

# الفصل الرابع



## قائمة الدخل وقائمة الارباح المحتجرة

# قائمة الدخل



- تهدف قائمة الدخل إلى مقابلة إيرادات المنشأة بالمصروفات
- كما ان قائمة الدخل عباره عن تقرير يقيس مدى نجاح اعمال المنشأة خلال فتره زمنيّه معينه

# قائمة الدخل



أهميتها :

قائمة الدخل  
تعطي صورته  
تفصيليه عن  
طبيعة الدخل  
واستمراره اما  
الرقم النهائي  
للدخل لا يعطينا  
أي صورته

الفصل بين  
الاداء التشغيلي  
والجوانب  
الاخرى للأداء

تساعد  
المستخدمين  
بتحديد الخطر  
في عدم  
تحقيق  
تدفقات نقديه

يستفيد منها  
المستثمرون  
والمقرضون  
وذلك في تقييم  
الاداء الماضي  
للمنشأة

# قياس الدخل



## مدخل المحافظة على رأس المال :

## مدخل تحليل العمليات

- وهو مدخل المحاسبين
- تعريفه : هو الفرق بين الايراد والمصروف الناتج عن المعاملات الكاملة والاحداث الاخرى (المكاسب والخسائر العرضية) حيث ان مهنة المحاسبة صاغت مدخل العمليات لتعريف وقياس الدخل
- قياس الدخل: يقاس من خلال سرد المصروفات وايجاد مجملها ومن ثم طرحها من مجمل الايرادات

- وهو مدخل الاقتصاديون
- تعريفه : هو التغير في الثروة الحقيقية للمشروع من بداية الفترة إلى نهايتها .
- أو: الزيادة الصافية في الثروة الحقيقية التي يمكن توزيعها على ملاك المنشأة في نهاية الفترة
- قياس الدخل : (مجموع الأصول – مجموع الالتزامات ) نهاية الفترة – (مجموع الاصول – الالتزامات ) بداية الفترة .

# قياس الدخل



## مدخل تحليل العمليات

## مدخل المحافظة على رأس المال :

- يعتمد على : اساس الاستحقاق في مقابلة الايراد في المصروف فضلا عن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية .
- يبوب الدخل بطرق مختلفة سواء على اساس خط المنتج ام العميل ام الوظيفة .
- مميزاته :يقدم تفاصيل خاصه بالتقرير الدوري اخذا في الاعتبار الأنشطة التي تحدث خلال فتره معينه .

- ونقيس ذلك بعد التعديل لمقدار الاستثمار الإضافي أو المسحوبات أو التوزيعات على الملاك .
- تعتمد على : التكلفة التاريخية او التكلفة الجارية او القيمة الاستبدالية .
- مميزاته: سهولة قياس الدخل
- سلبياته :هذه الطريقة تفتقر إلى تقديم بيانات تفصيلية .
- لا تزود قارئ القوائم المالية بالبيانات التفصيلية للإيراد والمصروف

# عناصر قائمة الدخل

الأيرادات : هي  
تدفقات نقدية  
داخلة

او زياده في  
الأصول الاخرى  
أو النقص في  
الالتزامات أو  
الاثتان معا

المصروفات : هي  
تدفقات نقدية  
خارجه

او النقص في  
الأصول الاخرى  
او الزياده في  
الالتزامات او  
الاثتان معا

المكاسب:

هي الزياده في  
حقوق الملكية  
الناتج عن انشطه  
عرضيه للمنشأة

الخسائر :

هي النقص في  
حقوق الملكية  
الناتج عن  
الانشطه  
العرضيه  
للمنشأة

# ملاحظات



## ١-تبويب الايرادات في قائمة الدخل :

يعتبر اهم مصدر للإيرادات الناتج من عمليات البيع والإنتاج كما ان هناك مصادر اخرى (فوائد القروض ،مكاسب رأسمالية ---) ، ومن اهم اهداف قائمة الدخل هو الافصاح عن المصادر الرئيسية للإيراد

## ٢- التفرقة بين الايرادات و وفورات او تخفيضات التكلفة :

الايراد : سبق تعريفه

تخفيض التكلفة :هي نفقات استطاعت المنشئة تجنبها (كخصومات الشراء ) ولا بد الافصاح عنها في قائمة الدخل .

٣-تبويب المصروفات في قائمة الدخل : من اهم التبويبات وفقا لطبيعة عناصرها أو الوظائف

## ٤- التفرقة بين التكلفة والمصروف والخسارة :

التكلفة : هي كمية الموارد المضحى بها في سبيل الحصول على سلع وخدمات

المصروف :استخدام الاصول في توليد الايرادات

الخسارة :هي نفقات غير منتجة اي دون الحصول على مقابل

# ملاحظات



٥- مكونات عناصر قائمة الدخل :

(١) قسم العمليات التشغيلية :

يختص بتقرير إيرادات ومصروفات العمليات الرئيسية

(أ) الإيراد من بيع السلع والخدمات (عناصر المبيعات، الخصومات، المردودات )

(ب) تكلفة البضاعة المباعة: وهي كل العناصر المتعلقة بتحديد تكلفة البضاعة المباعة

(ج) مصروفات البيع: هي مصروفات ناتجة من غرض تحقيق المبيعات

(د) مصروفات إدارية عمومية: يعرض مصروفات الإدارة العامة

(٢) قسم العمليات غير التشغيلية :

يختص بتقرير الإيرادات والمصروفات الناتجة عن الأنشطة الثانوية وكذلك المكاسب

والخسائر غير العادية أو المتكررة وليس الاثنان معا :

(أ) الإيرادات والمكاسب الأخرى

(ب) المصروفات والخسائر الأخرى



## ملاحظات



### (٣) ضريبة الدخل :

تظهر كبنء مستقل ونفصء عن الدخل من النشاط المستمر قبل الضرائب وبعء استقطاعها

### (٤) الانشطة المستبعدة او العمليات غير المستمرة :

ويختص باظهار المكاسب والخسائر الجوهرية الناتجة عن استبعاد نشاط او جزء منه

### (٥) البنود الاستثنائية :

تتضمن المكاسب والخسائر غير العادية وغير المتكررة التي لا ترتبط بالنشاط العادي

### (٦) الاثار التراكمية الناتجة عن التغيير في تطبيق المبادئ المحاسبية

### (٧) ربحية السهم :

هي عرض مختصر للأرباح والخسائر الخاصة بالسهم عن الفترة  
(= الدخل من النشاط التشغيلي أو المستمر / متوسط عدد الاسهم العادية )

# المشاكل الخاصة بقياس الدخل السنوي



يواجه المحاسب عند قياس الدخل وإعداد قائمة الدخل مشاكل :

- (١) التسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة.
- (٢) المكاسب أو الخسائر غير العادية.
- (٣) معالجة البنود فوق العادية أو الاستثنائية.
- (٤) معالجة نتائج الأنشطة الاقتصادية المستبعدة.
- (٥) تغيير تطبيق المبادئ المحاسبية.
- (٦) التغيير في التقديرات المحاسبية.

## أولاً: التسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة:



قد كتشف المحاسب خلال الفترة المحاسبية الحالية، هناك اخطاء قد تكون حدثت عند قياس الدخل وإعداد القوائم المالية لفترات محاسبية سابقة. ومنها السهو في حساب استهلاك بعض الأصول الثابتة، أو الخطأ في احتساب الاستهلاك المتعلق بها، أو الخطأ في تحديد تكلفة البضاعة المباعة، أو الخطأ الناتج عن عدم إعداد تسوية جردية خاصة بمصروف أو إيراد مُستحق أو مُقدم لفترات محاسبية سابقة. مثل هذه الأخطاء يتعين معالجتها بأثر رجعي عن طريق تحميلها أو اضافتها إلى رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة وذلك حتى لا تُؤثر على رقم صافي الدخل للفترة الحالية.

أ- اذا كان الخطأ عجز في مصروفات السنوات السابقة:

٢٠٠٢	ح / الأرباح المحتجزة
٢٠٠٠	ح / مخصص استهلاك السيارات

ب- اذا كان الخطأ يمثل زيادة في مصروفات السنوات السابقة:

١٥٠٠	ح / مخصص استهلاك السيارات
١٥٠٠	ح / الأرباح المحتجزة

ج- اذا كان الخطأ يمثل عجز في حساب إيرادات السنوات السابقة:

٤٠٠٠	ح / إيرادات مستحقة
٤٠٠٠	ح / أرباح محتجزة

د- اذا كان الخطأ يسبب زيادة في حساب إيراد السنوات السابقة:

٢٠٠٠	ح / الأرباح المحتجزة
٢٠٠٠	ح / إيراد ايجارات محصلة مقدما

هذه التسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة ستؤدي إلى تعديل رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة إما بتخفيضه أو زيادته حسب تأثير هذا التعديل ويتم عرض ذلك كما يلي:



++++	رصيد الأرباح المحتجزة في ١٤٢١/١/١ هـ
+++	<u>±</u> التعديلات الخاصة بتسوية فترات محاسبية سابقة
<u>(+++)</u>	
+++	رصيد الأرباح المحتجزة المعدل في ١٤٢١/١/١ هـ
<u>+++</u>	<u>±</u> صافي الدخل ( الخسارة عن العام )
<u>++++</u>	رصيد الأرباح المحتجزة في ١٤٢١/١/٣٠ هـ

## ثانياً: المكاسب أو الخسائر غير العادية:



- تُمثل المكاسب أو الخسائر غير العادية تلك البنود الناتجة عن أحداث أو عمليات تختلف بدرجة كبيرة عن الأنشطة العادية للمنشأة ولا ترتبط مباشرة بالعمليات الأساسية للمنشأة وإذا توفر احد الشرطين .
- أنها غير مألوفة أو معتادة الحدوث ولا ترتبط بالنشاط العادي للمنشأة أو ترتبط به عرضاً.
- أنها غير متكررة أي نادرة الحدوث ومن ثم يصعب توقعها أو التنبؤ بها.
- من أمثلة هذه البنود الخسارة الناتجة عن الانخفاض الكبير في قيمة المخزون، والمكاسب والخسائر الناتجة عن التقلبات في أسعار صرف العملات.
- مثل هذه البنود يجب أن تظهر مع الإيرادات والمصروفات العادية والمتكررة.
- إذا كانت هذه البنود جوهرية وأهميتها النسبية كبيرة فإنه يجب الافصاح عنها بطريقة مستقلة وقبل معالجة نتائج الأنشطة المستبعدة أو البنود فوق العادية أو الاستثنائية.

## ثالثاً: معالجة البنود الاستثنائية:



- تتمثل هذه البنود في نتائج أحداث أو عمليات غير عادية، غير مرتبطة بالنشاط العادي للمنشأة وهناك معيارين أو شرطين:
- ان يكون الحدث غير متكرر أو نادر الحدوث يصعب على إدارة المنشأة توقعها أو التنبؤ بها.
- هي احداث غير عادية من ناحية وندرة حدوثها (عدم تكرار حدوثها ) من ناحية اخرى .
- من أمثلتها، الخسائر الناتجة عن حدوث زلازل أو فيضانات أو سيول غير متوقع حدوثها، أو الخسائر الناتجة عن صدور قرارات حكومية بمنع تداول بعض المنتجات التي تتعامل فيها المنشأة لأسباب صحية أو أمنية.
- يجب عرض هذه البنود الاستثنائية في قائمة الدخل بنفس الفترة المحاسبية التي حدثت فيها، ويكون الافصاح عنها بشكل مستقل بعد تحديد صافي الدخل من النشاط المستمر .

# منشأة الرضاء الصناعية للسيارات

## قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٣٠ / ١٢ / ١٤٢١ هـ



ريال	ريال	
١,٠٠٠,٠٠٠		صافي المبيعات
	٦٠٠,٠٠٠	يخصم : تكلفة البضاعة المباعة
	<u>١٠٠,٠٠٠</u>	المصروفات الادارية والبيعية
<u>٧٠٠,٠٠٠</u>		
٣٠٠,٠٠٠		صافي الدخل من العمليات
١٥٠,٠٠٠		يطرح: خسائر ناتجة عن تقلبات اسعار الصرف
١٥٠,٠٠٠		صافي الدخل من النشاط المستمر وقبل النود الاستثنائية
		يطرح : الخسائر الاستثنائية نتيجة الاعصار (بعد استبعاد الضرائب وقدرها ٣٠٠٠ ريال)
<u>٧٠,٠٠٠</u>		
<u>٨٠,٠٠٠</u>		صافي الدخل السنوي



## رابعاً: معالجة نتائج الأنشطة الاقتصادية المستبعدة



- يقصد به النشاط الاقتصادي مستقل عن الأنشطة الأخرى التي تراولها المنشأة.
- الاجراء المحاسبي لتحديد نتيجة اعمال النشاط المستبعد:
  - (١) يجب تحديد نتيجة أعمال النشاط المستبعد من بداية الفترة وحتى تاريخ الاستبعاد
  - (٢) تحديد المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية تصفية الأصول الخاصة بالنشاط المستبعد.
  - (٣) تحديد نتيجة اعمال النشاط المستبعد بتجميع القيم المستخدمة من (١) و(٢).
- يجب الافصاح عن نتائج النشاط المستبعد بطريقة مستقلة في قائمة الدخل بعد الوصول إلى الدخل من العمليات المستمرة وقبل معالجة البنود الاستثنائية.

## مثال

١. منشأة الرضاء لصناعة السيارات كانت تمتلك معرض لبيع السيارات قررت وقفه وبيعه في ١٧\١\٢٠١٤ هـ. كانت المعلومات الخاصة بالقرار كما يلي :
٢. بغلت ايرادات ومصروفات المعرض حتى تاريخ الاستبعاد ٢٨٠,٠٠٠ ريال | ٢٦٨,٠٠٠ ريال على التوالي.
٣. تمت تصفية اصول المعرض بخسارة ٥٠٠٠ ريال.
٤. بفرض ان ضريبة الدخل تبلغ ٣٠%

ريال	ريال	
١,٠٠٠,٠٠٠		صافي المبيعات
<u>٦٠٠,٠٠٠</u>		يخصم : تكلفة المبيعات
٤٠٠,٠٠٠		اجمالي ربح العمليات
<u>١٠٠,٠٠٠</u>		يطرح :المصروفات البيعية والادارية
٣٠٠,٠٠٠		صافي الدخل من العمليات
<u>١٥٠,٠٠٠</u>		يطرح: خسائر ناتجة عن تقلبات اسعار الصرف
١٥٠,٠٠٠		صافي الدخل من النشاط المستمر
		+ _ نتائج النشاط المستبعد
	٧٤٠٠	ربح تشغيل بعد استبعاد الضريبة (٣١٠٠-١٢٠٠٠)
	<u>(٣٥٠٠)</u>	خسارة التخلص من الاصول (١٥٠٠-٥٠٠٠)
<u>٣٩٠٠</u>		
١٥٣٩٠٠		صافي الدخل من النشاط العادي
		يطرح : الخسائر الاستثنائية نتيجة الاعصار
<u>٧٠,٠٠٠</u>		(بعد استبعاد الضرائب وقدرها ٣٠٠٠ ريال)
<u>٨٣,٩٠٠</u>		صافي الدخل السنوي

## خامساً: تغيير تطبيق المبادئ المحاسبية:



- طبقاً لمفهوم الثبات والتجانس، فإنه يجب عدم تغيير تطبيق المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى، لأن هذا التغيير يؤدي إلى تقلبات في قيمة الدخل نتيجة لتطبيق قواعد محاسبية مختلفة عن تلك القواعد السابق اتباعها في الفترات السابقة.
- بالرغم من أهمية مفهوم الثبات، فإن الفكر المحاسبي لا يمنع من إجراء مثل هذا التغيير في تطبيق المبادئ المحاسبية إذا ما دعت الضرورة إلى ذلك.
- يجب الإفصاح عن أثر هذا التغيير في القوائم المالية الخاصة بالفترة التي حدث فيها التغيير.
- وضع الفكر المحاسبي قيوداً على هذا الإفصاح، حيث تُلزم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ضرورة تحديد الفروق المترجمة في قيم الأصول الناتجة عن مثل هذا التغيير بعد استبعاد أثر الضرائب.
- يجب اظهار هذه الفروق بطريقة مستقلة في قائمة الدخل المتعلقة بالسنة التي اتخذ فيها قرار التغيير، (اخر بند قبل الوصول الصافي الدخل)

## مثال



- بفرض ان منشأة الرضاء لصناعة السيارات قررت في ١٤٢١\١\١ هـ تغيير طريقة الاستهلاك المتبع في استهلاك الآلات من القسط الثابت الى مجموع سنوات الاستخدام ، حيث الالة كانت مشتراه في ١٤١٩\١\١ هـ بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال وكان عمرها الانتاجي قدره ٥ سنوات وقيمتها كخردة ٢٠,٠٠٠ ريال.

الفرق	الاستهلاك السنوي ( مجموع سنوات الاستخدام )	الاستهلاك السنوي ( القسط الثابت )	السنة
٢٤,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	١٤١٩
١٢,٠٠٠	٤٨,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	١٤٢٠
-	٣٦,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	١٤٢١
٣٦,٠٠٠			

ريال	ريال	
١,٠٠٠,٠٠٠		صافي المبيعات
<u>٦٠٠,٠٠٠</u>		يخصم : تكلفة المبيعات
٤٠٠,٠٠٠		اجمالي ربح العمليات
<u>١٠٠,٠٠٠</u>		يطرح :المصروفات البيعية والادارية
٣٠٠,٠٠٠		صافي الدخل من العمليات
<u>١٥٠,٠٠٠</u>		يطرح: خسائر ناتجة عن تقلبات اسعار الصرف
١٥٠,٠٠٠		صافي الدخل من النشاط المستمر
<u>٣٩٠٠</u>		+ _ نتائج النشاط المستبعد (خالية من الاثر الضريبي)
١٥٣٩٠٠		صافي الدخل من النشاط العادي
	(٧٠٠٠)	يطرح : الخسائر الاستثنائية نتيجة الاعصار ( الخالية من
	(٢٥٢٠٠)	الاثر الضريبي)
(٩٥٢٠٠)		الفروق التراكمية الناتجة عن طريقة الاستهلاك ( خالية
<u>١٥٣٩٠٠</u>		الاثر الضريبي (١٠٨٠٠)
<u>٥٨,٧٠٠</u>		صافي الدخل السنوي

## سادساً: التغيير في التقديرات المحاسبية:



- التقديرات ملازمة للعمليات المحاسبية، وغالباً ما تتم هذه التقديرات بناءً على الأعمار الإنتاجية والقيمة المتبقية خردة للأصول القابلة للاستهلاك. وكذلك تقديرات الديون المشكوك في تحصيلها وخسائر المخزون المتقادم.
- تغيير التقديرات عادة ما يتطلب تغيير الظروف بمرور الوقت أو ظهور مستجدات أو الحصول على معلومات إضافية لم تكن متوفرة من قبل، ويتم المحاسبة عنها في الفترة التي حدث فيها التغيير في التقدير، وذلك إذا ما أثرت على هذه الفترة فقط، أو في فترة التغيير والفترات التالية لها إذا ما أثر هذا التغيير على كلا منها.
- لا تتم معالجة التغيير في التقديرات بأثر رجعي.

# قائمة الأرباح المحتجزة



- تمثل قائمة الأرباح المحتجزة تصويراً شاملاً لأي تغييرات تحدث في الأرباح خلال الفترة المعدة عنها.
- وسيلة للإفصاح عن التغييرات التي تطرأ على رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة وصولاً إلى رصيد الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة، مثل:
  - التسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة.
- صافي الدخل (الخسارة) عن الفترة الحالية حيث تتم إضافة صافي الدخل وطرح صافي الخسارة.
- التحويلات السنوية من وإلى الأرباح المحتجزة والمتعلقة بالإحتياطات القانونية أو المقررة طبقاً لقرارات إدارة المنشأة.
- التوزيعات السنوية للدخل في صورة أرباح ومسحوبات مدفوعة لحقوق الملكية خلال العام.



## منشأة الإخلاق

قائمة الأرباح المحتجزة عن الفترة المنتهية في ١٤٢١/١٢/٣٠ هـ



١٢٠,٠٠٠	رصيد ١٤٢١/١/١
<u>٣٠,٠٠٠</u>	<u>±</u> التعديلات الناتجة عن تسويات سنوات سابقة
١٥٠,٠٠٠	
<u>٥٨٧,٠٠</u>	<u>±</u> صافي الدخل (الخسارة) عن الفترة
٢٠٨,٧٠٠	
+++	<u>±</u> التحويلات من وإلى الاحتياطات
<u>٨٠,٠٠٠</u>	يُطرح توزيعات الأرباح
١٢٨,٧٠٠	رصيد ١٤٢١/١٢/٣٠