي ، ويجب الإفصاح عن أثر التحول إلى مبدأ محاسبي جديد على صافي الدخل كبند منفصل بعد البنود غير العادية في قائمة الدخل.
ملاحظة: تم معالجة التغير في السياسات المحاسبية حسب معايير المحاسبية الدولية بتأثير التغير الحاصل في قائمة التغير في حقوق المالكين بدلاً من التغير في قائمة الدخل.

خامساً: ربح السهم: Earning Per Share

عادة ما تلخص نتائج الشركة في رقم واحد هام هو صافي الدخل ، وإذا لم يُعتبر هذا الرقم تلخيصاً كافياً ، فقد تعارف في دنيا الأعمال على رقم آخر أكثر إيجاز واعتبر هذا المؤشر الأكثر أهمية للأعمال – وهو رقم ربح السهم.

وعادة ما تكون عملية حساب ربح السهم واضحة ، حيث يُقسم صافي الدخل بعد طرح التوزيعات على الأسهم الممتازة (الدخل المتاح للأسهم العادية) على المتوسط المرجع للأسهم العادية المصدرة وذلك للوصول إلى ربح الأسهم.

سادساً: قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

كما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) المعدل – عرض القوائم المالية – فان المنشأة يجب أن تقدم هذه القائمة كمكون مستقل في القوائم المالية إلى جانب القوائم المالية التقليدية – وهذه القائمة تحتوي على ما يأتي:

1. الربح أو الخسارة الصافية عن الفترة.
2. بنود الدخل (شاملة المكاسب) والمصروفات (شاملة الخسائر) والتي يتم الاعتراف بها ضمن حقوق الملكية – حسب نص هذا المعيار – ومجموع هذه البنود.
3. الأثر التراكمي للتغيرات في السياسة المحاسبية وتصحيح الأخطاء الجوهرية (عندما يتم اختيار أسلوب المعالجة القياسية والتطبيق بأثر رجعي وتسوية الأرباح المحتجزة في أول المدة على التوالي وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 8).
4. معاملات رأس المال والتوزيعات الرأسمالية مع / إلى ملاك المنشأة.
5. رصيد الربح أو الخسارة المتراكمة في أول المدة وفي تاريخ الميزانية والتحركات خلال الفترة.
6. التسوية أو المطابقة بين المبالغ المتغيرة لكل فئة من فئات رأس المال المملوك وعلاوة إصدار الأسهم وكل احتياطي في بداية ونهاية المدة مع الإفصاح على حدة عن كل حركة أو تصرف.

ويطرح المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) المعدل أمام معدي القوائم المالية آليتين رئيسيتين لبيان أو إظهار التغيرات الحادثة في حقوق ملكية المنشأة عن فترة ما ، وتقضي الآلية الأولى أن تقدم المنشأة حقوق المصدرة للتقرير قائمة مالية جديدة تحت اسم "قائمة التغيرات في حقوق الملكية" وهذه القائمة يجب أن تعرض ما يأتي:

1. مجموع مكاسب أو خسائر المنشأة المعترف بها عن الفترة بما في ذلك تلك المعترف بها مباشرة في حقوق الملكية (مع إعطاء تفاصيل كل بند في الدخل ، المصروف ، المكسب أو الخسارة التي تشترط معايير المحاسبة الدولية الأخرى بيانها مباشرة ضمن حقوق الملكية ، والى جانب مجموع هذه البنود يجمع صافي ربح أو خسارة الفترة والأثر التراكمي لتغيير السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء الجوهرية إذا تم معالجتها محاسبياً بالمعالجة القياسية المنصوص عليها في المعيار الدولي رقم (8).
2. التغيرات الأخرى الحادثة في حسابات حقوق الملكية إلى جانب تسويات الأرصدة في أول ونهاية المدة في كل من مكونات حقوق الملكية (مع إعطاء تفاصيل حسب كل فئة من فئات رأس المال المملوك) وأرصدة الأرباح والخسائر المتراكمة (مع إعطاء تفاصيل للتحركات عن الفترة).

Owaiskhalaf

لفصل الخامس

قائمة التدفقات النقدية

Cash flows Statement

حسب معايير المحاسبة الدولية

1. هدف القائمة
2. فوائد معلومات التدفقات النقدية
3. تعاريف بنود القائمة
4. عرض بيان التدفقات النقدية

Oweiskhaled

أولاً: الهدف:

ان معلومات التدفقات النقدية للمشروع مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالأساس لتقييم قدرة المشروع على توليد النقدية وما يعادلها ، وحاجات المشروع في استخدام هذه التدفقات النقدية ، فالقرارات الاقتصادية التي تتخذ من قبل مستخدمي القوائم المالية تتطلب تقييماً لقدرة المنشأة على توليد النقدية وما يعادلها وعلى توقيتها ودرجة تأكيد عملية توليدها. والهدف من هذا المعيار هو الالزام بتوفير المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمشروع بواسطة بيان التدفق النقدي والذي يصنف التدفقات النقدية خلال الفترة الى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

ثانياً: فوائد معلومات التدفقات النقدية:

1. عندما يستخدم بيان التدفق النقدي بالاقتران مع باقي البيانات المالية ، فانها تزود المستخدمين بمعلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صافي أصول المشروع ، وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولة المنشأة وقدرتها على الوفاء بالدين) وقدرتها في التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها لأجل التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة ، فمعلومات التدفق مفيدة في تقييم قدرة المشروع على توليد النقدية وما يعادلها ، كما تساعد المستخدمين على تطوير نماذج لتقدير ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لمشاريع مختلفة ، كما تحسن قابيلة المقارنة بين تقارير الأداء لعدة مشاريع لأنها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات والأحداث.
2. غالباً ما تستخدم معلومات التدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبالغ ، وتوقيت ، ودرجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية ، وهي مفيدة كذلك في اختبار دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفحص العلاقات بين الربحية وصافي التدفق النقدي وأثر الأسعار المتغيرة.

ثالثاً: تعاريف بنود القائمة:

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة أدناه:

النقدية: وتشمل النقدية الجاهزة والودائع تحت الطلب.

النقدية المعادلة: وهي الاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحول الى مبالغ معلومة من النقد وهي غير خاضعة لمخاطر هامة تغير القائمة.

التدفقات النقدية: وهي عبارة عن التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.

النشاطات التشغيلية: وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الايراد في المنشأة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية.

النشاطات الاستثمارية: وهي النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها ، وغيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

Owen Khaled

النشاطات التمويلية: وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة.

1. النقدية وما يعادلها:

أ. يتم الاحتفاظ عادة بالبنود بمعدلات النقد من أجل مواجهة الالتزامات النقدية قصيرة الأجل وليس لأجل الاستثمار أو الأغراض الأخرى ، ولأجل أن يكون الاستثمار مؤهلاً لاعتباره معادلاً للنقدية يجب أن يكون قابلاً للتحول الى مبلغ معين من النقدية ولا يكون عرضة لمخاطر هامة بالنسبة للتغير في القيمة ، لذلك يكون الاستثمار مؤهلاً عادة لاعتباره معادلاً للنقد عندما يكون موعد استحقاقه قصير الأجل ، 3 أشهر أو أقل من تاريخ الحصول عليها ، أما الاستثمارات في الأسهم فتستبعد من النقدية المعادلة ما لم تكن في جوهرها ، نقدية معادلة ، مثال ذلك حالة شراء أسهم ممتازة خلال فترة قصيرة من تاريخ استحقاقها وبتاريخ استرداد محدد.

ب. يعتبر الاقتراض من البنوك نشاطات تمويلية ، ولكن في بعض البلدان تشكل حسابات السحب على المكشوف والتي تكون قابلة للسداد عند الطلب جزءاً لا يتجزأ من ادارة النقد في المشروع ، وفي هذه الحالات تدخل حسابات السحب على المكشوف كجزء من النقدية وما يعادلها ، وتتصف هذه الترتيبات البنكية غالباً بتذبذب رصيد البنك من كونه رصيداً موجباً الى رصيد سحب على المكشوف.

ج. يستبعد من التدفقات النقدية الحركات بين بنود النقدية وما يعادل النقدية بسبب أن هذه المكونات تعتبر جزءاً من ادارة النقدية للمنشأة وليس جزءاً من النشاطات التشغيلية والاستثمارية أو التمويلية ، فادارة النقدية تتضمن استثمار النقدية الزائدة في بنود معادلة النقدية.

رابعاً: عرض بيان التدفقات النقدية:

يجب أن يظهر بيان التدفق النقدي التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

يعرض المشروع تدفقاته النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالأسولب الأكثر ملاءمة لأعماله ، فالتصنيف حسب النشاط يوفر معلومات تسمح للمستخدمين تقدير أثر هذه النشاطات على المركز المالي ومبلغ النقدية وما يعادلها للمشروع كما يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك النشاطات.

قد تشمل عملية واحدة تدفقات نقدية يمكن تصنيفها بأشكال مختلفة ، على سبيل المثال عندما تكون عملية سداد القرض نقداً تتضمن كلاً الفائدة وأصل القرض فانه في هذه الحالة يمكن تصنيف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي بينما يصنف عنصر سداد أصل القرض على أنه نشاط تمويلي.

Oweis Abed

1. النشاطات التشغيلية:

يعتبر مبلغ التدفقات النقدية الناشئ عن النشاطات التشغيلية مؤشراً أساسياً عن المدى الذي ساهمت به عمليات المشروع في توليد تدفقات نقدية كافية لسداد الديون ، والحفاظ على القدرة التشغيلية للمشروع ، ودفع أرباح الأسهم والقيام باستثمارات جديدة بدون اللجوء لمصادر تمويل خارجية ، فالمعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة بالاقتران مع معلومات أخرى ، في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

تشتق التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية أساساً من النشاطات الرئيسية المنتجة للايراد في المشروع وعليه ، فهي تنتج بشكل عام عن العمليات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح والخسارة ، من أمثلة التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية ما يلي:

أ. المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات
ب. المقبوضات النقدية من الأتاوات والرسوم والعمولات والايراد الآخر.
ج. المدفوعات النقدية للموردين مقابل بضائع وخدمات.
د. المدفوعات النقدية للموظفين او بالنيابة عنهم.
ه. المدفوعات والمقبوضات النقدية لمشروع التأمين مقابل الأقساط والمطالبات والدفعات السنوية ومنافع التأمين الأخرى.
و. المدفوعات النقدية لضرائب الدخل أو المبالغ المستردة منها ما لم يكن ممكناً ربطها مباشرة بالنشاطات الاستثمارية والتمويلية.
ز. المقبوضات والمدفوعات النقدية لعقود محتفظ بها للتعامل أو الاتجار.

بعض العمليات المالية ، مثل بيع احدى بنود الآلات قد ينشأ عنها ربح أو خسارة تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة ، الا أن التدفقات النقدية المتعلقة بتلك العمليات تعتبر تدفقات نقدية من النشاطات الاستثمارية .

قد يحتفظ المشروع بأوراق مالية وقروض لأغراض التعامل أو الاتجار ، وفي مثل هذه الحالة تشبه هذه البنود المخزون السلعي المشترى خصيصاً لاعادة البيع ، وعليه فان التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الأوراق المالية المقتناة لغايات التعامل أو الاتجار تصنف على أنها نشاطات تشغيلية ، وبالمثل فان المدفوعات النقدية مقدماً والقروض التي تقدمها المنشآت المالية تصنف عادة على أنها نشاطات تشغيلية حيث أنها ذات صلة بالنشاط الرئيسي المنتج للايراد في ذلك المشروع.

2. النشاطات الاستثمارية:

يعتبر الافصاح المنفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات الاستثمارية مهماً لأن هذه التدفقات النقدية تمثل مدى ما يدفع من نفقات على الموارد التي تستخدم في توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية ، فيما يلي أمثلة للتدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية:

Owais Nafea

أ. المدفوعات النقدية للحصول على الممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى ، وتشمل هذه المدفوعات تلك العائدة لتكاليف التطوير الرأسمالية والممتلكات والآلات والمعدات التي يقوم المشروع بتشييدها ذاتياً.

ب. المقبوضات النقدية من بيع الممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى.

ج. المدفوعات النقدية لامتلاك أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين لمشاريع أخرى والحصص في المشاريع المشتركة (عدا المدفوعات للأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو تلك المقتناة لأغراض التعامل أو الاتجار).

د. المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو أدوات دين للمشاريع الأخرى أو الحصص في المشاريع المشتركة (عدا المقبوضات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية او المقتناة لأغراض التعامل أو الاتجار).

ه. السلفيات والقروض المقدمة لأطراف أخرى (عدا السلفيات والقروض المقدمة من قبل المنشآت المالية).

و. المقبوضات النقدية من سداد السلفيات والقروض التي قدمت للأطراف الأخرى (عدا تلك السلفيات والقروض المقدمة من قبل المنشآت المالية).

ز. المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية والعقود المسبقة وعقود الخيار وعقود التبادل الا عند اقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الاتجار أو عند تصنيف المدفوعات ضمن النشاطات التمويلية.

ح. المقبوضات النقدية للعقود المستقبلية والعقود المسبقة وعقود الخيار وعقود التبادل الا عند اقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الاتجار أو عند تصنيف النقد المستلم ضمن النشاطات التمويلية .
عندما تتم المحاسبة عنالعقد على أساس أنه عقد تحوط لوضع محدد ، فان التدفقات النقدية لهذا العقد تصنف بنفس الطريقة التي تصنف بها التدفقات النقدية للوضع الذي تمت حمايته.

Owaishaled

3. النشاطات التمويلية:

ان الافصاح المستقل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية مهم لأنه مفيد في التنبؤ بمطالبات مقدمي رأس مال المشروع في التدفقات النقدية المستقبلية ، ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية ما يلي:

أ. المتحصلات النقدية من اصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى.
ب. المدفوعات النقدية لمالكي المشروع لشراء أو رد أسهم المشروع.
ج. المتحصلات النقدية من اصدار السندات والقروض وأوراق الدفع ، والرهونات العقارية وغيرها من الافتراضات قصيرة أو طويلة الأجل.
د. المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقترضة.
ه. المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الالتزام القائم المتعلق بعقد تأجير تمويلي.

Oweiskhaled

الفصل السادس
التفسير والاستخدام الأساسيين للبيانات المالية

أولاً – حساب النسب المحاسبية الهامة لأغراض تحليل البيانات المالية .

ثانياً – تقييم المركز المالي والإمكانات لعمل بناء على بيانات ونسب معينة .

Oweiskhaled

أولاً- حساب النسب المحاسبية الهامة لأغراض تحليل البيانات المالية :

تعد القوائم المالية لتوصيل المعلومات المفيدة للأطراف التي تهتم بالمنشأة ، وتحليل وتفسير القوائم المالية يضيف لهذه المنفعة حيث ان تحليل وتفسير البيانات المالية يزيد من منفعة المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية، فهدف التحليل والتفسير للبيانات المالية هو إنشاء وعرض البيانات ، والاتجاهات التي تحتوي عليها القوائم المالية ، وبناء على هذا التحليل يستخلص المستخدم النتائج .

ويجب إدراك أن العلاقات المنطقية توجد بين مفردات معينة في القوائم المالية ، وبعض هذه العلاقات يظهر بالقائمة ، وبعضها الآخر لا يظهر ، وعلى هذا الأساس فإن بعضها يمكن ان يحسب من نفس مفردات القائمة ، وهذه النسب يمكن ان تبوب كالآتي حسب مجالات الاستخدام.

- نسب السيولة.
- نسب الربحية.
- نسب الكفاءة (معدلات الدوران).

ب/1 نسب السيولة:

ترتبط نسب السيولة بتحليل رأس المال العامل ، ولما كان رأس المال العامل يساوي الزيادة في الأصول المتداولة (الجارية) على الالتزامات المتداولة (الجارية) فإن النسبة التي تربط بين هذين العنصرين تسمى نسبة رأس المال العامل (نسبة السيولة).

وتعكس هذه النسبة قدرة المنشأة على مواجهة التزاماتها الجارية ، وتشير ايضاً الى مدى قدرة مركز رأس المال العامل للمنشأة ،حيث ان مقدار رأس المال العامل لا يوفر مؤشراً مرضياً للقدرة على الوفاء بالديون الجارية ، لكن نسبة التداول توفر مؤشراً جيداً على ذلك .
وتحسب نسبة التداول على اساس قسمة إجمالي الأصول الجارية على إجمالي الالتزامات الجارية .

ب/1/ 1 نسبة التداول = الأصول الجارية / الالتزامات الجارية

وتحدد هذه النسبة عدد وحدات النقد للأصول الجارية لعدد وحدات النقد للإلتزامات الجارية . وعلى سبيل المثال اذا كانت قيمة الأصول الجارية 75000، والالتزامات الجارية 50000 ، فإنه يمكن ان يعبر عن النسبة على انها 1.5 : 1.

ولتوضيح أهمية نسبة السيولة (رأس المال العامل) كمقياس لقدرة المنشأة على سداد الديون الجارية ، يفترض المثال الآتي :

Oweis Kamal

فيما يلي الأصول الجارية والالتزامات الجارية للمنشأتين أ ، ب في 2000/12/31:

	أ	ب
أصول جارية	11000000	200000
التزامات جارية	10000000	100000
رأس المال العامل	1000000	100000
نسبة السيولة	1: 1.1	1: 2

والمنشأة (أ) لديها رأس مال عامل يزيد عشر مرات عن رأس المال العامل للمنشأة (ب) ، ورغم ذلك فإن المنشأة (ب) لديها قدرة على سداد الديون اكبر من المنشأة (أ) . حيث ان لديها وحدتين من النقد من الأصول الجارية مقابل كل وحدة نقد من الالتزامات الجارية ، بينما المنشأة (أ) لديها فقط وحدة نقد واحدة ، وواحد من عشرة وحدة النقد لكل وحدة نقد من الالتزامات الجارية.

ويهتم اصحاب الديون القصيرة الاجل بنسبة رأس المال العامل، وهم يتوقعون السداد لهم من تحويل المخزون ، وحسابات القبض الى نقدية ، ولا يهتمون بالأرباح مثل المستثمرين للمدى الطويل، وبالتالي فهم يركزون على المركز المالي قصير الأجل ، بينما يركز المستثمرون على الأرباح في المدى الطويل.

ويوضح المثال الآتي نسبة السيولة لإحدى المنشأة :

	1999	**1998**	**الزيادة**
الأصول الجارية (أ)	373851	336730	37121
الالتزامات الجارية (ب)	127140	**109860**	17280
رأس المال العامل (أ – ب)	246711	226870	19841
نسبة السيولة (أ ÷ ب)	1: 2.94	1: 3.07	

ب/2/1 نسبة السيولة السريعة :

توضح هذه النسبة درجة السيولة السريعة للمنشأة في وقت محدد، ويتطلب حساب هذه النسبة استبعاد عنصر المخزون السلعي من عناصر الأصول المتداولة ، وذلك بسبب الوقت الذي قد يستغرقه تحويل المخزون الى نقدية ، وايضاً بسبب مشكلة تقييم المخزون السلعي ، وتحسب هذه النسبة كالآتي:

نسبة السيولة السريعة = أصول متداولة – المخزون / الخصوم المتداولة

Oweiskhaled

Oweiskhaled

ب/3/1 نسبة السيولة النقدية:

توضح هذه النسبة مقدار النقدية المتاحة لدى المنشأة في وقت معين لمقابلة الالتزامات قصيرة الاجل ، وتحسب هذه النسبة كالآتي:

نسبة السيولة النقدية = **النقدية بالصندوق والبنك + استثمارات الأوراق المالية** / **الخصوم المتداولة**

ب/2 نسبة الربحية :

يتم تركيب نسب الربحية من بيانات القوائم المالية ، حيث تعتمد على العلاقة بين الربح والمبيعات ، او العلاقة بين الربح والاستثمارات المتاحة ، ومن هذه النسب ما يلي :

ب/1/2 نسبة القدرة الكسبية :

هناك عنصرين أساسيين لتحديد القدرة الكسبية للمنشأة المساهمة الحدية ، ومعدل دوران الأصول التشغيلية ، والمساهمة الحدية تعبر عن الربح بعد تغطية التكلفة المتغيرة ، وتعبر الأصول التشغيلية عن الأصول المستخدمة في الحصول على الإيرادات .

وتحدد نسبة المساهمة الحدية كما يلي :

نسبة المساهمة الحدية = المساهمة الحدية / صافي المبيعات

وتحدد نسبة (معدل) دوران الأصول التشغيلية كما يلي :

معدل دوران الأصول التشغيلية = صافي المبيعات / الأصول التشغيلية

ويشار الى معدل دوران الأصول التشغيلية كمقياس مستقل القدرة الكسبية ، لكن عندما يدمج مع نسبة المساهمة الحدية ، فإنه يصبح مقياساً جيداً للقدرة الكسبية .

ويوضح معدل دوران الأصول التشغيلية المبيعات الناتجة من كل وحدة نقد مستثمرة في الأصول التشغيلية ، ورقم الأصول التشغيلية الذي يستخدم في هذه النسبة هو رصيد هذه الأصول في نهاية السنة ، وقد

Oweiskhaled

يرى البعض استخدام متوسط الأصول التشغيلية وبالتالي تصبح المعادلة كالآتي:

معدل دوران الأصول التشغيلية = صافي المبيعات / الأصول التشغيلية (رصيد اول المدة + رصيد آخر المدة ÷2)

وقد تحدد القدرة الكسبية لمنشأة ما على اساس انها تتساوى مع صافي ربح التشغيل مضروباً في معدل دوران الأصول التشغيلية ، وبالتالي يعبر عنها كالآتي:

القدرة الكسبية = صافي الربح قبل الضرائب / صافي المبيعات × صافي المبيعات / صافي الأصول التشغيلية

= صافي الربح قبل الضرائب / صافي الأصول التشغيلية

والمنشآت يجب ان تحصل على مستوى معين من القدرة الكسبية لكن الحد الادنى من القدرة الكسبية يمكن الحصول عليه بطرق مختلفة.

وعلى سبيل المثال ، المنشأة (أ) والمنشأة (ب) لكل منهما مستوى قدرة كسبية قدرة 8% على أصول التشغيل ، لكن المنشأة (أ) لها مستوى مساهمة حدية اقل ، ومعدل دوران أصول اعلى ، بينما المنشأة (ب) لها مستوى عالٍ من المساهمة الحدية ومستوى اقل من معدل دوران الأصول التشغيلية ، وذلك كما يلي :

القدرة الكسبية = معدل دوران الأصول التشغيلية × نسبة المساهمة الحدية

المنشأة أ : = 8% 8 مرات× 1%

المنشأة ب : = 8% 4 مرات × 20%

ويمكن تحديد القدرة الكسبية لإحدى المنشآت كما يلي :

	2000	1999	±
صافي ربح التشغيل (أ)	**110296**	**91035**	**2961**
صافي المبيعات (ب)	**986388**	**765515**	**220873**
نسبة صافي الربح من التشغيل (أ) / (ب)	***%11.8***	**%10.59**	
صافي المبيعات (أ)	**986388**	**765515**	**220873**
مجموع الأصول (ص)	**635211**	**551085**	**84126**
معدل دوران الأصول (أ) / ص	**1.55**	**1.39**	

Oweiskhaled

ب/2/2 نسبة صافي الربح إلى إجمالي الأصول :

وتشير هذه النسبة إلى مدى الكفاءة في استخدام الأصول ، وتحسب هذه النسبة بالمعادلة التالية :

نسبة صافي الربح إلى إجمالي الأصول = صافي الربح بعد خصم الضرائب / إجمالي الأصول (الثابتة + المتداولة)

وتختلف هذه النسبة حسب الطريقة المحاسبية المتبعة في تقييم الأصول ، فتقييم الأصول على أساس التكلفة التاريخية تختلف عن النسبة إذا ما قيمت الأصول بطريقة القيمة الجارية .

ب/2/3 نسبة صافي الربح إلى صافي المبيعات :

وتشير هذه النسبة إلى مقدار الأرباح التي تحققت مقابل كل وحدة نقد من صافي المبيعات ، وهي تساعد الإدارة على تحديد الأسعار وتمثل مؤشراً للحكم على مدى كفاءة الإدارة في الرقابة على المبيعات .

ويعبر عن هذه النسبة كما يلي :

نسبة صافي الربح إلى صافي المبيعات = صافي الربح / صافي المبيعات

ب/2/4 نسب أخرى :

هناك مجموعة أخرى من النسب وهي كالآتي :

1- **نسبة العائد على الاستثمار** = صافي الربح / رأس المال المستثمر

= صافي الربح / حقوق المالكين

2- **ربح السهم العادي** = صافي الربح بعد حساب نصيب الأسهم الممتازة / المتوسط المرجح للأسهم العادية المتداولة خلال الفترة

ويحسب المتوسط المرجح للأسهم العادية بفرض الآتي :

2000 سهم مصدرة في 7/1 حتى 12/31-

6000 سهم مصدرة في 1/1 حتى 12/31-

إذن ترجيح الأسهم حسب فترة كل منها الزمنية كما يلي :

2000 × 1/2 = 1000

Owner Khaled

إذن الأسهم المتداولة = 6000 + 1000= 7000 سهم

3- نسبة سعر السهم لربحية السهم :

ويعبر عنها كالآتي :

نسبة سعر السهم لربحية السهم = سعر السهم بالسوق

ربحية السهم

4- نسبة التوزيعات النقدية = التوزيعات النقدية على المساهمين

صافي الربح

5-نسبة القيمة الدفترية للسهم = حقوق أصحاب الأسهم العادية

مجموع الأسهم العادية المتداولة

6-معدل تغطية الفوائد = صافي الربح قبل خصم الفوائد المدينة

الفوائد المدينة

7-نسبة التدفق النقدي للسهم = صافي الربح + الاستهلاك + التعديلات النقدية

الأسهم المتداولة

ويلاحظ أن النسب 3 ،4 ،5 هي نسب سوق وتهم المتعاملين في الأوراق المالية.

ب/3 نسب الكفاءة :

يقصد بالكفاءة كفاءة الادارة في استخدام الأصول المتاحة ، ويقصد بدورة التشغيل الوقت اللازم لتحويل النقد الى بضاعة ، ثم الى نقد مرة اخرى ،وتستخدم هذه الدورة (الوقت) في معرفة الربح ، حيث ان ربح الدورة مضروباً في عدد الدورات التشغيلية خلال الفترة ينتج عنه ربح الفترة ، كما ان دورة التشغيل تساهم في معرفة السيولة ، ووضع النقد المتاح.

وتستخدم في هذا المجال النسب الآتية :

ب/1/3 معدل دوران المخزون :

وهي نسبة توضح عدد المرات التي يتم فيها تحويل حجم معين من المخزون الى مبيعات خلال الفترة ، وعادة ما تكون اقل من سنة ، ويعبر عن هذه النسبة كما يلي :

معدل دوران المخزون = تكلفة البضاعة المباعة

متوسط المخزون خلال السنة (بالتكلفة)

Oweiskhaled

أو = عدد الوحدات المباعة

متوسط كمية المخزون

أو = المبيعات

متوسط المخزون بسعر البيع

ويمكن تحديد معدل دوران المخزون لإحدى المنشآت كما يلي :

	2000	1999	الزيادة
تكلفة البضاعة المباعة (أ)	623237	500940	122297
المخزون:			
1/1	94500	85150	9350
12/31	110825	94500	16325
الإجمالي	205325	179650	25675
متوسط المخزون (ب)	102633	89825	
معدل الدوران (أ) / ب	6.07	5.58	

ب/2/3 معدل فترة التخزين :

وتهدف هذه النسبة إلى تحديد الفترة (عدد الأيام) التي يبقى فيها المخزون حتى يتحول إلى مبيعات.

وتحسب هذه النسبة كالآتي :

معدل فترة التخزين = أ. 3 / 65

أو = متوسط المخزون × 365 / تكلفة المبيعات

ب/3/3 نسبة المخزون الى اوجه الاستثمار :

وتشير هذه النسبة إلى نسبة المخزون بالنسبة لمجموع الأصول المتداولة ، وتستخدم لضبط سياسة التخزين ، وتحسب كالآتي :

نسبة المخزون إلى إجمالي الأصول المتداولة = المخزون / الأصول المتداولة

Oweiskhaled

Oweiskhaled

ب/3/4 معدل دوران الحسابات المدينة :

توضح هذه النسبة السياسة الائتمانية للمنشأة سواء في مجال منح الائتمان او في مجال التحصيل ، حيث انها توضح عدد مرات التحصيل التي تتحول فيها الحسابات المدينة (المدينين، وأوراق القبض) إلى نقدية بمعنى أنها توضح سرعة حركة الاستثمار في الحسابات المدينة ، ويعبر عن هذه النسب كالآتي :

معدل دوران الحسابات المدينة = صافي المبيعات الآجلة / مجموع صافي الحسابات المدينة

أو = صافي المبيعات الآجلة / متوسط صافي الحسابات المدينة خلال السنة

ب/3/5 فترة التحصيل (الائتمان):

وتشير هذه النسبة الى قدرة المنشأة على تحصيل ديونها ، حيث توضح الفترة (عدد الأيام) التي تبقى فيها المبيعات الآجلة ديوناً بذمة الآخرين .

ويعبر عن هذه النسبة كما يلي :

فترة التحصيل = 365 / **معدل دوران الحسابات المدينة**

أو = (الحسابات المدينة × 365) / صافي المبيعات الآجلة

ويمكن تحديد نسبة (معدل) دوران الحسابات المدينة كما يلي لإحدى الشركات:

	2000	1999	±
صافي المبيعات (أ)	**986388**	**765515**	**220873**
الحسابات المدينة :			
1/1	**132550**	**121240**	**11310**
12/31	**124171**	**132550**	**8379**
الإجمالي	**256721**	**253790**	**2931**
متوسط الحسابات المدينة (ب)	**128361**	**126895**	
معدل دوران الحسابات المدينة (أ ÷ ب)	**7.68**	**6.03**	

Owejl Jaled

ثانياً – تقييم وإبلاغ المركز المالي والإمكانات لعمل بناء على بيانات ونسب معينة ومعدة:

تعرض القوائم المالية التي توصل المركز المالي لمنشأة الأعمال ، والتي تعد بناء على بيانات ونسب معينة حتى تزيد منفعتها ، فعرض القوائم المالية للمنشأة في شكل مقارن لفترتين أو اكثر من الفترات المحاسبية حتى يمكن تحليل التغيرات والاتجاهات . والقوائم المالية التي تعرض بهذا الشكل توضح اكثر طبيعة الاتجاهات والتغيرات التي تؤثر في المنشأة ، وذلك بصورة افضل من عرض القوائم لفترة محاسبية واحدة ، وعلى هذا الأساس فإن القوائم المالية المقارنة سواء في شكل كميات أو نسب أو كلاهما تصف التغيرات في البنود في شكل كميات أو نسب أو كلاهما معاً ، كما أنها تبين الكميات لفترتين أو اكثر والتغيرات في المفردات بالكمية والنسبة وبالنسبة للمجموعات في قائمة المركز المالي يكون الأساس هو إجمالي صافي الأصول ، وبالنسبة لقائمة الدخل يكون الأساس هو صافي المبيعات.

ومقارنة أرصدة الميزانية لفترتين محاسبيتين يوضح بعض العلاقات ، ويمكن للإدارة أن تحدد هذه العلاقات عن طريق وسائل التحليل المالي، واستخدامها كمؤشرات عند اتخاذ القرارات ، وفيما يلي صورة لميزانية إحدى الشركات :

Oweiskhaled

الميزانية المقارنة لشركة _____

99/98/12/31

الأصول	12/31		الزيادة أو النقص عن عام 98		القيمة إلى إجمالي الأصول	
	1999	1998	كمية	نسبة	% 1999	% 1998
أصول جارية :						
النقدية	80215	54980	25235	45.9	12.6	10
اوراق القبض	124171	132550	(8379)	6.3	19.5	24
أ. مالية	55000	50000	5000	10	8.7	9.1
المخزون	110825	94500	16325	17.3	17.4	17.1
مصروفات مقدمة	3640	4700	(1060)	22.6	0.6	0.9
	373851		37121	11	85.9	61.1
الأصول الثابتة						
أراضي	21000	21000	–	–	3.3	3.8
مباني	205000	160000	45000	28.1	32.3	29.0
–مجمع استهلاك	(27040)	(22355)	(4685)	21	(4.3)	(4.1)
أثاث	83200	69810	13390	19.2	13.1	12.7
– الاستهلاك	(20800)	(14100)	(6700)	47.5	(3.3)	(2.5)
إجمالي الأصول الثابتة	261360	214355	47005	21.9	41.1	38.9
إجمالي الأصول	635211	551085	84126	15.3	100	100
الالتزامات ورأس المال						
خصوم متداولة						
أ.دفع	70310	64560	5750	8.9	11.1	11.7
قروض	20000	15100	4900	32.5	3.1	2.7
ضرائب مستحقة	36830	30200	6630	22	5.8	5.5
إجمالي الالتزامات الجارية	127140	109860	17280	15.7	20	19.9
التزامات طويلة الأجل						
قروض المباني والأراضي	43600	60750	(17150)	28.2	6.9	11
إجمالي الالتزامات	170740	170610	130	–	26.9	30.9
حقوق المساهمين						
اسهم	240000	200000	40000	20	37.8	36.3
أرباح محتجزة	224471	180475	43996	24.4	35.3	32.8
إجمالي حقوق المساهمين	464471	380475	83996	22.1	73.1	69.1

Owerkhaled

إجمالي الالتزامات والحقوق	635211	551085	84126	15.3	100	100

ومن الميزانية السابقة يتضح :

1- مقدار النقدية لكل بند من الأصول والالتزامات وحقوق المساهمين ومجموع كل مستوى من هذه البنود في 98/12/31 / 99.

2- الزيادة او النقص في كل مفردة من هذه البنود :

أ- الأصول الجارية زادت بمقدار 37121 دينار، بينما الالتزامات الجارية زادت بمقدار 17280 ، وهذا يمثل زيادة في رأس المال العامل (أصول جارية-خصوم جارية) (37121-17280)=19841.

ب- زيادة إجمالي الأصول 84126 بينما إجمالي الالتزامات زاد فقط بمقدار 130.

وحقوق المساهمين زادت بمقدار 83996 بينما الزيادة في رأس المال هي 40000 وهذا يعطي مؤشر على إمكانية الاستثمار في هذه المنشأة وحقوق الدائنين زيادتها بسيطة .

3- تبين نسبة الزيادة او النقص في كل مفردة ، والأرصدة تقارن بالعام 98 فالأصول الجارية زادت بمعدل 11% والالتزامات الجارية زادت بمعدل 15.7% وإجمالي الأصول زاد بمعدل 15.3% بينما إجمالي الالتزامات زاد بمعدل اقل من نصف في المائة، وحقوق المساهمين زادت بمعدل 22.1% .

وهذه النسب تعبر عن الزيادة او النقص والتي يمكن ان تكون ذات معنى اكثر من التعبير عن الزيادة والنقص في شكل كميات ، كما يمكن عرض قائمة الدخل وجداول التكاليف الادارية والتسويقية وجداول النفقات والايرادات في شكل مقارن ايضاً .

Oweiskhaled

وفيما يلي دخل مقارنة وقائمة مصروفات البيع ، والمصروفات الادارية ، وقائمة المصروفات والايرادات الاخرى لإحدى الشركات.

	12/31		الزيادة او النقص		النسبة الى صافي المبيعات	
	1999	1998	كمية	نسبة	1999	1998
إجمالي المبيعات	995038	775836	219202	28.3	100.9	101.3
– مردودات المبيعات ومسموحاتها	8650	10321	1671–	12.2	0.9–	1.3–
صافي المبيعات	986388	765515	220873	28.9	100	100
تكلفة البضاعة المباعة						
مخزون اول المدة 1/1	94500	85150	9350	11	9.6	11.1
+صافي المخرجات	639562	510290	129272	25.3	64.8	66.7
	734062	595440	138622	23.3	74.4	77.8
– مخزون آخر السنة 12/31	110825	9450	16325	17.3	11.2	12.4
تكلفة البضاعة المباعة	623237	500940	12297	24.4	63.2	65.4
مجمل الربح	363151	264575	98576	37.3	36.8	34.6
مصروفات التشغيل						
تكلفة البيع والتوزيع	132510	48998	47612	56.1	13.4	11.1
مصروفات ادارية	120345	98642	21703	22	12.2	12.9
	202855	183450	69315	37.8	25.6	24
أرباح التشغيل	110296	81035	29261	36.1	11.2	10.6
+مصروفات وايرادات اخرى	3000	2800	200	7.1	0.3	0.4
الربح قبل الضرائب	107296	78235	29461	37.1	10.9	10.2
– الضرائب	48300	31.700	16600	52.4	4.9	4.1
صافي الربح العام	58996	46535	12461	26.8	6	6.1
أرباح مرحلة 1/1	180475	146440	34035	23.2		
	239471	192975	46496	24.1		
– توزيعات	15000	125000	2500	20		
الأرباح المرحلة 12/31	224471	180475	43996	24.4		

OwerKhaled

قائمة مصروفات البيع والمصروفات الادارية المقارنة لشركة _____

لعام 1998/12/31 ، 1999/12/31

النسبة الى صافي المبيعات		الزيادة او النقص		12/31		
1998	1999	%	بالدينار	1998	1999	
						مصروفات البيع والتوزيع:
2.4	2.9	58.1	10527	18105	28632	اعلان
6.0	7.0	50.8	23325	45900	69225	اجور رجال البيع
0.9	1.0	41.0	2950	7200	10150	ايجار معارض البيع
1.3	1.5	57.0	5494	9643	15137	مصروفات اخرى
0.5	1.0	131.3	5316	4050	9366	ضائب على المبيعات
11.1	13.4	56.1	47612	84898	132510	إجمالي مصروفات البيع
						المصروفات الادارية :
9.8	9.1	20.2	15175	74957	90132	مرتبات رجال الادارة
0.3	0.1	56.0	1400	2500	1100	ديون معدومة
0.9	1.0	43.1	3100	7200	10300	مصروفات تليفون واضاءة
1.0	1.0	32.3	2403	7450	9853	ضرائب
0.9	1.0	37.1	2425	6535	8960	استهلاكات واردات كتابية
12.9	12.2	22.0	21703	98642	120345	

قائمة المصروفات والايرادات الاخرى المقارنة لشركة _____

لسنوات 1998 ، 1999

النسبة إلى صافي المبيعات		الزيادة او النقص		12/31		
1998	**1999**	**%**	**كمية**	**1998**	**1999**	
1.4	**0.9**	**14.1**	**1525**	**10850**	**9325**	**مصروفات اخرى :**
1.0	**0.6**	**21.4**	**1725**	**8050**	**6325**	**ايرادات اخرى**
0.4	**0.3**	**7.1**	**200**	**2800**	**3000**	*صافي المصروفات الاخرى*

Oweis Khaled