

بسم الله الرحمن الرحيم

تقديم الكتاب

يهدف هذا المؤلف إلى شرح وإيضاح الأسس والقواعد المحاسبية في المنشآت التجارية ذات الطبيعة الخاصة، ويحتوى هذا المؤلف على أربعة وحدات تعليمية على النحو التالى:

الوحدة التعليمية الأولى : المحاسبة عن عقود الإنشاءات.

الوحدة التعليمية الثانية : المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام.

الوحدة التعليمية الثالثة : المحاسبة في المنشآت ذات الفروع.

الوحدة التعليمية الرابعة : المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة.

وقد قام الدكتور / محمد أمين بتأليف الوحدة التعليمية الأولى والثانية، فى حين قامت الدكتورة / صفاء جرجس بتأليف الوحدة التعليمية الثالثة، وقام الدكتور / أمجد حسن بتأليف الوحدة التعليمية الرابعة.

وقد حرص المؤلفون على أن يتضمن هذا المؤلف التأهيل النظرى والعملى حتى يتمكن الدارس من استيعاب مضمون الموضوعات سالفة الذكر.

ونرجو من الله العلى العظيم أن نكون قد وفقنا فى عرض هذا المؤلف بالشكل الذى يجعله أكثر وضوحاً ونفعاً للدارسين.

والله ولي التوفيق ،،،

المؤلفون

الوحدة التعليمية الأولى

محاسبة عقود الإنشاءات طويلة الأجل

الأهداف التعليمية :

- (١) معرفة المقصود بعقود الإنشاءات وأنواعها وأشكالها المختلفة .
- (٢) تحديد كيفية تجميع وتجزئة عقود الإنشاءات .
- (٣) حصر إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات وكيفية حسابها .
- (٤) معرفة متى يتم الاعتراف بإيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات .
- (٥) توضيح القيود المحاسبية والحسابات الختامية لعقود الإنشاءات وأثر ذلك على الميزانية .

مقدمة :

من المعروف أن عقود الإنشاءات طويلة الأجل غالباً ما تأخذ أكثر من فترة مالية ، وذلك لضخامة هذه العقود وارتباطها بأعمال كبيرة مثل (إقامة سد - إقامة كوبري - حفر نفق ... إلخ) ولكي يمكن معرفة نتيجة هذه العقود بدقة فإن الأمر يستلزم حصر تكاليف هذه العقود في نهاية مدة العقد ومقارنتها بإيرادات العقد وذلك لمعرفة (ربح أو خسارة العقد) .

ولكن نظراً لأن عقود الإنشاءات تأخذ فترات طويلة ورغبة من أصحاب الأعمال في معرفة نتيجة أعمالهم أولاً بأول وكذلك رغبة مصلحة الضرائب في محاسبة الشركات المرتبطة بتلك الاستثمارات سنوياً فقد استلزم على رجال الفكر المحاسبي البحث عن طرق مختلفة لتوزيع نتائج عقود الإنشاءات على عمر العقد بطريقة علمية يمكن الاعتماد عليها فيما يتعلق بمصروفات وإيرادات العقد لكل سنة من سنواته .

وسوف نتناول في هذا الجزء من المؤلف كيفية محاسبة عقود الإنشاءات طويلة الأجل من جوانبها المختلفة .

أولاً - تعريف عقود الإنشاءات :

هو عقد يتم إبرامه خصيصاً لتنفيذ عملية معينة أو مجموعة من العمليات التي ترتبط ببعضها البعض أو تعتمد على بعضها من ناحية التصميم أو التقنية أو الوظائف أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها .
ومن أمثلة عقود الإنشاءات (عقد إقامة سد - عقد إقامة كوبري - عقد حفر نفق - عقد بناء عقار - عقد تمهيد طريق -) .

ثانياً - أنواع عقود الإنشاءات (فنياً) :

هناك أكثر من شكل من أشكال عقود الإنشاءات فمثلاً :

- (١) عقد يبرم لتنفيذ عملية محددة (إقامة كوبري - بناء سفينة) .
- (٢) عقد يبرم لتنفيذ عدة عمليات مرتبطة ببعضها البعض من حيث التصميم أو التقنية أو الوظائف (إقامة محطة لتحلية مياه البحر إقامة محطة لتكرير البترول - إقامة مصنع لغزل ونسج القطن)
- (٣) عقد يبرم لتقديم خدمات مرتبطة مباشرة بتنفيذ عمليات محددة (خدمات إدارة مشروع - خدمات مهندس استشاري)
- (٤) عقد يبرم لهدم وإزالة بعض المنشآت أو ترميمها أو تنظيف البيئة (كما حدث بعد حرب الخليج في الكويت حيث تم إبرام عقود لتنظيف المدينة وإزالة المباني المنهالكة) .

ثالثاً - أنواع عقود الإنشاءات (مالياً) :

هناك أكثر من شكل من أشكال عقود الإنشاءات من الناحية المالية فمثلاً :

(١) عقد محدد السعر :

وهو عقد يوافق بموجبه المقاول على سعر إجمالي محدد للعقد ككل أو سعر محدد لكل وحدة من الوحدات المنفذة داخل العقد .
وقد يتضمن هذا العقد نص صريح يعطي للمقاول حق زيادة السعر في حالة ارتفاع التكلفة نظراً لظروف السوق المختلفة .

(٢) عقد التكلفة مضاف إليها نسبة مئوية من التكلفة :

وهو عقد يقوم المقاول بموجبه باسترداد التكاليف المحدد في العقد بالإضافة إلى نسبة مئوية من هذه التكاليف نظير أتعابه وأرباحه .

(٣) عقد التكلفة مضاف إليها مبلغ مقطوع :

وهو عقد يقوم المقاول بموجبه باسترداد التكاليف الفعلية للمقولة مضافاً إليها مبلغ مقطوع مقابل الأرباح والأتعاب ، وهذه الصيغة تتطلب ضرورة وجود مواصفات دقيقة لحجم الأعمال المنفذة لكي تتناسب مع هذا المبلغ .

(٤) عقد التكلفة مضاف إليها مبلغ مقطوع ونسبة من أرباح التوفير :

وهو عقد يقوم المقاول بموجبه باسترداد التكاليف الفعلية للإنشاءات مضافاً إليها مبلغ مقطوع مقابل أرباح المقاول مضافاً إليها نسبة من الأرباح في حالة توفير التكلفة الكلية التي تم تقديرها عند التعاقد .

(٥) عقد التكلفة مضاف إليها مبلغ مقطوع وحافز لتوفير الوقت :

وهو عقد يقوم المقاول بموجبه باسترداد التكاليف الفعلية للمقولة مضافاً إليها مبلغ مقطوع مقابل الأرباح والأتعاب مضافاً إليها مبلغ آخر مقطوع (حافز) مقابل كل يوم توفير قبل التاريخ المتوقع لاستكمال العقد .

وقد يحدث العكس حيث ينص العقد على ضرورة دفع مبلغ مقطوع (كغرامة) عن كل يوم تأخير بعد التاريخ المتوقع لاستكمال العقد .

(٦) عقد التكلفة مضاف إليها مبلغ مقطوع مع ضمان حد أعلى للتكلفة :

وهو عقد يقوم المقاول بموجبه باسترداد التكاليف الفعلية للمقولة مضافاً إليها مبلغ مقطوع بشرط ألا تزيد تكلفة المقولة عن حد معين وإلا تحمل المقاول تلك الزيادة .

ونظراً لأن العقد شريعة المتعاقدين فهناك أشكال كثيرة من عقود المقاولات والإنشاءات حسب بنود العقد المختلفة .

رابعاً - تجميع أو تجزئة عقود الإنشاءات :

(١) إذا ما تعلق العقد بتنفيذ عدد من العمليات فيمكن معاملة كل عملية على

أنها عقد مستقل ، ولكن بشرط :

أ - أن يكون هناك عروض منفصلة لكل عملية على حدة .

ب - أن يكون من ضمن بنود العقد حق (العميل أو المقاول) أن يقبل أو يرفض عملية من عمليات العقد على حدة .

ج - أن يكون من السهل تحديد إيرادات ومصروفات كل عملية على حدة .

(٢) إذا ما تعلق العقد بتنفيذ عدد من العمليات فيجب معاملة كل العمليات على أنها عقد واحد ، ولكن بشرط :

أ - أن يكون قد تم التفاوض على مجموعة العمليات على أنها وحدة واحدة .

ب - أن تكون العمليات مرتبطة ومتداخلة وكأنها عملية واحدة

ج - أن يتم تنفيذ العمليات في وقت واحد (على التوازي) أو في تتابع زمني (على التوالي) .

(٣) إذا نص في العقد على إمكانية تنفيذ عملية إضافية طبقاً لرغبة العميل فيجب معاملة هذه العملية الإضافية كعقد مستقل ، ولكن بشرط :

أ - أن تختلف العملية الإضافية (في التصميم أو الوظائف عن العمليات التي يتم تنفيذها طبقاً للعقد الأصلي .

ب - أن يتم التفاوض بشأن سعر العملية الإضافية بعيداً عن الأسعار المحددة في العقد الأصلي .

خامساً - إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات :

(١) إيرادات عقود الإنشاءات :

أ - يجب أن تتضمن إيرادات عقود الإنشاءات القيمة الأصلية المتفق عليها في العقد . كما يجب أن تتضمن التعديلات على الأعمال الواردة في العقد والمطالبات والحوافز^(١) طالما كان من المحتمل أن تتحقق وأن تكون هناك إمكانية لقياسها في العقد .

ب - يجب أن يتم قياس إيرادات عقود الإنشاءات (بالقيمة العادلة) للمقابل الذي سيتم استلامه ، ونظراً لأن قياس إيرادات العقد تتأثر بعوامل (عدم التأكد) حيث تتوقف على الأحداث المستقبلية فيجب أن يذكر في العقد إمكانية زيادة أو تخفيض قيمة إيرادات العقد من فترة إلى أخرى حسب ظروف السوق كما في الأحوال التالية :

(١) تمثل الحوافز مبالغ إضافية يمكن إدراجها ضمن إيرادات العقد كما في حالة وصول المقاول إلى معايير أداء عالية أو عند انتهاء المبكر من المقولة ، ولكن يجب أن تتوافر طرق محددة لقياس هذه الحوافز .

- (١) حالة الاتفاق على تغيير المواصفات الفنية للعقد .
- (٢) حالة تعديل مدة سريان العقد .
- (٣) حالة زيادة التكاليف عن المنصوص عليها في العقد .
- (٤) حالة زيادة عدد الوحدات المطلوب استلامها في العقد .
- (٥) حالة تأخير المقاول عن تنفيذ العقد .

(٣) تكاليف عقود الإنشاءات :

هناك أكثر من نوع من أنواع تكاليف عقود الإنشاءات نوجزها فيما يلي :

أ - تكاليف مرتبطة مباشرة بالعقد :

ومن أمثلتها :

- (١) أجور العاملين بالموقع شاملة أجور المشرفين .
- (٢) المواد الخام المستخدمة في تنفيذ المقاول .
- (٣) إهلاك المعدات المستخدمة في تنفيذ العقد .
- (٤) تكاليف نقل الأصول الثابتة والمواد الخام من وإلى موقع العمل .
- (٥) تكاليف استخراج معدات متعلقة بالمقاول .
- (٦) تكاليف التصميمات الهندسية والفنية المرتبطة بالعقد .
- (٧) تكاليف صيانة المعدات خلال فترة العقد .
- (٨) تكاليف تقديرية لأعمال الضمان .
- (٩) المطالبات من الأطراف الأخرى والمربطة بالمقاول .

ب - تكاليف غير مباشرة للعقد :

وهي تكاليف متعلقة بأكثر من عقد وبالتالي يمكن تحميلها على عقود متعددة

ومن أمثلتها :

- (١) التأمين على المعدات المستخدمة في أكثر من مقاول .
- (٢) تكاليف التصميمات والأعمال الفنية المرتبطة بأكثر من عقد
- (٣) التكاليف الإدارية والعمومية المرتبطة بالعقود كلها .
- (٤) تكاليف التطوير .
- (٥) تكاليف إعداد كشوف مرتبات وأجور كل العاملين لكل مواقع العقد المختلفة .

ومع ذلك فيجب أن نشير إلى أن هناك تكاليف لا يمكن تحميلها على عقد

الإنشاء إلا إذا ورد نص صريح في العقد بتحميلها عليه ، ومن أمثلتها :

- (١) التكاليف الإدارية والعمومية .
 - (٢) تكاليف التطوير .
 - (٣) تكاليف البيع والتسويق .
 - (٤) تكاليف إهلاك معدات معطلة في الموقع .
- هذا ويمكن تخفيض التكاليف من خلال (مقاصة) مع إيرادات عرضية تحققت

مثل :

- بيع المواد الزائدة .
- بيع الأصول الثابتة والمعدات المتبقية بعد انتهاء عقد المقاول .

سادساً - متى تتحقق إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات :

تتحقق إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات عندما يمكن تقدير الناتج النهائي بعقد الإنشاء بطريقة موثوق فيها ، وبالتالي يمكن إدراجه كإيراد وتكاليف على التوالي في ضوء (مستوى الإتمام) الذي وصل إليه نشاط العقد . هذا ويجب إدراج أى خسائر متوقعة في عقد الإنشاء كمصروف فوراً .

هذا ويقصد بطريقة موثوق فيها توافر الشروط التالية مجتمعة :

- (١) إمكانية قياس الإيرادات الإجمالية للعقد بطريقة دقيقة موثوق فيها .
- (٢) إمكانية قياس التكاليف اللازمة لإتمام العقد ومستوى الإتمام الخاص بالعقد في تاريخ الميزانية بطريقة دقيقة موثوق فيها .
- (٣) إمكانية مقارنة التكاليف الفعلية التي تم إنفاقها مع التكاليف التي سبق وأن تم تقديرها .
- (٤) أن يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية متوقعة من تنفيذ العقد مستقبلاً .

هذا ويشار عادة إلى أساس الاعتراف بالإيراد وتحقيقه طبقاً لمستوى الإتمام (بطريقة نسبة الإتمام) وفي ظل هذه الطريقة يتم مقابلة إيراد العقد مع تكاليف العقد التي حدثت في سبيل الوصول إلى مستوى إتمام العقد ، وينتج عن ذلك إظهار إيراد ومصروف وربح متعلق بنسبة الأعمال التي تم إنجازها خلال الفترة . وفي ظل (طريقة نسبة الإتمام) يتم الاعتراف بإيراد العقد وتكاليف العقد في قائمة الدخل ، وذلك في الفترات المحاسبية التي تم خلالها إنجاز الأعمال .

ونظراً لأن العميل لا يصبح مديناً بقيمة العقد فور التوقيع عليه وإنما يصبح مديناً بعد قيام المقاول بتنفيذ العمل المطلوب منه ، ونظراً لأن فترة تنفيذ العمل في عقود الإنشاء تكون طويلة وقد تمتد لعدة سنوات ، فقد جرى العرف على أن يقوم مهندس استشاري (مندوب من العميل) بمعاينة الأجزاء التي قام المقاول بتنفيذها ومطابقتها مع الشروط التي وردت في العقد ثم يصدر شهادة المهندس (مستخلص) يوضح فيها بيان الأعمال الثامنة التي تم تنفيذها حتى تاريخه والتي اعتمدها وقيمتها وتكلفتها وتسمى (تكاليف معتمدة) .

وبموجب هذا المستخلص يقوم العميل بدفع قيمة الأجزاء التي اعتمدها المهندس ، وذلك حتى يستكمل المقاول العمل الذي كلفه به .
وعادة لا يدفع العميل قيمة المستخلص بالكامل ولكن يدفع نسبة منه تحسباً لعدم استكمال المقاول للأعمال بطريقة تتفق مع شروط العقد .

حالة عملية

فيما يلي بعض البيانات المتعلقة بعقد إنشاء مبنى سكني متعدد الطوابق وذلك عن عام ٢٠١٠ (الأرقام بالجنيهات) :

٣٥٠,٠٠٠	مواد خام مرسلة إلى الموقع مباشرة
٦٠,٠٠٠	مواد خام محولة من المخازن إلى الموقع
٣٠٠,٠٠٠	أجور عمال دائمين في الموقع
٤٠,٠٠٠	أجور عمال مؤقتين في الموقع
٩٠٠,٠٠٠	آلات مشتراة في ٢٠١٠/١/١ لأغراض البناء
١٤٠,٠٠٠	سيارات مشتراة في ٢٠١٠/١/١ لأغراض العمل في الموقع
٢٠,٠٠٠	م . صيانة للآلات والسيارات
١٠٠,٠٠٠	م . إدارية خاصة بالموقع
٣٠,٠٠٠	نصيب العقد من المصاريف الإدارية للمركز الرئيسي
	فاذا علمت أن :

- (١) المواد المتبقية في الموقع في ٢٠١٠/١٢/٣١ ١٠,٠٠٠
- (٢) قيمة المستخلص ٩٩٢,٨٠٠
- (٣) تكاليف الأعمال غير المعتمدة تعادل ٢٠٪ من إجمالي التكاليف .
- (٤) ينص العقد على أن يدفع العميل ٩٠٪ من قيمة المستخلص كما تحجز المنشأة ٣٠٪ من الأرباح لمقابلة الطوارئ .
- (٥) القيمة التعاقدية للعقد ٢ مليون جنيه .
- (٦) الآلات تستهلك بمعدل ١٠٪ والسيارات تستهلك بمعدل ١٥٪ والآلات المعطلة قيمتها ١٠٠,٠٠٠ .
- (٧) لم يرد في العقد نص صريح على استرداد تكاليف البحوث والتطوير وتقدير قيمتها بمبلغ ٦٠,٠٠٠ .

والمطلوب :

- (١) تصوير قائمة تكاليف العقد .
- (٢) تصوير قائمة أرباح العقد المحققة .
- (٣) بيان الأثر على الميزانية .

قائمة تكاليف العقد عن الفترة من ١/١ حتى ١٢/٣١

المواد الخام :		
٣٥٠,٠٠٠	مواد مرسله مباشرة للموقع .	
٦٠,٠٠٠	مواد محولة من المخازن إلى الموقع .	
(١٠,٠٠٠)	مواد باقية بالموقع آخر المدة .	
٤٠٠,٠٠٠		
الاجور :		
٣٠٠,٠٠٠	اجور عمال دائمين في الموقع .	
٤٠,٠٠٠	اجور عمال مؤقتين في الموقع .	
٣٤٠,٠٠٠		
المصروفات :		
٨٠,٠٠٠	إهلاك الآلات ^(١) $(١٠٠,٠٠٠ - ٩٠٠,٠٠٠) \times ١٠\%$	
٢١,٠٠٠	إهلاك السيارات $(١٤٠,٠٠٠) \times ١٥\%$	
٢٠,٠٠٠	مصاريف الصيانة .	
١٠٠,٠٠٠	مصاريف إدارية خاصة بالموقع .	
٣٠,٠٠٠	نصيب العقد من مصاريف إدارية المركز .	
٢٥١,٠٠٠		
٩٩١,٠٠٠	إجمالي التكاليف حتى ٢٠١٠/١٢/٣١	
١٩٨,٢٠٠	تكاليف الأعمال غير المعتمدة ٢٠ %	
٧٩٢,٨٠٠	$(٩٩١,٠٠٠ \times ٢٠\%)$	
	تكاليف الأعمال المعتمدة	

(١) يلاحظ أنه لم يدخل ضمن تكاليف العقد إهلاك الآلات المعطلة كذلك لم يدخل ضمن تكاليف العقد تكاليف البحوث والتطوير لأنه لم يرد نص صريح في العقد على استردادها .

قائمة أرباح العقد المحققة

٢٠٠,٠٠٠	٩٩٢,٨٠٠	- قيمة المستخلصات - التكاليف للأعمال المعتمدة
	٧٩٢,٨٠٠	
	١٢٦,٠٠٠	
	٧٤,٠٠٠	
٢٠٠,٠٠٠		أرباح الأعمال المعتمدة ينص العقد على أن العميل يدفع ٩٠ % وتحتجز الشركة ٣٠ % لمقابلة الطوارئ الأرباح المحققة ($200,000 \times 70\% \times 90\%$) مخصص الطوارئ

بيان الأثر على الميزانية

مخصص الطوارئ (احتياطي)	٧٤,٠٠٠	مواد باقية	١٠,٠٠٠
		آلات بعد الإهلاك	٧٢٠,٠٠٠
		سيارات بعد الإهلاك	١١٩,٠٠٠
		تكاليف أعمال غير معتمدة	١٩٨,٢٠٠
		مبالغ محجوزة (١٠ %)	٩٩,٢٨٠
		($99280 \times 10\%$)	

$$(1) \text{ مخصص الطوارئ } = (200,000 \times 30\%) + (70,000 - 200,000 \times 70\% \times 90\%) \times 10\%$$

$$74,000 = 14,000 + 60,000 =$$

حالة عملية

تعاقدت إحدى شركات المقاولات مع أحد العملاء على بناء مستشفى مكون من ثلاث طوابق ، وقد بلغت قيمة العقد ٢,٢٥٠,٠٠٠ جنيه على أن يبدأ العمل من ٢٠٠٥/١/١ ولمدة عامين .

فإذا علمت أن :

(١) المواد المشتراه والمرسلة إلى الموقع بلغت ٢٥٠,٠٠٠ جنيه والمواد المرسلة من المخازن إلى الموقع مباشرة بلغت ١٥٠,٠٠٠ جنيه والمواد المحولة من عقود أخرى إلى موقع المستشفى بلغت ١٥٠,٠٠٠ جنيه والمواد المتبقية في الموقع في ٢٠٠٥/١٢/٣١ بلغت ٥٠,٠٠٠ جنيه .

(٢) بلغت أجور العمال ٢٠٠,٠٠٠ جنيه والمزايا النقدية الممنوحة لهم ١٥٠,٠٠٠ جنيه وحصصة الشركة في التأمين على العمال ٥٠,٠٠٠ جنيه والأجور المستحقة ٥٠,٠٠٠ جنيه .

(٣) بلغت قيمة الآلات المرسلة إلى الموقع في ٢٠٠٥/٣/١ ٦٠٠,٠٠٠ جنيه (معدل الإهلاك ١٠ ٪) وبلغت تكاليف الصيانة ٢٥٠٠٠ جنيه وهناك آلات تم استئجارها للعمل في الموقع بلغ إيجارها ١٥,٠٠٠ جنيه

(٤) بلغت قيمة عقود الباطن ٢١٠,٠٠٠ جنيه .

(٥) نصيب العقد من التكاليف الإدارية بلغت ٥٠,٠٠٠ جنيه .

(٦) قدرت التكاليف الباقية اللازمة لإتمام المستشفى في الميعاد المحدد بمبلغ ٧٠٠,٠٠٠ جنيه ،

والمطلوب :

(١) تصوير قائمة التكاليف حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ .

(٢) تحديد نسبة الإتمام .

قائمة تكاليف العقد عن الفترة من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١

٥٥٠,٠٠٠ ٥٠,٠٠٠		المواد : (٢٥٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠) مواد باقية
٥٠٠,٠٠٠ ٤٥٠,٠٠٠		الاجور : (٥٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠ + ٢٠٠,٠٠٠)
٣٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠ ٢٥,٠٠٠ ١٥,٠٠٠ ٢١٠,٠٠٠	المصروفات : ■ إهلاك الآلات ($\frac{10}{12} \times 10\% \times ٦٠٠,٠٠٠$) ■ مصاريف الصيانة . ■ إيجار آلات مستأجرة من الغير . ■ عقود الباطن . ■ نصيب العقد من المصاريف الإدارية .
١,٣٠٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	إجمالي التكاليف حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١
		نسبة الإلتزام : ولقد قدرت التكاليف الباقية اللازمة لإتمام المستشفى في الميعاد المحدد مبلغ ٧٠٠,٠٠٠ جنيه . $\text{نسبة الإلتزام} = \frac{١,٣٠٠,٠٠٠}{٧٠٠,٠٠٠ + ١,٣٠٠,٠٠٠} \times ١٠٠ = ٦٥\%$ تحديد مبلغ الإيراد المحقق حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ = ٢,٢٥٠,٠٠٠ $١,٤٦٢,٥٠٠ = ٦٥\% \times ٢,٢٥٠,٠٠٠$ تحديد مبلغ الربح المحقق حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ = ٢,٠٠٠,٠٠٠ - ٢,٢٥٠,٠٠٠ $= ٦٥\% \times (٢,٠٠٠,٠٠٠ - ٢,٢٥٠,٠٠٠)$ ١٦٢,٥٠٠ جنيه

سابعاً - القيود المحاسبية الخاصة بعقود الإنشاءات :

(١) مواد خام مشتراه ومرسلة مباشرة إلى الموقع :

×× من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

×× إلى ح / الموردين (النقدية)

حيث يتم فتح ح / عقود تحت التنفيذ يشمل كل التكاليف المرتبطة بعقد
المقابلة مع تحديد رقم العقد في حالة وجود أكثر من عقد مقابلة .

(٢) مواد خام مشتراه ومرسلة للمخازن تم تحويلها إلى الموقع :

×× من ح / مراقبة مخازن المواد

×× إلى ح / الموردين (النقدية)

×× من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

×× إلى ح / مراقبة مخازن المواد

(٣) مواد خام محولة من عقد إلى عقد آخر :

×× من ح / عقود تحت التنفيذ (العقد المحول إليه)

×× إلى ح / عقود تحت التنفيذ (العقد المحول منه)

(٤) مواد خام تم ردها للمخازن :

×× من ح / مراقبة مخازن المواد

×× إلى ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

(٥) مواد خام تالفة تلف طبيعي (عجز طبيعي) :

×× من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

×× إلى ح / مراقبة مخازن المواد

يحمل العجز الطبيعي على العقد ويدخل ضمن تكلفة العقد .

(٦) مواد خام تالفة تلف طبيعي (عجز غير طبيعي) :

xx من ح / المواد التالفة (عجز غير طبيعي)
xx إلى ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

xx من ح / أ. خ (في حالة عدم تحديد المسئول)
xx من ح / شركة التأمين (في حالة التأمين)
xx من ح / المسئول (في حالة تحديد المسئول)
xx إلى ح / المواد التالفة (عجز غير طبيعي)

يستبعد العجز غير الطبيعي من تكلفة العقد ويحمل على المسئول إذا تم
تحديده أو يحمل على ح / أ. خ العام للشركة في حالة عدم تحديده أو يحمل على
ح / شركة التأمين في حالة التأمين .

(٧) أجور مباشرة محملة على العقد (عمال - مشرفون - مهندسون) :

xx من ح / مراقبة الأجور
إلى مذكورين :
xx ح / دائنون متنوعون (استقطاعات الضرائب)
xx ح / أجور مستحقة

xx من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)
xx إلى ح / مراقبة الأجور

xx من ح / أجور مستحقة
xx إلى ح / النقدية

حيث تحمل الأجور على ح / مراقبة الأجور ويستقطع منها الضرائب والباقي
يمثل ح / أجور مستحقة يسدد للعاملين . أما بالنسبة لحساب مراقبة الأجور فيقفل في
ح / عقود تحت التنفيذ ، وبذلك يحمل هذا الحساب بكل تكاليف العقد من (مواد
أجور - مصروفات مباشرة ، غير مباشرة) .

(٨) مقاولي الباطن :

xx من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم)

xx إلى ح / مقاولي الباطن

xx من ح / مقاولي الباطن

xx إلى ح / النقدية

قد يستعين المقاول الرئيسي الذي يتولى العملية ببعض مقاولي الباطن في بعض الأعمال المكملة للعملية الأساسية (كما في حالة الكهرباء - السباكة - البياض - ... إلخ) حيث يحمل ح / مقاولي الباطن على ح / تكلفة العقود تحت التنفيذ ثم يتم سداد المستحق لهؤلاء المقاولين بعد ذلك .

(٩) التكاليف غير المباشرة :

وهي تكاليف من الصعب تخصيصها مباشرة على عقود معينة ، ولكنها تكاليف تستفيد منها المنشأة ككل ولذلك فإنه يمكن تقسيم المنشأة إلى عدد من المراكز الخدمية (إنتاجية - تسويقية - إدارية - ...) وتحدد تكاليف هذه المراكز ثم توزع على العقود التي استفادت من هذه المراكز .

xx من ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم)

xx إلى ح / التكاليف غير المباشرة

(١٠) إيرادات عقود الإنشاءات :

نظراً لأن عقد الإنشاءات هو عقد طويل الأجل فإنه قد يمتد لسنوات ، ولذا فإن مديونية العميل لن تظهر إلا مع تحرير (مستخلص) من مهندس استشاري يقر بأن المقاول قد نفذ جزء من المقابلة وفقاً لشروط العقد وبموجب هذا المستخلص يلتزم العميل بدفع قيمة الأجزاء التامة المعتمدة .

xx من ح / مديني العقود

xx إلى ح / مستخلصات العقود

xx من ح / النقدية

xx إلى ح / مديني العقود

ولقد جرى العرف على ألا يدفع العميل كل مبلغ المستخلص وإنما يجنب جزءاً كضمان لما قد يظهر في المستقبل من عيوب يلتزم المقاول بتنفيذها ومن ثم فإن هذا الجزء المجنب يظهر في جانب الأصول من الميزانية باعتباره التزام على العميل لم يسدده على الرغم من أنه مرتبط بأعمال تم تنفيذها .

(11) في نهاية كل سنة / مستخلصات العقود في ح / عقود تحت التنفيذ .

من ح / مستخلصات العقود

xx إلى ح / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

xx إلى ح / عقود مستأجرة (إيراد) / عقود تحت التنفيذ
فإن كان الصافي (مدين) فيعني ذلك أن رصيد ح / عقود تحت التنفيذ
(التكاليف) أكثر من رصيد ح / مستخلصات العقود (إيراد) وبالتالي يظهر الصافي في
جانب أصول الميزانية (مبالغ مدين بها العميل لشركة المقاولات).
أما إذا كان الصافي (دائن) فيعني ذلك أن رصيد ح / عقود تحت التنفيذ
(التكاليف) أقل من رصيد ح / مستخلصات العقود (إيراد) وبالتالي يظهر الصافي في
جانب خصوم الميزانية (مبالغ دائن بها العميل على شركة المقاولات)

ح. عقود تحت التنفيذ (عقد رقم)

مستخلصات العقود (إيراد ...) رصيد	xx	تكاليف العقود (مصروف)	xx
		(رصيد) يظهر ضمن أصول الميزانية	

ثامنا - تحديد نتائج عقود الإنشاءات :

فإننا - تحديد لتأجيل عقود الإنشاءات هي عقود طويلة الأجل تأخذ أكثر من فترة محاسبية ، نظراً لأن عقود الإنشاءات هي عقود طويلة الأجل تأخذ أكثر من فترة محاسبية ، فنجد أن هناك طريقتان لتحديد نتيجة أعمال هذه العقود :

الطريقة الأولى - طريقة العقود الثمانية :

الطريقة الأولى - طريقة العقود -
حيث يتم تأجيل الاعتراف بأرباح كل سنة من سنوات العقد حتى يكتمل العقد ، ولذا تجمع كافة تكاليف العقد خلال سنواته المختلفة في حساب (عقود تحت التنفيذ) وتجمع كافة (مستخلصات العقد) ثم عند اكتمال العقد يقفل ح / عقود تحت التنفيذ و ح / مستخلصات العقود ، وذلك لإثبات إجمالي إيراد العقد وإجمالي تكاليف العقد والاعتراف بأرباح أو خسائر العقد .

من مذكورين

xx / مستخلصات العقود

xx / تكاليف العقود

إلى مذكورين

xx / إيرادات العقود

xx / عقود تحت التنفيذ (عقد رقم ...)

الطريقة الثانية - طريقة العقود غير النامة (طريقة نسبة الإتمام)

حيث يتم الاعتراف بجزء من أرباح العقد في نهاية كل سنة من سنوات العقد وذلك بغرض توزيع أرباح العقد على سنواته المختلفة مما ينعكس ذلك على إمكانية توزيع أرباح الشركة على المساهمين ، وكذلك لكي تتم المعالجة الضريبية من جانب مصلحة الضرائب سنوياً .

التكاليف الفعلية حتى نهاية الفترة

= لتحديد نسبة الإتمام

أحدث تقدير لإجمالي تكاليف العقد^(١)

لتحديد أرباح الفترة الجارية = نسبة إتمام العقد × (إجمالي الأرباح المقدرة للعقد - إجمالي الأرباح المعترف بها خلال الفترة السابقة)

وبلاحظ أن طريقة نسبة الإتمام تمتاز بأنها تتفق مع مبدأ استقلال السنوات المالية حتى لا تحرم السنوات التي يبذل فيها الجهد الكبير على تنفيذ العقد من الربح ويعطي الربح كله لآخر سنة ينتهي فيها تنفيذ العقد .

(١) أحدث تقدير لإجمالي تكاليف العقد = التكاليف الفعلية حتى نهاية الفترة + التكاليف التقديرية الباقية اللازمة لإتمام العقد

حالة عملية

في ٢٠٠٩/١/١ وقعت شركة مقاولات عقدًا لإقامة استاد رياضي بقيمة إجمالية ١٠٠

مليون جنيه على أن يتم تسليمه بالكامل في ٢٠١٢/١٢/٣١ فإذا علمت أن :

البيان	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢
التكاليف الفعلية حتى نهاية العام .	٤٠	٥٠	٦٥	٩٠
التكاليف التقديرية المتبقية .	٥٠	٢٠	٢٠	-
قيمة المستخلصات المرسلة للعميل حتى نهاية العام .	٢٠	٤٠	٨٠	١٠٠
قيمة المتحصلات من العميل حتى نهاية العام .	١٨	٣٦	٧٦	٩٠

فإذا علمت أن الشركة تتبع طريقة (العقود التامة) وذلك لمعرفة نتيجة الأعمال .

والمطلوب :

- (١) إجراء قيود اليومية .
- (٢) تحديد ربح العقد في نهاية المدة .
- (٣) بيان الأثر على الميزانية في نهاية كل عام .

(١) إجراء قيود اليومية في كل سنة من سنوات العقد

البيان	٢٠١٢		٢٠١١		٢٠١٠		٢٠٠٩	
	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين
من حـ / عقود تحت التنفيذ إلى حـ / النقدية (إثبات التكاليف الاعية المسددة)	٢٥	٢٥	١٥	١٥	١٠	١٠	٤٠	٤٠
من حـ / مديني العقود إلى حـ / إلى مستخلصات العقود (إثبات قيمة المستخلصات)	٢٠	٢٠	٤٠	٤٠	٢٠	٢٠	٢٠	٢٠
من حـ / النقدية إلى حـ / مديني العقود	١٤	١٤	٤٠	٤٠	١٨	١٨	١٨	١٨
من مذكورين : حـ / مستخلصات العقود حـ / تكاليف العقود		١٠٠٠ ٩٠						
إلى مذكورين : حـ / إيرادات العقود حـ / عقود تحت التنفيذ	١٠٠٠ ٩٠							

(٢) تحديد ربح العقد في نهاية مدة العقد (١٠٠ - ٩٠) = ١٠

(مستخلصات - تكاليف فعلية)

(٣) بيان الأثر على الميزانية في نهاية كل عام

الميزانية في ٢٠٠٩/١٢/٣١

٢	مديني العقود (٢٠ - ١٨)	
	٤٠ عقود تحت التنفيذ	
	٢٠ (-) مستخلصات	
٢٠		

الميزانية في ٢٠١٠/١٢/٣١

٤	مديني العقود (٤٠ - ٣٦)	
	٥٠ عقود تحت التنفيذ	
	٤٠ (-) مستخلصات	
١٠		

الميزانية في ٢٠١١/١٢/٣١

٤	مديني العقود (٨٠ - ٧٦)	٦٥ عقود تحت التنفيذ
		٨٠ (-) مستخلصات
		١٥

الميزانية في ٢٠١٢/١٢/٣١

١٠	مديني العقود (١٠٠ - ٩٠)	
----	-------------------------	--

حالة عملية

بفرض أن إحدى شركات المقاولات تعاقدت على إقامة طريق في ٢٠٠٥/١/١ بقيمة إجمالية ٣٥ مليون على أن ينتهي في ٢٠٠٧/١٢/٣١ وقد قدرت تكلفة تنفيذه بقيمة ٣٠,٥ مليون جنيه .

فإذا علمت أن : (الأرقام بالمليون) .

البيان	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
إجمالي تكاليف العقد حتى نهاية العام .	١٠	١٩,٢	٣٠,٥
النفقات المقدرة لإتمام العقد .	٢٠	١١,٣	-
إجمالي المستخلصات حتى نهاية العام .	٨	٢٦	٣٥
المبالغ المحصلة من العميل خلال العام .	٧	١٥	١٣

والمطلوب :

(١) حساب نسبة الإتمام (طريقة العقود غير التامة) .

(٢) تقدير إيرادات وأرباح كل سنة من العقد .

(٣) إجراء قيود اليومية في سنوات العقد .

(1) حساب نسبة الإتمام:

البيان	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
قيمة العقد:	٣٥	٣٥	٣٥
(١) إجمالي التكاليف حتى نهاية العام	١٠	١٩,٢	٣٠,٥
التفقات المقدرة لإتمام العقد	٢٠	١١,٣	-
(٢) أحدث تقدير لإجمالي تكاليف العقد	٣٠	٣٠,٥	٣٠,٥
ربح العقد في كل سنة	٥	٤,٥	٤,٥
نسبة الإتمام (١) ÷ (٢)	$100 \times \frac{10}{30}$	$100 \times \frac{19,2}{30,5}$	$100 \times \frac{30,5}{30,5}$
	% ٣٣,٣	% ٦٢,٩٥	% ١٠٠

(٣) تقدير إيرادات كل عام:

عام ٢٠٠٥ = $35 \times 33,3\% = 11,665$ جنيه

عام ٢٠٠٦ = $35 \times (33,3\% - 62,95\%) = 10,367$ جنيه

عام ٢٠٠٧ = $35 \times (100\% - 62,95\%) = 12,968$ جنيه

إجمالي = $35,000$ جنيه

تقدير أرباح كل عام:

عام ٢٠٠٥ = $11,665 - (35 \times 33,3\%) = 1,165$ جنيه

عام ٢٠٠٦ = $10,367 - (35 \times 62,95\%) = 1,167$ جنيه

عام ٢٠٠٧ = $12,968 - (35 \times 100\%) = 1,668$ جنيه

(٣) قيود اليومية (عام ٢٠٠٥) :

البيان	دائن	مدين
من حـ / عقود تحت التنفيذ إلى حـ / النقدية (إثبات التكاليف خلال العام)	١٠	١٠
من حـ / مديني العقود إلى حـ / مستخلصات العقود (إثبات المستخلصات خلال العام)	٨	٨
من حـ / النقدية إلى حـ / مديني العقود (إثبات المتحصلات من العملاء خلال العام)	٧	٧
من مذكورين : حـ / تكاليف عقود المقاولات حـ / عقود تحت التنفيذ (ربح العام) إلى حـ / إيرادات العقود (إيراد العام) (إثبات إيرادات وأرباح العام)	١١,٦٦٥	١٠ ١,٦٦٥

قبيود اليومية (عام ٢٠٠٦) :

البيان	دائن	مدين
من حـ / عقود تحت التنفيذ إلى حـ / النقدية (إثبات التكاليف خلال العام)	٩,٢	٩,٢
من حـ / مديني العقود إلى حـ / مستخلصات العقود (إثبات المستخلصات خلال العام)	١٨	١٨
من حـ / النقدية إلى حـ / مديني العقود (إثبات المتحصلات من العملاء خلال العام)	١٥	١٥
من مذكورين : حـ / تكاليف عقود المقاولات حـ / عقود تحت التنفيذ (ربح العام) إلى حـ / إيرادات العقود (إيراد العام) (إثبات إيرادات وأرباح العام)	١٠,٣٦٧	٩,٢٠٠ ١,٦٦٧

قبيود اليومية (عام ٢٠٠٧) :

البيان	دائن	مدين
من حـ / عقود تحت التنفيذ إلى حـ / النقدية (إثبات التكاليف خلال العام)	١١,٣	١١,٣
من حـ / مديني العقود إلى حـ / مستخلصات العقود (إثبات المستخلصات خلال العام)	٩	٩
من حـ / النقدية إلى حـ / مديني العقود (إثبات المستخلصات من العملاء خلال العام)	١٣	١٣
من مذكورين : حـ / تكاليف عقود المقاولات حـ / عقود تحت التنفيذ (ربح العام) إلى حـ / إيرادات العقود (إيراد العام) (إثبات إيرادات وأرباح العام)	١٢,٩٦٨	١١,٣٠٠ ١,٦٦٨
من حـ / مستخلصات العقود إلى حـ / عقود تحت التنفيذ (إثبات الانتهاء من العقد)	٣٥	٣٥

حالة عملية

حصلت إحدى شركات المقاولات على عقد مقاوله قيمته ٩٠٠٠ لبناء أحد الجسور ولقد قدرت الشركة تكاليف تنفيذ العقد بمبلغ ٨٠٠٠ ، كما مدة تنفيذ العقد بـ ٣ سنوات . (الأرقام بالمليون جنيه) .

وفي نهاية السنة الأولى تبين أن مجموع التكاليف بلغت ٨٠٥٠ وفي السنة الثانية تم الاتفاق مع العميل على تعديل بعض الأعمال نظير زيادة قيمة العقد بمبلغ ٢٠٠ . كما قدرت تكاليف تلك التعديلات بمبلغ ١٥٠ ، وفي نهاية السنة الثانية تبين أن هناك مواد خام قيمتها ١٠٠ مازالت مشونة بموقع العمل سوف تستخدم في السنة الثالثة .

وفيما يلي بعض البيانات الخاصة بهذا العقد :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
تكاليف فعلية حتى تاريخه	٢٠٩٣	٦١٦٨	٨٢٠٠
تكاليف مقدرة للإتمام	٥٩٥٧	٢٠٣٢	-

والمطلوب :

- (١) تحديد نسبة الإتمام (طريقة العقود غير التامة) .
- (٢) تقدير إيرادات وأرباح كل سنة من سنوات العقد .

(١) تحديد نسبة الإتمام:

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
إيرادات العقد:	٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠
+ التعديلات	—	٢٠٠	٢٠٠
إجمالي الإيرادات	٩٠٠٠	٩٢٠٠	٩٢٠٠
— تكاليف فعلية حتى تاريخه	٢٠٩٣	٦١٦٨	٨٢٠٠
— تكاليف تقديرية للإتمام	٥٩٥٧	٢٠٣٢	—
إجمالي التكاليف	٨٠٥٠	٨٢٠٠	٨٢٠٠
إجمالي الربح المقدر	٩٥٠	١٠٠٠	١٠٠٠
نسبة الإتمام	$100 \times \frac{2093}{8050}$	$100 \times \frac{6168}{8200}$	$100 \times \frac{8200}{8200}$
	٢٦ %	٧٤ %	١٠٠ %

يلاحظ أنه تم استبعاد ١٠٠ من التكاليف الفعلية للسنة الثانية لأنها مواد خام

سوف تستخدم في السنة التالية .

$$\textcircled{74\%} = 100 \times \frac{6168}{8200} = 100 - 6168$$

(٣) تحديد إيرادات وأرباح كل سنة من سنوات العقد :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
<u>الإيرادات :</u>	$9000 \times 26\% = 2340$	$9200 \times 74\% = 6808$	$9200 \times 100\% = 9200$
<u>المصروفات</u>	$8000 \times 26\% = 2093$	$8200 \times 74\% = 6068$	$8200 \times 100\% = 8200$
(١) الربح حتى تاريخه	٢٤٧	٧٤٠	١٠٠٠
الإيرادات في الفترة السابقة	-	٢٣٤٠	٦٨٠٨
التكاليف في الفترة السابقة	-	٢٠٩٣	٦٠٦٨
(٢) الربح في الفترة السابقة	-	٢٤٧	٧٤٠
(٣) الربح في الفترة الحالية	٢٣٤٠	$(6808 - 2340)$	$(9200 - 6808)$
الإيرادات	٢٠٩٣	$(6068 - 2093)$	$(8200 - 6068)$
المصروفات		$3975 =$	$2132 =$
الربح	٢٤٧	٤٩٣	٢٦٠

تاسعا - الاعتراف بخسائر العقود المتوقعة :

عندما يتجاوز التقدير الحالي لتكلفة العقد التقدير الحالي لمجموع إيرادات العقد ، يجب عمل مخصص للخسارة الكلية على العقد كله .

وعندما يكون محتملاً أن تكون تكاليف العقد الكلية سوف تتجاوز الإيراد الكلي للعقد ينبغي الإقرار بالخسارة المتوقعة كمصروف فوراً .

يتم احتساب المخصص للخسارة على أساس (التكاليف الكلية التقديرية لاستكمال تنفيذ العقد والتي تشمل تكاليف العقد المتكبدة حتى تاريخه + التكاليف التقديرية لاستكمال تنفيذ العقد) ويظهر مخصص الخسارة بشكل مستقل كالتزام جاري (متداول) في الميزانية .

تدريبات

- (١) عرف المقصود بعقود الإنشاءات ؟
- (٢) ما هي أهم أنواع عقود الإنشاءات ؟
- (٣) أذكر الفرق بين :
 - أ - العقد محدد السعر والعقد بالتكلفة مضاف إليه نسبة .
 - ب - العقد بالتكلفة مضاف إليه مبلغ والعقد بالتكلفة مضاف إليه نسبة متغيرة .
- (٤) كيف يتم تجميع وتجزئة عقود الإنشاءات ؟
- (٥) أذكر كيفية تحديد إيرادات عقود الإنشاءات ؟
- (٦) ما هو وضع الحوافز كمبالغ إضافية في عقود الإنشاءات ؟
- (٧) ما الفرق بين التكاليف المباشرة للعقد والتكاليف غير المباشرة التي يمكن تحميلها على عقد الإنشاءات ؟
- (٨) أذكر أنواع التكاليف التي لا يجب تحميلها على عقود الإنشاءات ؟
- (٩) متى يتم الاعتراف بالإيراد ومتى يتم الاعتراف بالتكلفة في العقود طويلة الأجل ؟
- (١٠) أذكر أهم القيود المحاسبية لإيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات ؟
- (١١) كيف يتم تحديد نتيجة الأعمال في عقود الإنشاءات سواء في حالة :
 - أ - عقود تامة .
 - ب - عقود غير تامة .
- (١٢) كيف يتم الاعتراف بخسائر العقود المتوقعة ؟

التميزين الأول

تعاقدت شركة مقاولات مع أحد العملاء على بناء مبنى متعدد الطوابق ، قيمة العقد ٥٠٠,٠٠٠ جنيه وذلك في ٢٠١٠/١/١ على أن يكون ميعاد تسليم المبنى في ٢٠١١/١٢/٣١ .

وفيما يلي بعض البيانات المتعلقة بذلك العقد :

- (١) المواد المرسله مباشرة إلى الموقع ١٠٠,٠٠ جنيه والمواد المرسله من المخازن للموقع ٥٠,٠٠٠ والمواد الباقية في نهاية السنة ٢٠,٠٠٠ جنيه .
- (٢) أجور العمال في الموقع ٢٨,٠٠٠ جنيه والأجور المستحقة في نهاية السنة ١٠,٠٠٠ جنيه أما الأجور المدفوعة مقدماً فتبلغ ٣,٠٠٠ جنيه .
- (٣) تكلفة الآلات المرسله للموقع ٢٠٠,٠٠٠ جنيه (معدل الإهلاك ١٠ ٪) وبلغت مصاريف الصيانة ٣٠,٠٠٠ جنيه والقوى المحركة ١٠,٠٠٠ جنيه .
- (٤) قيمة عقود الباطن ٣٥,٠٠٠ جنيه .
- (٥) نصيب العقد من المصاريف الإدارية ٢٠,٠٠٠ جنيه .
- (٦) تقدر التكلفة اللازمة لإتمام المبنى في الميعاد بمبلغ ١٤٠,٠٠٠ جنيه .

والمطلوب :

(١) إعداد قائمة التكاليف في ٢٠١٠/١٢/٣١ .

(٢) حساب رقم الربح الذي يخص السنة .

التمرين الثاني

حصلت إحدى شركات المقاولات على عقد إنشاء طريق بري لمدة ثلاث سنوات قيمته ١٢٠ مليون جنيه ، وقد قدرت الشركة إجمالي تكاليفه بمبلغ ١٠٠ مليون جنيه .

فإذا علمت أن :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
التكلفة الفعلية حتى نهاية العامة	١٨	٦٦	١٠٤
التكلفة التقديرية المتبقية	٨٢	٤٢	—
قيمة المستخلصات	٢١,٦	٤٣,٢٠	٥٥,٢
قيمة المتحصلات	—	٢١,٦٠	٤٣,٢

والمطلوب :

(١) إجراء قيود اليومية .

(٢) تصوير الحسابات اللازمة وبيان الأثر على الميزانية .

التمرين الثالث

حصلت شركة مقاولات على عقد لبناء مصنع لمدة ثلاث سنوات قيمته ٦٠ مليون جنيه . فإذا علمت أن :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
التكلفة الفعلية	٤٠	٢٢٠	٤٠
التكلفة التقديرية	٣٢٠	٢٢٠	—

فإذا كانت الشركة تستخدم طريقة (نسبة الإتمام) .
والمطلوب : تحديد مقدار الربح لكل سنة من سنوات العقد .

التمرين الرابع

شركة مقاولات تعاقدت على عملية بناء مستشفى بعقد قيمته ٥٠٠,٠٠٠ جنيه .
وذلك لمدة ثلاث سنوات حيث تقدر تكلفة العقد بمبلغ ٤٥٠,٠٠٠ جنيه .
فإذا علمت أن :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
التكلفة التراكمية الفعلية	١٠٥,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	٤٠٥,٠٠٠
التكلفة التقديرية	٣٠٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	—
قيمة المستخلصات	١٠٠,٠٠٠	٣٧٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠
قيمة المتحصلات النقدية	٧٥,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠

والمطلوب :

- (١) تحديد أرباح العقد وأرباح كل سنة .
- (٢) إجراء قيود اليومية .
- (٣) بيان الأثر على الميزانية .

التمهين الخامس

فيما يلي البيانات الخاصة بأحد العقود طويلة الأجل ، وذلك عن عام ٢٠١٠ :

البيان	المبلغ
مواد مشتراه ومرسلة مباشرة لموقع العمل	٤٥,٠٠٠
مواد منصرفه من المخازن إلى موقع العمل	٢٠,٠٠٠
أجور مباشرة للعاملين في الموقع	٣٠,٠٠٠
مواد مرتجعة للمخازن	٥,٠٠٠
مواد محولة من عقد آخر إلى هذا العقد	١٠,٠٠٠
مواد محولة من العقد إلى عقود أخرى	٣,٠٠٠
مواد باقية آخر الفترة	٣,٠٠٠
آلات مرسلة للموقع (إهلاكها ١٠ %)	٣٥٠,٠٠٠
مقاولي الباطن	١٤,٠٠٠
آلات مستأجرة للموقع فقط	١٠,٠٠٠
مواد تالفة (تم بيعها بمبلغ ٨,٠٠٠)	١٠,٠٠٠

والمطلوب :

تصوير قائمة تكاليف العقد خلال فترة التنفيذ .

التميزين السادس

في ٢٠١٠/١/١ تعاقدت شركة الجيزة للمقاولات على بناء نفق قيمته ٢٠ مليون جنيه تنتهي في ٢٠١٢/١٢/٣١ تكلفة تنفيذه ١٥ مليون جنيه في ظل البيانات التالية (الأرقام بالآلاف جنيه):

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
تكلفة العقد حتى تاريخه	١٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠	١٥,٠٠٠
تكلفة مقدرة لإتمام العقد	١٥,٠٠٠	٨,٠٠٠	-
قيمة المستخلصات	٩,٠٠٠	٧,٠٠٠	٤,٠٠٠
قيمة المتحصلات	٨,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٢,٠٠٠

والمطلوب:

(١) إجراء قيود اليومية .

(٢) تحديد إيراد وأرباح كل سنة من سنوات العقد .

التمرين السابع

حصلت شركة مختار للمقاولات على عقد لبناء عقار من عشر طوابق وذلك لمدة ثلاث سنوات قيمته ١٢ مليون جنيه بتكلفة تقديرية ٩ مليون جنيه .

(الأرقام بالمليون)

فإذا علمت أن :

البيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة
التكلفة الفعلية	٣	٦,٤٤	٩,٢
التكلفة التقديرية للإتمام	٦	٤,٧٦	—
قيمة المستخلصات	٢	٤	٦,٨
قيمة المتحصلات	١,٦	٣,٦	٤

والمطلوب :

(١) إجراء قيود اليومية (مع تحديد ربح كل سنة بطريقة نسبة الإتمام) .

(٢) بيان الأثر على الميزانية .

المراجع

- (١) أ. د. أحمد الخطيب - محاسبة تكاليف المقاولات .
- (٢) أ. د. سعيد عبد المنعم و د. صفاء جرجس - دراسات في المحاسبة الخاصة .
- (٣) أ. د. طارق عبد العال - موسوعة معايير المحاسبة .
- (٤) معايير المحاسبة المصرية .
- (٥) معايير المحاسبة الدولية .

الوحدة التعليمية الثانية

المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام

الأهداف التعليمية :

- (١) معرفة المقصود بمحاسبة الأقسام وأهميتها .
- (٢) توضيح النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام .
- (٣) تصميم مجموعة التقارير والحسابات الختامية والميزانية في المنشآت ذات الأقسام .
- (٤) التعرف على المعالجة المحاسبية والقيود المحاسبية للمنشآت ذات الأقسام .
- (٥) كيفية إعداد الحسابات الختامية والميزانية في إطار تقسيم المنشأة إلى أقسام .

مقدمة :

قد يترتب على تضخم حجم ونوعية النشاط في بعض المنشآت أن نعمل على تقسيم النشاط إلى مجموعات ذات طبيعة متجانسة (تسمى قسم) ويتولى كل قسم شخص متخصص له سلطات ومسئوليات يشرف من خلالها على إدارة مؤوسيه داخل هذا القسم .

ومن أمثلة هذه المنشآت التجارية (كارفور) حيث نجد أنه داخل هذه المنشأة هناك قسم للأدوات المنزلية وقسم للأجهزة وقسم للبقالة ... وهكذا ، وكذلك من أمثلة المنشآت الخدمية (البنوك) حيث نجد أنه داخل كل بنك أقسام متخصصة مثل قسم الحسابات وقسم الودائع وقسم الكمبيالات ... وهكذا .

أولا - تعريف القسم :

هو وحدة تنظيمية صغيرة داخل المنشأة متخصص في أداء نشاط محدد له صفات متجانسة ويعتبر القسم مركز مسؤولية يشرف عليه شخص مسئول محدد له سلطات ومسئوليات ويعمل على نجاح هذا القسم في أداء مهمته من خلال عدد من المرؤوسين .

ثانيا - الهدف من تقسيم المنشأة إلى أقسام :

- فكرة تقسيم المنشأة الكبيرة إلى عدد من الأقسام تهدف إلى :
- (١) تحديد نتيجة أعمال كل قسم على حده من ربح أو خسارة مما يساعد في تقييم أداء القسم ومدى احتياج المنشأة إليه .
 - (٢) تحليل الإيرادات والمصروفات الخاصة بكل قسم تحليلاً دقيقاً مما يساعد في ترشيد الإنفاق في بعض الأقسام .
 - (٣) إيجاد وسيلة دقيقة للمقارنة بين الأقسام المختلفة خلال فترة معينة وكذلك مقارنة نتائج نفس القسم خلال أكثر من فترة مالية .
 - (٤) إحكام الرقابة على الأداء داخل القسم ومتابعة تنفيذه للسياسة العامة للمنشأة .
 - (٥) العمل على زيادة إيرادات المنشأة ككل من خلال تشجيع الأقسام الأكثر فعالية وإنتاجية .

ثالثا - التنظيم المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام :

- لكي تحقق المنشأة ذات الأقسام الأهداف السابق ذكرها فإن الأمر يستلزم تحليل البيانات المحاسبية على مستوى الأقسام المختلفة للمنشأة وذلك كما يلي :
- (١) إعداد (مجموعة مستندية) : تعتمد على تحليل البيانات داخل المستند سواء أكان فاتورة - إيصال - سند قبض - سند دفع ، وذلك بالنسبة للمشتريات - المبيعات - مردودات المشتريات - مردودات المبيعات - المصروفات - الإيرادات ، وذلك بالنسبة لكل قسم على حده .
 - (٢) إعداد (مجموعة دفترية) : تعتمد على تحليل البيانات المحاسبية لكل قسم وذلك من خلال يوميات مساعدة وأستاذة مساعدين ودفاتر تحليلية وسجلات إحصائية .

(٣) إعداد (التقارير والحسابات الختامية) بطريقة تحليلية لكي ينعكس ذلك في معرفة مجمل ربح لكل قسم (ح / المتاجرة) ، صافي ربح لكل قسم (ح / أ . خ) مع وجود ميزانية مجمعة لكل الأقسام ، وح / أ . خ عام للشركة ككل .

(١) المجموعة المستندية :

من المعروف أن المستند هو مصدر القيد في الدفتر ولا يمكن القيد دون وجود مستند ، وأن هناك نوعين من المستندات :

أ - مستندات داخلية .

ب - مستندات خارجية .

وعند تقسيم المنشأة إلى أقسام فإن الأمر يستلزم مراعاة ذلك التقسيم في المستندات كما يلي :

أ - مستندات داخلية :

ومن أمثلتها :

(فواتير البيع - كشوف المرتبات - أذون الإضافة - أذون الصرف - ... إلخ) حيث يجب التمييز بين مستندات كل قسم إما بكتابة رقم واسم القسم على المستند الخاص به أو طباعة المستند لكل قسم بلون مميز عن الأقسام الأخرى وذلك لتسهيل عملية التوجيه المحاسبي وكذلك لتخصيص ملفات للحفظ والمراجعة لكل قسم .

ب - مستندات خارجية :

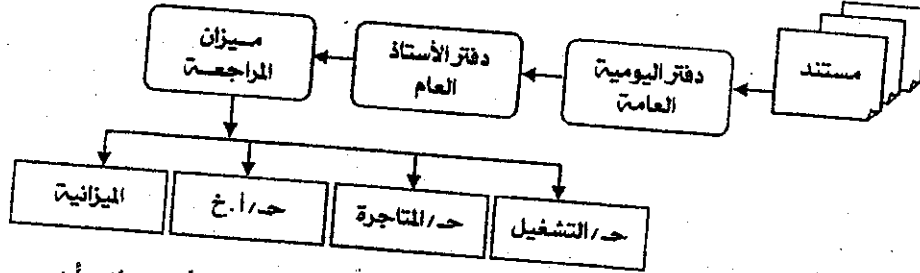
ومن أمثلتها :

(فواتير الشراء - إيصال النور - إيصال المياه - ... إلخ) حيث يجب إذا كانت هذه المستندات تخص عمليات معينة في قسم معين أن يكتب أعلى المستند اسم ورقم القسم . أما إذا كانت هذه المستندات تخص عمليات مشتركة بين أقسام مختلفة فإنه يجب توزيع ما يخص كل قسم في مستند داخلي يرفق مع المستند الأصلي لتسهيل عملية التوجيه المحاسبي .

(٣) المجموعة الدفترية :
من المعروف أن تنظيم المجموعة الدفترية قد يتم بأحد شكلين :

١ - الشكل الأول :

يقوم على أساس يومية عامة واحدة وأستاذ عام واحد ، وذلك كما في حالة الطريقة الإيطالية .



وفي حالة المنشآت ذات الأقسام التي تتبع هذا الشكل فإن الأمر يستلزم أن تسجل المعاملات المالية في دفتر اليومية على أساس تحليلي للأقسام المختلفة مع وجود خانة لإجمالي كما في الشكل التالي :

دفتر اليومية (في المنشآت ذات الأقسام)

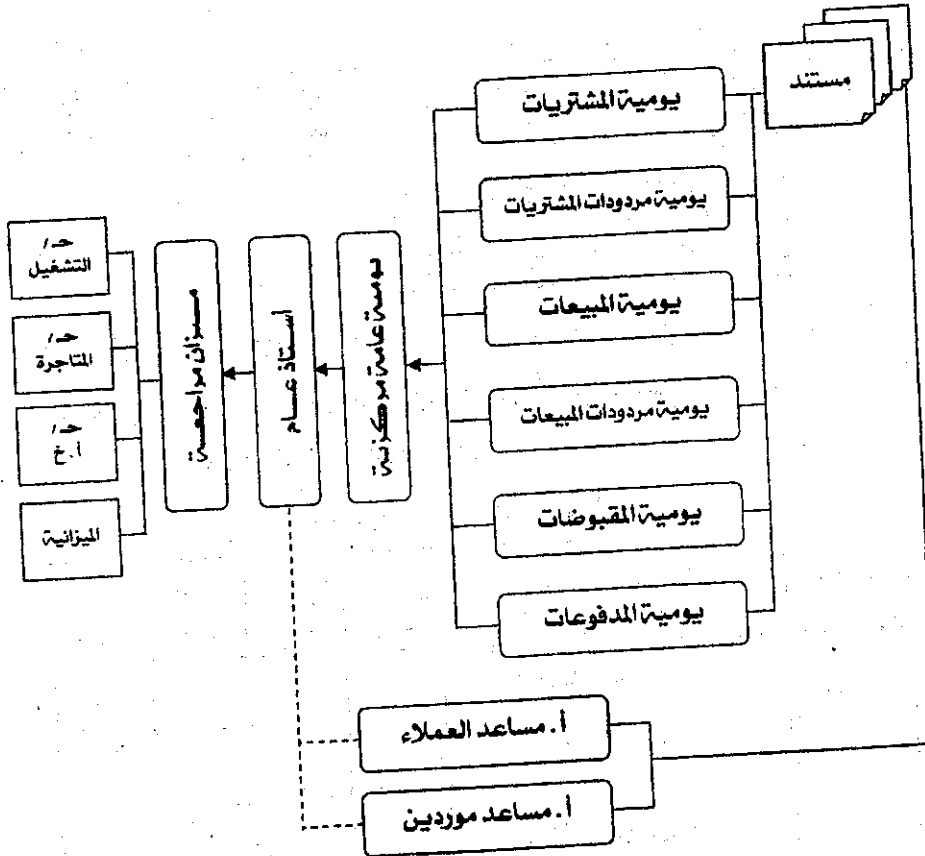
التاريخ	البيان	دائن		مدين	
		جزئي	كلي	جزئي	كلي
	من ح / المشتريات				xx
	قسم (أ)			x	
	قسم (ب)			x	
	إلى ح / النقدية		xx		

أما بالنسبة لدفتر الأستاذ فإنه يفتح ح / المشتريات حيث تقسم خانة المبلغ بعدد أقسام المنشأة التي لها علاقة بعملية الشراء كما في الشكل التالي :

حـ / المشتريات

من	جملته	قسم أ	قسم ب	البيان	جملته	قسم أ	قسم ب	البيان	إلى
xx	x	x	إلى حـ / النقدية						

ب - الشكل الثاني :



وفي حالة المنشآت ذات الأقسام التي تتبع هذه الطريقة فإنه يتم تصميم دفاتر اليومية المساعدة بحيث يتم تقسيم خانة المبلغ بعدد أقسام المنشأة ، كما يتضح ذلك من يومية المشتريات التالية :

يومية المشتريات

[illegible]

ويتم إعداد باقي اليومية بهذا الشكل وذلك بالنسبة لـ (دفتر يومية المبيعات
دفتر يومية مردودات المبيعات - دفتر يومية أوراق القبض -) أما باقي الدفاتر
مثل دفتر يومية الصندوق والبنك فهي لا تخص قسم معين ولكن يظهر خانة المبلغ
(مجمعة) كما هي بدون أقسام .

أما بالنسبة لدفاتر الأستاذ المساعدة (دفتر أستاذ مساعد موردين - دفتر أستاذ مساعد عملاء - دفتر أستاذ مساعد أصول ثابتة - ...) فإنه يمكن إمساك دفتر أستاذ مساعد لكل قسم تفتح به حسابات العمليات الخاصة بهذا القسم كالمشتريات أو المبيعات.

حـ / المشتريات (بالأقسام)

[illegible]

(٣) مجموعة التقارير والحسابات الختامية والميزانية :

- من المعروف أن التقارير تشمل ميزان المراجعة وهناك نوعان من ميزان المراجعة :

أ - ميزان المراجعة بالمجاميع .

ب - ميزان المراجعة بالأرصدة .

ونظراً لأن ميزان المراجعة ما هو إلا قائمة تتضمن ملخص لأرصدة الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ .. فإن هذا الميزان سوف يشمل أرصدة الحسابات موزعة حسب أقسام المنشأة إذا كانت الحسابات مقسمة بالأقسام .

- أما الحسابات الختامية فهي (ح / التشغيل ، و ح / المتاجرة ، و ح / أ . خ)

أ - ح / التشغيل (وهو حساب يتضمن المعاملات المالية المتعلقة بالعملية الصناعية في المنشأة من مواد وأجور ومصروفات ، ورصيد الحساب يمثل تكلفة البضاعة المصنعة حيث يقفل في ح / المتاجرة .

ب - ح / المتاجرة (وهو حساب يتضمن المعاملات المالية المتعلقة بالبضاعة المباعة في المنشأة مع تحديد مخزون أول وآخر المدة ورصيد الحساب يمثل مجمل الربح أو مجمل الخسارة وهي (ربح البضاعة المباعة) أو (خسارة البضاعة المباعة) حيث يقفل في ح / أ . خ .

ج - ح / أ . خ (وهو حساب يتضمن المعاملات المالية المتعلقة بالمصروفات والإيرادات الغير مرتبطة بالعملية التشغيلية أو العملية البيعية ورصيد هذا الحساب يمثل صافي الربح أو صافي الخسارة (القابلة للتوزيع) حيث يقفل في الميزانية .

- أما الميزانية فهي قائمة توضح ما للمنشأة وما عليها وتعد للمنشأة ككل وليس لقسم معين ولكن يمكن أن يظهر فيها بند مخزون البضاعة كرقم إجمالي وتحت أرقام تفصيلية للمخزون في الأقسام المختلفة ، أو يمكن إظهار هذه التفاصيل في ملحقات الميزانية .

هذا وبالنسبة للمنشآت ذات الأقسام فإن ح / المتاجرة يقسم خانة المبلغ فيه إلى خانة إجمالية وخانات فرعية بعدد الأقسام وذلك لمعرفة مجمل ربح كل قسم .

البيان	الأقسام			جملة	البيان	الأقسام			جملة
	(ج)	(ب)	(أ)			(ج)	(ب)	(أ)	
المبيعات	x	x	x	xx	بضاعة ١/١	x	x	x	xx
مردودات المشتريات	x	x	x	xx	المشتريات	x	x	x	xx
تحويلات الأقسام	x	x	x	xx	مردودات المبيعات	x	x	x	xx
بضاعة ١٢/٣١	x	x	x	xx	م . نقل المشتريات			x	xx
من ح / أ. خ الأقسام	x	x	x	xx	تحويلات الأقسام	x	x	x	xx
(مجمل الخسارة)					إلى ح / أ. خ الأقسام	x	x	x	xx
					(مجمل الربح)				

كذلك بالنسبة لح / أ. خ فإنه يمكن تقسيم خانة المبلغ فيه إلى خانة إجمالية وخانات فرعية بعدد الأقسام ، ولذلك لمعرفة صافي ربح كل قسم .

البيان	الأقسام			جملة	البيان	الأقسام			جملة
	(ج)	(ب)	(أ)			(ج)	(ب)	(أ)	
مجمل الربح	x	x	x	xx	مرتبات	x	x	x	xx
إيرادات أخرى		x	x	xx	إيجار	x	x	x	xx
من ح / أ. خ عام					نور ومياه	x	x	x	xx
(صافي الخسارة)					إهلاك الآلات		x	x	xx
					إهلاك الأثاث	x	x		xx
					إلى ح / أ. خ عام	x	x	x	xx
					(صافي الربح)				

ونظراً لأن هناك بعض المصروفات وبعض الإيرادات لا تخص قسم معين ولكن تخص المنشأة ككل (مثل التبرعات - المصاريف الإدارية للإدارة العليا - إيجار مبنى الإدارة العليا .. إلخ) فإن الأمر يستلزم تصوير ح / أ. خ عام للشركة ككل يقفل فيه ح / أ. خ الأقسام .. ويروحل رصيد ح / أ. خ عام إلى الميزانية .

ح. ١. خ عام

إيجار ميني الإدارة	×	صافي ربح قسم (أ)	×
إهلاك أثاث الإدارة	×	صافي ربح قسم (ب)	×
التبرعات	×	إيرادات عامة	×
		فوائد البنوك	×
		فوائد سندات	×
صافي الربح العام	xx	صافي الخسارة العام	xx

الميزانية

أ. ثابتة (بعد الإهلاك)	×	ر. م	×
أراضي	×	احتياطيات	×
مباني	×	أرباح مرحلة	×
أثاث	×	صافي ربح عام	×
سيارات	×	خ. متداولة :	×
آلات	×	دائنون	×
معدات	×	أ. د	×
أ. متداولة :		مخصصات	×
نقدية	×	خ. ثابتة :	×
مدينون	×	قروض طويلة الأجل	×
أ. ق	×	مصرف مستحق	×
أ. م	×	إيراد مقدم	×
مخزون قسم (أ)	×		
مخزون قسم (ب)	×		
مصرف مقدم	×		
إيراد مستحق	×		

رابعاً - المعالجات المحاسبية في المنشآت ذات الأقسام :

هناك أكثر من معالجة محاسبية تنشأ نتيجة إتباع أسلوب تقسيم المنشأة إلى أقسام متجانسة وهذه المعالجات هي :

- (١) معالجة التحويلات بين الأقسام .
- (٢) معالجة المصروفات المشتركة بين الأقسام .
- (٣) معالجة الخدمات المتبادلة بين الأقسام .

(١) معالجة التحويلات بين الأقسام :

يطلق لفظ التحويلات على السلع والخدمات التي يتم تبادلها بين الأقسام في المنشأة ويخصص لهذه التحويلات حسابين (ح / إلتحويلات الواردة) ويعبر عن المديونية ويظهر في القسم المحول إليه السلعة و (ح / التحويلات الصادرة) ويعبر عن الدائنية ويظهر في القسم المحول منه السلعة .

فمثلاً في منشأة تقوم ببيع الأقمشة وتفصيلها هناك قسم لبيع الأقمشة وقسم لتفصيل الأقمشة وتتم في العادة تحويلات من قسم بيع الأقمشة إلى قسم التفصيل وتسجل هذه التحويلات دفترية على النحو التالي :

أ - وفقاً للطريقة الإيطالية (يومية عامة وأستاذ عام) يكون القيد :

مدين	دائن	البيان	التاريخ
xx	xx	من حـ / التحويلات الواردة (قسم التفصيل) إلى حـ / التحويلات الصادرة (قسم بيع القماش)	

ب - وفقاً للطريقة الفرنسية (يومية مساعدة) فإن التحويلات يخصص لها يومية

فرعية (مساعدة) تأخذ الشكل التالي :

رقم القيد	التاريخ	البيان	تحويلات واردة			تحويلات صادرة			المستند	رقم صفحة الأستاذ	ملاحظات
			(أ)	(ب)	(جـ)	(أ)	(ب)	(جـ)			

وفي نهاية كل فترة يتم تجميع اليومية المساعدة ويسجل المجموع يقيد إجمالي في اليومية العامة المركزية .

xx	من ح / التحويلات الواردة
x	قسم (أ)
x	قسم (ب)
xx	إلى ح / التحويلات الصادرة
x	قسم (أ)
x	قسم (ب)

ويتم فتح ح / تحويلات واردة وتحويلات صادرة لكل قسم في دفتر الأستاذ وفي نهاية كل فترة يتم ترصيد ح / تحويلات القسم ويقتل في جانب المتاجرة حيث تظهر التحويلات الواردة في الجانب المدين من حساب المتاجرة (القسم المحول إليه) والتحويلات الصادرة في الجانب الدائن من حساب المتاجرة (القسم المحول منه) .

xx	من ح / المتاجرة
xx	إلى ح / التحويلات الواردة
x	قسم (أ)
x	قسم (ب)
xx	من ح / التحويلات الصادرة
x	قسم (أ)
x	قسم (ب)
xx	إلى ح / المتاجرة

مشكلة التحويلات بين الأقسام :

تتمثل مشكلة التحويلات بين الأقسام في (القيمة) التي يجب أن تظهر بها التحويلات دفترًا هل يتم تحويل السلع بين الأقسام بسعر تكلفتها أم بسعر بيعها ؟

هناك رأيان في هذا الموضوع .

الرأي الأول :

يرى أن تتم التحويلات بين الأقسام (بسعر التكلفة) باعتبار أن إظهار التحويلات بسعر البيع معناه احتساب أرباح لبعض الأقسام على حساب البعض الآخر ومن المعروف أن الأرباح لا تتحقق إلا عند البيع للغير .

وإذا أخذنا بهذا الرأي (سعر التكلفة) فإن المعالجة المحاسبية للتحويلات بين الأقسام تنتهي عند إقفال التحويلات في ح / المتاجرة .

الرأي الثاني :

يرى أن تتم التحويلات بين الأقسام (بسعر البيع) أو (بسعر يزيد عن سعر التكلفة) باعتبار أن هناك ظلم سوف يقع على عاتق الأقسام المحول منها ، إذا تم التحويل بسعر التكلفة حيث أنها هي التي بذلت الجهد فإذا قام القسم المحول إليه ببيع السلعة فإن ربح هذه البضاعة سوف يظهر خالصاً للقسم الأخير (المحول إليه) ، ولكن العدل يرى أن تعامل البضاعة المحولة كما لو كان القسم المحول إليه قد اشتراها من خارج المنشأة (بسعر البيع) .

وإذا تم الأخذ بالرأي الثاني فإن المعالجة المحاسبية للتحويلات تأخذ أحد

اتجاهين :

الاتجاه الأول :

أن تباع البضاعة المحولة بالكامل بواسطة القسم المحول إليه وهنا تتوقف المعالجة المحاسبية عند حد إقفال التحويلات في ح / المتاجرة (كما هو الحال في التحويلات بسعر التكلفة) .

الاتجاه الثاني :

أن يباع جزء من البضاعة المحولة لدى القسم المحول إليه وأن يتبقى جزء من البضاعة دون بيع ضمن مخزون آخر المدة ، وهنا فإن المعالجة المحاسبية تستلزم إجراء (تسوية) تتمثل في خصم ربح البضاعة التي لم تباع ويتم التسوية بأحد شكلين :

الشكل الأول : (تخفيض التحويلات بقيمة الربح للبضاعة التي لم تباع وتخفيض مخزون آخر المدة في القسم المحول إليه) ويطلق على هذا الاتجاه التسوية على مستوى الأقسام .

الشكل الثاني : (تكوين احتياطي أرباح بقيمة ربح البضاعة التي لم تباع واعتباره مخصص تقويم لمخزون البضاعة يظهر في ح / أ . خ عام الشركة) ويطلق على هذا الاتجاه التسوية على مستوى المنشأة ككل .

حالة عملية

تم تحويل بضاعة تكلفتها ٣٠,٠٠٠ جنيه من القسم (أ) إلى القسم (ب) .
وقد تم التحويل بسعر يزيد عن سعر التكلفة بمقدار ١٠ ٪ من التكلفة . فإذا
علمت أنه عند الجرد وجد أن ٢٥ ٪ من البضاعة المحولة مازالت لدى القسم (ب) .

احسب: ربح البضاعة الباقية

$$\text{البضاعة الباقية} = ٣٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٧,٥٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{ربح البضاعة الباقية} = ٧,٥٠٠ \times ١٠\% = ٧٥٠ \text{ جنيه}$$

حالة عملية

تم تحويل بضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بسعر ٦٠,٠٠٠ جنيه وهو يزيد عن سعر التكلفة بمقدار ٢٥ ٪ من التكلفة . فإذا علمت أنه عند الجرد تبقى لدى القسم (ب) بضاعة من المحولة قيمتها ٢٠,٠٠٠ جنيه .

احسب : ربح البضاعة الباقية

سعر التكلفة	الربح	سعر البيع
١٠٠ جنيه	٢٥	١٢٥
????		٦٠,٠٠٠ جنيه

$$\text{تكلفة البضاعة كلها} = \frac{١٠٠}{١٢٥} \times ٦٠,٠٠٠ = ٤٨,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{ربح البضاعة الباقية} = \frac{٢٥}{١٢٥} \times ٢٠,٠٠٠ = ٤,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

أو

$$\text{تكلفة البضاعة التي لم تباع} = \frac{١٠٠}{١٢٥} \times ٢٠,٠٠٠ = ١٦,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\therefore \text{ربح البضاعة التي لم تباع} = ١٦,٠٠٠ - ٢٠,٠٠٠ = ٤,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ويمكن أن يظهر الربح الذي لم يتحقق بأحد أسلوبين :

(١) تخفيض التحويلات ومخزون بضاعة آخر المدة لدى القسم المحول إليه

(ب) .

(٢) معالجة الربح الذي لم يتحقق كاحتياطي أرباح (مخصص تقويم مخزون

البضاعة) .

حالة عملية

منشأة ذات أقسام تتكون من قسمين (أ، ب).

وفيما يلي بعض البيانات المتعلقة بهذه المنشأة (الأرقام بالجنيهات)

البيان	قسم (أ)	قسم (ب)
بضاعة أول المدة	٦٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠
مشتريات	٥٤٠,٠٠٠	٧١٠,٠٠٠
مبيعات	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠

فإذا علمت أن :

(١) هناك تحويلات تمت من القسم (أ) إلى القسم (ب) قيمتها بسعر البيع ١٠٠,٠٠٠ جنيه (التحويل يتم بزيادة عن التكلفة بمعدل ٢٠٪).

(٢) بضاعة آخر المدة قدرت في القسم (أ) بمبلغ ٩٤,٠٠٠ جنيه وفي القسم (ب) بمبلغ ١٣٠,٠٠٠ جنيه.

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة بالأقسام في ظل الفرضين التاليين :

الفرض الأول : أن البضاعة المحولة من القسم (أ) إلى القسم (ب) يبعث بالكامل لدى القسم (ب).

الفرض الثاني : أن هناك جزء من البضاعة المحولة لم يباع وما زال باقياً لدى القسم (ب) قيمته بسعر التحويل ٢٤,٠٠٠ جنيه.

الحل

الفرض الأول : طالما البضاعة بيعت بالكامل فليس هناك حاجة إلى إجراء تسوية للتحويلات وليس هناك مبرر لإظهار التحويلات في خانة الجملة لأنها لن تؤثر على رقم مجمل الربح بالنسبة للمنشأة ككل :

ح / المتاجرة بالأقسام

البيان	القسم		جملة	البيان	القسم		جملة
	(ب)	(أ)			(ب)	(أ)	
مبيعات	١,٤٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٢,٤٠٠,٠٠٠	بضاعة ١/١	٩٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
تحويلات صادرة	-	١٠٠,٠٠٠	-	مشتريات	٧١٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١	-	٩٤,٠٠٠	٢٢٤,٠٠٠	تحويلات واردة	١٠٠,٠٠٠	-	-
	١٣٠,٠٠٠			مجمل الربح	٦٣٠,٠٠٠	٥٩٤,٠٠٠	١,٢٢٤,٠٠٠
	١,٥٣٠,٠٠٠	١,١٩٤,٠٠٠	٢,٦٢٤,٠٠٠		١,٥٣٠,٠٠٠	١,١٩٤,٠٠٠	٢,٦٢٤,٠٠٠

الفرض الثاني : طالما أن هناك جزء من البضاعة لم يباع وما زال موجوداً لدى القسم (ب) فإن الأمر يستلزم تحديد ربح هذا الجزء لكي يتم تسويته .
 سعر التحويل يزيد عن سعر التكلفة بما يعادل ٢٠٪ من التكلفة .

سعر التكلفة	الربح	سعر البيع
١٠٠ جنيه	٢٠	١٢٠ جنيه
٢٢٢		٢٤,٠٠٠ جنيه

$$\text{ربح الجزء من البضاعة الذي لم يباع} = \frac{20}{120} \times 24,000 = 4,000 \text{ جنيه}$$

وهناك طريقتان لتسوية هذا الربح :

الطريقة الأولى - (التسوية على مستوى الأقسام) :

حيث يجب تخفيض التحويلات بمقدار هذا الربح . كما يجب تخفيض مخزون آخر المدة لدى القسم (ب) بمقدار هذا الربح وذلك في ح / المتاجرة .

$$\text{تخفيض ح / التحويلات لدى القسم (أ ، ب)} = 100,000 - 4,000 = 96,000 \text{ جنيه}$$

تخفيض المخزون لدى القسم (ب) = ١٣٠,٠٠٠ - ٤,٠٠٠ = ١٢٦,٠٠٠ جنيه
مجمّل ربح القسم (أ) انخفض من ٥٩٤,٠٠٠ إلى ٥٩٠,٠٠٠ ومخزون بضاعة آخر
المدة للقسم (ب) انخفض من ١٣٠,٠٠٠ إلى ١٢٦,٠٠٠.

حـ / المتاجرة بالأقسام

البيان	القسم		جملة	البيان	القسم		جملة
	(ب)	(أ)			(ب)	(أ)	
مبيعات	١,٤٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٢,٤٠٠,٠٠٠	بضاعة ١/١	٩٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
تحويلات صادرة	-	٩٦,٠٠٠	-	مشتريات	٧١٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١	١٢٦,٠٠٠	٩٤,٠٠٠	٢٢٠,٠٠٠	تحويلات واردة	٩٦,٠٠٠	-	-
				مجمّل الربح	٦٣٠,٠٠٠	٥٩٠,٠٠٠	١,٢٢٠,٠٠٠
	١,٥٢٦,٠٠٠	١,١٩٠,٠٠٠	٢,٦٢٠,٠٠٠		١,٥٢٦,٠٠٠	١,١٩٠,٠٠٠	٢,٦٢٠,٠٠٠

الطريقة الثانية - (التسوية على مستوى المنشأة ككل) :

- (١) يظهر حـ / المتاجرة بدون أى تسويات كما في الفرض الأول .
- (٢) يظهر ربح البضاعة التي لم تباع ٤,٠٠٠ جنيه في حـ / أ . خ عام للشركة في الجانب المدين تحت مسمى (مخصص تقويم مخزون البضاعة) .

حـ / المتاجرة بالأقسام

البيان	القسم		جملة	البيان	القسم		جملة
	(ب)	(أ)			(ب)	(أ)	
مبيعات	١,٤٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٢,٤٠٠,٠٠٠	بضاعة ١/١	٩٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
تحويلات صادرة	-	١٠٠,٠٠٠	-	مشتريات	٧١٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
بضاعة ١٢/٣١	١٣٠,٠٠٠	٩٤,٠٠٠	٢٢٤,٠٠٠	تحويلات واردة	١٠٠,٠٠٠	-	-
				مجمّل الربح	٦٣٠,٠٠٠	٥٩٤,٠٠٠	١,٢٢٤,٠٠٠
	١,٥٣٠,٠٠٠	١,١٩٤,٠٠٠	٢,٦٢٤,٠٠٠		١,٥٣٠,٠٠٠	١,١٩٤,٠٠٠	٢,٦٢٤,٠٠٠

حـ أ . خ عام

مخصص تقويم مخزون البضاعة	١,٢٢٤,٠٠٠	مجمّل الربح

(٢) معالجة المصروفات المشتركة بين الأقسام :

لكي يمكن معرفة صافي ربح كل قسم من أقسام المنشأة فإن الأمر يستلزم إلى جانب معرفة مجمل ربح كل قسم معرفة مصروفات القسم (سواء كانت مصروفات مباشرة على القسم أو نصيبه من المصروفات غير المباشرة) ولذلك فإن الأمر يستلزم تقسيم المصروفات في المنشأة ذات الأقسام إلى ثلاث أنواع :

أ - المصروفات المباشرة على القسم .

ب - المصروفات غير المباشرة على القسم (مشتركة بين الأقسام) .

ج - مصروفات عامة على مستوى المنشأة ككل ولا تخص قسم بعينه .

أ - المصروفات المباشرة على القسم :

وهي تلك المصروفات الملتصقة مباشرة بالقسم وتحمل عليه فقط لأنه المستفيد

الوحيد منها مثل مرتبات وأجور العاملين في القسم :

xx من ح / المرتبات والأجور

قسم (أ)

قسم (ب)

xx إلى ح / النقدية

ب - مصروفات غير مباشرة على القسم (مشتركة بين الأقسام) :

وهي مصروفات يستفيد منها أكثر من قسم ولكن بنسب متفاوتة ويتم توزيعها

على الأقسام بمسند داخلي (وفقاً لأساسي التوزيع المناسب) .

وهناك علاقة طردية بين معدل استفادة القسم من المصروف ومبلغ المصروف .

أسس توزيع المصروفات غير المباشرة :

- (١) م . الإيجار ——— يوزع بين الأقسام على أساس مساحة كل قسم .
 - (٢) م . الإضاءة ——— يوزع بين الأقسام على أساس عدد اللمبات .
 - (٣) م . إهلاك المباني ——— يوزع بين الأقسام على أساس المساحة في كل قسم .
 - (٤) م . إهلاك الآلات ——— يوزع بين الأقسام على أساس عدد الآلات في كل قسم .
 - (٥) م . عمولة المبيعات ——— يوزع بين الأقسام على أساس رقم المبيعات لكل قسم .
- وهناك أسس توزيع أخرى كثيرة حسب طبيعة كل مصروف غير أنه يجب مراعاة الارتباط بين المصروف وأساس الاستفادة منه .

ج - مصروفات عامة على مستوى المنشأة ككل :

هناك مصروفات لا تخص قسم معين ولا تخص عدد من الأقسام ولكنها تخص المنشأة ككل ، ولذلك فإنها تظهر في ح / أ . خ عام للشركة ومن أمثلتها .

التبرعات - المخصصات - فوائد القروض - مرتب الإدارة العليا - ... إلخ .

حالة عملية

منشأة مكونة من قسمين (أ ، ب) فإذا علمت أن مصروفات وإيرادات المنشأة كانت على النحو التالي :

- (١) الخصم المسموح به ٧٠٠ جنيه (يوزع بنسبة إجمالي المبيعات) قسم (أ) ١٢٠٠٠ ، قسم (ب) ٩٠٠٠ .
- (٢) الخصم المكتسب ٥٥٠ جنيه (يوزع بنسبة إجمالي المشتريات) قسم (أ) ٦٠٠٠ ، قسم (ب) ٥٠٠٠ .
- (٣) الإيجار المدفوع خلال العام ٩٠٠ جنيه وهناك إيجار مقدم أول العام ١٠٠ جنيه (يوزع بنسبة المساحة حيث بلغت مساحة قسم (أ) $\frac{1}{4}$ مساحة القسم (ب)).
- (٤) الإضاءة المدفوعة خلال العام ٧٠٠ جنيه وهناك م . إضاءة مقدم أول العام ١٠٠ جنيه (يوزع المصروف بنسبة المساحة) .
- (٥) مهايا موظفي القسم (أ) ٢٥٠ جنيه ، قسم (ب) ٤٥٠ جنيه .
- (٦) مهايا الإدارة ٦٠٠ جنيه (توزع بنسبة مجمل ربح) قسم (أ) ٢٠٠٠ جنيه ، قسم (ب) ٦٠٠٠ جنيه .
- (٧) بلغت م . الدعاية للمنشأة ٣٠٠ جنيه ، استهلاك أ . ثابتة ٢٠٠ جنيه ، إيرادات أوراق مالية ١٠٠ جنيه .

والمطلوب :

تصوير ح / أ . خ الأقسام ، ح / أ . خ عام للشركة .

الحل

تمهيد:

$$\left. \begin{aligned} 400 \text{ جنيه (قسم أ)} &= \frac{12000}{21000} \times 700 \\ 300 \text{ جنيه (قسم ب)} &= \frac{9000}{21000} \times 700 \end{aligned} \right\} 700 = \frac{\text{الخصم المسموح به}}{\text{(المبيعات)}} \quad (1)$$

$$\left. \begin{aligned} 300 \text{ جنيه (قسم أ)} &= \frac{6000}{11000} \times 550 \\ 250 \text{ جنيه (قسم ب)} &= \frac{5000}{11000} \times 550 \end{aligned} \right\} 550 = \frac{\text{الخصم المكتسب}}{\text{(المشتريات)}} \quad (2)$$

(3) الإيجار:

ح/الإيجار

مستحق ١/١	×	مقدم ١/١	١٠٠
أ.خ	١٠٠٠	مدفوع	٩٠٠
مقدم ١٢/٣١	×	مستحق ١٢/٣١	×
	١٠٠٠		١٠٠٠

$$\left. \begin{aligned} 200 \text{ جنيه} &= \frac{1}{5} \times 1000 = \text{قسم (أ)} \\ 800 \text{ جنيه} &= \frac{4}{5} \times 1000 = \text{قسم (ب)} \end{aligned} \right\} 1000$$

(4) الإضاءة:

ح/الإضاءة

مستحق ١/١	×	مقدم ١/١	١٠٠
أ.خ	٨٠٠	مدفوع	٧٠٠
مقدم ١٢/٣١	×	مستحق ١٢/٣١	×
	٨٠٠		٨٠٠

$$\left. \begin{aligned} 160 \text{ جنيه} &= \frac{1}{5} \times 800 = \text{قسم (أ)} \\ 640 \text{ جنيه} &= \frac{4}{5} \times 800 = \text{قسم (ب)} \end{aligned} \right\} 800$$

$$\left. \begin{aligned} 150 \text{ جنيه} &= \frac{2000}{8000} \times 8000 = \\ 450 \text{ جنيه} &= \frac{6000}{8000} \times 8000 = \end{aligned} \right\} 600 = \text{مهايا الإدارة}$$

ح.أ.خ

البيان	القسم		جملة	البيان	القسم		جملة
	(ب)	(أ)			(ب)	(أ)	
مجل ربح	6000	2000	8000	خصم مسموح به	300	400	700
خصم مكتسب	250	300	550	إيجار	800	200	1000
				إضاءة	640	160	800
				مهايا موظفين	450	250	700
				مهايا الإدارة	450	150	600
				مجل ربح أ.خ	3610	1140	4750
				عام			
	6250	2300	8550		6250	2300	8550

ح.أ.خ عام

مجل ربح قسم (أ)	1140		م. الدعاية	300
مجل ربح قسم (ب)	3610		م. استهلاك أ. ثابتة	200
		4750		
إيرادات استثمارات أ. م		100	صافي ربح الشركة ككل	4350
		4850		4850

(٣) معالجة الخدمات المتبادلة بين الأقسام:

قد يحدث أن تلجأ المنشأة إلى استخدام إمكانيات قسم معين في تسيير أعمال قسم آخر، ولما كان القسم الأول يتحمل مصروفات فإنه يجب عند استفادة القسم الثاني من خدمات القسم الأول أن يتحمل جزء من هذه المصروفات وتسمى (خدمات متبادلة) فهي خدمة حصل عليها القسم الأول ثم قدم جزء منها إلى القسم الثاني.

مثال :

منشأة تتكون من قسمين (أ ، ب) بلغت جملة المرتبات في شهر يناير للقسم (أ) ٢٥,٠٠٠ جنيه وللقسم (ب) ٣٨,٠٠٠ جنيه فإذا حدث وأن تغيب عامل من القسم (أ) فقررت الشركة انتداب عامل من القسم (ب) للعمل في القسم (أ) وذلك بمرتب شهري ٦٠٠ جنيه لمدة ٣ شهور .

يكون القيد :

١٨٠٠ من حـ / رواتب القسم (أ)
١٨٠٠ إلى حـ / رواتب القسم (ب)

قسم (أ) = ٢٥٠٠٠ + ١٨٠٠ = ٢٦٨٠٠ جنيه
قسم (ب) = ٣٨٠٠٠ - ١٨٠٠ = ٣٦٢٠٠ جنيه
٦٣,٠٠٠ ٦٣,٠٠٠

جملة الرواتب على مستوى المنشأة ككل لم تتأثر بهذا التبادل .

خامسا - معرفة نتيجة الأعمال والمركز المالي في المنشآت ذات الأقسام :

حاسبة عملية

منشأة تعمل في مجال خدمة السيارات تتكون من ٥ أقسام هي :

- (١) محطة الوقود . (٢) سوبر ماركت . (٣) ورشة صيانة .
(٤) مركز بيع ق. غ . (٥) مكتب تأجير سيارات .

وفيما يلي بعض أرصدة الحسابات لهذه المنشأة عن عام ٢٠٠٥ (الأرقام بالآلاف) :

رأس المال ١٠,٠٠٠ - مسحوبات ٤٠٠ - سيارات تأجير ١٢٠٠ - مصروف إعلان ١٩٢٠ - كهرباء ٤٠٠ - خصم مسموح به ١٢٠٠ - خصم مكتسب ١٦٠ - فوائد وعائد بنوك ٥٦٠ - م. تأمين ٣٠٠ - نقدية ٥٢٠٠ - مدينون ٣٨٠٠ - دائنون ٥٨٠٠ - مخزون بضاعة أول المدة (٤٠٠٠ - ١٠٠٠ - ١٠٠ - لكل قسم على التوالي) - مشتريات (١٨٠٠٠ - ١٢٠٠٠ - ١٠٠٠ - لكل قسم على التوالي) م. إدارية وعمومية ١٠٠٠ - مبيعات (٣٠٠٠٠ - ١٨٠٠٠ - ٤٠٠٠ - ٤٢٠٠٠ - لكل قسم على التوالي) - أجور (٧٣٠ - ٤٧٠ - ٣٦٠ - ٢٤٠ - لكل قسم على التوالي) - رواتب الإدارة العليا ٦٠٠ - مباني الأقسام (٣٠٠٠ - ٣٦٠٠ - ٢٤٠ - ٢٨٠ - ٤٨٠ لكل قسم على التوالي) - مباني الإدارة العام ١٠٠٠ - قيمة الآلات والمعدات والأجهزة (٧٢٠٠ - ٣٤٠٠ - ٦٠ - ١٤٠ لكل قسم على التوالي) .

فإذا علمت أن :

- (١) بضاعة آخر المدة (٣٦٠٠ - ١٦٠٠ - ٢٠٠ - ١٢٠٠٠ لكل قسم على التوالي) .
- (٢) التحويلات بين الأقسام كانت على النحو التالي :
- أ - قدم قسم محطة الوقود إلى كل من قسم مكتب التأجير ٦٠٠ ، الصيانة ٤٠ ، السوبر ماركت ٤ .
- ب - قدم قسم السوبر ماركت إلى كل من قسم محطة الوقود ٤ ، الصيانة ١٠ ، التأجير ٢٠ ، ق . غ ٢٠ .
- ج - قدم قسم الصيانة إلى كل من قسم محطة الوقود ١٠ والتأجير ٢٠٠ .
- د - قدم قسم ق . غ إلى قسم محطة الوقود ١٠ ، قسم الصيانة ٢٠ ، قسم التأجير ٨٠ .
- هـ - قدم قسم التأجير إلى قسم محطة الوقود ٢٠ ، قسم السوبر ماركت ١٠ .
- (٣) حصل صاحب المشروع على بنزين لسيارته ٣٦ ، بضائع من السوبر ماركت ٦ وخدمات صيانة ١٠ (لم تسجل في الدفاتر) .
- (٤) استهلاك المباني ٥٪ - المعدات ١٠٪ - السيارات ٢٠٪ .
- (٥) توزيع الكهرباء بنسبة (٤٠٪ - ٢٠٪ - ٣٠٪ - ٥٪ - ٣٪) بالإضافة إلى ٢٪ للإدارة العليا .
- (٦) يخص قسم التأجير من م . التأمين ١٠٠ والباقي يوزع بين الأقسام بالتساوي .
- (٧) الخصم المكتسب يخص قسم السوبر ماركت ، الخصم المسموح به يخص قسم ق . الفيار

والمطلوب :

- (١) تصوير ح / المتاجرة للأقسام .
- (٢) تصوير ح / أ . خ الأقسام
- (٣) تصوير ح / أ . خ عام .
- (٤) تصوير الميزانية .

تمهيد الحل :

(١) إهلاك المباني :

$$\begin{aligned}
 150 &= \%5 \times 3000 = \text{محطة الوقود} \\
 180 &= \%5 \times 3600 = \text{السوبر ماركت} \\
 12 &= \%5 \times 240 = \text{الصيانة} \\
 14 &= \%5 \times 280 = \text{ق. ع} \\
 24 &= \%5 \times 480 = \text{التأجير} \\
 50 &= \%5 \times 1000 = \text{الإدارة العليا}
 \end{aligned}$$

(٢) إهلاك الآلات والمعدات :

$$\begin{aligned}
 720 &= \%10 \times 7200 = \text{محطة الوقود} \\
 34 &= \%10 \times 34000 = \text{السوبر ماركت} \\
 6 &= \%10 \times 60 = \text{الصيانة} \\
 14 &= \%10 \times 140 = \text{ق. ع}
 \end{aligned}$$

(٣) إهلاك السيارات :

$$240 = \%20 \times 1200 = \text{قسم التأجير}$$

(٤) الإعلان : يوزع بنسبة المبيعات

$$\begin{aligned}
 600 &= \frac{30,000}{96,000} \times 1920 = \text{محطة الوقود} \\
 360 &= \frac{18,000}{96,000} \times 1920 = \text{السوبر ماركت} \\
 80 &= \frac{4,000}{96,000} \times 1920 = \text{الصيانة} \\
 840 &= \frac{42,000}{96,000} \times 1920 = \text{ق. ع} \\
 40 &= \frac{2,000}{96,000} \times 1920 = \text{التأجير}
 \end{aligned}$$

(٥) الكهرباء:

١٦٠	=	%٤٠	x	٤٠٠	=	محطة الوقود
٨٠	=	%٢٠	x	٤٠٠	=	السوبر ماركت
١٢٠	=	%٣٠	x	٤٠٠	=	الصيانة
٢٠	=	%٥	x	٤٠٠	=	ق.ع
١٢	=	%٣	x	٤٠٠	=	التأجير
٨	=	%٢	x	٤٠٠	=	الإدارة العليا

ح/ المتاجرة للأقسام

البيان	تأجير	قطع غير	صيانة	سور ماركت	محفلة الوقود	جمل	البيان	تأجير	قطع غير	صيانة	سور ماركت	محفلة الوقود	جمل
مبيعات	-	٤٢,٠٠٠	-	١٨,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠	بضاعة ١/١	-	٤,٠٠٠	١٠٠	١٠,٠٠٠	٤,٠٠٠	٩١,٠٠٠
إيرادات أخرى	٢٠,٠٠٠	-	٤٠,٠٠٠	-	-	٦٠,٠٠٠	مشتريات	-	٣٥,٠٠٠	١,٠٠٠	١٢,٠٠٠	١٨,٠٠٠	٦٦,٠٠٠
تحويلات صالحة	٣٠	١٣٠	٢١٠	٥٤	٦٤٤	-	تحويلات لاردة	٩,٠٠٠	٢٠	٩٠	١٤	٤٤	-
مستحقات	-	-	١٠	٦	٢٦	٤٢							
بضاعة آخر السنة	-	١٢,٠٠٠	٢٠٠	١٦,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	١٧٤,٠٠٠	مجهول البيع	١١٣٠	١٥١,١١٠	٣٢٣٠	٦٦٤٦	١٢٢,٢٦١	٣٨٣,٤٢
	٢٠٣٠	٥٤,١٣٠	٤٤٢٠	١٩,٦٦٠	٣٤,٢٧٠	١١٣,٤٤٢		٢٠٣٠	٥٤,١٣٠	٤٤٢٠	١٩,٦٦٠	٣٤,٢٧٠	١١٣,٤٤٢

ح. ١/ ١. خ. الأقسام

ح. ا. خ. للأقسام															
البيان	تاجير	قطع غيار	صيانة	سودر	مراكمت	محفلة الوقود	جملته	البيان	تاجير	قطع غيار	صيانة	سودر	مراكمت	محفلة الوقود	جملته
مجلد البيع	١١٢٠	١٥١١٠	٢٢٢٠	٦٦٤٦	١٢٢٢٦	٢٨٢٤٢	١٦٠	اجور	٤٠٠	٢٤٠	٢٦٠	٤٧٠	٧٢٠	٢٢٠٠	٢٢٠٠
فحص مكشبه	-	-	-	١٦٠	-	-	-	فحص مسطح ٤	-	١٢٠٠	-	-	-	١٢٠٠	١٢٠٠
								فحص سكر ٥	٢٤٠	-	-	-	-	٢٤٠	٢٤٠
								تلمن	١٠٠	-	-	-	-	٢٤٠	٢٤٠
								فحص مكشبه	٢٤	٥٠	٥٠	٥٠	٥٠	٢٠٠	٢٠٠
								فحص مكشبه	١٢	١٢	١٨٠	١٥٠	٢٨٠	٢٨٠	
								فحص مكشبه	٤٠	٨٤٠	٢٦٠	٢٦٠	٢٦٠	٢٦٠	
								مبلغي بيع لكل قسم	٢٦٤	١٢٧٢٢	٢٦٠	٢٦٠	٢٦٠	٢٠٧٩٠	
١١٢٠	١٥١١٠	٢٢٢٠	٦٨٠٦	١٢٢٢٦	٢٨٥٠٢			١١٢٠	١٥١١٠	٢٢٢٠	٦٨٠٦	١٢٢٢٦	٢٨٥٠٢		

ح. ١/ خ. عام للشركة

مجموع ربح الأقسام	٣٠,٧٩٠	مرتبات الإدارة	٦٠٠
عائد أ. م	٧٦٠	إهلاك مبانى الإدارة	٥٠
		كهرباء الإدارة	٨
		م. أخرى	١,٠٠٠
		صافى ربح المنشأة	٢٩,٨٩٢
	٣١,٥٥٠		٣١,٥٥٠

ميزانية الشركة

رأس المال	١٠,٠٠٠	مبانى بعد الإهلاك	٨,١٧٠
+ صافى الربح	٢٩,٨٩٢	معدات بعد الإهلاك	٩,٧٢٠
- المسحوبات	(٤٤٢)	سيارات بعد الإهلاك	٩٦٠
	٣٩,٤٥٠	مخزون البضاعة :	١٧,٤٠٠
		قسم (أ)	٣٦٠٠
		قسم (ب)	١٦٠٠
		قسم (ج)	٢٠٠
		قسم (د)	١٢,٠٠٠
دائنون	٥,٨٠٠	مدينون	٣,٨٠٠
		نقدية	٥,٢٠٠
	٤٥,٢٥٠		٤٥,٢٥٠

حالة عملية

منشأة تعمل في مجال التجارة مكونة من ٣ أقسام (أ، ب، ج) وفيما يلي بعض البيانات المتعلقة بهذه المنشأة:

بضاعة ١/١ (قسم أ) ٥٤٠٠ - قسم (ب) ٥٠٠٠ - قسم (ج) ٥٦٠٠
 مشتريات (قسم أ) ٧٠,٠٠٠ - قسم (ب) ٥٠,٠٠٠ - قسم (ج) ٥٦,٠٠٠
 م. نقل مشتريات (قسم أ) ١,٠٠٠ - قسم (ب) ١,٦٠٠ - قسم (ج) ١,٤٠٠
 مهاييا بائعين (قسم أ) ٧,٢٠٠ - قسم (ب) ٤,٨٠٠ - قسم (ج) ٧,٢٠٠
 مبيعات (قسم أ) ١٢٠,٠٠٠ - قسم (ب) ٨٠,٠٠٠ - قسم (ج) ٨٠,٠٠٠
 خصم مسموح به ٢٨٠٠ - إيجار ١٣٠٠ (هناك إيجار مستحق ٥٠٠) - مهاييا
 الإدارة ٣٤٠٠ (هناك مهاييا مستحقة ٢٠٠) - إعلان ١٣٢٠٠ (هناك إعلان مستحق
 ٨٠٠) - مدينون ٢٢,٠٠٠ - نقدية ٣٣,٧٠٠ - أثاث ٥,٠٠٠ - أ. ق. ٦,٠٠٠ - م.
 تأسيس ١٢,٠٠٠ - عقار ١٠,٠٠٠ - خصم مكتسب ١,٧٦٠ - دائنون ١٠٠,٠٠٠ - أ. د.
 ٢٢,٥٤٠ - رأس المال ٤٤,٠٠٠.

فإذا علمت أن:

- (١) البضاعة الباقية (٧٤٠٠ - ٤٠٠٠ - ٧٦٠٠ على التوالي).
- (٢) الإيجار (يوزع بنسبة ٥: ٣: ٢).
- (٣) مهاييا الإدارة والمصروفات الإدارية (توزع بنسبة ١: ١: ١).
- (٤) الإعلان (يوزع بنسبة ٤: ٣: ٣).
- (٥) استهلاك الأثاث وم. التأسيس ١٠٪ (توزع بنسبة ٤: ٣: ٢).
- (٦) استهلاك المباني ٢٪ (قيمة الأرض ٦٠,٠٠٠ يوزع الإهلاك بنسبة ٥: ٣: ٢).

والمطلوب:

- (١) تصوير ح / متاجرة الأقسام.
- (٢) تصوير ح / أ. خ الأقسام.
- (٣) تصوير الميزانية.

تمهيد الحل :

(١) الخصم المسموح به ٢٨٠٠ يوزع بنسبة المبيعات (٨٠ : ٨٠ : ١٢٠) [١٢٠٠ -

[٨٠٠ - ٨٠٠ -

(٢) الإيجار ١٨٠٠ يوزع بنسبة (٢ : ٣ : ٥) [٣٦٠ - ٥٤٠ - ٩٠٠] .

(٣) مهيايا البائعين ١٩٢٠٠ [٧٢٠٠ - ٤٨٠٠ - ٧٢٠٠] .

(٤) مهيايا الإدارة ٣٦٠٠ يوزع بنسبة (١ : ١ : ١) [١٢٠٠ - ١٢٠٠ - ١٢٠٠] .

(٥) م . الإعلان ١٤٠٠٠ يوزع بنسبة (٣ : ٣ : ٤) [٤٢٠٠ - ٤٢٠٠ - ٥٦٠٠] .

(٦) استهلاك الأثاث ١٠ % (٥٠٠) يوزع بنسبة (٣ : ٣ : ٤) [١٥٠ - ١٥٠ - ٢٠٠]

(٧) استهلاك م . التأسيس ١٠ % (١٢٠٠) يوزع بنسبة (٣ : ٣ : ٤) [٣٦٠ - ٤٨٠ - ٣٦٠] .

(٨) استهلاك المباني ٢ % (العقار ١٠٠٠٠ - ٦٠٠٠٠) = ٤٠٠٠٠

٨٠٠ = ٢ % × ٤٠٠٠٠

يوزع بنسبة (٢ : ٣ : ٥) [١٦٠ - ٢٤٠ - ٤٠٠]

(٩) الخصم المكتسب ١٧٦٠ يوزع بنسبة المشتريات (٥٦ : ٥٠ : ٧٠) [٧٠٠ -

[٥٦٠ - ٥٠٠] .

ح/التأجير بالاقسام

البيان	(ب)	(ب)	(أ)	جملة	البيان	(ب)	(ب)	(أ)	جملة
بيوعات	٨٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	٢٨٠,٠٠٠	بضاعة ١/١	٥,٦٠٠	٥,٠٠٠	٥,٤٠٠	١٦,٠٠٠
بضاعة آخر المدة	٧,٦٠٠	٤,٠٠٠	٧,٤٠٠	١٩,٠٠٠	مشتريات	٥٦,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	١٧٦,٠٠٠
					م. نقل المشتريات	١,٤٠٠	١,٦٠٠	١,٠٠٠	٤,٠٠٠
					مجموع البيع لكل قسم	٧٤,٦٠٠	٧٧,٦٠٠	٥١,٠٠٠	١٠٣,٠٠٠
	٨٧,٦٠٠	٨٤,٠٠٠	١٢٧,٤٠٠	٢٩٩,٠٠٠					
						٨٧,٦٠٠	٨٤,٠٠٠	١٢٧,٤٠٠	٢٩٩,٠٠٠

ح/أ.خ بالأقسام

البيان	(ب)	(ب)	(أ)	جملة	البيان	(ب)	(ب)	(أ)	جملة
مجموع ربح كل قسم	٢٤,٦٠٠	٢٧,٤٠٠	٥١,٠٠٠	١٠٢,٠٠٠	قسم مسجح ٤٤	٨٠٠	٨٠٠	١,٢٠٠	٢,٨٠٠
خصم مكسب	٥٦٠	٥٠٠	٧٠٠	١,٧٦٠	إيجار	٢٦٠	٥٤٠	٩٠٠	١,٨٠٠
					مبها بالعين	٧,٢٠٠	٤,٨٠٠	٧,٢٠٠	١٩,٢٠٠
					مبها الإدارية	١,٢٠٠	١,٢٠٠	١,٢٠٠	٣,٦٠٠
					إعلان	٤,٢٠٠	٤,٢٠٠	٥,٦٠٠	١٤,٠٠٠
					استهلاك آلات	١٥٠	١٥٠	٢٠٠	٥٠٠
					استهلاك م. تأسيس	٣٦٠	٣٦٠	٤٨٠	١,٢٠٠
					استهلاك مبني	١٦٠	٢٤٠	٤٠٠	٨٠٠
					صافي ربح كل قسم	١٠,٧٢٠	١٥,٦١٠	٣٤,٥٢٠	٦٠,٨٦٠
	٢٥,١٦٠	٢٧,٩٠٠	٥١,٧٠٠	١٠٤,٧٦٠		٢٥,١٦٠	٢٧,٩٠٠	٥١,٧٠٠	١٠٤,٧٦٠

الميزانية

رأس المال	أرباح	٤٤,٠٠٠		تقنية	
		٦٠,٨٦٠	١٠٤,٨٦٠		
دالون	١٠٠,٠٠٠			مليون	٣٣,٧٠٠
د. أ	٢٢,٥٤٠			أ. ق.	٢٢,٠٠٠
		١٢٢,٥٤٠		مخزون بضاعة	١٩,٠٠٠
				قسم (أ)	٧,٤٠٠
				قسم (ب)	٤,٠٠٠
				قسم (ج)	٧,٦٠٠
				مخزن	١٠٠,٠٠٠
				الاملاك (-)	(٨٠٠)
				أثاث	٥,٠٠٠
				الاملاك (-)	(٥٠٠)
				تأمين	١٢,٠٠٠
				الاملاك (-)	(١٢,٠٠٠)
					١٠٠,٨٠٠
					٢٢٨,٩٠٠

م. مستحق:

إيجار
مياه
إعلان

٥٠٠
٢٠٠
٨٠٠

١,٥٠٠

٢٢٨,٩٠٠

تدريبات

- (١) عرف المقصود بالقسم ؟
- (٢) ما هو الهدف من تقسيم المنشأة إلى أقسام ؟
- (٣) ما هي عناصر النظام المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام ؟
- (٤) وضح أنواع المستندات وانعكاس ذلك في منشأة متعددة الأقسام ؟
- (٥) اذكر الطرق المحاسبية للتسجيل في الدفاتر ؟
- (٦) كيف تصمم نظام محاسبي في سوبر ماركت كبير ؟
- (٧) وضح أشكال الحسابات في منشآت الأقسام ؟
- (٨) ما هي المعالجات المحاسبية في المنشآت ذات الأقسام ؟
- (٩) كيف تسجل التحويلات بين الأقسام ؟ (دفترياً ومحاسبياً)
- (١٠) ما الفرق بين التسوية على مستوى الأقسام والتسوية على مستوى المنشأة ككل
- (١١) ما هي أفضل أسس توزيع بنود التكاليف التالية : (الإيجار - المرتبات - الإهلاك - الإعلان - مهايا البائعين) .
- (١٢) ما المقصود بالخدمات المتبادلة بين الأقسام ؟

تدريبات (١)

منشأة تتكون من ٣ أقسام بياناتها كما يلي :

البيان	قسم (أ)	قسم (ب)	قسم (ج)
بضاعة ١/١	١١٤,٣٨٠	٩٨,٦٧٠	٢٦,٦٤٠
مشتريات	٢٢٦,٥٧٠	٣٤٤,٤١٠	١٩١,١١٠
مردودات مبيعات	٣٥,٣٣٠	٣٠,٣٠٠	١٠,٠٩٠
مبيعات	٥٥١,٩٤٠	٤٧٣,١٠٠	١٥٧,٦٩٠

تحويلات من القسم (أ) إلى القسم (ب) ١,٥٠٠ .

رأس المال ٥٠٠,٠٠٠ - مسحوبات ٧٠,٠٠٠ - مرتبات ٦٤,٠٠٠ - إعلان
٣٦,١٢٠ - أ. م. ١٠٠,٠٠٠ - إيراد أ. م. ١٢,٠٠٠ - مدينون ٨٩,٥٥٠ - دائنون -
٥٤,٩٣٠ - أدوات كتابية ٤,٨٥٠ - م. نقل مشتريات ٤,٥٠٠ - عمولة مبيعات ١١,٠٧٠
تليفون ٩,٤٢٠ - م. د. م. ٣,٠٠٠ - إيجار ٨١,٤٨٠ - أثاث ٥٠,٠٠٠ - خصم مسموح
به ٥,٧٥٠ - بنك سحب على المكشوف ١٥,١٩٠ - م. متنوعة ٣٣,٦١٠
فاذا علمت أن :

- (١) م بريد وتليفون والاستثمارات تخص الإدارة العامة .
- (٢) باقي المصاريف توزع بين الأقسام بالتساوي .
- (٣) الأدوات الكتابية توزع بين الأقسام والإدارة العامة بنسبة (٢ : ١ : ١ : ٢) .
- (٤) الأثاث توزع بين الأقسام والإدارة العامة بنسبة (١ : ١ : ١ : ٢) .
- (٥) المباني توزع بين الأقسام والإدارة العامة بنسبة (١ : ٢ : ٢ : ١) .
- (٦) المرتبات توزع بين الأقسام والإدارة العامة بنسبة (٣ : ١ : ٢ : ٢) .
- (٧) مخزون بضاعة آخر المدة (١٠٤,٦٢٠ - ١٠٠,٠١٠ - ٤٩,٤٠٠) .
- (٨) الأثاث يستهلك بمعدل ١٠٪ .
- (٩) تقرر إعدام دين بمبلغ ١,٦٠٠ وعمل م. د. م. بنسبة ٥٪ من المدينين .

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة ، ح / أ. خ للأقسام ، ميزانية الشركة .

تدريب (٢)

منشأة تنقسم إلى قسمين (أ، ب) وفيما يلي بعض البيانات الخاصة بها :

- (١) بضاعة آخر المدة قسم (أ) ٣,٨٠٠ وقسم (ب) ٢٤٠٠ .
- (٢) م . الإعلان ٧٠٠٠ يوزع بالتساوي .
- (٣) الخصم المسموح به ١٠,٠٠٠ يوزع بنسبة المبيعات (١٠٠,٠٠٠ - ٣٠٠,٠٠٠)
- (٤) الخصم المكتسب ٨,٠٠٠ يوزع بنسبة المشتريات (٧٠,٠٠٠ - ٥٠,٠٠٠) .
- (٥) معدل استهلاك أ . ت ١٠ % (المباني ١٠٠,٠٠٠ - الآلات ٧٠,٠٠٠) وتوزع بين القسمين بنسبة (٢ : ٣) .
- (٦) م . المهايأ ٣٠,٠٠٠ توزع بنسبة (٥ : ٣) .
- (٧) التأمين ١٠٠,٠٠٠ والإضاءة ٣٠,٠٠٠ و م . عمومية ٧٠,٠٠٠ توزع بنسبة (١ : ٢) .

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة للأقسام ، ح / أ . خ للأقسام .

تدريب (٣)

بفرض أن مشتريات القسم (س) من خارج المنشأة ٣٠,٠٠٠ جنيه وأن المخزون السلعي الباقي لدى القسم ٤,٠٠٠ علماً بأن البضاعة المحولة من القسم (ص) إلى القسم (س) ١٠,٠٠٠ .

احسب الأرباح غير المحققة في القسم (س) والمتعلقة بالمخزون غير المباع .

تدريب (٤)

فيما يلي بيانات خاصة بأحد المنشآت ذات الأقسام التي تتبع مبدأ التحويلات بسعر التكلفة.

البيان	القسم (ب)	القسم (أ)
بضاعة ١/١	٤٠٠٠	٥٥٠٠
مبيعات	١٨٠٠٠	١٥٠٠٠
تحويلات	٤٠٠٠	٤٠٠٠
مشتريات	٧٠٠٠	١٣٥٠٠
بضاعة ١٢/٣١	٤٠٠	٢٥٠٠

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة لهذه المنشأة .

تدريب (٥)

فيما يلي بعض البيانات الخاصة بإحدى المنشآت ذات الأقسام :

القسم (أ)	القسم (ب)	البيان
٥٥٠٠	٤٠٠٠	بضاعة ١/١ (سعر التكلفة)
-	٨٠٠	مخصص أرباح غير محققة ١/١
٦٠٠٠	٨٠٠٠	مشتريات
١٢٠٠٠	١٨٠٠٠	مبيعات
-	٤٠٠٠	مخزون بضاعة آخر المدة (بسعر البيع)
٢٥٠٠	-	مخزون بضاعة آخر المدة (بسعر التكلفة)
٤٠٠٠	٤٠٠٠	تحويلات من (أ : ب) (سعر البيع)

وقد تقرر تكوين احتياطي للأرباح غير المحققة للقسم (ب) بمبلغ ١٢٠٠ جنيه ويمثل قيمة الربح في البضاعة المحولة من (أ) ولم يتم بيعها .

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة لكل قسم وبيان الأثر على الاحتياطي للأرباح غير المحققة .

تدريب (٦)

بفرض أن في المثال السابق المنشأة تتبع سياسة تحويل البضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بالتكلفة مضافاً إليها ٢٥ ٪ من التكلفة كنسبة ربح للقسم المحول منه .

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة لكل قسم .

تدريب (٧)

بفرض أن أحد المنشآت ذات الأقسام تتبع سياسة تحويل البضاعة من القسم (أ) إلى القسم (ب) بسعر التكلفة مضافاً إليها $\frac{1}{3}$ ٣٣٪ هامش ربح من التكلفة .

وفيما يلي بعض البيانات :

البيان	القسم (ب)	القسم (أ)
بضاعة ١/١ (بسعر التكلفة)	-	٥٥٠٠
مشتريات	٧٠٠٠	١٣٥٠٠
تحويلات من (أ : ب) (بسعر التحويل)	٥٠٠٠	٥٠٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة)	-	٢٥٠٠
بضاعة آخر المدة (بالتكلفة + سعر التحويل)	٤٠٠٠	-
المبيعات	١٨٠٠٠	١٢٠٠٠

والمطلوب :

تصوير ح / المتاجرة لكل قسم .

المراجع

- (١) أ. د. حسن محمد كمال - المنشآت ذات الأقسام والفروع .
- (٢) أ. د. سعيد عبد المنعم و د. صفاء جرجس - دراسات في المحاسبة الخاصة
- (٣) أ. د. محمد عبد الحلیم عمر - المحاسبة المالية المتخصصة .
- (٤) أ. د. مكرم عبد المسيح - مشاكل ونظم محاسبية خاصة .
- (٥) أ. د. يحيى أبو طالب - المحاسبة الخاصة في المنشآت التجارية .

الوحدة التعليمية الثالثة

المحاسبة في المنشآت ذات الفروع

الأهداف التعليمية :

- (١) معرفة المقصود بالفروع غير المستقلة وتأثيرها على النظام المحاسبي للمنشأة .
- (٢) تحديد المعالجة المحاسبية لتسعير البضائع المرسلة من المركز للفرع .
- (٣) توضيح المقصود بالفروع المستقلة وانعكاسها على القوائم المالية .
- (٤) تحديد المعالجة المحاسبية للتحويلات بين الفروع .
- (٥) تنمية مهارة إعداد حسابات المنشآت ذات الفروع المستقلة وغير المستقلة .

الوحدة التعليمية الثالثة المحاسبة في المنشآت ذات الفروع

مقدمة

تهدف المنشآت على اختلافها إلى زيادة رقم أعمالها ، وذلك بزيادة عدد فروعها واتساع قنوات البيع والتوزيع ، سواء داخل البلاد أو خارجها ، وتعرف هذه المنشآت بالمنشآت ذات الفروع.

وتحقق المنشآت ذات الفروع عدة أهداف من انتشار فروعها في مناطق جغرافية واسعة ، من هذه الأهداف :

- زيادة حجم المبيعات ، نتيجة تعدد وزيادة قنوات البيع والتوزيع.
- الاتصال المباشر بالعملاء.
- الاستفادة من وفورات النشاط الكبير.

لذلك تهدف هذه الوحدة التعليمية إلى توضيح النظام المحاسبي في المنشآت ذات الفروع سواء من ناحية تعامل الفروع مع المركز الرئيسي ، أو من ناحية تعاملها بعضها مع بعض ، أو من ناحية تعاملها مع الغير ، لذلك يهدف النظام المحاسبي في هذا النوع من المنشآت إلى تمكن القائمين على إدارة هذه المنشآت مما يأتي :

- معرفة رقم أعمال كل فرع ومدى مساهمته في النتيجة النهائية للمنشأة كوحدة واحدة.
- إمكان فرض الرقابة على نشاط كل فرع.

وجدير بالذكر أن النظام المحاسبي في المنشآت ذات الفروع يختلف باختلاف نوع هذه الفروع حيث توجد فروع داخلية أي داخل حدود الدولة وفروع أخرى خارج حدود الدولة ، وتثير النوع الأخير عديد من المشكلات عند دراسة النظام المحاسبي الخاص به مثل مشكلات أعداد التقارير ، مشكلات التسعير الداخلي ، اختلاف النظم الضريبية ، اختلاف نوع

العملات ، اختلاف أسعار الصرف ... إلخ لذلك سوف تقتصر هذه الوحدة التعليمية على دراسة المنشآت ذات الفروع الموجودة داخل حدود الدولة أى الفروع المحلية. ويختلف النظام المحاسبى فى المنشآت ذات الفروع المحلية تبعاً لاختلاف طبيعة نشاط الفروع وحجمها وعددها وتبعاً لعلاقتها بالمركز الرئيسى.

فقا، يقوم المركز بإعداد الفرع بما يحتاج إليه من بضائع وأموال ، على أن يقوم الفرع بتوريد متحصلاته النقدية للمركز الرئيسى ، وفى هذه الحالة لا يمسك الفرع مجموعة دفترية كاملة تمكنه من تسجيل وتبويب أوجه نشاطه واستخراج نتائج عملياته ، حيث يقوم المركز الرئيسى بتسجيل وتبويب عمليات الفرع واستخراج نتيجة نشاطه وتعرف هذه الفروع بالفروع غير المستقلة.

وقد تكون فروع تباشر أوجه نشاطها المختلفة بصفة مستقلة ، فيمكنها أن تقوم بشراء ما تحتاج إليه من بضائع وتنتولى بيعها ودفع مصروفاتها بنفسها ، وتقتصر علاقتها بالمركز الرئيسى بصفة أساسية على ما يقدمه لها من أموال تكفيها لمزاولة نشاطها ، ومن ثم تعرف هذه الفروع بالفروع المستقلة.

لذلك تتضمن هذه الوحدة التعليمية الفصلين التاليين :

الفصل الأول : المحاسبة عن الفروع غير المستقلة.

الفصل الثانى : المحاسبة عن الفروع المستقلة.

وقد راعينا فى تقديم وعرض النظام المحاسبى المتبع فى المنشآت ذات الفروع سواء غير المستقلة أو المستقلة إدماج الدراسة النظرية بمجموعة من الحالات العملية المحولة لتكون مرشداً للدارسين سواء نظرياً أو عملياً.

الفصل الأول المحاسبة عن الفروع غير المستقلة

يقصد بالفروع غير المستقلة الفروع التي يتولى إدارتها والإشراف عليها المركز الرئيسى ، لذلك يقوم النظام المحاسبى فى تلك الفروع غير المستقلة على أساس أنها تعتمد على المركز الرئيسى فى عملية الإدارة والإشراف ، كما أنها لا تمسك مجموعة دفترية ولا مستندية تمكنها من إعداد حساباتها الختامية وتحديد مركزها المالى ، وإنما تعتمد على دفاتر إحصائية تمكنها من أعداد كشوف الحركة اليومية لجميع عملياتها ممثلة فى المبيعات والمشتريات والمقبوضات والمدفوعات إلخ ، ثم يقوم الفرع بإرسال إلى المركز الرئيسى مع المستندات المؤيدة لها.

كما يقوم المركز الرئيسى بإمداد الفروع بما تحتاج إليه من أصول ثابتة ، بضائع ، نقدية ، ويقوم الفرع بإبداء جميع المتحصلات نتيجة المبيعات فى أحد البنوك لحساب المركز الرئيسى.

ويعتمد النظام المحاسبى الذى يتبع فى الفروع غير المستقلة على عدد الفروع ، وعلى درجة استقلال الفروع ودرجة الرقابة المطلوب أن يقوم بها المركز الرئيسى.

فإذا كان عدد الفروع محدوداً يمكن أن يتبع النظام المحاسبى الذى يتبع على نفس النظام المتبع فى المنشآت ذات الأقسام حيث يتم تزويد دفاتر اليومية والأستاذ بالأعمدة التحليلية وذلك تبعاً لعدد هذه الفروع (الغير مستقلة) ، ويتم تصميم المجموعة المستندية بحيث تسهل القيد والترحيل فى الدفاتر المستخدمة.

أما فى حالة تعدد الفروع وتشعب نشاطها ، يقوم المركز الرئيسى بإمسك حسابات خاصة لكل فرع على حدة ، وذلك حتى يتمكن من تحديد نتيجة نشاط الفرع. لذلك يعتمد الفرع غير المستقل على المركز الرئيسى فى تحديد نتيجة نشاطه وبالتالي تعفى الفروع غير المستقلة من أمساك مجموعة دفترية ومستندية كاملة.

المعالجة المحاسبية لنشاط الفروع غير المستقلة

تتوقف المعالجة المحاسبية لنشاط الفروع غير المستقلة على الطريقة التي يتبعها المركز الرئيسي في تسعير البضائع التي يرسلها إلى الفروع ، حيث يتم تسعير هذه البضائع المرسلة للفروع وفقا لعدة طرق :

المبحث الأول : تسعير البضائع المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر التكلفة.

المبحث الثاني : تسعير البضائع المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر البيع.

المبحث الأول : تسعير البضائع المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر يزيد عن التكلفة ويقل عن سعر البيع.

لذلك سوف يتم تقسيم هذا الجزء وفقا لطرق التسعير السابقة الذكر.

المبحث الأول
المعالجة المحاسبية لتحديد نتيجة نشاط الفروع غير المستقلة
في حالة تسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي
إلى الفروع بسعر التكلفة

في هذه الطريقة (تسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر التكلفة) يتمكن المركز الرئيسي من تحديد نتيجة نشاط هذه الفروع (غير المستقلة) من ربح أو خسارة يأتباع إحدى الطرق التالية :

الطريقة الأولى : المقارنة بين رأس المال المستثمر في الفرع في أول وآخر المدة.
الطريقة الثانية : المقارنة بين إيرادات الفرع ومصروفاته خلال المدة.

وسوف نتناول المعالجة المحاسبية لكل طريقة فيما يلي :

الطريقة الأولى : تحديد نتيجة نشاط الفرع بالمقارنة بين رأس المال المستثمر في أول المدة وآخرها :

تتناول هذه الطريقة تحديد نتيجة نشاط الفرع من ربح أو خسارة خلال فترة معينة عن طريقة تحديد وملاحظة التغير الذي يلحق رأس المال في أول المدة ومتابعته حتى يصل إلى الرقم الموجود في آخر المدة.

وتعتمد هذه الطريقة على فتح حساب واحد للفرع ، حيث تعتمد هذه الطريقة على

طريقة القيد المفرد. ويمكن توضيح المقصود بما سبق فيما يلي :

نتيجة نشاط الفرع (صافي الربح أو صافي الخسارة) =

رأس مال الفرع المستثمر في آخر المدة - رأس مال الفرع المستثمر في أول المدة

وهذا يفرض أن التغير في رأس المال الذي يستثمره المركز الرئيسي في الفرع فيما

بين أول المدة وآخرها يرجع إلى ممارسة النشاط وليس راجعا إلى عوامل أخرى لا علاقة لها بالنشاط.

فإذا أضاف المركز الرئيسى إلى رأس المال الذى يستثمره فى الفرع أموالاً نقدية على شكل بضائع أو أصول ثابتة أرسلها له ، أو على شكل قيم خدمات أداها له ، أو على العكس من ذلك إذا أنقص المركز الرئيسى الأموال التى يستثمرها فى الفرع بأن استرد جزء منها فى شكل أموالاً نقدية أو بضائع أو أصول ثابتة أو غير ذلك ، فإن هذه العوامل تعتبر عوامل خارجية لا علاقة لها بالنشاط ، ويؤدى وجود هذه العوامل إلى أن الفرق بين رأس المال المستثمر فى الفرع فى أول المدة وفى آخرها يكون ناتجاً مختلطاً من النتيجة ومن هذه العوامل الخارجية ، ويتطلب الأمر فى مثل هذه الحالة ضرورة فصل العوامل الخارجية (الإضافة والسحب) واستبعاد أثرها ، وبذلك يتم تحديد نتيجة النشاط من صافى ربح أو خسارة بالمعادلة الآتية :

نتيجة نشاط (صافى الربح أو صافى الخسارة) =
رأس مال الفرع المستثمر فى آخر الفترة - (رأس مال الفرع المستثمر فى أول الفترة + إضافات المركز الرئيسى للفرع خلال الفترة - مسحوبات المركز الرئيسى من الفرع خلال الفترة)
ويقصد بالإضافات : الأصول الثابتة والبضائع والنقدية وغير ذلك من الأصول التى يرسلها المركز الرئيسى للفرع أثناء المدة ، وكذلك قيم الخدمات التى يقدمها المركز الرئيسى للفرع خلال هذه المدة ، والمصروفات التى قد يدفعها المركز نيابة عن الفرع.

ويقصد بالمسحوبات : الأصول الثابتة والبضائع والنقدية وغير ذلك من الأصول التى يرسلها أو يردها الفرع إلى المركز الرئيسى أثناء المدة ، وكذلك قيم الخدمات التى يقدمها المركز الرئيسى ، والمصروفات التى يدفعها الفرع نيابة عن المركز الرئيسى.

ويمكن تحديد نتيجة كل فرع باستخدام حساب يتضمن ثلاثة أقسام :

القسم الأول : عناصر أول الفترة (أصول وخصوم الفرع فى أول الفترة).

القسم الثانى : الإضافات والمسحوبات أثناء الفترة.

القسم الثالث : عناصر آخر المدة (أصول وخصوم الفرع آخر الفترة).

ويمكن أن نوضح صورة عامة لحساب الفرع في الشكل التالي :

ح/ الفرع				مدین	
دائن	xx	xx	أصول الفرع أول الفترة	xx	xx
مستحقات المركز الرئيسي من	xx	xx	إضافات من المركز الرئيسي	xx	xx
الفرع خلال الفترة			للفرع خلال الفترة		xx
أصول الفرع آخر الفترة	xx	xx	خصوم الفرع آخر الفترة	xx	xx
الرصيد (صافي خسارة الفترة)		xx	الرصيد (صافي ربح الفترة)		xx
إلى ح/ أرباح وخسائر الفروع	xxx	xxx	إلى ح/ أرباح وخسائر الفروع		xxx

يتضح مما سبق أن حساب الفرع السابق ينقسم إلى ثلاثة أقسام ويتم من خلالها

تحديد نتيجة النشاط وتمثل هذه الأقسام فيما يلي :

الأول : يهدف إلى استخراج رأس مال الفرع أول الفترة ، حيث تظهر أصول الفرع أول الفترة في الجانب المدين ، وخصوم الفرع أو الفترة في الجانب الدائن .

الثاني : يهدف إلى إثبات التمديلات التي حدثت على رأس مال الفرع أول الفترة من إضافات أو مستحقات ، تمت أثناء الفترة بين المركز الرئيسي والفرع ، وبالتالي يجعل هذا الحساب مدينا بالإضافات التي تمت أثناء الفترة أي بما يقدمه المركز الرئيسي للفرع من نقدية أو بضائع أو أصول ثابتة أو خدمات .

ودائنا بالمستحقات التي تمت أثناء الفترة بما يقدمه الفرع من نقدية أو بضائع أو أصول ثابتة أو خدمات للمركز الرئيسي .

الثالث : يهدف إلى استخراج رأس مال الفرع آخر الفترة ، حيث تظهر خصوم الفرع آخر الفترة في الجانب المدين وأصول الفرع آخر الفترة في الجانب الدائن .

وإذا زاد مجموع الجانب الدائن على مجموع الجانب المدين تكون النتيجة صافي ربح الفرع ، وإذا زاد مجموع الجانب المدين على مجموع الجانب الدائن تكون النتيجة صافي خسارة للفرع .

وبالاحظ على هذه الطريقة ما يلي :

- تتميز هذه الطريقة ببساطتها ، لأنها لا تحتاج إلا لحساب واحد (ح/ الفرع).
 - ' تعتبر هذه الطريقة ملائمة في حالة تعدد الفروع.
 - يعاب عليها أنها تفتقد الرقابة على النتائج حيث لا يمكن التعرف على العناصر التي ساهمت في تحقيق هذه النتائج من ربح أو خسارة.
- ويمكن تصوير حساب الفرع وفقاً لتقسيمه إلى ثلاثة مراحل كما يلي :

مدین (عناصر سالبه)	ح/ الفرع	دائن (عناصر موجبة)
أصول الموجودات، أول الفتره	أراضي (لا يحسب لها إهلاك)	دائنون (موردون) - مطلوبات
آلات ومعدات	أثاث وتجهيزات	أوراق دفع - (كمبيالات على الفرع)
مبانى وإنشاءات	نقدية / بنك / بضاعة	مخصصات - (م ٥٠٠ م فيها / م هبوط
مدينون / عملاء (ذمم)	مدينون / عملاء (ذمم)	أسعار أوراق مالية)
أوراق قبض (كمبيالات)	أوراق مالية (أسهم / سندات)	سحب على المكشوف
أوراق مقدم ١/١	مصرف مقدم ١/١	مصرف مستحق ١/١
إيراد مستحق ١/١	إيراد مستحق ١/١	إيراد مقدم ١/١
إضافات المركز الرئيسى للفرع	إلى ح/ بضاعة مرسله للفرع	من ح/ بضاعة مرسله للفرع
(أرسلها المركز)	(أرسلها المركز)	(مرتده للمركز)
إلى ح/ النقدية (بنك جارى)	إلى ح/ النقدية (بنك جارى)	من ح/ النقدية (بنك جارى)
(أرسلها المركز)	(أرسلها المركز)	(أرسلها الفرع)
إلى ح/ النقدية (مصرف على الفرع	إلى ح/ النقدية (مصرف على الفرع	من ح/ الإيجار، الإعلان
سددته المركز)	سددته المركز)	(مصرف على المركز سددته الفرع)
إلى ح/ الأثاث / الآلات	إلى ح/ الأثاث / الآلات	من ح/ الأثاث / الآلات
(أصول أرسلها المركز)	(أصول أرسلها المركز)	(أصول أرسلها الفرع)
أصول الموجودات، آخر الفتره	دائنون (موردون)	أراضي لا يحسب لها الإهلاك
أوراق دفع	أوراق دفع	آلات ومعدات بعد الإهلاك
مخصصات (م. هبوط أسعار)	مخصصات (م. هبوط أسعار)	الأثاث والتجهيزات
سحب على المكشوف	سحب على المكشوف	بضاعة
مصرف مستحق (١٢/٣١)	مصرف مستحق (١٢/٣١)	نقدية (بنك جارى)
إيراد مقدم ١٢/٣١	إيراد مقدم ١٢/٣١	مدينون (عملاء)
صافي ربح الفرع	صافي ربح الفرع	أوراق قبض / أوراق مالية
إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع	إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع	مصرف مقدم ١٢/٣١
		إيراد مستحق ١٢/٣١
		صافي خسارة الفرع
		من ح/ أرباح وخسائر الفرع

حالات عملية محلولة

- ٩٧ -

المحالة [١] :

تجمعت المعلومات الآتية لدى المركز الرئيسي عن أحد فروعها عن عام ١٩٩٢ :

أولاً : أصول وخصوم الفرع في أول المدة وآخرها :

آخر المدة	أول المدة	
٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	بضاعة
١٢٠٠٠	١٥٠٠٠	مدينون
١٨٠٠٠	٢٠٠٠٠	أصول ثابتة بعد الإهلاك
٨٠٠٠	١٠٠٠٠	دائنون
٣٠٠٠	٥٠٠٠	أوراق دفع

ثانياً : المعاملات بين المركز والفرع :

٢٠٠٠٠	- بضاعة أرسلها المركز إلى الفرع
١٠٠٠	- بضاعة ردها الفرع إلى المركز
٢٥٠٠٠	- نقدية أرسلها الفرع إلى المركز
٥٠٠٠	- مصروفات دفعتها المركز لحساب الفرع

المطلوب : تحديد نتيجة أعمال الفرع من خلال تصوير حساب الفرع في دفاتر المركز الرئيسي عن عام ١٩٩٢ .



مدین		ح/ الفرع		دائن		
الاصول اول المدة		ح/ الفرع		الخصوم اول المدة		
أصول ثابتة	٢٠٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع	إلى ح/ الصندوق	دائنون	١٠٠٠٠	
بضاعة	٣٠٠٠٠			أ.د.	٥٠٠٠	
مدينون	١٥٠٠٠					
	٦٥٠٠٠	الإضافات				
		إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع		المسحوبات		
	٧٠٠٠٠	إلى ح/ الصندوق		من ح/ الصندوق	٧٥٠٠٠	
				(نقدية واردة من الفرع)		
				من ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٠٠٠	
				(بضاعة مرتدة من الفرع للمركز)		
	٧٥٠٠٠	الخصوم آخر المدة				
		دائنون		أصول ثابتة	١٨٠٠٠	
		أوراق دفع		بضاعة	٣٥٠٠٠	
				مدينون	١٧٠٠٠	
	١١٠٠٠					
		صافي ربح الفرع				
	١٠٠٠٠					
	١٦١٠٠٠					
					١٦١٠٠٠	

الحالة [٧] :

الآتي بعض البيانات عن نشاط أحد الفروع والتي تجمعت لدى المركز الرئيسي عن سنة

١٩٩٥ :

أولاً : المعاملات بين المركز والفروع خلال السنة :

٦٣٥٠ جنيه	- بضاعة مرسله للفرع
١١٠٠٠ جنيه	- نقدية أرسلها الفرع إلى المركز
١٥٠ جنيه	- بضائع ردها الفرع إلى المركز
١٨٠ جنيه	- مصروفات دفعها المركز لحساب الفرع

ثانياً : موجودات ومطلوبات الفرع :

٩٥/١٢/٣١	٩٥/١/١	
١٦٠٠ جنيه	١٣٥٠	بضاعة
١٩٠٠ جنيه	١٨٥٠	مدينون
٥٠ جنيه	١٥٠	ديون مشكوك فيها
٩٠٠ جنيه	١٠٠٠	أثاث
٣٠٠ جنيه	-	مصروفات مدفوعة مقدما
- جنيه	١٨٠	مصروفات مستحقة
١٢٠٠ جنيه	١٦٠٠	دائنون
١٢٠٠ جنيه	١٣٠٠	أوراق دفع

المطلوب : تحديد نتيجة نشاط الفرع بالمقارنة بين رأس المال في أول المدة وآخرها .



مدین	ح/ الفرع	دائن
رصيد منقول ١/١	رصيد منقول ١/١	رصيد منقول ١/١
بضاعة ١٣٥٠	مخصص ديون مشكوك فيها ١٥٠	مخصص ديون مشكوك فيها ١٥٠
مدینون ١٨٥٠	دائنون ١٦٠٠	دائنون ١٦٠٠
أثاث ١٠٠٠	أوراق دفع ١٣٠٠	أوراق دفع ١٣٠٠
٤٢٠٠	م. مستحقة ١٨٠	م. مستحقة ١٨٠
	٣٢٣٠	
	الإضافات	المسحوبات
إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع ٦٣٥٠	من ح/ بضاعة مرسله للفروع ١٥٠	من ح/ بضاعة مرسله للفروع ١٥٠
إلى ح/ الصندوق ١٨٠	من ح/ الصندوق ١١٠٠٠	من ح/ الصندوق ١١٠٠٠
(م. لحساب الفرع)		
رصيد مرسل ١٢/٣١	رصيد مرسل ١٢/٣١	رصيد مرسل ١٢/٣١
مخصص د.م.م. فيها ٥٠	بضاعة ١٦٠٠	بضاعة ١٦٠٠
دائنون ١٧٠٠	مدینون ١٩٠٠	مدینون ١٩٠٠
أوراق دفع ١٢٠٠	مصرفات مقدمة ٣٠٠	مصرفات مقدمة ٣٠٠
٢٩٥٠	أثاث ٩٠٠	أثاث ٩٠٠
	٤٧٠٠	
	إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع ٥٤٠٠	
	(صافي ربح الفرع)	
١٩٠٨٠	١٩٠٨٠	١٩٠٨٠

الحالة [٢]:

فيما يلي البيانات الخاصة بأحد الفروع غير المستقلة عن عام ١٩٩٥:

أولاً: أصول وخصوم الفرع في أول الفترة:

٢٠٠٠ أثاث، ٨٠٠٠ بضاعة، ٨٠٠٠ مدينون، ٢٠٠٠ نقدية، ١٠٠٠ مصروف مقدم، ١٥٠٠ مصروف مستحق، ٢٥٠٠ دائنون، ٢٠٠٠ مخصص إهلاك.

ثانياً: أصول وخصوم الفرع في آخر الفترة:

٢٠٠٠ أثاث (معدل الإهلاك ١٠٪)، ٨٧٠٠٠ بضاعة، ٩١٠٠ مدينون، ٢٥٠٠ نقدية، ٤٠٠ مصروف مقدم، ٨٠٠ مصروف مستحق، ٢٢٠٠ دائنون، ٢٠٠٠ مخصص إهلاك.

ثالثاً: المعاملات بين المركز الرئيسي والفرع:

٢٥٠٠ بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع بالتكلفة.
٢٥٠٠ بضاعة مرتدة من الفرع للمركز الرئيسي.
١٨٠٠٠ مصروفات دفعها المركز الرئيسي للفرع نقداً.
١٧٠٠٠ مصروفات دفعها المركز الرئيسي للفرع بشيك.
٢٠٠٠٠ نقدية أرسلها الفرع للمركز الرئيسي.
٢١٠٠٠٠ نقدية أودعها الفرع بالبنك لحساب المركز الرئيسي.
والمطلوب: تصوير ح/ الفرع في دفاتر المركز الرئيسي عن سنة ١٩٩٥.



ملاحظة:

إهلاك الأثاث = ٢٠٠٠٠ الرصيد في آخر الفترة $\times 10\% \times 1 = ٢٠٠٠$ جنيه
مخصص إهلاك الأثاث = ٢٠٠٠ الرصيد + ٢٠٠٠ إهلاك الأثاث للسنة الحالية
= ٤٠٠٠ جنيه (يظهر ضمن الخصوم آخر الفترة)

مدین		ح/ الفرع		دائن	
		أصول أول الفترة		خصوم أول الفترة	
الأثاث	٢٠٠٠			مصرف مستحق	١٥٠٠
بضاعة	٨٠٠٠			دائنون	٢٥٠٠
مدينون	٨٠٠٠			مخصص إهلاك	٢٠٠٠
تقديية	٢٠٠٠				
مصرف مقدم	١٠٠٠		٦٠٠٠		
	١١١٠٠٠				
		الإضافات		المسحوبات	
إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع	٢٥٠٠٠			من ح/ بضاعة مرسله للفروع	٢٥٠٠
إلى ح/ التقديية	١٨٠٠٠			من ح/ التقديية	٢٠٠٠٠
إلى ح/ البنك جارى	١٧٠٠٠			من ح/ البنك جارى	٢١٠٠٠
	٦٠٠٠٠		٤١٢٥٠٠		
		خصوم آخر الفترة		أصول آخر الفترة	
مخصص إهلاك الأثاث	٤٠٠٠			الأثاث	٢٠٠٠٠
مصرف مستحق	٨٠٠			بضاعة	٨٧٠٠٠
دائنون	٢٢٠٠			مدينون	٩١٠٠
	٧٠٠٠			تقديية	٢٥٠٠
			١١٩٠٠٠	مصرف مقدم	٤٠٠
		(صافى ربح الفرع)			
		إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع			
	٣٥٩٥٠٠				
	٥٣٧٥٠٠				
			٥٣٧٥٠٠		

**الطريقة الثانية : تحديد قيمة نشاط الفرع
بالمقارنة بين إيرادات ومصروفات الفرع**

فى هذه الطريقة يمسك المركز الرئيسى عدة حسابات مساعدة لكل فرع من فروع
وأهم هذه الحسابات :

١- حساب النقدية بالفرع (مقبوضات ومدفوعات) .

٢- حساب مدينى الفرع .

٣- حساب الأصول الثابتة بالفرع .

٤- حساب البضاعة المرسلة للفرع .

٥- حساب بضاعة الفرع .

٦- حساب مصروفات الفرع .

٧- حساب أرباح وخسائر الفرع .

وفيما يلى شكل يوضح كل حساب والهدف منه وما يتضمنه من بنود :

أولا - ح/ النقدية بالفرع :

يهدف إلى مراقبة النقدية بالفرع بالنسبة للمقبوضات والمدفوعات سواء تتم عن طريق البنك أو عن طريق الخزينة.

وفيما يلي شكل يوضح حساب النقدية وما يتضمن من بنود :

ح/ نقدية الفرع

رصيد أول المدة	xxx	من ح/ بضاعة الفرع	xxx
إلى ح/ بضاعة الفرع	xxx	(مردودات المبيعات النقدية)	
(مبيعات نقدية)		من ح/ أصول ثابتة بالفرع	xxx
إلى ح/ مدينى الفرع	xxx	(الأصول المشترية)	
(المحصل من العملاء)		من ح/ مصروفات الفرع	xxx
إلى ح/ أوراق القبض	xxx	من ح/ بضاعة الفرع	xxx
(المحصل للكمبيالات)		(مشتريات نقدية)	
إلى ح/ النقدية (أرسلها المركز	xxx	من ح/ النقدية (التي يرسلها الفرع	xxx
الرئيسى للفرع)		للمركز الرئيسى)	
	xxxx	رصيد	xxx
			xxxx

ثانياً - ح/ مدينى الفرع :

يهدف هذا الحساب إلى مراقبة دفتر أستاذ مساعد مدينى الفرع ، حيث أنه حساب يمثل رصيده مجموع مدينى الفرع .

ويمثل الشكل التالى حساب مدينى الفرع وما يتضمن من بنود :

ح/ مدينى الفرع	
رصيد أول الفترة	xxx
إلى ح/ بضاعة الفرع	xxx
(مبيعات آجلة)	
من ح/ تقديرة الفرع (المتحصل من العملاء نقداً أو شيكات)	xxx
من ح/ بضاعة الفرع	xxx
(مردودات المبيعات الآجلة)	
من ح/ أوراق القبض	xxx
من ح/ مصروفات الفرع	xxx
رصيد آخر الفترة	xxx
	xxxx

ثالثا - ح/ الأصول الثابتة بالفرع :

ويمثل القرض من هذا الحساب مراقبة الأصول الثابتة لدى الفرع ، حيث يضم تفاصيل هذه الأصول حيث يعتبر بمثابة حساب رقابة بالنسبة لمجموعة الأصول الثابتة الخاصة بالفرع. ويوضح الشكل التالي حساب الأصول الثابتة وما يتضمنه من بنود :

ح/ الأصول الثابتة			
من ح/ مصروفات الفرع (إهلاك)	xxx	رصيد أول الفترة	xxx
من ح/ التقديرات (أصول مبيعة)	xxx	إلى ح/ النقدية	xxx
الأصول التي ردها الفرع للمركز (أثاث - آلات)	xxx	أصول مستأجرة	
رصيد آخر المدة	xxx	إلى ح/ الأصول	xxx
وهو يمثل قيمة الأصول الموجودة بالفرع في آخر المدة	xxxx	(سيارات - أثاث)	
		أرسلها المركز للفرع	
			xxxx

رابعاً - حساب بضاعة بالفرع :

ويعمل هذا الحساب على تحديد مجمل ربح الفرع حيث يعمل وظيفة حساب المتاجرة.

وفيما يلي شكل يوضح حساب بضاعة الفرع وما يتضمنه من بنود :

ح/ بضاعة الفرع			
من ح/ بضاعة مرسلة للفروع (بالتكلفة)	xxx	رصيد البضاعة أول الفترة	xxx
من ح/ نقدية الفرع (مردودات مشتريات نقدية)	xxx	إلى ح/ بضاعة مرسلة للفروع (بالتكلفة)	xxx
من ح/ دائني الفرع (مردودات مشتريات آجلة)	xxx	إلى ح/ نقدية الفرع (مشتريات الفرع النقدية)	xxx
من ح/ نقدية الفرع (مبيعات نقدية)	xxx	إلى ح/ دائني الفرع (مشتريات الفرع الآجلة)	xxx
من ح/ مديني الفرع (مبيعات آجلة)	xxx	إلى ح/ نقدية الفرع (مردودات مبيعات نقدية)	xxx
رصيد البضاعة آخر المدة	xxx	إلى ح/ مديني الفرع (مردودات مبيعات آجلة)	xxx
		إلى ح/ نقدية الفرع (مصرفات نقل المشتريات)	xxx
إجمالي خسارة الفرع (من ح/ أرباح وخسائر الفرع)	xxx	إجمالي ربح الفرع (إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع)	xxx
	xxxx		xxxx

خامسا - حساب بضاعة مرسلة للفروع :

يسجل في هذا الحساب حركة البضاعة فيما بين المركز الرئيسي وكل الفروع أثناء المدة.

وفيما يلي شكل يوضح حساب البضاعة المرسلة للفروع وما يتضمنه من بنود :

ح/ البضاعة المرسلة للفروع

من ح/ بضاعة الفرع (تكلفة بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع)	xxx	إلى ح/ بضاعة الفرع (تكلفة البضاعة المرتدة من الفرع للمركز الرئيسي)	xxx
		صافي تكلفة البضاعة المرسلة للفرع إلى ح/ المتاجرة (المركز الرئيسي)	xxx
	xxxx		xxxx

سادسا - حساب مصروفات الفرع :

ويثبت في هذا الحساب جميع المصروفات الخاصة بالفرع حيث يعتبر حساب مراقبة لجميع مصروفات الفرع البيعية والإدارية.

وفيما يلي شكل يوضح حساب مصروفات الفرع وما يتضمنه من بنود :

ح/ مصروفات الفرع

رصيد منقول	xxx	(رصيد منقول)	xxx
مصروفات مستحقة أول الفترة		مصروف مقدم (أول الفترة)	
من ح/ أ. خ الفرع	xxx	إلى ح/ مدينى الفرع	xxx
(ما يخص الفرع عن هذه السنة)		(خصم مسموح به / ديون معدومة)	
		إلى ح/ نقدية الفرع	xxx
		(المصروفات التى تسدد نقدا)	
		إلى ح/ الأصول الثابتة بالفرع	xxx
		(إهلاك الأصول الثابتة)	
		إلى ح/ نقدية المركز	xxx
		(مصروفات تخص الفرع دفعها	
		المركز)	
رصيد مرحل	xxx	رصيد مرحل	xxx
(مصروفات مقدمة فى آخر المدة)		(مصروفات مستحقة آخر المدة)	
	xxxx		xxxx

سابعاً - حساب أرباح وخسائر الفرع :

يتم من خلال هذا الحساب تحديد صافي أرباح أو خسائر الفرع خلال المدة التي يمثلها.

وفيما يلي شكل يوضح حساب الأرباح والخسائر وما يتضمنه من بنود :

ح/ أرباح وخسائر الفرع

من ح/ بضاعة الفرع (إجمالي ربح الفرع)	xxx	إلى ح/ مصروفات الفرع (المصروفات التي تخص السنة)	xxx
أو من ح/ أ.خ المركز (صافي خسارة الفرع)	xxx	إلى ح/ أ.خ المركز (صافي ربح الفرع)	xxx
	xxxx		xxxx

مثال

الآتي البيانات المتعلقة بأحد فروع المنشأة خلال السنة :

١٥٠٠٠	- رصيد النقدية أول المدة
١٨٥٠٠	- رصيد مدينى الفرع أول المدة
٢٠٠٠٠	- رصيد الأصول الثابتة بالفرع أول المدة
٣٠٠٠	- رصيد المصروفات المستحقة على الفرع أول المدة
٥٠٠٠٠	- رصيد البضاعة بالفرع أول المدة
٦٠٠٠٠	- رصيد البضاعة بالفرع آخر المدة
١٩٢٠٠٠	- بضاعة مرسلة من المركز للفرع أثناء المدة
٥٠٠٠	- بضاعة مرتدة من الفرع إلى المركز أثناء المدة
٥٠٠٠	- أصول ثابتة مشتراه نقدا أثناء المدة
٥٠٠٠	- أصول ثابتة أرسلها المركز إلى الفرع أثناء المدة
٢٠٠٠٠٠	- مبيعات الفرع النقدية أثناء المدة
٧٠٠٠٠	- مبيعات الفرع الآجلة أثناء المدة
٤٥٠٠٠	- محصل من مدينى الفرع نقدا أثناء المدة
٤٥٠٠	- مردودات عملاء الفرع إلى الفرع أثناء المدة
٢١٢٠٠٠	- نقدية مرسلة من الفرع إلى المركز أثناء السنة
٢٧٠٠٠	- كمبيالات حولها مدينو الفرع إلى الفرع
١٠٠٠	- ديون معدومة بالفرع أثناء السنة
١٣٠٠٠	- مصروفات الفرع النقدية أثناء السنة
٢٥٠٠	- إهلاك أصول الفرع الثابتة أثناء السنة

والمطلوب : أعداد الحسابات التالية فى دفاتر المركز الرئيسى :

- | | |
|------------------------------|-----------------------------------|
| ١- ح/ الأصول الثابتة بالفرع. | ٢- ح/ نقدية الفرع. |
| ٣- ح/ مصروفات الفرع. | ٤- ح/ مدينى الفرع. |
| ٥- ح/ بضاعة مرسلة للفرع. | ٦- ح/ بضاعة الفرع (متاجرة الفرع). |
| ٧- ح/ أرباح وخسائر الفرع. | |



مدین	(۱) ح/ الأصول الثابتة بالفرع	دائن
۲۰۰۰۰	رصيد منقول	من ح/ م. الفرع (إهلاك)
۵۰۰۰	إلى ح/ نقدية الفرع	رصيد مرحل ۲۷۵۰۰
۵۰۰۰	إلى ح/ المركز	
۳۰۰۰۰		۳۰۰۰۰

مدین	(۲) ح/ نقدية الفرع	دائن
۱۵۰۰۰	رصيد منقول	من ح/ الأصول الثابتة بالفرع
۲۰۰۰۰	إلى ح/ بضاعة الفرع	من ح/ نقدية المركز ۲۱۲۰۰۰
۴۵۰۰۰	إلى ح/ مدينی الفرع	من ح/ مصروفات الفرع ۱۳۰۰۰
		رصيد مرحل ۳۰۰۰۰
۲۶۰۰۰۰		۲۶۰۰۰۰

مدین	(۳) ح/ مصروفات للفروع	دائن
۱۳۰۰۰	إلى ح/ نقدية الفرع	رصيد منقول ۳۰۰۰
۱۰۰۰	إلى ح/ مدينی الفرع	
۲۵۰۰	إلى ح/ الأصول الثابتة بالفرع	من ح/ أ. خ. الفرع ۱۳۵۰۰
۱۶۵۰۰		۱۶۵۰۰

مدين		دائن	
		(٤) ح/ مدينى الفرع	
١٨٥٠٠	رصيد منقول	٤٥٠٠٠	من ح/ نقدية الفرع
٧٠٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٢٧٠٠٠	من ح/ أ. قبض بالفرع
		٤٥٠٠	من ح/ بضاعة الفرع
		١٠٠٠	من ح/ مصروفات الفرع (٥٠٠م)
		١١٠٠٠	رصيد
٨٨٥٠٠		٨٨٥٠٠	

مدين		دائن	
		(٥) ح/ بضاعة مرسلة للفرع	
٥٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	١٩٢٠٠٠	من ح/ بضاعة الفرع
١٨٢٠٠٠	إلى ح/ متاجرة المركز الرئيسى	١٩٢٠٠٠	
١٩٢٠٠٠			

مدين		دائن	
		(٦) ح/ بضاعة الفرع	
٥٠٠٠٠	رصيد منقول	٢٠٠٠٠٠	من ح/ نقدية الفرع
٤٥٠٠	إلى ح/ مدينى الفرع	٧٠٠٠٠	من ح/ مدينى الفرع
١٩٢٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسلة للفروع	٥٠٠٠	من ح/ بضاعة مرسلة للفروع
٨٨٥٠٠	إلى ح/ أ. خ	٦٠٠٠٠	رصيد مرسل
٢٣٥٠٠٠		٢٣٥٠٠٠	

مدين		دائن	
		(٧) ح/ أ. خ الفرع	
١٢٥٠٠	إلى ح/ مصروفات الفرع	٨٨٥٠٠	من ح/ بضاعة الفرع
٧٥٠٠	إلى ح/ أ. خ المركز الرئيسى	٨٨٥٠٠	
٨٨٥٠٠			

المبحث الثاني

المعالجة المحاسبية لتحديد نتيجة نشاط الفروع غير المستقلة في حالة تسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر البيع

يتوقف نجاح هذه الطريقة على توافر عدة شروط يتمثل بعضها فيما يلي :

- طبيعة ونوع السلع التي تتعامل فيها المنشأة وفروعها :
 - قابلية السلعة للنقص أو التلف أو العطب .
 - خضوع السلع للتغيرات الموسمية والتغيرات في أذواق المستهلكين ، مما يدفع ويضطر الفروع إلى إجراء بعض التخفيضات في أسعار السلع وذلك لإمكان التخلص منها .
- ثبات أسعار بيع السلع التي تتعامل فيها المنشأة وفروعها ، ومدى مواجهة هذه الأسعار للمنافسة من السلع المثلثة أو البديلة في السوق .
- وجدير بالذكر أن المنشآت ذات الفروع تلجأ إلى هذه الطريقة لما تحققة من أهداف منها :
 - تحقيق الرقابة على البضاعة الموجودة في الفروع .
 - احتفاظ المركز الرئيسي بسرية أسعار التكلفة لنفسه .

ويمكن تحديد نتيجة نشاط الفروع في حالة تسعير البضاعة بسعر البيع بإحدى الطريقتين :

الطريقة الأولى : تزويد حساب بضاعة الفرع بعامود إحصائي بسعر البيع .

الطريقة الثانية : إدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج .

وفيما يلي توضيح للمعالجة المحاسبية لكل طريقة :

الطريقة الأولى : تحديد نتيجة نشاط الفرع غير المستقلة باستغـلام خانة إحصائية لسعر البيع :

تستخدم في هذه الطريقة فكرة تحديد نتيجة نشاط الفرع عن طريق المقارنة بين الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفرع مع إضافة عامود إحصائي في حساب بضاعة الفرع تسجل تحته حركة بضاعة الفرع في دخولها وخروجها إلى ومن الفرع بسعر موحد وهو سعر البيع ، ويكون التسجيل تحت هذه الخانة خارج القيد المزدوج .
ويعنى ذلك أن حساب بضاعة الفرع يشمل على عامودين أحدهما يهدف إلى استخراج نتيجة الفرع ، والآخر يهدف إلى الرقابة على البضاعة التي لدى الفرع ، ويتمثل العمودان فيما يلي :

- العامود الأول : وهو العامود الأساسي في حساب بضاعة الفرع ويدخل ضمن المزدوج ، وهو يحدد نتيجة نشاط الفرع .
- والعامود الثاني : وهو العامود الإحصائي في حساب بضاعة الفرع وهو خارج القيد المزدوج ، ويثبت تحته حركة البضاعة من وإلى الفرع بسعر البيع ، وهو يحدد رصيد البضاعة لدى الفرع بقيمته بسعر البيع .
وفيما يلي ما يتضمنه حساب بضاعة الفرع تحت خانة سعر التكلفة :

يتضمن الجانب المدين :

- ١- البضاعة لدى الفرع أول المدة بسعر التكلفة .
- ٢- البضاعة المرسله من المركز الرئيسى إلى الفرع أثناء السنة بسعر التكلفة .
- ٣- البضاعة المرتده من المركز الرئيسى إلى الفرع أثناء السنة بسعر التكلفة .
- ٤- البضاعة المرتده من عملاء الفرع أثناء السنة بسعر البيع .

يتضمن الجانب الدائن :

- ١- المبيعات (نقدًا وبالأجل) أثناء المدة بسعر البيع .

٢- البضاعة التي يرددها الفرع إلى المركز أثناء المدة بسعر التكلفة .

٣- البضاعة لدى الفرع في آخر المدة بسعر التكلفة .

ويمثل الفرق بين الجانبين إجمالي نتيجة نشاط الفرع .

أما العمود الثاني الإحصائي (يمثل حركة البضاعة بسعر البيع) :

يتضمن في الجانب المدين :

١- البضاعة لدى الفرع أول المدة بسعر البيع .

٢- البضاعة المرسله من المركز إلى الفرع أثناء المدة بسعر البيع .

٣- البضاعة التي يرددها عملاء الفرع إلى الفرع أثناء المدة بسعر البيع .

يتضمن الجانب الدائن :

١- البضاعة المرتدة من الفرع إلى المركز الرئيسي أثناء المدة بسعر البيع .

٢- البضاعة المباعة نقداً وبالأجل أثناء المدة بسعر البيع .

ويمثل الفرق بين جانبي العمود الإحصائي رصيد حركة البضاعة المفروض أن تكون

موجودة لدى الفرع في نهاية المدة مقومه بسعر البيع .

ويهدف هذا العمود الإحصائي إلى إجراء عملية رقابية على حركة البضاعة لدى الفرع ،

لذلك عند أعداد كشف جرد البضاعة لدى الفرع يتم تحويل بياناتها إلى سعر البيع ، وبعد ذلك

يتم مقارنته برصيد العمود الإحصائي حيث لا بد أن يتساوى الرقمان إذا كان العمل صحيح ،

ومن ثم يتم تحويل الرقم إلى سعر التكلفة ويدرج في العمود الأساسي في الجانب الدائن .

أما إذا وجد فرق فهذا يعنى وجود عجز في البضاعة ، لذلك يتم بحث أسباب هذا العجز

لإتخاذ الإجراء اللازم وتحديد المسؤولين بشأن هذا العجز .

حالة عملية رقم (١)

ترسل احدى المنشآت البضائع إلى فروعها مسعرة بسعر البيع ، وهو يزيد عن سعر التكلفة بما يعادل ٥٠٪ منه ، وفيما يلي بعض البيانات الخاصة بنشاط أحد الفروع خلال الفترة :

- بضاعة بالفرع في ١/١ بسعر البيع ٢٤٠٠ جنيه
- بضاعة مرسلة للفرع أثناء السنة بسعر البيع ٢٧١٥٠ جنيه
- بضاعة مرتدة من المركز إلى الفرع أثناء السنة بسعر البيع ٩٠٠ جنيه
- مردودات العملاء إلى الفرع أثناء السنة ١٥٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع أثناء السنة :
• نقداً ١٢١٥٠ جنيه
- بالأجل ١٥٠٠٠ جنيه

المطلوب : أعداد الحسابات اللازمة لاستنتاج إجمالي ربح الفرع في دفاتر المركز الرئيسي -
(مع عدم إدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج) .

نموذج الحل

ح/ بضاعة الفرع

من ح/ بضاعة مرتدة من الفرع إلى المركز	٩٠٠	٦٠٠	رصيد في ١/١	٢٤٠٠	١٦٠٠
من ح/ صندوق الفرع	١٢١٥٠	١٢١٥٠	إلى ح/ بضاعة مرسلة للفرع	٢٧١٥٠	١٨١٠٠
من ح/ مدينى الفرع	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	إلى ح/ مدينى الفرع	١٥٠٠	١٥٠٠
رصيد مرحل (مستنتج)	٣٠٠٠	٢٠٠٠	إلى ح/ أ.خ الفرع		٨٥٥٠
			(مجمل ربح الفرع)		
	٣١٠٥٠	٢٩٧٥٠		٣١٠٥٠	٢٩٧٥٠

حالة عملية رقم (٢)

- ترسل احدى المنشآت البضائع إلى فروعها مسعرة بسعر البيع ، وهو يزيد عن سعر التكلفة بما يعادل ٥٠٪ منه ، وفيما يلي بعض البيانات الخاصة بنشاط أحد الفروع خلال الفترة :
- بضاعة لدى الفرع أول الفترة ٩٠٠٠ جنيه
 - بضاعة مرسله من المركز الرئيسي إلى الفرع أثناء السنة ١١٧٠٠٠ جنيه
 - مبيعات الفرع أثناء السنة :
 - نقداً ٧١٠٠٠ جنيه
 - بالأجل ٤٣٠٠٠ جنيه
 - مردودات عملاء الفرع أثناء السنة ١٥٠٠٠ جنيه
 - مردودات الفرع إلى المركز أثناء السنة ١٢٠٠٠ جنيه
- المطلوب : اعداد حساب بضاعة الفرع لإستخراج إجمالي نتيجة النشاط علماً بأن سعر البيع خارج القيد المزدوج .

نموذج الحل

ح/ بضاعة الفرع

من ح/ نقديّة الفرع	٧١٠٠٠	٧١٠٠٠	رصيد في ١/١	٩٠٠٠	٦٠٠٠
من ح/ مديني الفرع	٤٣٠٠٠	٤٣٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله للفرع	١١٧٠٠٠	٧٨٠٠٠
من ح/ بضاعة مرسله للفرع	١٢٠٠٠	٨٠٠٠	إلى ح/ مديني الفرع	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
رصيد مرحل (مستنتج)	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠	إلى ح/ أ.خ الفرع		٢٣٠٠٠
			(مجمل ربح الفرع)		
	١٤١٠٠٠	١٢٢٠٠٠		١٤١٠٠٠	١٢٢٠٠٠

الطريقة الثانية : تحديد نتيجة نشاط الفروع غير المستقلة بإدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج :

فى الطريقة الأولى عندما كان سعر البيع خارج القيد المزدوج كانت وظيفة حساب بضاعة الفرع تتمثل فى :

- تحديد نتيجة نشاط الفرع الإجمالية فى الخانة الأصلية .
- الرقابة على البضاعة لدى الفرع عن طريق الخانة الإحصائية .

وفى هذه الطريقة (عند إدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج) فإن مهمة حساب بضاعة الفرع تنحصر فى عملية الرقابة على بضاعة الفرع ، أما نتيجة الفرع فيتم تحديدها عن طريق حساب آخر وهو حساب تسوية أرباح الفرع .

وفى هذه الطريقة يُظهر حساب بضاعة الفرع القيمة الدفترية للبضاعة التى يجب أن تكون موجودة لدى الفرع مقومه بسعر البيع .

أما حساب تسوية أرباح الفرع فهو يحدد نتيجة نشاط الفرع والأرقام التى يضمها هذا الحساب فى هذه الطريقة هى عبارة عن الفروق بين ثمن البيع و ثمن التكلفة .

وسوف نوضح فيما يلى بيانات كل من حساب بضاعة الفرع وتسوية أرباح الفرع فى

حالتين :

[١] حالة عدم وجود عجز فى بضاعة الفرع .

[٢] حالة وجود عجز فى بضاعة الفرع .

[١] حالة عدم وجود عجز في بضاعة الفرع

(أ) حساب بضاعة الفرع :

يحقق لنا هذا الحساب الرقابة القيمية على البضاعة لدى الفرع وتوضح بيانات هذا الحساب مقومه بسعر البيع في الشكل الآتي :

الجانب المدين	ح/ بضاعة الفرع	الجانب الدائن
x البضاعة لدى الفرع أول المدة	x البضاعة التي يردها الفرع إلى المركز	
x البضاعة المرسله من المركز إلى الفرع	x البضاعة المباعة (نقداً وبالأجل)	
x البضاعة المرتده من عملاء الفرع إلى الفرع	x البضاعة التي يحولها الفرع إلى فروع أخرى	
x البضاعة المحولة للفرع من أى فرع آخر		
	الرصيد (يمثل القيمة الدفترية للبضاعة الموجودة لدى الفرع مقومه بسعر البيع)	xxx
		xxx

(ب) حساب تسوية أرباح الفرع :

يحدد هذا الحساب نتيجة نشاط الفرع ويتضمن الفروق بين ثمن البيع و ثمن التكلفة ، وتوضح بيانات هذا الحساب في الشكل الآتي :

ح/ تسوية أرباح الفرع

الفرق للبضاعة لدى الفرع أول المدة	x	الفرق للبضاعة المرسله من الفرع للمركز	x
الفرق للبضاعة المرسله من المركز إلى الفرع	x	الفرق للبضاعة المحولة من الفرع للفروع الأخرى	x
الفرق للبضاعة المحولة للفرع من الفروع الأخرى	x	الفرق للبضاعة المتبقية فعلا في نهاية المدة (طبقا لكشوف الجرد)	x
		رصيد	xxx
	xxx		xxx

يمثل رصيد حساب تسوية أرباح الفرع الربح الإجمالي للبضاعة التي تم بيعها بمعرفة الفرع ، وبالتالي يرحل هذا الفرق إلى الجانب الدائن من حساب أرباح وخسائر الفرع .
وتكون القبول في دفتر اليومية المركزية الخاصة بهذا الفرع طبقا لهذه الطريقة كما يلي :

١- البضاعة المرسله من المركز إلى الفرع (أ) :
xx من ح/ بضاعة الفرع (أ) بسعر البيع
إلى مذكورين :
xx ح/ البضاعة المرسله للفروع بسعر التكلفة
xx ح/ تسوية أرباح الفرع (أ) الفرق بين سعر البيع والتكلفة
٢- البضاعة المرسله من الفرع (أ) إلى المركز : (قيد عكس القيد السابق)
من مذكورين :
xx ح/ البضاعة المرسله للفرع بسعر التكلفة
xx ح/ تسوية أرباح الفرع (أ) الفرق بين سعر البيع والتكلفة
xx إلى ح/ بضاعة الفرع بسعر البيع
٣- مبيعات الفرع (أ) :
xx من ح/ مدينى الفرع (بسر البيع)
xx من ح/ نقدية الفرع (أ) (بسر البيع)
xx إلى ح/ بضاعة الفرع

٤- مردودات عملاء الفرع (أ) إليه :

xx من ح/ بضاعة الفرع (أ)

إلى مذكورين :

xx ح/ مدينى الفرع (أ) (بسر البيع)

xx ح/ نقدية الفرع (أ) (بسر البيع)

حالة عملية :

ترسل أحد المنشآت البضاعة إلى فروعها مقيمة بسعر البيع الذى يزيد عن سعر التكلفة بما يعادل ٥٠٪ منه ، وفيما يلى البيانات الخاصة بأحد هذه الفروع :

- بضاعة لدى الفرع فى أول المدة ٦٠٠٠ جنيه
 - بضاعة مرسله من المركز الرئيسى إلى الفرع أثناء المدة ١١٤٠٠٠ جنيه
 - مبيعات الفرع نقداً أثناء المدة ٦٨٠٠٠ جنيه
 - مبيعات الفرع الآجلة أثناء المدة ٤٠٠٠٠ جنيه
 - مردودات عملاء الفرع إلى الفرع أثناء المدة ١٢٠٠٠ جنيه
 - مردودات الفرع إلى المركز الرئيسى أثناء المدة ٩٠٠٠ جنيه
- المطلوب : تصوير حساب بضاعة الفرع ، حساب تسوية أرباح الفرع .

تصويع الحساب

ح/ بضاعة الفرع

من مذكورين		٩٠٠٠	رصيد منقول	٦٠٠٠
ح/ بضاعة الفرع	٦٠٠٠		إلى مذكورين	١١٤٠٠٠
ح/ تسوية أرباح الفرع	٣٠٠٠		ح/ بضاعة مرسله	٢٦٠٠٠
من ح/ مدينى الفرع		٤٠٠٠٠	ح/ تسوية أرباح الفرع	٣٨٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع		٦٨٠٠٠	إلى ح/ مدينى الفرع	١٢٠٠٠
رصيد مرحل		١٥٠٠٠		
		١٣٢٠٠٠		١٣٢٠٠٠

ح/ تسوية أرباح الفرع

٣٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٢٠٠٠	رصيد منقول
٣٢٠٠٠	إلى ح/ أ.خ الفرع (مستنتج)	٣٨٠٠٠	من ح/ بضاعة الفرع
٥٠٠٠	رصيد مرحل	٤٠٠٠٠	
٤٠٠٠٠		٥٠٠٠	رصيد منقول

[٢] حالة وجود عجز في البضاعة لدى الفرع

يشكل العجز في البضاعة التي لدى الفرع نوعين رئيسين :

- أ- عجز طبيعي : ويرجع أسبابه إلى طبيعته التعامل في نوع البضاعة مثل قابليتها للتلف مثل بيع الأقمشة ، أو قابليتها للتطاير ، أو قابليتها للتلف مثل المواد الغذائية ، أو قابليتها للتعطب مثل الخضار والفاكهة .
- ب- عجز غير طبيعي : ويرجع أسبابه إلى ظروف غير طبيعيه مثل السرقة أو الحريق أو التلف الناتج عن الإهمال في التخزين مثلاً .

المعالجة المحاسبية لحالات العجز :

- العجز الطبيعي : يؤثر على إجمالي الربح بالنسبة للبضاعة التي بيعت بالفعل حيث ينقص إجمالي الربح بمقدار تكلفة هذا العجز الطبيعي .
- العجز غير الطبيعي : لا يؤثر على إجمالي ربح البضاعة المباعة ، ويفصل في حساب خاص حتى يتم معالجته محاسبياً تبعاً لما إذا كان مؤمناً عليه أو غير ذلك .

حالات عملية محلوله

Handwritten text, possibly a signature or name, located in the upper middle section of the page.

Handwritten text, possibly a signature or name, located in the lower middle section of the page.

الحالة (١) :

ترسل أحد المنشآت البضاعة إلى أحد فروعها مقيمه بسعر البيع الذي يعادل ١٠٠٪ من سعر

التكلفة :

- بضاعة بالفرع بالتكلفة في أول المدة ١٥٠٠٠ جنيه
 - بضاعة مرسله من المركز للفرع بسعر التكلفة ١١٣٠٠٠ جنيه
 - بضاعة مرتده من الفرع إلى المركز بسعر التكلفة ١٣٠٠٠ جنيه
 - مبيعات الفرع النقدية بسعر البيع ١٠١٠٠٠ جنيه
 - مبيعات الفرع الآجلة بسعر البيع ١١٨٠٠٠ جنيه
 - مردودات عملاء الفرع إلى الفرع بسعر البيع ٢٨٠٠٠ جنيه
 - البضاعة الباقية في آخر المدة بسعر التكلفة ١٨٠٠٠ جنيه
- المطلوب : أعداد الحسابات الخاصة بالفرع في دفاتر المركز الرئيسي في حالة اعتباراً سعر البيع سعر إحصائي مع افتراض أن العجز الذي يوضحه حساب بضاعة الفرع :
- (أ) عجز طبيعي (ب) عجز غير طبيعي



اعتباراً سعر البيع سعر إحصائي :

(أ) بفرض أن العجز طبيعي :

ح/ بضاعة الفرع

بيان	سعر التكلفة	سعر البيع	بيان	سعر البيع	سعر التكلفة
من ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٣٠٠٠	٢٦٠٠٠	رصيد منقول	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠
من ح/ مدينى الفرع	١١٨٠٠٠	١١٨٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع	٢٢٦٠٠٠	١١٣٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع	١٠١٠٠٠	١٠١٠٠٠	إلى ح/ مدينى الفرع	٢٨٠٠٠	٢٨٠٠٠
رصيد ١٢/٣١	١٨٠٠٠	٣٦٠٠٠	إلى ح/ أ خ الفرع		٩٤٠٠٠
عجز طبيعي	-	٣٠٠٠			
	٢٥٠٠٠٠	٢٨٤٠٠٠		٢٨٤٠٠٠	٢٥٠٠٠٠

فى هذه الحالة يؤثر العجز الطبيعي على إجمالى الربح حيث لم يثبت فى خانة التكلفة بسعر التكلفة مما يعنى أن الربح الإجمالى الذى ظهر فى حساب بضاعة الفرع يعتبر ربح البضاعة المباعة مخصوصا منه تكلفة العجز الطبيعي .

(ب) بفرض أن العجز غير طبيعي :

ح/ بضاعة الفرع

بيان	سعر التكلفة	سعر البيع	بيان	سعر البيع	سعر التكلفة
من ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٣٠٠٠	٢٦٠٠٠	رصيد ١/١	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠
من ح/ مدينى الفرع	١١٨٠٠٠	١١٨٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع	٢٢٦٠٠٠	١١٣٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع	١٠١٠٠٠	١٠١٠٠٠	إلى ح/ مدينى الفرع	٢٨٠٠٠	٢٨٠٠٠
رصيد مرحل ١٢/٣١	١٨٠٠٠	٣٦٠٠٠	إلى ح/ أ خ الفرع		٩٥٠٠٠
من ح/ العجز غير الطبيعي	١٥٠٠	٣٠٠٠			
	٢٥١٥٠٠	٢٨٤٠٠٠		٢٨٤٠٠٠	٢٥١٥٠٠

في هذه الطريقة (حالة العجز غير الطبيعي) لا يتأثر ربح البضاعة المباعة بقيمة العجز غير الطبيعي، ولكن يفصل في حساب خاص ويجعل الحساب مدين بقيمة العجز، ويتم تغطيته إما:

- من ح/ شركة التأمين في حالة البضاعة مؤمنا عليها
 - أو - من ح/ المسئول إذا كانت البضاعة غير مؤمن عليها وتم تحديد المسئول
 - أو - من ح/ أخ الفرع إذا كانت البضاعة غير مؤمن عليها ولم يتم تحديد المسئول
- ويكون حساب العجز الغير الطبيعي هكذا

ح/ العجز غير الطبيعي			
من ح/ شركة التأمين	١٥٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	١٥٠٠
أو من ح/ المسئول			
أو من ح/ أخ الفرع			
	١٥٠٠		١٥٠٠

الحالة (٢):

ترسل أحد المنشآت إلى أحد فروعها البضاعة مقيمه بسعر البيع الذي يعادل ضعف سعر

التكلفة وفيما يلي البيانات الخاصة بالفرع:

- بضاعة بالفرع بالتكلفة في أول المدة ٨٠٠٠ جنيه
- بضاعة مرسله من المركز للفرع بسعر التكلفة ١٠٦٠٠٠ جنيه
- بضاعة مرتده من الفرع إلى المركز بسعر التكلفة ٦٠٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع الآجلة بسعر البيع ١١١٠٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع النقدية بسعر البيع ٩٤٠٠٠ جنيه
- مردودات عملاء الفرع إلى الفرع بسعر البيع ٢١٠٠٠ جنيه
- البضاعة الباقية في آخر المدة ١١٠٠٠ جنيه

المطلوب : أعداد الحسابات الخاصة بالفرع فى دفاتر المركز الرئيسى وذلك بإدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج مع افتراض :

(أ) العجز طبيعى (ب) العجز غير طبيعى

نموذج الحل

إدخال سعر البيع ضمن القيد المزدوج :

(أ) بفرض أن العجز طبيعى :

ح/ بضاعة الفرع

من مذكورين		١٢٠٠٠	رصيد ١/١		١٦٠٠٠
ح/ بضاعة مرسله للفروع	٦٠٠٠		إلى مذكورين		٢١٢٠٠٠
ح/ تسوية أرباح الفرع	٦٠٠٠		ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٠٦٠٠٠	
			ح/ تسوية أرباح الفرع	١٠٦٠٠٠	
من ح/ مدينى الفرع	١١١٠٠٠		إلى ح/ مدينى الفرع		٢١٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع	٩٤٠٠٠	٢٠٥٠٠٠			
رصيد آخر المدة		٢٢٠٠٠			
من ح/ تسوية أرباح الفرع		١٠٠٠٠			
(العجز الطبيعى بسعر البيع)					
		٢٤٩٠٠٠			٢٤٩٠٠٠

ح/ تسوية أرباح الفرع

رصيد منقول	١٦٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٦٠٠٠
من ح/ بضاعة الفرع	١٠٦٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع (العجز الطبيعى)	١٠٠٠٠
		ربح البضاعة الباقية	١١٠٠٠
		إلى ح/ أرباح الفرع	٩٥٠٠٠
	١٢٢٠٠٠		١٢٢٠٠٠

(ب) بفرض أن العجز غير طبيعي :

ح/ بضاعة الفرع

من مذكورين		١٢٠٠٠	رصيد ١/١		١٦٠٠٠
ح/ بضاعة مرسلة للفروع	٦٠٠٠		إلى مذكورين		٢١٢٠٠٠
ح/ تسوية أرباح الفرع	٦٠٠٠		ح/ بضاعة مرسلة للفروع	١٠٦٠٠٠	
			ح/ تسوية أرباح الفرع	١٠٦٠٠٠	
من ح/ مدينى الفرع	١١١٠٠٠		إلى ح/ مدينى الفرع		٢١٠٠٠
من ح/ تقديرة الفرع	٩٤٠٠٠	٢٠٥٠٠٠			
رصيد مرحل (بضاعة آخر المدة)		٢٢٠٠٠			
من مذكورين		١٠٠٠٠			
العجز غير الطبيعي	٥٠٠٠				
تسوية أرباح الفرع	٥٠٠٠				
		٢٤٩٠٠٠			٢٤٩٠٠٠

ح/ تسوية أرباح الفرع

رصيد منقول	١٦٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٦٠٠٠
من ح/ بضاعة الفرع	١٠٦٠٠٠	ربح البضاعة الباقية	١١٠٠٠
		إلى ح/ أرباح الفرع	٥٠٠٠
		(ربح العجز غير الطبيعي)	
		إلى ح/ أرباح الفرع	١٠٠٠٠
	١٢٢٠٠٠		١٢٢٠٠٠

ح/ العجز غير الطبيعي

إلى ح/ بضاعة الفرع	٥٠٠٠	إلى ح/ شركة التأمين	٥٠٠٠
		أو إلى ح/ المسئول	
		أو إلى ح/ أخ الفرع	
	٥٠٠٠		٥٠٠٠

الحالة (٣):

الآتي بعض البيانات المتعلقة بأحد الفروع التي تتسلم البضائع اللازمة بها من المركز الرئيسي بسعر البيع وهو يزيد عن سعر التكلفة بما يعادل ٥٠٪ منه :

- بضاعة لدى الفرع في ١/١ بسعر البيع ٢٢٠٠ جنيه
- بضاعة مرسله للفرع أثناء السنة بسعر التكلفة ١٥٠٠٠ جنيه
- بضاعة مرتده من الفرع إلى المركز أثناء السنة بسعر التكلفة ١٠٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع الآجلة ١٢٣٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع النقدية ٧٤٤٠ جنيه
- مردودات عملاء الفرع (آجلة) ٣٠٠ جنيه
- مسموحات مبيعات لعملاء الفرع ٢٥٠ جنيه
- بضاعة بالفرع في ١٢/٣١ بسعر البيع ٣٦٠٠ جنيه

فإذا علمت أن العجز في حدود ٥٪ من صافي البضاعة المرسله إلى الفرع أثناء السنة .

والمطلوب : أعداد الحسابات اللازمة في دفاتر المركز الرئيسي لتحديد النتيجة الإجمالية لنشاط الفرع بفرض :

(أ) يكون سعر البيع سعر إحصائي

(ب) يكون سعر البيع ضمن القيد المزدوج

نموذج الحساب

(أ) سعر البيع سعر إحصائي :

ح/ بضاعة الفرع

بيان	بيح	تكلفة	بيان	بيح	تكلفة
من ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٥٠٠	١٠٠٠	رصيد منقول ١/١	٢٧٠٠	١٨٠٠
من ح/ مديني الفرع	١٢٣٠٠	١٢٣٠٠	إلى ح/ البضاعة المرسله للفروع	٢٢٥٠٠	١٥٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع	٧٤٤٠	٧٤٤٠	إلى ح/ مديني الفرع	٣٠٠	٣٠٠
عجز طبيعي	٦٦٠	-	إلى ح/ مديني الفرع (مسموحات)	-	٢٥٠
رصيد مرحل ١٢/٣١	٣٦٠٠	٢٤٠٠	إلى ح/ أ.خ الفرع (مجملي الربح)	-	٥٧٩٠
	٢٥٥٠٠	٢٣١٤٠		٢٥٥٠٠	٢٣١٤٠

(ب) بفرض أن العجز غير طبيعي :

ح/ بضاعة الفرع

من مذكورين			رصيد منقول ١/١	٢٧٠٠
ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٠٠٠		إلى مذكورين	
ح/ تسوية أرباح الفرع	٥٠٠	١٥٠٠	ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٥٠٠٠
من ح/ مديني الفرع		١٢٣٠٠	ح/ تسوية أرباح الفرع	٧٥٠٠
من ح/ نقدية الفرع		٧٤٤٠	إلى ح/ مديني الفرع	٣٠٠
ح/ تسوية بضاعة الفرع		٦٦٠		
(عجز طبيعي)				
رصيد مرحل	٣٦٠٠			
	٢٥٥٠٠			٢٥٥٠٠

ح/ تسوية بضاعة الفرع

إلى ح/ بضاعة الفرع	٥٠٠
إلى ح/ مدينى الفرع (مسموحات)	٢٥٠
إلى ح/ بضاعة الفرع (عجز طبيعى)	٦٦٠
رصيد ١٢/٣١	١٢٠٠
إلى ح/ أ.خ الفرع (مجملى الربح)	٥٧٩٠
	٨٤٠٠
رصيد منقول ١/١	٩٠٠
من ح/ بضاعة الفرع	٧٥٠٠
	٨٤٠٠

المبحث الثالث

المعالجة المحاسبية لتحديد نتيجة نشاط الفروع غير المستقلة في حالة تسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفروع بسعر يزيد عن التكلفة وأقل من سعر البيع

- تهدف المنشأة التي ترسل البضاعة من المركز الرئيسي إلى الفروع مسعره بسعر يزيد عن التكلفة ويقل عن سعر البيع إلى تحقيق عدة أهداف أهمها :
- عدم معرفة الفرع بتكلفة البضاعة التي يرسلها له المركز الرئيسي ، حيث يضاف الربح الذي يظهره حساب بضاعة الفرع إلى الربح الذي يظهره حساب التسوية لتحصل في النهاية على مجموع ما يمثل الأرباح الإجمالية الفعلية للفرع ، ثم يرسل هذا الربح إلى الجانب الدائن من حساب أرباح وخسائر الفرع .
 - يتم تحميل الفروع بجزء من المصروفات الذي يتحملها المركز لأجل تزويدها بما يلزمها من بضائع .

المعالجة المحاسبية لتحديد نتيجة النشاط :

- يتم استخدام حساب بضاعة الفرع ، حساب تسوية أرباح الفرع ولكن بعد إجراء بعض التعديلات عليهم وذلك تبعاً للهدف الذي يتم من أجله التسعير بهذه الطريقة .
- وفيما يلي الحسابات المستخدمة طبقاً لهذه الطريقة والبنود التي تثبت في كل حساب .

(أ) حساب بضاعة الفرع :

- يثبت في هذا الحساب جميع العمليات الخاصة بحركة البضاعة وذلك بالسعر المعلن (التكلفة + %) فيما عدا المبيعات ومردوداتها حيث تثبت بسعر البيع .
- ويجعل هذا الحساب دائناً بما يأتي :
- البضاعة الموجودة لدى الفرع بالسعر المعلن .
 - البضاعة المرتدة من الفرع إلى المركز الرئيسي أثناء المدة بالسعر المعلن .

- البضاعة المحولة من الفرع إلى الفروع الأخرى أثناء المدة بالسعر المعلى .
 - المبيعات النقدية والأجلة بسعر البيع .
- ويجعل هذا الحساب مدونا بما نأتى :

- البضاعة الموجودة لدى الفرع أول المدة بالسعر المعلى .
 - البضاعة المرسله من المركز الرئيسى إلى الفرع أثناء المدة بالسعر المعلى .
 - البضاعة المحولة إلى الفرع من فروع أخرى بالسعر المعلى .
 - البضاعة المرئده من عملاء الفرع إلى الفرع بسعر البيع .
- ويمثل الفرق بين الجانبين الفرق بين ثمن البيع والثمن المعلى للبضاعة التى تم بيعها بمعرفة الفرع ، ويتم استخدامه تبعاً للغرض الذى من أجله تم التسعير بهذه الطريقة .
- فإذا كان الهدف هو عدم معرفه إدارة الفرع بسعر التكلفة ، فإن الفرق بين جانبى حساب بضاعة الفرع فى هذه الحالة يمثل جزء من إجمالى ربح الفرع ، وباقى الربح يكون فى حساب تسوية أرباح الفرع ، ومن ثم يرحل الفرق بين جانبى حساب بضاعة الفرع إلى الجانب الدائن من حساب تسوية أرباح الفرع ، وتكون النتيجة التى يظهرها حـ/ التسوية هى النتيجة الإجمالية الكلية للفرع . ويرحل هذا الربح الإجمالى إلى الجانب الدائن فى حساب أرباح وخسائر الفرع .

وإذا كان الهدف من تحديد السعر بهذه الطريقة هو تغطية جزء من المصروفات التى يتحملها المركز نيابة عن الفرع ، فإن الفرق يمثل ربح الفرع بصفة نهائية حيث يتم ترحيله إلى الجانب الدائن من حساب أرباح وخسائر الفرع .

(٢) حساب تسوية أرباح الفرع :

يحتوى هذا الحساب على الفرق بين ثمن التكلفة والسعر الذى تم تحديده وذلك فيما يتعلق بالبضاعة المتبادلة بين المركز الرئيسى والفرع ، وكذلك الفروق الخاصة بالبضاعة فى أول المدة وآخرها .

وبالنسبة لرصيد حساب التسوية :

إذا كان الهدف من إتباع هذه الطريقة هو عدم معرفة إدارة الفرع بسعر التكلفة ، فإن هذا الرصيد يمثل جزء من الربح الخاص بالفرع ، ويجمع عليه رصيد حساب بضاعة الفرع ، ويرحل المجموع إلى حساب أرباح وخسائر الفرع حيث يمثل الرقم الفعلي لإجمالي ربح الفرع .

وإذا كان الهدف من إتباع هذه الطريقة هو تغطية جزء من المصاريف التي تحملها المركز الرئيسي للحصول على البضاعة التي يرسلها للفرع ، فإن هذا الفرق يرحل إلى الجانب الدائن من حساب متاجرة المركز الرئيسي .

حالة عملية

يرسل المركز الرئيسي لأحد المنشآت إلى فروعه البضاعة بسعر التكلفة + ١٠٪ منه ، وفيما يلي البيانات الخاصة بعمليات الفرع بالسعر المعلن :

- بضاعة أول المدة ١١٠٠ جنيه
- بضاعة مرسله إلى الفرع ١١٠٠٠ جنيه
- بضاعة مرتده من الفرع إلى المركز ٥٥٠ جنيه
- بضاعة متبقية لدى الفرع في نهاية المدة ٤٤٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع النقدي ٨٠٠٠ جنيه
- مبيعات الفرع الآجلة ٤٠٠٠ جنيه
- مصروفات الفرع ٥٠٠ جنيه

المطلوب : بيان أثر العمليات السابقة على حساب الفرع في دفاتر المركز الرئيسي :

- أ - في حالة إتباع هذه الطريقة لتغطية مصروفات الفرع .
- ب - في حالة إتباع هذه الطريقة لإخفاء سعر التكلفة عن إدارة الفرع .

نموذج الحساب

(أ) الحالة الأولى : تغطية المصروفات :

ح/ بضاعة الفرع			
من مذكورين		رصيد منقول ١/١	١١٠٠
ح/ بضاعة مرسله للفروع	٥٠٠	إلى مذكورين	
ح/ تسوية أرباح الفرع	٥٠	ح/ بضاعة مرسله للفروع	١٠٠٠
		ح/ تسوية أرباح الفرع	١٠٠
	٥٥٠		١١٠٠
من ح/ نقدية الفرع	٨٠٠٠		
من ح/ مدينى الفرع	٤٠٠٠		
		إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع	٤٨٥٠
رصيد مرحل ١٢/٣١	٤٤٠٠	(إجمالي ربح الفرع)	
(البضاعة الباقية)			١٦٩٥٠
	١٦٩٥٠	رصيد منقول ١/١	٤٤٠٠

ح/ تسوية أرباح الفرع			
رصيد منقول ١/١	١٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٥٠
من ح/ بضاعة الفرع	١٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	٦٥٠
		رصيد مرحل	٤٠٠
		(القيمة المضافة لبضاعة الفرع الباقية)	
	١١٠٠		١١٠٠

ح/ أرباح وخسائر الفرع			
من ح/ بضاعة الفرع	٤٨٥٠	مصروفات الفرع	٥٠٠
		إلى ح/ أ.خ المركز (صافي ربح الفرع)	٤٣٥٠
	٤٨٥٠		٤٨٥٠

(ب) الحالة الثانية : إخماء سعر التكلفة عن إدارة الفرع :

ح/ بضاعة الفرع

من مذكورين			رصيد منقول ١/١		١١٠٠
ح/ بضاعة مرسلة للفروع	٥٠٠		إلى مذكورين		
ح/ تسوية أرباح الفرع	٥٠	٥٥٠	ح/ بضاعة مرسلة للفروع	١٠٠٠٠	
			ح/ تسوية أرباح الفرع	١٠٠٠	
من ح/ نقدية الفرع		٨٠٠٠			١١٠٠٠
من ح/ مديني الفرع		٤٠٠٠			
رصيد مرحل ١٢/٣١		٤٤٠٠	إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع		٤٨٥٠
(البضاعة الباقية)			(إجمالي ربح الفرع)		
		١٦٩٥٠			١٦٩٥٠
			رصيد منقول ١/١		٤٤٠٠

ح/ تسوية أرباح الفرع

رصيد منقول ١/١	١٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع	٥٠
من ح/ بضاعة الفرع	١٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	٥٥٠٠
من ح/ بضاعة الفرع	٤٨٥٠	رصيد مرحل	٤٠٠
		(القيمة المضافة لبضاعة الفرع الباقية)	
	٥٩٥٠		٥٩٥٠

ح/ أرباح وخسائر الفرع

من ح/ تسوية أرباح الفرع	٥٥٠٠	مصرفات الفرع	٥٠٠
		إلى ح/ أرباح وخسائر المركز	٥٠٠٠
	٥٥٠٠		٥٥٠٠

الفصل الثانى المحاسبة عن الفروع المستقلة

تتمتع الفروع المستقلة بالاستقلال المالى والإدارى حيث تكون مهمة المركز الرئيسى هى تزويد الفرع برأس المال الذى يمكنه من الحصول على ما يلزمه من موجودات ثابتة ومنقولة .

كما تحصل الفروع المستقلة على البضائع إما عن طريق المركز الرئيسى أو عن طريق الشراء من الموردين مباشرة .

ويرجع استقلال بعض الفروع عن المركز الرئيسى لعدة أسباب أهمها :

- بعد الفرع عن المركز .
- اختلاف ظروف السوق التى يعمل فيه الفرع عن ظروف السوق التى يعمل فيه المركز .
- وتمسك الفروع المستقلة بمجموعة مستندية ، كما تستعين بمجموعة دفترية تسجل فيها عملياتها من واقع المجموعة المستندية ، كما تمسك حسابات خاصة أخرى للإثبات المعاملات المتبادلة بين المركز الرئيسى والفرع .
- وفى نهاية العام تعد هذه الفروع الحسابات الختامية الخاصة بها لتحديد نتيجة نشاطها ، كذلك تقوم بإعداد الميزانية لبيان المركز المالى لها .
- لذلك لا يسجل المركز الرئيسى من نشاط الفرع سوى المعاملات المتبادلة بينهما ، لذلك يمسك المركز الرئيسى حساب للفرع ، ويمسك الفرع حساب للمركز الرئيسى ، والبيانات التى تدون فى هذه الحسابات تكون هى نفسها ولكن بصورة عكسية ، أى ما يرد فى الجانب المدين من حساب الفرع يرد فى الجانب الدائن من حساب المركز الرئيسى .
- وجدير بالذكر أن الفروع المستقلة تنتشر داخل حدود القطر أو خارجه ، وفى الحالة الأخيرة تظهر عدة مشاكل بشأن فروق تحويل العمل - ٠٠٠٠٠ إلخ المشكلات التى تواجه المنشآت ذات الفروع الخارجية .

لذلك سوف تتم المعالجة المحاسبية للفروع المستقلة الداخلية أو المحلية فقط - تاركين دراسة الفروع الخارجية لمؤلفات أخرى .

المعالجة المحاسبية للعمليات الجارية بين الفرع والمركز الرئيسي

تمسك الفروع المستقلة حساب جارى للمركز الرئيسى ليتم فيه تدوين المعاملات المتبادلة بين المركز الرئيسى والفرع والشكل الآتى يوضح البيانات التى تثبت فى هذا الحساب :

ح/ المركز الرئيسى (فى دفاتر الفرع)

- الأصول التى يرسلها الفرع إلى المركز	- الموجودات الثابتة التى يقدمها المركز للفرع
- النقود التى يرسلها الفرع إلى المركز	- النقود التى يرسلها المركز للفرع
- البضائع التى يرسلها الفرع إلى المركز	- البضائع التى يرسلها المركز للفرع
- المصروفات التى يدفعها إلى المركز	- المصروفات التى يدفعها المركز للفرع

وبمسك المركز الرئيسى حساب للفرع ليثبت فيه المعاملات المتبادلة بينه وبين الفرع وتكون هى نفسها السابقة ولكن بصورة عكسية .

المعالجة المحاسبية للتحويلات من فرع آخر

(أ) تحويل النقدية :

يتم تحويل نقدية أحيانا من فرع إلى آخر ، وقد يكون هذا بناء على طلب المركز . ويتم إثبات هذه التحويلات إما مباشرة أو بتوسيط حساب المركز وتتم المعالجة المحاسبية لهذه التحويلات النقدية كما يلي :

إما مباشرة	أو بتوسيط حساب المركز الرئيسي
١- في دفاتر الفرع الذي قام بالتحويل : من ح/ جارى الفرع (المحول إليه) إلى ح/ النقدية	١- في دفاتر الفرع الذي قام بالتحويل : من ح/ جارى المركز الرئيسي إلى ح/ النقدية
٢- في دفاتر الفرع المحول إليه : من ح/ النقدية إلى ح/ جارى الفرع (المحول منه)	٢- في دفاتر الفرع المحول إليه : من ح/ النقدية إلى ح/ جارى المركز الرئيسي
٣- في دفاتر المركز الرئيسي : لا قيود	٣- في دفاتر المركز الرئيسي : من ح/ جارى الفرع (المحول إليه) إلى ح/ جارى الفرع (المحول منه)

(ب) تحويل بضاعة :

قد يتم تحويل بضاعة من فرع إلى آخر وفي هذه الحالة تتم المعالجة المحاسبية بتوسيط

حساب البضاعة المحولة للفروع كما يلي :

في دفاتر الفرع الذي قام بالتحويل	في دفاتر الفرع المحول منه	في دفاتر المركز الرئيسي
١- عند التحويل : من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى ح/ البضاعة المحولة للفروع	١- عند التحويل : من ح/ البضاعة المحولة من الفروع إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	١- عند التحويل : من ح/ جاري الفرع (المحول إليه) إلى ح/ جاري الفرع (المحول منه)
٢- في نهاية السنة : من ح/ البضاعة المحولة للفروع إلى ح/ المتاجرة	٢- في نهاية السنة : من ح/ المتاجرة إلى ح/ البضاعة المحولة للفروع	
ملحوظة : يتم إثبات البضاعة المحولة في هذا الفرع بثمن تكاليفها + مصاريف إرسالها من المركز إليه ومنه إلى الفرع المحول إليه .	ملحوظة : يتم إثبات البضاعة بثمن التكلفة + نصيبها من المصروفات كما لو كانت أرسلت مباشرة من المركز الرئيسي	في المركز يعتبر الفرق بين القيمتين السابقتين خسارة غير مباشرة يرحلها المركز إلى الجانب المدين من ح/ أرباح وخسائر الفروع .

حالة عملية

أرسل المركز الرئيسي بالقاهرة لأحد فروعها ٢٠٠ وحدة بضاعة تكلفتها ٢٠٠ ج ،
وبلغت مصاريف إرسالها ٣٠٠ جنيه ، ثم طلب المركز من هذا الفرع إرسال ربع الكمية إلى
أحد الفروع الأخرى في المحلة الكبرى ، علما بأن مصاريف التحويل بلغت ٤٠ جنيه ، وأن
مصاريف الإرسال من المركز الرئيسي إلى فرع المحلة الكبرى تكلف ١٢ قرش للوحدة
الواحدة .

نموذج المحلل

ربع قيمة البضاعة	٥٠٠ جنيه	+	قيمة التحويل التي تثبت في دفاتر بنها
ربع مصاريف إرسالها	٧٥ جنيه	+	
مصاريف التحويل	٤٠ جنيه		
	<u>٦١٥</u>		

ربع قيمة البضاعة	٥٠٠ جنيه	+	قيمة التحويل التي تثبت في دفاتر المحلة الكبرى
مصاريف إرسالها مباشرة من المركز	٦٠ جنيه		
	<u>٥٦٠</u>		

إذن خسارة التحويل = ٦١٥ - ٥٦٠ = ٥٥ جنيه
ويتم إثبات هذا التحويل بالقيود الآتية :

في دفاتر المركز الرئيسي	في دفاتر الفرع المحول إليه	في دفاتر الفرع الذي قام بالتحويل
من مذكورين ٥٦٠ ح/ جاري الفرع المحول إليه ٥٥ ح/ خسارة التحويل ٦١٥ ح/ جاري الفرع المحول منه	٥٦٠ من ح/ البضاعة المحولة من الفرع ٥٦٠ إلى ح/ جاري المركز الرئيسي	٦١٥ من ح/ جاري المركز الرئيسي إلى مذكورين : ٥٧٥ ح/ لبضاعة المحولة للفرع ٤٠ ح/ الصندوق (م. التحويل)

الحسابات الختامية للفروع المستقلة

تعد الفروع المستقلة ميزان المراجعة وذلك تمهيداً لإعداد قوائم الجرد اللازمة ثم إعداد الحسابات الختامية التي تحدد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة ، وبعد ذلك ترحل هذه النتيجة إلى حساب المركز الرئيسي .

وبعد إعداد الفرع ميزان المراجعة وحساباته الختامية يرسل صورة منها إلى المركز الرئيسي الذي يقوم بتسجيل نتيجة أعمال الفرع من ربح أو خسارة في حساب أرباح وخسائر الفروع ، ثم يتم إقفال هذا الحساب الأخير في حساب أرباح وخسائر المركز الرئيسي ويتم إثبات ما تقدم بالقود التالية :

(أ) في دفاتر الفرع :

يقفل حساب الأرباح والخسائر بترحيله إلى حساب المركز الرئيسي كما يلي :

في حالة الربح :

من ح/ الأرباح والخسائر

إلى ح/ جاري المركز الرئيسي

في حالة الخسارة :

من ح/ جاري المركز الرئيسي

إلى ح/ الأرباح والخسائر

(ب) في دفاتر المركز الرئيسي :

في حالة الربح :

من ح/ جاري الفرع

إلى ح/ أرباح وخسائر الفروع

في حالة الخسارة :

من ح/ أرباح وخسائر الفروع

إلى ح/ جاري الفرع

حالة عملية

شركة النصر بالإسكندرية يتبعها أحد الفروع بالمنصورة حيث تمده بالبضائع مقدرة بسعر التكلفة، كما أن للفرع نفسه أن يشتري ما يتطلبه من السوق مباشرة، ويمسك الفرع مجموعة الدفاتر المستقلة .

وفيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لكل من الفرع والمركز في ١٢/٣١ (المبالغ بالجنبيات):

دفاتر المركز		دفاتر الفرع		بيان
مدین	دائن	مدین	دائن	
	١٤٠٠٠	٢٥٦٠		- مشتريات
		٤٤٤٠		- بضاعة مرسلة من المركز
١٩٠٠٠		٩٢٠٠		- مبيعات
	٤٠٠	٢٠٠		- م. داخله
	٤٨٠٠	٢٤٠٠		- بضائع في أول يناير
	١٦٠٠	١٤٠٠		- أ. ق
٣٤٠٠		١٢٠٠		- أ. د
	٦٤٠٠	٤٨٠٠		- مدینون
	٢٠٠٠			- أ. مالية
٥٢٠٠		٢٨٠٠		- دائنون
	٦٤٠٠	٣٦٠٠		- بنك
	٦٠٠	٤٠٠		- صندوق
	٢٠٠	١٢٠		- خصم مسموح به
	٤٠٠	٢٠٠		- ديون معدومة
٧٠٠				- مخصص ديون مشكوك فيها

بيــــــــان		دفاتر الفرع		دفاتر المركز	
		مدین	دائن	مدین	دائن
-	خصم مكتسب		٢٠٠	١٦٠	
-	أثاث	٦٠٠		-١٠٠٠	
-	بضائع مرسله للفرع			٤٨٠٠	
-	مستحوبات			٦٠٠	
-	مصرفات إدارية	١٠٠٠		٢٤٠٠	
-	م . بيع وتوزيع	٧٨٠		١٦٠٠	
-	حساب الفرع			٨٨٦٠	
-	حساب المركز		٨٥٠٠		
-	رأس المال			١٧٤٠٠	
-	مردودات خارجه		١٠٠	٦٠٠	
		٢٢٥٠٠	٢٢٥٠٠	٥١٢٦٠	٥١٢٦٠

وقد تبين بعض المعلومات الجردية الآتية :

- ١- يرجع سبب الخلاف بين حسابي المركز الرئيسي والفرع للأسباب الآتية :
 - أ- أرسل الفرع في ٣٠ ديسمبر إلى المركز شيك بمبلغ ٣٠٠ جنيه كما رد إليه بضائع قيمتها ١٦٠ جنيه ، ولم يتسلم المركز شيئا من ذلك .
 - ب- سحب المركز حواله بمبلغ ٢٠٠ جنيه في ٣٠ ديسمبر على فرع المنصورة ولم يصل إلا في يناير ، كذلك أرسل المركز إلى الفرع بضاعة في نفس التاريخ قيمتها ٢٠٠ جنيه .
- ٢- قدرت البضاعة الباقية لدى الفرع بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه ، لدى المركز بمبلغ ٤٨٠٠ جنيه .
- ٣- يتم تكوين مخصص الديون المشكوك فيها بمعدل ٥% في المركز ، ٤% في الفرع .

- ٤- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠٪ .
 ٥- إيجار شهر ديسمبر للمركز وقدره ٥٠ جنيه لم يسدد بعد .
 ٦- يحمل الفرع بمبلغ ١٥٠ جنيه من مصروفات البيع والتوزيع في المركز .
 المطلوب : الحسابات الختامية :
 أولاً - للفرع
 ثانياً - للمركز

نموذج الحل

ح/ الفرع في دفاتر المركز

من ح/ نقدية بالطريق	٣٠٠	رصيد	٨٨٦٠
من ح/ بضائع بالطريق	١٦٠	إلى ح/ المصاريف البيعية	١٥٠
رصيد مرحل	٨٥٥٠		
	٩٠١٠		٩٠١٠
رصيد مرحل	١٢٩٤٨	رصيد منقول	٨٥٥٠
		إلى ح/ الأرباح والخسائر	٤٣٩٨
	١٢٩٤٨		١٢٩٤٨

ح/ المركز الرئيسي

رصيد	٨٥٠٠	إلى ح/ أوراق الدفع	٣٠٠
من ح/ بضاعة بالطريق	٢٠٠	رصيد مرحل	٨٥٥٠
من ح/ المصاريف البيعية	١٥٠		
	٨٨٥٠		٨٨٥٠
رصيد منقول	٨٥٥٠	رصيد مرحل	١٢٩٤٨
من ح/ الأرباح والخسائر (الخاص بالفرع)	٤٣٩٨		
	١٢٩٤٨		١٢٩٤٨
رصيد منقول	١٢٩٤٨		

أولاً - الحسابات الختامية للفرع :

ح/ المتاجرة عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٠٠٠٠

من ح/ المبيعات	٩٢٠٠		إلى ح/ بضاعة أول المدة	٢٤٠٠	
م - داخله	٢٠٠		إلى ح/ المشتريات	٢٥٦٠	
		٩٠٠٠		٤٩٦٠	
			م - خارج	١٠٠	
				٤٨٦٠	
			إلى ح/ بضاعة واردة من المركز	٤٤٤٠	
			المجموع	٩٣٠٠	
			بضاعة باقية	٧٠٠٠	
			تكلفة المبيعات		٢٣٠٠
			إلى ح/ الأرباح والخسائر		٦٧٠٠
		٩٠٠٠	(مجمول الربح)		٩٠٠٠

ح/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٠٠٠٠

من ح/ المتاجرة	٦٧٠٠	إلى ح/ مصروفات إدارية	١٠٠٠	
من ح/ الخصم المكتسب	٢٠٠	إلى ح/ م. د. م. فيها	١٩٢	
		إلى ح/ خصم مسموح به	١٢٠	
		إلى ح/ الديون المعدومة	٢٠٠	
		إلى ح/ م. البيع والتوزيع	٩٣٠	
		إلى ح/ استهلاك الأثاث	٦٠	
				٢٥٠٢
		إلى ح/ المركز الرئيسي		٤٣٩٨
		(صافي الربح)		٦٩٠٠
	٦٩٠٠			

ثانياً - الحسابات الختامية للمركز :

ح/ المتاجرة عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٠٠٠٠

٤٨٠٠	إلى ح/ بضاعة أول المدة	١٩٠٠٠	من ح/ المبيعات
١٤٠٠٠	إلى ح/ المشتريات	٤٠٠	م - داخله
١٨٨٠٠			
٦٠٠	م - خارجه	١٨٦٠٠	
١٨٢٠٠			
٤٨٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله إلى الفرع		
١٣٤٠٠	المجموع		
٤٨٠٠	- بضاعة باقية		
	تكلفة المبيعات		
	إلى ح/ الأرباح والخسائر		
	(مجمل الربح)	١٨٦٠٠	
٨٦٠٠			
١٠٠٠٠			
١٨٦٠٠			

ح/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٠٠٠٠

٢٤٥٠	إلى ح/ المصاريف الإدارية	١٠٠٠٠	من ح/ المتاجرة
٢٠	إلى ح/ م. د. م. فيها	١٦٠	من ح/ الخصم المكتسب
٢٠٠	إلى ح/ خصم مسموح به		
١٤٥٠	إلى ح/ م. البيع والتوزيع		
١٠٠	إلى ح/ إهلاك الأثاث		
٤٢٢٠			
٥٩٤٠	رصيد مرحل	١٠١٦٠	رصيد منقول
١٠١٦٠		٥٩٤٠	من ح/ الفرع (صافي الربح)
١٠٣٣٨	إلى ح/ رأس المال	٤٣٩٨	
١٠٣٣٨		١٠٣٣٨	

تطبيقات عملية ونماذج الإجابة عليها

تطبيق رقم (١) :

شركة مريم للمنتجات الحديثة لها فرع في أسبوط ، يمسك دفاتر وحسابات مستقلة ، والآتى بيان ميزان المراجعة للشركة فى ٣٠ يونيو سنة ١٩٩٥ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	٤٠٠٠٠	رأس المال
٢٤٠٠٠٠		أصول طويلة الأجل مختلفة
١٤٠٠٠٠		أصول متداولة مختلفة بخلاف النقدية
	٨٠٠٠٠	خصوم متداولة
١٦٠٠٠٠		(مصروفات مختلفة)
	١٨٠٠٠٠	(إيرادات مختلفة)
٦٠٠٠٠		نقدية
١٤٠٠٠٠		حساب جارى فرع أسبوط
	٨٠٠٠٠	قرض سندات
٧٤٠٠٠٠	٧٤٠٠٠٠	

كما ظهر بميزان المراجعة لفرع أسبوط فى ٣٠ يونيو ١٩٩٥ ما يلى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	١٤٠٠٠٠	حساب جارى المركز الرئيسى
٤٠٠٠٠		أصول طويلة الأجل مختلفة
٨٠٠٠٠		أصول متداولة بخلاف النقدية
٢٠٠٠٠		نقدية
	٣٠٠٠٠	خصوم متداولة
١٢٠٠٠٠		(مصروفات مختلفة)
	٩٠٠٠٠	(إيرادات مختلفة)
٢٦٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠	

والمطلوب : إعداد ميزان المراجعة للمركز الرئيسى محتويًا على الحسابات التى تمثل نشاط فرع أسبوط .

نموذج الحساب

تمهيد :

حساب جارى المركز الرئيسى (دائناً) فى دفاتر الفرع بمبلغ وقدره ١٤٠٠٠٠ جنيه وهو يمثل الفرق بين الأرصدة المدينة وقدرها ٢٦٠٠٠٠ جنيه والأرصدة الدائنة وقدرها ١٢٠٠٠٠ جنيه .

كما أن رصيد حساب جارى الفرع فى دفاتر المركز الرئيسى (مدينياً) بمبلغ ١٤٠٠٠٠ جنيه، وهو ما يعادل رصيد حساب جارى المركز الرئيسى فى دفاتر الفرع، وإنما بشكل عكسى، لذلك يمكن حذف حساب جارى فرع أسيوط من ميزان المراجعة الخاص بالمركز الرئيسى وإحلال الأرصدة المدينة والدائنة للفرع بدلاً من حساب جارى فرع أسيوط، كما يتضح من ميزان المراجعة التالى :

ميزان المراجعة لشركة مريم للمنتجات الحديثة

فى ١٩٩٥/٦/٣٠

حسابات الفرع المندمجة		اسم الحساب	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
أرصدة دائنة	أرصدة مدينة		جنيه	جنيه
	٤٠٠٠٠	رأس المال	٤٠٠٠٠٠	
	٨٠٠٠٠	أصول طويلة الأجل مختلفة		٢٨٠٠٠٠
٣٠٠٠٠		أصول متداولة مختلفة بخلاف النقدية		٢٢٠٠٠٠
	١٢٠٠٠٠	خصوم متداولة	١١٠٠٠٠	
٩٠٠٠٠		(مصروفات مختلفة)		٢٨٠٠٠٠
	٢٠٠٠٠	(إيرادات مختلفة)	٢٧٠٠٠٠	
		النقدية		٨٠٠٠٠
١٤٠٠٠٠		قرض السندات	٨٠٠٠٠	
٢٦٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠	(الفرق) يمثل رصيد حساب الفرع		
			٨٦٠٠٠٠	٨٦٠٠٠٠

تطبيق رقم (٢) :

فيما يلي البيانات التي تجمعت لدى المركز الرئيسي لشركة الفيروز والخاصة بأحد فروع غير المستقلة والذي يرسل إليه البضاعة مسعرة بالتكلفة عن الفترة من ١/١ إلى ١٢/٣١/١٩٩٥:

جنيه	
٣٠٠٠٠	- بضاعة الفرع في أول الفترة
٦٠٠٠٠	- بضاعة الفترة في آخر الفترة
٣٠٠٠٠	- بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع
١٠٠٠٠	- بضاعة مرتدة من الفرع للمركز الرئيسي
٦٤٠٠٠٠	- مبيعات الفرع خلال الفترة (نصفها آجل)
٥٠٠٠٠	- مبيعات مرتدة للفرع خلال الفترة (نصفها نقدي)
١٢٠	- مرتبات وأجور مقدمة في ١/١
٨٠	- إيجار مستحق في ١/١
٤٨٠	- إيجار مدفوع خلال السنة
٨٠٠	- أجور ومرتبات مدفوعة (دفع منها المركز الرئيسي ٢٠٠ جنيه)
١٦٠	- أدوات كتابية ومطبوعات وردها المركز الرئيسي
١٨٠	- خصم مسموح به ، ديون معدومة (مناصفة)
١٠٠	- خصص ديون مشكوك فيها
١٦٠	- حصة الفرع من المصروفات الإدارية بالمركز الرئيسي
١٠٠	- مصروفات مختلفة مدفوعة
٣٠٠	- فاتورة إعلان مستحق في ١٢/٣١
٢٠٠	- أجور مقدمة في ١٢/٣١
	- الأثاث بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه منه ١٠٠٠ جنيه أرسله المركز الرئيسي للفرع في ٧/١ ومعدل الإهلاك ١٠٪ سنوياً .

والمطلوب : تصوير الحسابات التالية عن الفترة حتى ١٩٩٥/١٢/٣١ :

- ١- حساب بضاعة الفرع .
- ٢- حساب البضاعة المرسله للفروع .
- ٣- حساب مصروفات الفرع .
- ٤- حساب أرباح وخسائر الفرع عن الفترة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١ .

نموذج الحساب

(١) ح/ بضاعة الفرع			
من ح/ بضاعة مرسله للفروع (بضاعة موددة من الفرع للمركز الرئيسي)	١٠٠٠٠	بضاعة أول الفترة	٣٠٠٠٠
من ح/ مديني الفرع (مبيعات آجلة)	٣٢٠٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع (بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع)	٣٠٠٠٠٠
من ح/ نقدية الفرع (مبيعات نقدية)	٣٢٠٠٠٠	إلى ح/ مديني الفرع (مردودات مبيعات آجلة)	٢٥٠٠٠
ح/ بضاعة آخر الفترة	٦٠٠٠٠	إلى ح/ نقدية الفرع (مردودات مبيعات نقدية)	٢٥٠٠٠
		إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع (إجمالي الربح)	٣٣٠٠٠٠
	٧١٠٠٠٠		٧١٠٠٠٠

(٢) ح/ بضاعة مرسله للفروع			
من ح/ بضاعة الفرع (بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع)	٣٠٠٠٠٠	إلى ح/ بضاعة الفرع (بضاعة موددة من الفرع للمركز الرئيسي)	١٠٠٠٠
		صافي البضاعة المرسله للفرع (إلى ح/ المتاجرة)	٢٩٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠

(٣) ح/ مصروفات الفرع

إيجار مستحق ١/١	٨٠	مرتبات وأجور مقدمة ١/١	١٢٠
		إلى ح/ نقدية الفرع (إيجار مدفوع)	٤٨٠
		إلى ح/ نقدية الفرع (أجور مدفوعة)	٦٠٠
		إلى ح/ النقدية	٢٠٠
من ح/ أرباح وخسائر الفرع (مصروفات الفرع عن الفترة)	٢٣٧٠	(أجور دفعتها المركز الرئيسي نهاية عن الفرع)	
		إلى ح/ الأدوات الكتابية	١٦٠
		(وردها المركز الرئيسي للفرع)	
		إلى ح/ مدينى الفرع	١٨٠
		(خصم مسموح به وديون معدومة)	
		إلى ح/ المخصصات	١٠٠
		(مخصص ديون مشكوك في تحصيلها)	
		إلى ح/ المصروفات الإدارية	١٦٠
		إلى ح/ نقدية الفرع	١٠٠
		(مصروفات مختلفة)	
		إلى ح/ أصول ثابتة بالفرع (إهلاك)	٢٥٠
أجور مقدمة في ١٢/٣١	٢٠٠	إلى ح/ إعلان مستحق في ١٢/٣١	٣٠٠
	٢٦٥٠		٢٦٥٠

(٤) ح/ أرباح وخسائر الفرع عن الفترة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١

من ح/ بضاعة الفرع (إجمالي الربح)	٣٣٠٠٠٠	إلى ح/ مصروفات الفرع	٢٣٧٠
		صافي ربح الفرع	٣٢٧٦٣٠
		إلى ح/ أرباح وخسائر الفروع	٣٣٠٠٠٠
	٣٣٠٠٠٠		

كيفية حساب إهلاك الأثاث :

$$\text{إهلاك الأثاث الموجود في ١/١} = \frac{10}{100} \times (1000 - 300) = 7 \text{ جنيه}$$

$$\text{إهلاك الأثاث الموجود في ١/١} = \frac{1}{2} \times \frac{10}{100} \times 1000 = 5 \text{ جنيه}$$

$$\text{قيمة الإهلاك السنوي} = 50 \text{ جنيه}$$

تطبيق رقم (٣) :

إحدى الشركات العاملة في توزيع المنتجات الغذائية لها فروعان من الفروع غير المستقلة ، فرع بالإسكندرية والآخر في أسيوط ، وتقوم الشركة من مركزها الرئيسي بالقاهرة بإمداد الفرعين بالبضائع وسداد مصروفاتها بشيكات ، كما يقوم الفرعان بإرسال النقدية المتحصلة إلى المركز الرئيسي شهرياً ، ويقوم الفرعان بإمسالك دفتر أستاذ المدينين ، ويقدم للمركز الرئيسي كشوف شهرية بحركة البضاعة والنقدية ، وفيما يلي البيانات والمعلومات المستخرجة من كشوف الحركة الشهرية للفرعان :

البيانات والمعلومات	فرع الإسكندرية	فرع أسيوط
١- رصيد المدينون أول الفترة يناير ١٩٩٥	جنيه	جنيه
٢- بضاعة أول الفترة أول يناير ١٩٩٥	٥٦٠٠	٣٢٠٠
٣- مبيعات آجلة خلال الفترة	٣٢٠٠	١٨٠٠
٤- مردودات داخلية (المبيعات)	٢٥٠٠٠	١٣٠٠٠
٥- مبيعات نقدية	٥٠٠	٤٠٠
٦- ديون معدومة	٦٩٠٠	٤٥٠٠
٧- متحصلات نقدية من المدينين	٣٠٠	٢٠٠
٨- بضاعة مرسلة من المركز الرئيسي للفروع	١٢٠٠٠	٩٢٠٠
٩- مصروفات دفعها المركز الرئيسي لحساب الفروع	٢٧٠٠٠	١٨٠٠٠
١٠- رصيد المدينون آخر الفترة في ٣١ ديسمبر ١٩٩٥	٣٠٠٠	٢٠٠٠
١١- بضاعة آخر الفترة في ٣١ ديسمبر ١٩٩٥	٢٢٢	٢٢٢
	٤٠٠٠	٢٥٠٠

والمطلوب :

تصوير حساب الفرعين في ١٩٩٥/١٢/٣١ لاستخراج أرباح وخسائر كل منهما بالمقارنة

بين رأس المال المستثمر في أول الفترة وآخرها .

نموذج الحل

تمهيد :

يستخرج رصيد حساب المدينين في آخر الفترة (في ٣١ ديسمبر ١٩٩٥) لكل من فرع الإسكندرية وفرع أسيوط كما يلي :

أولاً - فرع الإسكندرية :

١- رصيد المدينين أول الفترة	جنيه ٥٦٠٠
٢- يضاف إليه : مبيعات آجلة خلال الفترة	٢٥٠٠٠
المجموع	<u>٣٠٦٠٠</u>
٣- يطرح منه :	

(أ) مردودات داخلية (المبيعات) ٥٠٠

(ب) ديون معدومة ٣٠٠

(ج) متحصلات نقدية من المدينين ١٢٠٠٠

١٢٨٠٠

١٢٨٠٠

رصيد المدينون آخر الفترة في ١٩٩٥/١٢/٣١

ثانياً - فرع أسيوط :

١- رصيد المدينين أول الفترة	٣٢٠٠
٢- يضاف إليه : مبيعات آجلة خلال الفترة	١٣٠٠٠
المجموع	<u>١٦٢٠٠</u>
٣- يطرح منه :	

(أ) مردودات داخلية (المبيعات) ٤٠٠

(ب) ديون معدومة ٢٠٠

(ج) متحصلات نقدية من المدينين ٩٢٠٠

٩٨٠٠

٩٨٠٠

رصيد المدينون آخر الفترة في ١٩٩٥/١٢/٣١

ح/ الفرعين (فرع الإسكندرية وفرع أسبوط)

عن الفترة من ١٩٩٥/١/١ حتى ١٩٩٥/١٢/٣١

لاستخراج أرباح وخسائر كل منهما بالمقارنة بين رأس المال المستثمر في أول الفترة وآخرها

البيان	فرع أسبوط	فرع الإسكندرية	البيان	فرع أسبوط	فرع الإسكندرية
من ح/ البنك	١٣٧٠٠	١٨٩٠٠	أرصدة أول الفترة ١٩٩٥/١/١		
(محصلات نقدية واردة من الفروع)			مدنيون أول الفترة	٣٢٠٠	٥٦٠٠
أرصدة آخر الفترة (مرحلة) في			مخزون البضاعة أول الفترة	١٨٠٠	٣٢٠٠
١٩٩٥/١٢/٣١	٦٤٠٠	١٧٨٠٠		٥٠٠٠	٨٨٠٠
مدنيون	٢٥٠٠	٤٠٠٠	إلى ح/ بضاعة مرسلة للفروع	١٨٠٠٠	٢٢٠٠٠
مخزون البضاعة آخر الفترة	٢٤٠٠	-	إلى ح/ البنك (مصرفات الفرع)	٢٠٠٠	٣٠٠٠
صافي خسارة			صافي ربح	-	١٩٠٠
	٢٥٠٠٠	٤٠٧٠٠		٢٥٠٠٠	٤٠٧٠٠
			أرصدة أول الفترة ١٩٩٦/١/١		
			مدنيون أول الفترة	٦٤٠٠	١٧٨٠٠
			مخزون البضاعة أول الفترة	٢٥٠٠	٤٠٠٠

SECRET

فيما يلي البيانات التي أجمنت لدى المركز الرئيسي عن نشاط أسرة المرحوم :
عن عام ١٩٩٥ :

1941-1942 - 1943

[illegible]

12th July 1951

[illegible]

أن عمل إحياء المقابر في الأندلس، لا ينبغي أن يفتقر إلى
 أي أساس منطقي، بل هو أساسه العلم الذي يثبت
 أن الموتى لا يزال في القبور، بل هو في جوارحه.

المؤيد

1957-1958

اجراءات العمل

178

الميزان العمومي

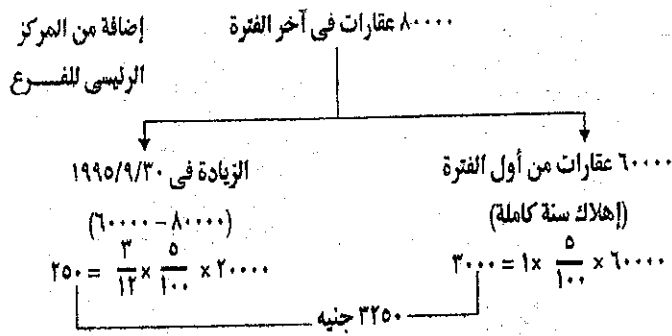
مدین	(١) ح/ الفرع	دالن
	أصول أول الفترة	خصوم أول الفترة
عقارات ٦٠٠٠٠		مصرف مستحق ٥٠٠
أثاث ٤٠٠٠٠		دائنون ٩٠٠٠٠
مدینون ١٠٠٠٠		إيراد مقدم ٦٠٠
أوراق قبض ٥٠٠٠		مخصص إهلاك العقارات ٧٠٠٠
مصرف مقدم ١٠٠٠		مخصص إهلاك الأثاث ٨٠٠٠
إيراد مستحق ٨٠٠		أوراق دفع ٢٠٠٠٠
بضاعة ١٨٠٠٠		
التقديية ٤٠٠٠		
البنك جاری ٣٠٠٠		
أوراق مالية ٥٠٠٠		
١٤٦٨٠٠	١٢٦١٠٠	
إضافات المركز الرئيسي		مسحوبات المركز الرئيسي
إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع (أرسلها المركز الرئيسي) ١٥٠٠٠		من ح/ بضاعة مرسله للفروع (مركدة للمركز الرئيسي) ٢٠٠٠٠
إلى ح/ التقديية (أرسلها المركز الرئيسي) ١٠٠٠٠		من ح/ التقديية (أرسلها الفرع للمركز الرئيسي) ٦٠٠٠٠
إلى ح/ التقديية (أرسلها المركز الرئيسي) ٤٠٠٠		من ح/ البنك جاری (أرسلها الفرع للمركز الرئيسي) ٥٠٠٠
إيجار سنده المركز الرئيسي بدل الفرع (إلى ح/ العقارات (من المركز الرئيسي للفرع) ٢٠٠٠٠		من ح/ الإعلان (سنده الفرع بدل المركز الرئيسي) ٢٠٠٠
إلى ح/ الأثاث (أرسلها المركز الرئيسي للفرع) ١٠٠٠٠		
١٩٤٠٠٠	٨٧٠٠٠	
خصوم آخر الفترة		أصول آخر الفترة
مخصص إهلاك العقارات ١٠٢٥٠		عقارات ٨٠٠٠٠
مخصص إهلاك الأثاث ١٢٥٠٠		أثاث ٥٠٠٠٠
مصرف مستحق ٦٠٠		بضاعة ١٦٠٠٠
إيراد مقدم ٤٠٠		مدینون ١٤٠٠٠
دائنون ٣٠٠٠٠		أوراق قبض ٣٠٠٠
أوراق دفع ١٠٠٠٠		بنك جاری ١٠٤٠٠٠
٢٣٧٥٠	٢٦٩٠٠٠	
إلى ح/ أرباح وخسائر الفروع (صافي ربح الفرع) ٢٧٥٥٠		
٤٨٢١٠٠	٤٨٢١٠٠	

ملاحظات :

- ١- تستخدم المعلومات الجردية في تعديل عناصر الأصول والخصوم آخر الفترة فقط .
ويجب قبل تسجيل الأصول والخصوم في ح/ الفرع ، إجراء التعديلات الجردية أولاً ،
وتسجل العناصر بعد تعديلها ، أما باقى الأصول والخصوم التى لم تتناولها المعلومات
الجردية فتسجل بعد ذلك في ح/ الفرع كما هي بدون تعديلات .
- ٢- الزيادة في الأصول الثابتة آخر الفترة عن رصيدها في أول الفترة (الأصل آخر الفترة -
الأصل أول الفترة) ، تعتبر إضافات أرسلها المركز الرئيسى للفرع خلال السنة وعليه تسجل
ضمن الإضافات (ثم) يحسب عنها إهلاك عن الفترة من تاريخ إضافتها (إرسالها) للفرع
وحتى آخر الفترة ، فإذا لم يذكر تاريخ الإضافة (الإرسال) يفترض أنه في منتصف العام
ويحسب إهلاك للأصول الجديدة عن $\frac{1}{3}$ سنة ($\frac{1}{3}$) .

إهلاك الأصول الثابتة :

• إهلاك العقارات :

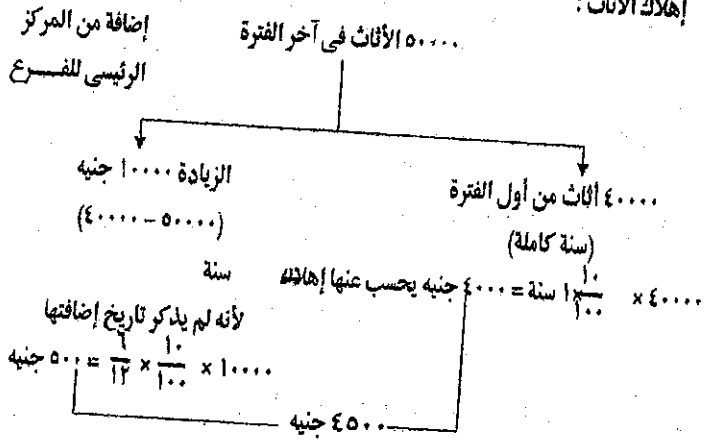


∴ مخصص إهلاك العقارات (في آخر الفترة) =

$$٢٥٠٠ رصيد أول الفترة + ٣٢٥٠ إهلاك السنة الحالية =$$

$$= ١٠٢٥٠ جنيه تظهر ضمن الخصوم آخر الفترة$$

• إهلاك الأثاث :



∴ مخصص إهلاك الأثاث (في آخر الفترة) =

$$= ٨٠٠٠ \text{ رصيد أول الفترة} + ٤٥٠٠ \text{ إهلاك السنة الحالية}$$

$$= ١٢٥٠٠ \text{ جنيه تظهر ضمن الخصوم آخر الفترة}$$

ملاحظة :

• قيمة البضاعة آخر الفترة :

رصيد	-	البضاعة التالفة	-	بضاعة أمانة	+	بضاعة أمانة لدى
البضاعة آخر الفترة	-	البضاعة التالفة	-	للغير ومقيدة	+	الغير ولم تقيد
١٥٠٠٠	-	صفر	-	٥٠٠	+	١٥٠٠

$$= ١٦٠٠٠ \text{ جنيه تظهر ضمن الأصول آخر الفترة}$$

(١) قيود اليومية لحركة البضاعة بين المركز الرئيسي والفرع :

يقوم المركز الرئيسي في دفاتره بتوسيط ح/ بضاعة مرسله للفروع ليمثل المركز الرئيسي

في حالة التعامل مع الفروع في البضاعة حيث يجتزل :

- دائناً بالبضاعة المرسله للفروع (من المركز الرئيسي) •

- مدينياً بالبضاعة المرسلة من الفروع إلى المركز الرئيسي (المرتدة) ويكون الطرف الآخر من القيد ح/الفرع .
- في نهاية السنة يقفل ح/ بضاعة مرسله للفروع (الرصيد) في ح/ المتاجرة كما يلي :

مدين	دائن	البيان
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	١- إثبات البضاعة المرسلة من المركز الرئيسي إلى الفرع ١٥٠٠٠ جنيه : من ح/ الفرع إلى ح/ بضاعة مرسله للفروع
٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢- إثبات البضاعة المرتدة من الفرع للمركز الرئيسي ٢٠٠٠ جنيه (قيد عكسي) : من ح/ بضاعة مرسله للفروع إلى ح/ الفرع
١٣٠٠٠	١٣٠٠٠	٣- في نهاية السنة إقفال ح/ بضاعة مرسله للفروع في ح/ المتاجرة : من ح/ بضاعة مرسله للفروع إلى ح/ المتاجرة

مدين	ح/ بضاعة مرسله للفروع	دائن
٢٠٠٠	إلى ح/ الفرع	١٥٠٠٠
١٣٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	١٥٠٠٠
١٥٠٠٠		

تطبيق رقم (٥) :

فيما يلي البيانات التي تجمعت لدى المركز الرئيسي والخاصة بأحد فروع غير المستقلة والذي يرسل إليه البضاعة مسخرة بالتكلفة :

جنيه	
١٥٠٠٠	- بضاعة الفرع في أول الفترة (في نهاية الفترة السابقة)
٣٠٠٠٠	- بضاعة الفرع في آخر الفترة
١٥٠٠٠٠	- بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع
٥٠٠٠	- بضاعة مرتدة من الفرع للمركز الرئيسي
٣٢٠٠٠٠	- مبيعات الفرع خلال الفترة (نصفها أجل)
٢٥٠٠٠	- مبيعات مرتدة للفرع خلال الفترة (نصفها نقداً)
٦٠	- مرتبات أجور مقدمة في ١/١
٤٠	- إيجار مستحق في ١/١
٢٤٠	- إيجار مدفوع خلال السنة
٤٠٠	- أجور ومرتبات مدفوعة (دفع المركز الرئيسي منها ١٠٠ جنيه)
٨٠	- أدوات كتابية ومطبوعات وردها المركز الرئيسي
٩٠	- خصم مسموح به ، ديون معدومة (مناصفة)
٥٠	- مخصص ديون مشكوك فيها
٨٠	- حصة الفرع في المصروفات الإدارية بالمركز الرئيسي
٥٠	- مصروفات مختلفة مدفوعة
١٥٠	- فاتورة إعلان مستحقة في ١٢/٣١
١٠٠	- أجور مقدمة في ١٢/٣١
	- الأثاث بمبلغ قيمته ١٥٠٠ منها ٥٠٠ أثاث أرسله المركز الرئيسي
	للفرع في ٧/١ ومعدل الإهلاك ١٠٪

والمطلوب : تصوير الحسابات التالية في دفاتر المركز الرئيسي :

- ١- حساب بضاعة الفرع .
- ٢- حساب البضاعة المرسله للفرع .
- ٣- حساب مصروفات الفرع .
- ٤- حساب أرباح وخسائر الفرع .

نموذج الحساب

مدین	(١) ح/ بضاعة الفرع (ح/ متاجرة الفرع)	دائن
بضاعة أول الفترة	١٥٠٠٠	من ح/ بضاعة مرسله للفرع
إلى ح/ بضاعة مرسله للفرع	١٥٠٠٠٠	(بضاعة مرتدة من الفرع للمركز الرئيسي)
(بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع)		من ح/ مديني الفرع
إلى ح/ مديني الفرع	١٢٥٠٠	(مبيعات آجلة)
(مردودات مبيعات آجلة)		من ح/ نقدية الفرع
إلى ح/ نقدية الفرع	١٢٥٠٠	(مبيعات نقدية)
(مردودات مبيعات نقدية)		بضاعة آخر الفترة
إلى ح/ أرباح وخسائر الفرع	١٦٥٠٠٠	
(إجمالي ربح الفرع)		
	٣٥٥٠٠٠	٣٥٥٠٠٠

مدین	(٢) ح/ بضاعة مرسله للفرع	دائن
إلى ح/ بضاعة الفرع	٥٠٠٠	من ح/ بضاعة الفرع
(بضاعة مرتدة من الفرع للمركز الرئيسي)		(بضاعة أرسلها المركز الرئيسي للفرع)
إلى ح/ المتاجرة	١٤٥٠٠٠	
(صافي البضاعة المرسله للفرع)		
	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠

مدین	دائن	(٣) ح/ مصروفات الفرع
٦٠	إيجار مستحق ١/١	٤٠
٢٤٠	مرتبات وأجور مقدمة ١/١	
٣٠٠	إلى ح/ نقدية الفرع (إيجار مدفوع)	
١٠٠	إلى ح/ نقدية الفرع (أجور مدفوعة)	١١٨٥
٨٠	إلى ح/ النقدية	
٩٠	(أجور دفعتها المركز الرئيسي نيابة عن الفرع)	
٥٠	إلى ح/ الأدوات الكتابية والمطبوعات	
٨٠	(وردها المركز)	
٥٠	إلى ح/ مدينى الفرع	
١٢٥	(خصم مسموح به + ديون معدومة)	
١٥٠	إلى ح/ المخصصات	
١٣٢٥	(مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها)	
	إلى ح/ المصروفات الإدارية	
	إلى ح/ نقدية الفرع	
	(مصروفات مختلفة مدفوعة)	١٠٠
	إلى ح/ أصول ثابتة بالفرع (إهلاك)	
	إلى ح/ إعلان مستحق فى ١٢/٣١	
		١٣٢٥

مدین	دائن	(٤) ح/ أرباح وخسائر الفرع
١١٨٥	من ح/ بضاعة الفرع	١٦٥٠٠٠
١٦٣٨١٥	(إجمالي الربح)	
١٦٥٠٠٠		١٦٥٠٠٠

الأثاث فى ١٢/٣١
١٥٠٠

فى ١/١
(٥٠٠)

فى ٢/١
(٥٠٠)

$$٢٥ = \frac{١}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ٥٠٠$$

$$١٠٠ = ١ \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠$$

∴ إهلاك الأثاث = ٢٥ + ١٠٠ = ١٢٥ جنيه

الوحدة التعليمية الرابعة

المعالجة المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة

الأهداف التعليمية :

- (١) التعرف على ماهية وأهمية بضاعة الأمانة .
- (٢) الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة .
- (٣) خطوات عقد بضاعة الأمانة .
- (٤) تحديد النظام المحاسبي لعمليات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل والوكيل .
- (٥) تحديد قيمة بضاعة الأمانة آخر المدة .
- (٦) توضيح المعالجة المحاسبية للبضاعة المرتدة والمحولة والتالفة .
- (٧) طرق تسجيل بضاعة الأمانة .
- (٨) أسئلة نظرية وحالات عملية .

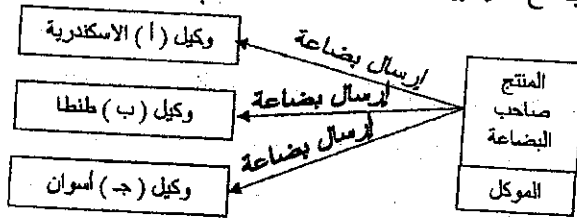
١- ماهية وأهمية بضاعة الأمانة:

تلجأ بعض المنشآت رغبة منها في توسيع نطاق أعمالها وزيادة مبيعاتها إلى استخدام وكلاء لها في مناطق أخرى داخل البلاد أو خارجها. وتقوم المنشأة باختيار وكلائها من ذوي السمعة المالية القوية وممن لهم خبرة بالسوق، يبيع البضاعة ليقوما ببيعها لحساب الموكل وتحت مسؤوليته في مقابل عمولة تحسب عادة كنسبة مئوية من المبيعات. ولا يترتب على عملية إرسال البضاعة من الموكل إلى الوكيل نقل ملكيتها إلى الوكيل وإنما تظل ملكيتها للموكل وتعتبر بمثابة أمانة لدى الوكيل لحين بيعها. وتفضل المنشآت استخدام بضاعة الأمانة لتصريف منتجاتها عن فتح فروع عديدة لها في المناطق التي ترغب في تصريف منتجاتها بها لعدة أسباب أهمها ما يلي:

أ - عدم تناسب تكلفة إنشاء الفروع مع الزيادة في قيمة المبيعات المنتظر تحقيقها.

ب - موسمية السلع التي يتعامل فيها الموكل، خاصة إذا كانت قابلة للتلف، الأمر الذي يتطلب ضرورة تصريفها بسرعة، كما هو الحال بالنسبة للمنتجات الزراعية.

ويمكن إيضاح عملية إرسال البضاعة من الموكل للوكيل من خلال الشكل التالي:



شكل رقم (١) يوضح عملية إرسال البضاعة من الموكل للوكلاء

المراجع الرئيسية في هذا الباب:

- ١- أ. د/ يحيى أبو طالب، ٢٠٠٧، "المحاسبة الخاصة في المنشآت التجارية" كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- ٢- أ. د/ سعيد عبد المنعم، ٢٠١٠، "دراسات في المحاسبة الخاصة" كلية التجارة، جامعة عين شمس، التعليم المفتوح.

٢- الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة:

يتكون عقد بضاعة الأمانة من طرفين أساسيين هما:

- الموكل: وهو الشخص الذى يقوم بإرسال البضاعة (التاجر أو المصنع).
 - الوكيل: وهو الشخص الذى يتولى استلام البضاعة وبيعها لحساب الموكل.
- وقد قام المشرع المصرى بتنظيم العلاقة بين الموكل والوكيل من ناحية وبينهما وبين العميل أو المشتري من ناحية أخرى.
- ومن أهم خصائص عقد بضاعة الأمانة ما يلى:

٢/١ استلام البضاعة:

يقوم الوكيل باستلام البضاعة من الموكل وعليه أن يعد المكان اللازم لتخزينها وعرضها حتى يتم بيعها ولا يعنى ذلك إنتقال ملكية البضاعة إلى الوكيل وإنما تظل البضاعة ملكا للموكل حتى يتم بيعها بواسطة الوكيل فتنتقل ملكيتها للمشتري.

٢/٢ فاتورة البيع:

تصدر فاتورة البيع التى توجه للعميل بأسم الوكيل ويعنى ذلك أن الوكيل يقوم ببيع البضاعة باسمه ولكن لحساب موكله، وبالتالي يتمتع الموكل بما ندره هذه البضاعة من أرباح ويتحمل ما ينجم عنها من خسائر.

٢/٣ عمولة الوكيل:

يتقاضى الوكيل فى مقابل قيامه ببيع البضاعة لحساب موكله عمولة تحسب عادة كنسبة مئوية من ثمن البيع وفى هذه الحالة لا يضمن الوكيل سداد قيمة المبيعات الآجلة للموكل، بمعنى أن الموكل سوف يتحمل الخسارة التى تنتج عن توقف المشتري عن السداد طالما أن الوكيل لم يقصر فى اختيار العميل أو فى المطالبة بالدين فى الوقت المناسب.

وقد يتفق الوكيل مع موكله على أن يتقاضى عمولة إضافية تحتسب عادة كنسبة مئوية من المبيعات الآجلة تسمى " عمولة ضمان السداد " وفى هذه الحالة يكون الوكيل مسئولاً عما ينتج عن توقف المشتري أو العميل عن السداد.

٢/٤ حقوق وواجبات الوكيل:

٢/٤/١ تتمثل حقوق الوكيل فيما يلي:

- أ - استرداد جميع المصروفات التي أنفقها الوكيل على البضاعة الموجودة في حوزته مثل مصاريف النقل والتخزين والتأمين، وكذلك الأعباء المالية المترتبة على إرسال الشيكات المصرفية للموكل وغيرها.
- ب- إعطاء المشتري أو العميل الضمانات الكافية للبضاعة المباعة له، ويجب على الموكل الالتزام بهذه الضمانات.

ج- الحصول على العمولة المتفق عليها مع الوكيل.

- د- حبس البضاعة المودعة طرفه بصفة أمانة لإستيفاء عمولته والمصروفات التي أنفقها على الضاعة، ويقدم على غيره في إستيفاء ماله من ثمنها.

٢/٤/٢ أما واجبات الوكيل فتتمثل فيما يلي:

- ١- أن يبذل في المحافظة على البضاعة المودعة طرفه بصفة أمانة عناية الرجل المعتاد.

- ٢- أن يقوم بالاستعلام عن الحالة المالية للعملاء في حالة البيع بالأجل، وألا يقصر في المطالبة بالديون المستحقة عليهم في مواعيد استحقاقها.

- ٣- أن يقدم إلى موكله بصورة منتظمة حساباً يسمى " حساب المبيع "، يوضح فيه ما يلي:

- تفاصيل المبيعات (نقدية أو آجلة).
 - المصروفات التي قام بإنفاقها في سبيل تصريف البضاعة بالإضافة إلى عمولته محسوبة على الأساس المتفق عليه بينهما.
 - المبالغ التي سددها إلى الموكل نقداً أو بشيكات أو بموجب سندات إئتمية أو كمبيالات لصالح موكله.
- وفيما يلي صورة لكشف حساب المبيع وما يجب أن يتضمنه من بيانات:

كشف حساب المبيع

اسم الوكيل بالعمولة
التاريخ حساب المبيع رقم
عن الفترة إلى

تاريخ	بيان	المبلغ	
		جزئى	كلى
	قيمة المبيعات		
	وحدة نقدا بسعر	xx	
	وحدة على الحساب بسعر	xx	
	إجمالى قيمة المبيعات		xx
	المصاريف والعمولة		
	م. نقل وتخزين	xx	
	م. تأمين	xx	
	م. عمولة بواقع ... %	xx	
	إجمالى المصاريف		(xx)
	الرصيد		xxx
	الدفعات تحت الحساب		
	شيك رقم	xx	
	كمبيالة / سندات فى رقم	xx	
			(xx)
	الرصيد المستحق للموكل		xxx
	مدد بشيك رقم		(xx)

٢/٥ مسئوليات الوكيل:

تشمل مسئوليات الوكيل فيما يلى:

- أ - يعتبر الوكيل مسئولاً أمام موكله عن المبالغ التى يحصلها نتيجة بيع البضاعة لحسابه وعلى ذلك لا يمكن للموكل أن يرجع على المشتري بثمن هذه البضاعة إذا توقف الوكيل عن السداد.

ب- يعتبر الوكيل مسئولاً أمام المشتري أو العميل عما يكتشف من عيوب في البضاعة، ومع ذلك إذا قام الوكيل ببيع البضاعة باسم موكله دون علمه ومن ثم يعتبر العميل حسن النية ويمكنه بالتالي أن يرجع على الموكل طبقاً للقواعد المقررة في هذا الشأن.

٢/٦ استرداد البضاعة:

يكون للموكل الحق في استرداد البضاعة إذا لم يتمكن الوكيل من تصريفها، ومع ذلك إذا كان للوكيل دين نشأ في ذمة الموكل قبل قيامه بإرسال البضاعة نتيجة لمعاملات أخرى بينه وبين الموكل أو بسببها، فيكون للوكيل في هذه الحالة حق مصادرتها حتى يستوفي دينه.

٢/٧ انتهاء عقد الوكالة:

ينتهي عقد الوكالة بما يلي:

- ١- بإنقضاء الأجل المحدد للعقد.
 - ٢- انتهاء الغرض من العقد.
 - ٣- وفاة أحد طرفي عقد الوكالة.
 - ٤- كما يجوز لأحد طرفي عقد الوكالة إنهاء عقد الوكالة قبل إنقضاء الأجل أو انتهاء الغرض منه شريطة تعويض الضرر الذي يلحق بالطرف الآخر من جراء ذلك.
- #### ٣- خطوات عقد بضاعة الأمانة:
- تمر عملية بضاعة الأمانة بالخطوات التالية:

٣/١ توقيع عقد الوكالة:

يجب أن يتم توقيع عقد الوكالة بين الموكل والوكيل وهذا العقد يتضمن كافة الشروط الواجب توافرها في عقود الوكالة بالعمولة من حيث نسبة العمولة المقررة ونوعها، ومدة سريان العقد، وشروط البيع، وكيفية إرسال الدفعات أو سداد المستحق على الوكيل، ومواعيد إرسال كشف حساب المبيع وغيرها.

٣/٢ إرسال البضاعة إلى الوكيل:

يقوم الموكل بتجهيز البضاعة المتفق عليها ويرسلها إلى وكيله مرفقاً بها "فاتورة صورية" تتضمن بيان بالكمية المرسلة ومواصفاتها وسعر بيع الوحدة ويعتبر هذا السعر هو الحد الأدنى الذي لا يستطيع الوكيل البيع بأقل منه، وهو عادة يكون أعلى من سعر التكلفة، ويتحمل الموكل في سبيل إرسال البضاعة لوكيله مصاريف اللف والحزم والنقل والتأمين عليها.

٣/٣ استلام الوكيل للبضاعة:

عندما يقوم الوكيل باستلام البضاعة المرسلة إليه من الموكل فإنه يطابق هذه الأصناف مع ما ورد بالفاتورة الصورية، ثم يقوم بنقل البضاعة إلى مخازنه ويصرف في سبيل تلك مصاريف نقل وتخزين وتأمين وغيرها وجميعها يحملها على حساب موكله وفي حالة وجود أى اختلاف بين الأصناف المرسلة وما ورد في الفاتورة الصورية، يقوم الوكيل بإخطار موكله بذلك.

٣/٤ إرسال دفعات إلى الموكل:

يقوم الوكيل من وقت لآخر وحسب الاتفاق المبرم مع موكله بإرسال دفعات تحت الحساب في صورة شيكات مصرفية أو كمبيالات أو سندات اذنية أو نقدية.

٣/٥ إرسال حساب المبيع:

يقوم الوكيل في نهاية الفترة المتفق عليها للمحاسبة بإرسال حساب المبيع إلى موكله وقد يرفق به شيكاً أو حوالة بريدية أو كمبيالة أو سند اذنى بالرصيد المستحق للموكل كما هو وارد بكشف حساب المبيع.

٤- النظام المحاسبى فى فتر الموكل فى حالة إرسال بضاعة الأمانة بالتكلفة:

يهتم الموكل بتسجيل عمليات بضاعة الأمانة فى دفاتره بالشكل الذى يمكنه من فرض الرقابة عليها ومتابعتها، ويسمح له فى نفس الوقت بتحديد نتائجها منفصلة عن سائر العمليات التى يقوم بها.

وقد يرى الموكل عدم تسجيل حركة بضاعة الأمانة فى حسابات خاصة والاكتفاء بنتيج هذه الحركة عن طريق تسجيلها فى بطاقات المخازن إلا أن هذا

الأسلوب لا يمكنه من تحديد نتيجة عمليات بضاعة الأمانة على حدة، كما أنه لا يكون لديه البيانات الكافية التي تمكنه من إتخاذ القرار بالاستمرار في عمليات الأمانة على الوضع الحالي أو التوسع فيها أو العدول عنها، ولذلك نجد أن (الموكل) يفضل في أغلب الأحوال امساك حسابات خاصة لتسجيل عمليات بضاعة الأمانة بالشكل الذي يمكنه من معرفة نتيجة هذه العمليات منفصلة عن النواحي الأخرى لنشاطه.

ونتناول فيما يلي كيفية تسجيل عمليات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل مقومة بسعر التكلفة وبالتالي الحسابات المستخدمة لهذا الغرض وذلك على النحو التالي:

٤/١ القيد المحاسبية في دفاتر اليومية للموكل:

تتمثل قيود اليومية في دفاتر الموكل في هذه الحالة فيما يلي:

٤/١/١ إرسال البضاعة إلى الوكيل بسعر التكلفة:

ذكرنا أن الوكيل لا يعتبر مديناً بقيمة بضاعة الأمانة المرسلة إليه ولذلك

تثبت البضاعة المرسلة بالتكلفة بالقيد التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx
	إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	

٤/١/٢ رد الوكيل لجزء من البضاعة المعيبة:

تثبت تكلفة البضاعة المرتدة من الوكيل بقيد عكسي كما يلي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	xx
	إلى حـ / بضاعة لدى الوكيل (أ)	

٤/١/٣ المصروفات التي ينفقها الموكل حتى وصول البضاعة للوكيل:

تقيد هذه المصروفات على بضاعة الأمانة لدى الوكيل ولا تقيد ضمن

المصروفات المشابهة لها والخاصة بمنشأة الموكل وذلك بالقيد التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx
	إلى حـ / الخزينة (سداد نقدي)	
	أو حـ / البنك (سداد بشيكات)	
	أو حـ / الدائنين (عدم السداد)	

٤/٤/٤ الدفعات التي يسدها الوكيل للموكل:

تثبت النقدية والأوراق التجارية التي يرسلها الوكيل للموكل بالقيد التالي:

من حـ / الخزينة (نقدية)	xx	
أو حـ / البنك (شيكات)	xx	
أو حـ / أوراق القبض (سندات اذنية أو كمبيالات)	xx	
إلى حـ / جارى الوكيل (أ)	xx	

٤/١/٥ المبيعات:

هذه المبيعات لا يمكن للموكل التعرف عليها إلا عند وصول كشف حساب المبيع، وتقيد بالإجمالى بقيد يختلف تبعا لشروط البيع، وذلك على النحو التالي:

أ - بالنسبة للمبيعات النقدية:

تثبت بالقيد التالي:

من حـ / جارى الوكيل (أ)	xx	
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx	

ب - بالنسبة للمبيعات الآجلة:

يختلف القيد فى هذه الحالة بحسب طبيعة العمولة التي يتقاضاها الوكيل عن المبيعات فإذا كانت عمولة الوكيل غير ضامنة للسداد (عمولة عادية)، فإن الوكيل لا يضمن سداد قيمة المبيعات الآجلة، وبالتالي لا تنشأ مديونيته فى دفاتر الموكل إلا عندما يقوم بتحصيل قيمة هذه المبيعات، ولذلك يقوم الموكل بإثبات المبيعات الآجلة عند وصول كشف حساب المبيع المرسل إليه من الوكيل بالقيد التالي:

من حـ / مدينى بضاعة الأمانة	xx	
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx	

وفى حالة قيام الوكيل بتحصيل قيمة هذه المبيعات، يقوم الموكل بأثبات ذلك

بالقيد التالي:

من حـ / جارى الوكيل (أ)	xx	
إلى حـ / مدينى بضاعة الأمانة	xx	

ومن ناحية أخرى تعتبر الديون المدومة في حالة تحققها عبئاً على الموكل وليس على الوكيل طالما أن الوكيل لم يقصر في الاستعلام عن الحالة المالية للعميل أو في المطالبة بالديون، ولذلك يقوم الموكل بإثباتها بالقيد التالي:

xx	من حـ / الديون المدومة	xx
	إلى حـ / مديني بضاعة الأمانة	

وتعتبر الديون المدومة في هذه الحالة من الأعباء المباشرة التي يجب أن يتحمل بها حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل حتى يمكنه تحديد النتائج الفعلية لعمليات بضاعة الأمانة، ولذلك يقوم الموكل بإقفالها في نهاية الفترة بالقيد التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx
	إلى حـ / الديون المدومة	

أما في حالة وجود "عمولة ضمان للسداد" فإن الوكيل يضمن سداد قيمة المبيعات الآجلة، وبالتالي تنشأ مديونيته بمجرد البيع تماماً. كما هو متبع بالنسبة للمبيعات النقدية، ولذلك يقوم الموكل بإثبات المبيعات الآجلة عند وصول كشف حساب المبيع المرسل إليه من الوكيل بالقيد التالي:

xx	من حـ / جاري الوكيل (أ)	xx
	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	

ومن ناحية أخرى تعتبر الديون المدومة في حالة تحققها عبئاً على الوكيل، ولذلك لا يعتبر الموكل مسئولاً عنها، وبالتالي لا يظهر لها أي أثر في دفاتر الموكل، ولا يحتاج الأمر إلى إثبات أي قيد في دفاتر الموكل.

٤/١/٦ المصروفات التي ينفقها الوكيل:

هذه المصروفات لا يمكن للموكل التعرف عليها أيضاً إلا بعد وصول كشف

حساب المبيع الذي يرسله الوكيل للموكل وتسجل كما يلي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx
	إلى حـ / جاري الوكيل (أ)	

٤/١/٧ عمولة الوكيل:

تحتسب عمولة الوكيل على جميع المبيعات النقدية والآجلة إذا كانت العمولة عادية، أما في حالة عمولة ضمان السداد فيتم حسابها إن وجدت على المبيعات الآجلة فقط، وإذا كان الاتفاق ينص على "عمولة شاملة" فإنها تحتسب على جميع المبيعات (نقدية وآجلة). وتعتبر عمولة الوكيل مصروفاً مباشراً على عمليات بضاعة الأمانة مع الوكيل، ولذلك يقوم الموكل بأثباتها بالقيد التالي:

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx	xx
إلى حـ / جارى الوكيل (أ)	xx	

٤/٢ الحسابات المستخدمة في دفاتر الموكل:

تتمثل الحسابات الرئيسية التي تستخدم في دفاتر الموكل فيما يلي:

- ١- حساب بضاعة الأمانة المرسلة.
 - ٢- حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل (x).
 - ٣- حساب جارى الوكيل (x).
 - ٤- حساب مدينى بضاعة الأمانة.
 - ٥- حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.
- ونتناول فيما يلي محتويات هذه الحسابات كما يلي:

٤/٢/١ حساب بضاعة الأمانة المرسلة:

تتلخص وظيفة هذا الحساب في حصر البضائع التي ترسل إلى الوكيل لبيعها على سبيل الأمانة فيجعل دائناً بتكلفة البضاعة المرسلة إلى الوكيل، ويجعل مديناً بتكلفة البضاعة التي يردها الوكيل إلى الموكل.

ويترتب على ذلك أن رصيد هذا الحساب يكون دائناً، وهو يمثل صافي تكلفة البضاعة التي خصصت لعمليات بضاعة الأمانة، ويقفل في حـ / المتاجرة في نهاية العام.

وهذا التصرف من شأنه أن يجعل نتيجة حساب المتاجرة معبراً عن نشاط منشأة الموكل من العمليات الأخرى خلاف عمليات بضاعة الأمانة التي يخصص حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل لبيان نتائجها بصفة مستقلة.

ويظهر حساب بضاعة الأمانة المرسلة على النحو التالي:

حـ / بضاعة الأمانة المرسلة			
xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)	xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ)
	(تكلفة البضاعة المرسلة)		(تكلفة البضاعة المرسلة)
	رصيد دائن يقل في (حـ / المتاجرة)	xx	رصيد دائن يقل في (حـ / المتاجرة)
xxx		xxx	

ويكون قيد أفعال هذا الحساب في نهاية العام على النحو التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	xx	إلى حـ / المتاجرة
----	-------------------------------	----	-------------------

٤/٢/٢ حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل:

تتلخص وظيفة هذا الحساب في إظهار نتيجة عمليات الأمانة مع الوكيل من ربح أو خسران فهو بمثابة حساب متاجرة وأرباح وخسائر لعمليات بضاعة الأمانة كما يلي:

ويجعل مديناً بما يلي:

- أ - تكلفة البضاعة المرسلة إلى الوكيل.
- ب - المصروفات التي ينفقها الموكل على بضاعة الأمانة.
- ج - المصروفات التي ينفقها الوكيل على بضاعة الأمانة.
- د - عمولة الوكيل عن المبيعات.
- هـ - الديون المعدومة (في حالة الوكالة غير الضامنة للسداد).

ويجعل دائناً بما يلي:

- أ - تكلفة البضاعة المرسلة من الوكيل إلى الموكل.
- ب - المبيعات النقدية التي حصلها الوكيل.
- ج - المبيعات الآجلة التي يجريها الوكيل.

د- قيمة البضاعة المتبقية لدى الوكيل في نهاية العام مقومة وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها (التكلفة أو السوق أيهما أقل) وتظهر في جانب الأصول من ميزانية الموكل.

ويقتل هذا الحساب في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

ويظهر حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل على النحو التالي:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (×)

حـ / بضاعة الأمانة المرسله	xx	حـ / بضاعة الأمانة المرسله	xx
(تكلفة البضاعة المرسله من الوكيل)		(تكلفة البضاعة المرسله من الوكيل)	
حـ / جارى الوكيل	xx	حـ / الخزينة أو البنك أو الدائنين	xx
(المبيعات النقدية)		(المصروفات التي ينفقها الموكل)	
حـ / مدينى بضاعة الأمانة	xx	حـ / جارى الوكيل	xx
(المبيعات الآجلة مع عمولة غير ضامنة للسداد)		(المصروفات التي ينفقها للوكيل)	
حـ / جارى الوكيل	xx	حـ / جارى الوكيل	xx
(المبيعات الآجلة مع عمولة ضامنة للسداد)		(عمولة الوكيل)	
حـ / البضاعة الباقية آخر المدة	xx	حـ / الديون المعدومة	xx
(مقومة التكلفة أو السوق أيهما أقل)		(د.م فى حالة وكالة غير ضامنة للسداد)	
حـ / صافى خسارة عمليات بضاعة الأمانة	xx	حـ / صافى ربح عمليات بضاعة الأمانة (و)	xx
(تقل فى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة)		(تقل فى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة)	
	xx		xx

٤/٢/٣ حساب جارى الوكيل:

تتلخص وظيفة هذا الحساب فى إثبات الحقوق والإلتزامات المالية التى تربط

بين الموكل والوكيل:

فيجعل مديناً بما يلى:

أ - المبيعات النقدية التى يحصلها الوكيل.

ب- المبالغ التى يحصلها الوكيل من العملاء (مبيعات آجلة مع عمولة غير ضامنة للسداد).

ويجعل دائناً بما يلى:

ج- الدفعات التى يسدها الوكيل إلى الموكل (نقدية أو بأوراق تجارية).

د- المصروفات التى ينفقها الوكيل على بضاعة الأمانة.

هـ- عمولة الوكيل.

ورصيد هذا الحساب قد يكون مدينياً أو دائئاً بحسب الأحوال فإذا كان مدينياً فإنه يمثل التزاماً على الوكيل تجاه الموكل، ولذلك يظهر في جانب الأصول من ميزانية الموكل أما إذا كان الرصيد دائئاً يمثل مقدار ماله من حقوق تجاه الموكل، ولذلك يظهر في جانب الخصوم من ميزانية الموكل.

يظهر حساب جارى الوكيل على النحو التالى:

حـ / جارى الوكيل (x)

حـ / الخزينة أو البنك أو أوراق القبض (الندفكات التى يسدها الوكيل)	xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (المبيعات النقدية)	xx
حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (المصروفات التى ينفقها الوكيل)	xx	حـ / مدينى بضاعة الأمانة (المبالغ التى يحصلها الوكيل لحساب الموكل)	xx
حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (عمولة الوكيل)	xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (مبيعات آجلة مع عمولة ضمان السداد)	xx
رصيد مدين (يظهر بالأصول)	xx	رصيد دائن (يظهر بالخصوم) (أو)	xx
	xx		xx

٢٤/٤ حساب مدينى بضاعة الأمانة:

تتلخص وظيفة هذا الحساب فى حصر المبالغ المستحقة للموكل نتيجة البيع بالأجل مع عمولة غير ضامنة للسداد فيجعل مدينياً بالمبيعات الآجلة التى يجريها الوكيل وتكون عمولته غير ضامنة للسداد، ويجعل دائئاً بالمبالغ التى يقوم الوكيل بتحصيلها من العملاء نتيجة هذا البيع الآجل وبالدوين المعدومة المترتبة عليها. ويترتب على ذلك أن رصيد هذا الحساب يكون مدينياً، وهو يمثل صافى المستحق للموكل تجاه مدينى بضاعة الأمانة، ويظهر فى جانب الأصول من ميزانية الموكل.

ويظهر حساب مدينى بضاعة الأمانة على النحو التالى:

حـ / مدينى بضاعة الأمانة

حـ / جارى الوكيل (المبالغ التى يحصلها الوكيل من العملاء)	xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (المبيعات الآجلة التى يجريها الوكيل وتكون العمولة غير ضامنة للسداد)	xx
حـ / الديون للمعدومة (د.م. المترتبة على البيع بالآجل وتكون العمولة غير ضامنة للسداد)	xx		
رصيد مدين (يظهر فى الأصول)	xx		xx

٤/٢/٥ حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة:

سبق وذكرنا أن وظيفة حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل هى إظهار نتيجة عمليات الأمانة من ربح أو خسارة ولما كان هذا الحساب من الحسابات الختامية التى تفتح فى نهاية العام، وأنه من المحتمل أن تنتهى عمليات الأمانة قبل نهاية العام، لذلك يفضل أن تنتقل نتيجة هذا الحساب إلى حساب آخر مؤقت هو " حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة" بحيث يقل هذا الحساب فى نهاية العام مع حساب الأرباح والخسائر العام. وعلى ذلك فإن هذا الحساب لا يخرج عن كونه حساب بسيط وظيفته تجميع نتائج عمليات بضاعة الأمانة أثناء العام لنتقل فى نهاية العام إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

ويظهر حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة على النحو التالى:

حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ب) (ربح)	xx	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (أ) (خسارة)	xx
حـ / أ.خ العام (خسارة)	xx	حـ / أ.خ العام (ربح)	xx

تمرين (١):

- في أول يناير ٢٠١٢ أرسل الموكل حسن التاجر بالإسكندرية إلى وكيله أيمن التاجر بالقاهرة ١٠٠٠ كرتونة صلصة تكلفة الكرتونة ٨٠ ج لبيعها لحسابه بعمولة شاملة قدرها ٥% على ألا يقل سعر البيع عن ٩٠ ج للكرتونة وقد نقلت هذه الرسالة على سيارة دفع حسن أجرتها ٥٠٠ ج نقداً.
- وفي ٢ يناير استلم الوكيل البضاعة وأودعها في مخزن أستاخره لهذا الغرض ودفع ١٥٠ ج أجرة شهر يناير مقدماً.
- في ٥ منه باع الوكيل ١٠٠ كرتونة بسعر ٩٥ ج نقداً للكرتونة.
- في ٨ منه أرسل الوكيل للموكل ٢٠٠٠ ج على الحساب وذلك بشيك وصل في نفس اليوم.
- في ١٠ منه باع الوكيل ٥٠٠ كرتونة لشركة أمل للمؤكولات بسعر ١٠٠ ج بكميالة على أن تسدد الثمن بعد أسبوع.
- في ١٥ منه باع الوكيل ١٠٠ كرتونة لمحلات الأندى بسعر ٩٠ ج على الحساب.
- في ٢٠ منه صرف الوكيل بعض المصروفات المتنوعة ودفع في سبيل ذلك ١٠٠ ج.
- في ٢٢ منه دفعت شركة الأمل للمؤكولات المستحق عليها.
- في ٢٥ منه أفلست محلات الأندى ولم يحصل شيء مما عليه وقرر الموكل إعدام دينه.
- في ٢٨ منه باع الوكيل البضاعة الباقية إلى محلات شيخ البلد بسعر ١٠٠ ج للكرتونة بشيك.
- في ٣١ منه أرسل الوكيل حساب المبيع مرفقاً به شيك بمبلغ ٨٠ ألف جنيه.

والمطلوب:

- أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الموكل حسن.
- ثانياً : تصوير حسابات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل حسن.

الحل

أولاً : قيود اليومية في دفاتر الموكل حسن

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١/١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسله ثمن تكلفة ١٠٠٠ كرتونة صلصة بسعر ٨٠ ج	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
١/١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / الخزينة مصاريف النقل إلى الوكيل بفاتورة رقم	٥٠٠	٥٠٠
١/٨	من حـ / البنك إلى حـ / جارى الوكيل أيمن شيك رقم مرسل من الوكيل أيمن	٢٠٠٠	٢٠٠٠
١/٣١	من حـ / جارى الوكيل أيمن إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن ثمن ما باعه الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع (١٠٠ كرتونة $\times$ ٩٥) + (٥٠٠ كرتونة $\times$ ١٠٠) + (١٠٠ كرتونة $\times$ ٩٠) + (٣٠٠ كرتونة $\times$ ١٠٠)	٩٨٥٠٠	٩٨٥٠٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / جارى الوكيل أيمن مصاريف الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع: ١٥٠ ج إيجار المخزن + ١٠٠ م. مصروفات متنوعة	٢٥٠	٢٥٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / جارى الوكيل أيمن عمولة الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع: $٩٨٥٠٠ \times ٥\% = ٤٩٢٥$ ج	٤٩٢٥	٤٩٢٥
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة المرسله إلى حـ / المتاجرة أقفال حساب بضاعة الأمانة المرسله	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠

١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	١٢٨٢٥	١٢٨٢٥
	إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة		
١/٣١	أقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن		
	من حـ / البنك	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
	إلى حـ / جارى الوكيل أيمن		
	شيك رقم		

ثانياً : حسابات بضاعة الأمانة فى دفاتر الموكل

حـ / بضاعة الأمانة المرسله

١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٨٠٠٠٠	١/٣١	حـ / المتاجرة	٨٠٠٠٠
		٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن

١/٣١	حـ / جارى الوكيل أيمن	٩٨٥٠٠	١/١	حـ / بضاعة الأمانة المرسله	٨٠٠٠٠
			١/١	حـ / الخزينة	٥٠٠
			١/٣١	حـ / جارى الوكيل أيمن	٢٥٠
				(مصرفات الوكيل)	
			١/٣١	حـ / جارى الوكيل أيمن (عمولة)	٤٩٢٥
			١/٣١	حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	١٢٨٢٥
		٩٨٥٠٠			٩٨٥٠٠

حـ / جارى الوكيل أيمن

١/٨	حـ / البنك	٢٠٠٠	١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٩٨٥٠٠
	(شيك مرسل للموكل)			(المبيعات)	
١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن (مصرفات)	٢٥٠			
١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن (عمولة)	٤٩٢٥			
١/٣١	حـ / البنك (شيك مرسل للموكل)	٨٠٠٠٠			
	رصيد (أصول الميزانية)	١١٣٢٥			
		٩٨٥٠٠			٩٨٥٠٠

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة

١٢٨٢٥	حـ / أ.خ العام	١/٣١	١٢٨٢٥	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	١/٣١
١٢٨٢٥					

المطلوب: حل التمرين السابق بافتراض أن العمولة التي يتقاضها الوكيل كانت عمولة عادية (عدم ضمان السداد).

الحل

أولاً : قيود اليومية في دفاتر الموكل حسن

مدين	دائن	بيان	التاريخ
٨٠٠٠٠		من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	١/١
	٨٠٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسله	
		ثمن تكلفة ١٠٠٠ كرتونه صلصه بسعر ٨٠ ج	
٥٠٠		من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	١/١
	٥٠٠	إلى حـ / الخزينة	
		مصاريف النقل إلى الوكيل بقاتورة رقم	
٢٠٠٠		من حـ / البنك	١/٨
	٢٠٠٠	إلى حـ / جارى الوكيل أيمن	
		شيك رقم مرسل من الوكيل أيمن	
٣٩٥٠٠		من حـ / جارى الوكيل أيمن	١/٣١
	٣٩٥٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	
		ثمن ما باعه الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع (١٠٠ × ٩٥) + (٣٠٠ × ١٠٠)	
٩٠٠٠		من حـ / مدينى بضاعة الأمانة	١/٣١
٥٠٠٠٠		من حـ / أوراق القبض (كمبيالة)	
	٥٩٠٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	
		ثمن ما باعه الوكيل أيمن بالأجل من واقع كشف حساب المبيع: لمحلات الأندى (٩٠ × ١٠٠) + لشركة الأمل (١٠٠ × ٥٠٠)	

١/٣١	من حـ / جارى الوكيل أيمن إلى حـ / أوراق القبض (كمبيالة) كمبيالة محصلة بمعرفة الوكيل أيمن	٥.٠٠٠	٥.٠٠٠
١/٣١	من حـ / الديون للمعدومة إلى حـ / مدينى بضاعة الأمانة إعدام دين طرف محلات الأقدى	١.٠٠	١.٠٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / للديون المعدومة أقفال الديون للمعدومة	٩.٠٠	٩.٠٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / جارى الوكيل أيمن مصاريف الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع	٢٥٠	٢٥٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / جارى الوكيل أيمن معمولة الوكيل أيمن من واقع كشف حساب المبيع: $٩٨٥٠٠ \times ٥\% = ٤٩٢٥$ ج	٤٩٢٥	٤٩٢٥
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة المرسله إلى حـ / المتاجرة أقفال حساب بضاعة الأمانة المرسله	٨.٠٠٠	٨.٠٠٠
١/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة أقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٢٨٢٥	٢٨٢٥
١/٣١	من حـ / البنك إلى حـ / جارى الوكيل أيمن شيك رقم مرسل من الوكيل للموكل	٨.٠٠٠	٨.٠٠٠

ثانياً : حساب بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل حسن:

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة المرسلة

١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٨٠٠٠٠	١/٣١	حـ / المتاجرة	٨٠٠٠٠
		٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن

١/٣١	حـ / جارى الوكيل أيمن	٣٩٥٠٠	١/١	حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	٨٠٠٠٠
١/٣١	حـ / مدينى بضاعة الأمانة	٩٠٠٠	١/١	حـ / الخزينة	٥٠٠
١/٣١	حـ / أوراق القبض	٥٠٠٠٠	١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٢٥٠
			١/٣١	حـ / جارى الوكيل أيمن	٤٩٢٥
			١/٣١	حـ / الديون المعدومة	٩٠٠٠
			١/٣١	حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	٣٨٢٥
		٩٨٥٠٠			٩٨٥٠٠

حـ / جارى الوكيل أيمن

١/٨	حـ / البنك	٢٠٠٠	١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٣٩٥٠٠
١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٢٥٠	١/٣١	حـ / أوراق القبض	٥٠٠٠٠
١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٤٩٢٥			
١/٣١	حـ / البنك	٨٠٠٠٠			
١/٣١	حـ / رصيد (أصول الميزانية)	١١٣٢٥			
		٩٨٥٠٠			٩٨٥٠٠

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة

١/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أيمن	٣٨٢٥	١/٣١	حـ / أ.خ العام	٣٨٢٥
		٣٨٢٥			٣٨٢٥

حـ / مدينى بضاعة الأمانة

٩٠٠٠	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أمين	٩٠٠٠	حـ/ الديون المعنومة	١/٣١
٩٠٠٠		٩٠٠٠		

حـ / أوراق القبض

٥٠٠٠٠	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل أمين	١/٣١	حـ/ جارى الوكيل أمين	١/٣١
٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠

٥- النظام المحاسبى فى دفاتر الوكيل فى حالة إرسال بضاعة الأمانة مقومة بالتكلفة:

٥/١ القيد المحاسبى فى دفتر اليومية للوكيل:

تتمثل قيود اليومية فى دفاتر الوكيل فيما يلى:

٥/١/١ استلام البضاعة من الموكل:

عندما يتسلم الوكيل بضاعة الأمانة الواردة له من الموكل، فإنه يثبت ذلك

بإحدى الطريقتين التاليتين:

أ- إثبات البيانات التفصيلية عن البضاعة المرسلة فى شكل مذكرة فى خانة البيان

بدفتر اليومية دون ذكر أى شىء فى خانة المبلغ فيذكر مثلا:

وصلنا اليوم من السيد / بضاعة أمانة عبارة عن لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته بعمولة قدرها فاتورة صورية رقم بتاريخ		
---	--	--

ب- إثبات القيمة الواردة فى الفاتورة الصورية فى شكل قيد نظامى كما يلى:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة الواردة من الموكل (xx)	
xx	إلى حـ / جارى الموكل (xx) بضاعة أمانة	

وعندما يتم بيع جزء من بضاعة الأمانة، يلغى القيد النظامى السابق بقيد

عكسى كما يلى:

xx	من حـ / جارى الموكل (xx) بضاعة أمانة	
xx	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة من الموكل (xx)	

٥/١/٢ المصروفات التي ينفقها الوكيل لحساب الموكل:

عندما يقوم الوكيل بصرف مبلغ معين لحساب الموكل، فإنه يثبت هذه العملية بالقييد التالي: (كل مصروف على حدة).

من حـ / جارى الموكل (xx)	xx	xx
إلى حـ / الخزينة (مدفوعات نقدية)	xx	
أو حـ / البنك (مدفوعات بشيكات)	xx	
أو حـ / الدائنين (مصروفات لم تسدد بعد)	xx	

٥/١/٣ الدفعات التي يرسلها الوكيل للموكل:

عندما يرسل الوكيل إلى الموكل دفعة نقدية أو على شكل أوراق تجارية (شيكات - سندات إذنية - كمبيالات)، فإنه يثبت ذلك بالقييد التالي:

من حـ / جارى الموكل (xx)	xx	xx
إلى حـ / الخزينة (نقدًا)	xx	
أو حـ / البنك (شيكات)	xx	
أو حـ / أوراق الدفع (سندات إذنية يحررها الوكيل لأمر الموكل أو كمبيالات يقبلها لأمر الوكيل)	xx	
أو حـ / أوراق القبض (تظهر كمبيالات لأمر الموكل)	xx	

٥/١/٤ المبيعات:

يثبت الوكيل ما يبيعه من بضائع لحساب الموكل (كل عملية بيع على حدة) وذلك على النحو التالي:

أ - المبيعات النقدية:

يتم إثبات المبيعات النقدية بالقييد التالي:

من حـ / الخزينة	xx	xx
إلى حـ / جارى الموكل (xx)	xx	

ب- المبيعات الآجلة:

يختلف القيد بحسب طبيعة العمولة التي يتقاضاها الوكيل عن هذه المبيعات: ففي حالة عدم وجود عمولة ضمان للسداد، فإن الوكيل لا يضمن سداد قيمة المبيعات ولذلك تثبت المبيعات الآجلة بالقيد التالي:

من حـ / مدينى الموكل	xx	
أو حـ / أوراق القبض (بأوراق تجارية)	xx	
إلى حـ / جارى الموكل (xx)	xx	

وعند تحصيل جزء من هذه الديون أو الأوراق التجارية يجدى القيد التالي:

من حـ / الخزينة (نقداً)	xx	
أو حـ / البنك (شيكات)	xx	
إلى حـ / مدينى الموكل	xx	
أو حـ / أوراق القبض	xx	

وإذا تم إعدام جزء من هذه الديون فإنها تعتبر عبئاً على الموكل، وتثبت بالقيد التالي:

من حـ / جارى الموكل (xx)	xx	
إلى حـ / مدينى الموكل	xx	
أو حـ / أوراق القبض	xx	

وبذلك لا يظهر أثر الديون المعدومة فى دفاتر الوكيل..

وفى نهاية الفترة المالية للوكيل يقلل حساب مدينى الموكل مع حساب جارى

الموكل بالقيد التالي:

من حـ / جارى الموكل (xx)	xx	
إلى حـ / مدينى الموكل	xx	

والغرض من هذا القيد هو أن يكون رصيد حساب جارى الموكل فى نهاية العام معبراً فقط عن المبيعات التي تم تحصيلها عن طريق الوكيل مخصوماً منها الدفعات التي سدها الوكيل للموكل والمصروفات التي صرفها نيابة عنه وعمولته.

وفى بداية السنة التالية يقوم الوكيل بإثبات قيد عكسى للقيد السابق على النحو التالي:

من حـ / مدينى الموكل (xx)	xx	
إلى حـ / جارى الموكل (xx)	xx	

أما في حالة وجود عمولة ضمان للسداد، فإن الوكيل يضمن سداد قيمة المبيعات الآجلة ولذلك تثبت المبيعات الآجلة بالقيد التالي:

xx	من — / المدينين	xx
	إلى — / جارى الموكل (xx)	

وفي هذه الحالة يكون الوكيل مسؤولاً عما يعتم من ديون، ولذلك فإنه يفتح لها حساباً في دفاتره وتثبت بالقيد التالي:

xx	من — / الديون المعدومة	xx
	إلى — / المدينين	

وتعتبر الديون المعدومة من الأعباء التي تتحمل بها الحسابات الختامية للوكيل، لذلك يتم إثباتها في نهاية العام بالقيد التالي:

xx	من — / أ.خ بضاعة الأمانة	xx
	إلى — / الديون المعدومة	

٥/١/٥ عمولة الوكيل:

يقوم الوكيل بإثبات عمولته في الدفاتر في تاريخ إرسال كشف حساب المبيع للموكل وذلك بالقيد التالي:

xx	من — / جارى الموكل (xx)	xx
	إلى — / عمولة بضاعة الأمانة (إيراد للوكيل)	

وفي نهاية السنة المالية للوكيل يقفل حساب العمولة بالقيد التالي:

xx	من — / عمولة بضاعة الأمانة	xx
	إلى — / أ.خ بضاعة الأمانة	

ويقفل حساب أ.خ بضاعة الأمانة في حساب أرباح وخسائر العلم بالقيد التالي:

xx	من — / أ.خ بضاعة الأمانة	xx
	إلى — / أ.خ العام	
	حالة الربح	
xx	من — / أ.خ العام	xx
	إلى — / أ.خ بضاعة الأمانة	
	حالة الخسارة (قيد عكسي)	

٥/٢ الحسابات المستخدمة فى دفاتر الوكيل:
تتمثل الحسابات الرئيسية التى تستخدم فى دفاتر الوكيل فيما يلى:

- ١- حساب جارى الموكل.
 - ٢- حساب مدينى الموكل.
 - ٣- حساب عمولة بضاعة الأمانة.
 - ٤- حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.
 - ٥- حساب بضاعة الأمانة الواردة.
- ونتناول فيما يلى كلاً من هذه الحسابات:

٥/٢/١ حساب جارى الموكل:

يستخدم هذا الحساب لإثبات معاملات الوكيل مع الموكل يجعل هذا الحساب

مديناً بما يلى:

أ - المصروفات التى ينفقها الوكيل لحساب الموكل (سواء كانت خاصة بعمليات الأمانة أو بغيرها).

ب- الدفعات التى يسدها الوكيل إلى الموكل (نقدية أو فى شكل أوراق تجارية تحرر أو تسحب أو تقبل أو تحول لأمر الموكل).

ج- الديون المعدومة المترتبة على البيع بالأجل مع وجود عمولة عادية (غير ضامنة للسداد).

د- عمولة الوكيل عن بضاعة الأمانة.

هـ- رصيد حساب مدينى الموكل فى نهاية السنة المالية للوكيل.

ويجعل هذا الحساب دائئاً بما يلى:

و- المبيعات النقدية التى يحصلها الوكيل.

ز- المبيعات الآجلة أثناء الفترة.

ح- رصيد حساب مدينى الموكل فى بداية الفترة والذى سبق أن أفل مع نفس

الحساب فى نهاية الفترة السابقة.

ورصيد هذا الحساب قد يكون مدينياً ويمثل في هذه الحالة مقدار ما للوكيل طرف الموكل ولذلك يظهر في جانب الأصول بميزانية الوكيل وقد يكون دائناً ويمثل في هذه الحالة ما للموكل قبل الوكيل ولذلك يظهر في جانب الخصوم من ميزانية الوكيل: ويظهر حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة على النحو التالي:

حـ / جارى الموكل

حـ / الخزينة (المبيعات النقدية)	xx	حـ / الخزينة أو البنك أو الدائنين (المصروفات التى يتفقها الوكيل)	xx
حـ / مدينى الموكل أو أوراق القبض (المبيعات الآجلة مع عمولة عادية)	xx	حـ / الخزينة أو البنك أو أوراق الدفع أو أوراق القبض (الدفعات التى يرسلها الوكيل)	xx
حـ / المدينين (مبيعات آجلة مع عمولة ضمان السداد)	xx	حـ / مدينى الموكل أو حـ / أوراق القبض (الديون المعدومة مع عمولة عادية)	xx
حـ / مدينى الموكل (رصيد حساب مدينى الموكل فى بداية السنة)	xx	حـ / مدينى الموكل (رصيد حساب مدينى الموكل فى نهاية السنة)	xx
		حـ / عمولة بضاعة الأمانة (عمولة الوكيل)	xx
حـ / رصيد مدين (يظهر بجانب الأصول)	xx	حـ / رصيد دائن (يظهر بجانب الخصوم) (أو)	xx
	xx		xx

٥/٢/٢ حساب مدينى الموكل:

يستخدم هذا الحساب فى حالة الاتفاق على عمولة عادية (غير ضامنة للسداد فيجعل مدينياً بالمبيعات على الحساب، ويجعل دائناً بما يلى:

أ - المبالغ المحصلة من هؤلاء المدينين (نقدًا أو بشيكات أو كمبيالات أو سندات اذنية).

ب - الديون المعدومة.

ويقل هذا الحساب في نهاية الفترة بترحيل رصيده إلى الجانب المدين من حساب جارى الموكل، وفي أول الفترة التالية يعاد فتحه بجعله مديناً وحساب جارى الموكل يُجعل دائناً.

ويظهر حساب مدينى الموكل على النحو التالى:

حـ / مدينى الموكل (xx)

حـ / الخزينة أو البنك أو أ. قبض (المبالغ المحصلة من المدينين)	xx	حـ / جارى الموكل (xx) (المبيعات على الحساب)	xx
حـ / جارى الموكل (الديون المعدومة)	xx		
رصيد آخر الفترة	xx		
(حـ / جارى الموكل)			
(رصيد مرحل)	xx		xx
		رصيد أول الفترة (حـ / جارى الموكل) (رصيد منقول)	xx

٥/٢/٣ حساب عمولة بضاعة الأمانة:

يستخدم هذا الحساب في تسجيل العمولة المستحقة للوكيل عن عمليات بضاعة الأمانة، فيجعل دائناً بقيمة العمولة المستحقة للوكيل عند كل عملية محاسبة مع الموكل وفي نهاية العام يقل حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة. ويظهر حساب عمولة بضاعة الأمانة على النحو التالى:

حـ / عمولة بضاعة الأمانة

حـ / جارى الموكل (xx) (العمولة المستحقة للوكيل)	xx	حـ / أ. خ بضاعة الأمانة (الإقفال في نهاية العام)	xx
	xx		xx

٥/٢/٤ حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة:

يستخدم هذا الحساب لتجميع نتائج عمليات بضاعة الأمانة التي يقوم بها الوكيل لحساب موكليه في حالة تعددهم، فيجعل مدينياً بالديون المعدومة في حالة

الاتفاق على عمولة ضمان السداد، وغيرها من الخسائر الأخرى التي يعتبر الوكيل مسئولاً عنها ويجعل دائناً بالعمولات المستحقة له.

ويقل هذا الحساب في نهاية العام مع حساب الأرباح والخسائر العام سواء كانت نتيجته ربحاً أو خسارة.

ويظهر حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة على النحو التالي:

حـ / أ. خ بضاعة الأمانة

حـ / عمولة بضاعة الأمانة (العمولات المستحقة للوكيل)	xx	حـ / الديون المدومة (د.م في حالة عمولة للضمان)	xx
حـ / أ. خ العام (حالة الخسارة)	xx	حـ / أ. خ العام (حالة الربح)	xx
	xx		xx

٥/٢/٥ حساب بضاعة الأمانة الواردة من الموكل:

وهما حسابان نظاميان يستخدمان في حالة رغبة الوكيل في متابعة ورقابة بضاعة الأمانة الواردة محاسبياً (حـ/ بضاعة الأمانة و حـ/ الموكل).

فيجعل الحساب الأول مدينياً والثاني دائناً بقيمة بضاعة الأمانة الواردة من الموكل من واقع الأسعار الواردة بالفاتورة الصورية المرسلة من الموكل للوكيل.

ويجعل الحساب الأول دائناً والثاني مدينياً بما يلي:

أ - البضاعة المباعة بواسطة الوكيل.

ب- للبضاعة المحولة من الوكيل إلى وكيل آخر بناء على طلب الموكل.

ج- البضاعة المرتجعة من الوكيل للموكل.

ويراعى فتح حساب واحد لتسجيل بضاعة الأمانة الواردة من الوكلاء مهما تعددوا، بينما يتعدد حساب الموكل ... بضاعة أمانة الوكلاء.

ورصيد الحساب الأول في نهاية الفترة يساوي دائماً مجموع أرصدة حسابات موكلين بضاعة الأمانة، ويظهر أن في ميزانية الوكيل ضمن الحسابات النظامية.

ويظهر هذا الحساب على النحو التالي:

حـ / بضاعة الأمانة الواردة

حـ / الموكل (xx)	xx	حـ / الموكل (xx)	xx
(البضاعة المباعة والمحوالة والمرتدة)		(البضاعة الواردة)	
	xx	رصيد	xx
			xx

حـ / الموكل (xx)

حـ / بضاعة الأمانة الواردة	xx	حـ / بضاعة الأمانة الواردة	xx
(البضاعة الواردة)		(البضاعة المباعة والمحوالة والمرتدة)	
رصيد	xx		xx
	xx		

تمرين (٢) :

المطلوب: حل التمرين الأول في دفتر الوكيل أيمن :

الحل

أولاً : قيود اليومية في دفتر الوكيل أيمن

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١/١	وصلنا اليوم من حسن للتاجر بالإسكندرية ١٠٠٠ كرتونة صلصلة لبيعها لصالحه وسعرها بالفاتورة السورية ٩٠ ج بعمولة شاملة قدرها ٥%.		-
١/٢	من حـ/جاري الموكل الى حـ/الخزينة أبجار المخزن عن شهر يناير	١٥٠	١٥٠
١/٥	من حـ/الخزينة الى حـ/جاري الموكل حسن ثم بيع ١٠٠ كرتونة بسعر ٩٥ ج فاتورة رقم ...	٩٥٠٠	٩٥٠٠

١/٨	من حـ / جارى الموكل حسن إلى حـ / البنك أرسال شيك رقم لأمر الموكل حسن	٢٠٠٠	٢٠٠٠
١/١٠	من حـ / أوراق القبض (شركة الأمل للمأكولات) إلى حـ / جارى الموكل حسن كمبيالة مستحقة على شركة الأمل تستحق بعد أسبوع	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
١/١٥	من حـ / محلات الأفندى إلى حـ / جارى الموكل حسن ثمان بيع ١٠٠ وحدة بسعر ٩٠ ح على الحساب فاتورة رقم	٩٠٠٠	٩٠٠٠
١/٢٠	من حـ / جارى الموكل حسن إلى حـ / الخزينة مصاريف متنوعة للوكيل أمين	١٠٠	١٠٠
١/٢٢	من حـ / الخزينة إلى حـ / أوراق القبض سداد شركة الأمل للمؤكلات المستحق عليها	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
١/٢٥	من حـ / الديون المعنومة إلى حـ / محلات الأفندى أعدام دين محلات الأفندى لإقلاسه	٩٠٠٠	٩٠٠٠
١/٢٨	من حـ / محلات شيخ البلاد إلى حـ / جارى الموكل حيدر ثمان بيع ٣٠٠ وحدة بسعر ١٠٠ ح فاتورة رقم	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
١/٣١	من حـ / البنك إلى حـ / محلات شيخ البلاد شيك لسداد المستحق على شيخ البلاد	٣٠٠٠	٣٠٠٠
١/٣١	من حـ / جارى الموكل حسن إلى حـ / عمولة بضاعة الأمانة عمولة بواقع ٥% على المبيعات لحساب حسن	٤٩٢٥	٤٩٢٥

١/٣١	من حـ / عمولة بضاعة الأمانة إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة أقفال حساب العمولة	٤٩٢٥	٤٩٢٥
١/٣١	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة إلى حـ / الديون المدعومة أقفال الديون المدعومة لمحلات الأقدى	٩٠٠٠	٩٠٠٠
١/٣١	من حـ / جارى الموكل حسن إلى حـ / البنك أرسال شيك رقم لأمر الموكل	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠

ثانياً : حسابات بضاعة الأمانة فى دفاتر الوكيل أمين:

حـ / جارى الموكل حسن

١/٥	حـ / الخزينة	٩٥٠٠	١/٢	حـ / الخزينة	١٥٠
١/١٠	حـ / شركة الأمل (أ. قبض)	٥٠٠٠٠	١/٨	حـ / البنك	٢٠٠٠
١/١٥	حـ / الأقدى	٩٠٠٠	١/٢٠	حـ / الخزينة	١٠٠
١/٢٨	حـ / شيخ البلد	٣٠٠٠٠	١/٣١	حـ / عمولة بضاعة الأمانة	٤٩٢٥
				رصيد (خصوم الميزانية)	١٣٣٢٥
		٩٨٥٠٠	١٢/٣١		٩٨٥٠٠

حـ / عمولة بضاعة الأمانة

١٢/٣١	حـ / جارى الموكل حسن	٤٩٢٥	١/٣١	حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٤٩٢٥
		٤٩٢٥			٤٩٢٥

حـ / أرباح وخسائر بضاعة الأمانة

١/٣١	حـ / عمولة بضاعة الأمانة	٤٩٢٥	١/٣١	حـ / الديون المدعومة	٩٠٠٠
	حـ / أ. خ العام	٤٠٧٥			
	(صافى الخسارة)	٩٠٠٠			٩٠٠٠

تمرين (٣):

فى أول ديسمبر ٢٠١١ أرسل الموكل عادل فتوح صاحب محلات الأقمشة ١٠٠ ثوب من المنسوجات المختلفة إلى محلات الشيخ بطنطا لبيعها بعمولة شاملة قدرها ٥% على جميع المبيعات وكان سعر البيع فى الفاتورة السورية ٤٠٠ ج للثوب بينما ثمن التكلفة ٣٥٠ ج.

وقد بلغت مصاريف النقل والشحن ٦٠٠ ج دفعها الموكل نقداً. وفى ٢ منه وصلت البضاعة إلى الوكيل محلات الشيخ ودفع عنها أجرة تفريغ ١٥٠ ج.

وفى ١٠ منه سحب الموكل فتوح على وكيله الشيخ كمبيالة قيمتها ١٠ آلاف جنيه تستحق بعد شهر من تاريخه وقد قبلها الوكيل فى تاريخه. وفى ٣١ منه أرسل الوكيل الشيخ كشف حساب المبيع التالى مرفقاً به شيك بالرصيد المستحق للموكل عادل:

محلات الشيخ الوكيل بالعمولة

كشف حساب المبيع رقم (١)

عن الفترة من ١٢/١ حتى ١٢/٣١/٢٠١١

تاريخ	بيان	المبلغ	
		جزلى	كلى
	المبيعات:		
١٢/٨	٣٠ ثوب بسعر ٤٠٠ ج للثوب نقداً	١٢٠٠٠	
١٢/١٢	٢٠ ثوب بسعر ٤٢٠ ج للثوب نقداً	٨٤٠٠	
١٢/٢٥	٥٠ ثوب بسعر ٤٥٠ ج للثوب نقداً	٢٢٥٠٠	
			٤٢٩٠٠
	المصاريف والعمولة:		
١٢/٢	مصاريف تفريغ	١٥٠	
	عمولة بواقع ٥%	٢١٤٥	

		٢٢٩٥
	الرصيد	٤٠٦٠٥
١٢/١٠	دفعات تحت الحساب: كمبيالة مسحوة علينا استحقاق شهر من تاريخه	١٠٠٠٠
١٢/٣١	الرصيد المستحق شيك رقم ٤٥٦٥٦	٣٠٦٠٥
		٣٠٦٠٥

المطلوب: إثبات العمليات السابقة باليومية وتصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل من الموكل عادل فتوح والوكيل الشيخ.

الحل

أولاً : دفاتر الموكل عادل فتوح

أ- قيود اليومية:

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسلة ثمن تكلفة ١٠٠ ثوب بسعر ٣٥٠ ج للثوب	٣٥٠٠٠	٣٥٠٠٠
١٢/٢	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ إلى حـ / الخزينة	٦٠٠	٦٠٠
١٢/١٠	مصاريف النقل والشحن إلى الوكيل من حـ / أوراق قبض إلى حـ / جارى الوكيل الشيخ كمبيالة مسحوة على وكيلنا الشيخ	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
١٢/٣١	من حـ / جارى الوكيل الشيخ إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ ثمن ما يباعه الوكيل الشيخ من واقع كشف حساب المبيع	٤٢٩٠٠	٤٢٩٠٠
١٢/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ إلى حـ / جارى الوكيل الشيخ مصاريف وعمولة الوكيل من واقع كسب حساب المبيع	٢٢٩٥	٢٢٩٥

١٢/٣١	من حـ / البنك إلى حـ / جارى الوكيل الشيخ الشيك المرفق من الوكيل من واقع كشف حساب المبيع	٣٠٦٠٥	٣٠٦٠٥
١٢/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة المرسله إلى حـ / المتاجرة أقفال حساب بضاعة الأمانة المرسله	٣٥٠٠٠	٣٥٠٠٠
١٢/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة أقفال حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ	٥٠٠٥	٥٠٠٥

ب- حساب الأستاذ:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ

١٢/٣١	حـ / جارى الوكيل الشيخ	٤٢٩٠٠	١٢/١	حـ / بضاعة الأمانة المرسله	٣٥٠٠٠
			١٢/٨	حـ / الخزينة	٦٠٠
			١٢/٣١	حـ / جارى الوكيل الشيخ	٢٢٩٥
			١٢/٣١	حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	٥٠٠٥
		٤٢٩٠٠			٤٢٩٠٠

حـ / جارى الوكيل الشيخ

١٢/١٠	حـ / أوراق قبض	١٠٠٠٠	١٢/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ	٤٢٩٠٠
١٢/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ (عمولة)	٢٢٩٥			
١٢/٣١	حـ / البنك	٣٠٦٠٥			
		٤٢٩٠٠			٤٢٩٠٠

حـ / بضاعة الأمانة المرسله

١٢/١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ	٣٥٠٠٠	١٢/٣١	حـ / المتاجرة	٣٥٠٠٠
		٣٥٠٠٠			٣٥٠٠٠

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة

١٢/٣١	حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل الشيخ	٥٠٠٥	١٢/٣١	حـ / أ.خ العام	٥٠٠٥
		٥٠٠٥			٥٠٠٥

ثانياً : دفاتر الوكيل محلات الشيخ

أ- قيود اليومية:

التاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/١	وصلنا عدد ١٠٠ ثوب منسوجات من عادل فتوح لبيعها لحسابه وسعرها بالفاتورة السورية ٤٠٠ ج بعمولة شاملة قدرها ٥%	-	-
١٢/٢	حـ / جارى الموكل عادل فتوح إلى حـ / الخزينة مصاريف تغريغ البضاعة المرسلة إلينا	١٥٠	١٥٠
١٢/٨	حـ / الخزينة حـ / جارى الموكل عادل فتوح ثمن بيع ٣٠ ثوب بسعر ٤٠٠ فاتورة رقم	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠
١٢/١٠	حـ / جارى الموكل عادل فتوح حـ / أوراق الدفع كمباله مسحوبة علينا لأمر الموكل استحقاق شهر من تاريخه	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
١٢/١٢	حـ / الخزينة حـ / جارى الموكل عادل فتوح ثمن بيع ٢٠ ثوب بسعر ٤٢٠ ج فاتورة رقم	٨٤٠٠	٨٤٠٠
١٢/٢٥	حـ / الخزينة حـ / جارى الموكل عادل فتوح ثمن بيع ٥٠ ثوب بسعر ٤٥٠ ج فاتورة رقم	٢٢٥٠٠	٢٢٥٠٠
١٢/٣١	حـ / جارى الموكل عادل فتوح حـ / عمولة بضاعة الأمانة العمولة المستحقة لنا بواقع ٥% من المبيعات	٢١٤٥	٢١٤٥

١٢/٣١	حـ / جارى الموكل عادل فتوح حـ / البنك	٣٠٦٠٥	٣٠٦٠٥
١٢/٣١	شيك رقم لأمر الموكل سداداً للرصيد المستحق علينا حـ / عمولة بضاعة الأمانة حـ / أ. خ بضاعة الأمانة أقفال عمولة بضاعة الأمانة	٢١٤٥	٢١٤٥

ب- حسابات الأستاذ:

حـ / جارى الموكل عادل فتوح

١٢/٨	حـ / الخزينة	١٢٠٠٠	١٢/٢	حـ / الخزينة	١٥٠
١٢/١٢	حـ / الخزينة	٨٤٠٠	١٢/١٠	حـ / أ. دفع	١٠٠٠٠
١٢/٢٥	حـ / الخزينة	٢٢٥٠٠	١٢/٣١	حـ / عمولة بضاعة الأمانة	٢١٤٥
			١٢/٣١	حـ / البنك	٣٠٦٠٥
		٤٢٩٠٠			٤٢٩٠٠

حـ / عمولة بضاعة الأمانة

١٢/٣١	حـ / جارى الموكل عادل فتوح	٢١٤٥	١٢/٣١	حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٢١٤٥
		٢١٤٥			٢١٤٥

٦- تحديد قيمة بضاعة الأمانة آخر المدة:

تتم معالجة البضاعة المتبقية لدى الوكيل بدون بيع فى نهاية الفترة على النحو التالى:

٦/١ فى دفاتر الموكل:

ذكرنا أن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل يجعل دائناً بثمن الجزء المباع من البضاعة، أما الجزء المتبقى من هذه البضاعة فإنه يثبت فى الجانب الدائن من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل كبضاعة باقية، وبالتالي تظهر فى جانب الأصول فى ميزانية الموكل.

وفى أول الفترة التالية تنقل هذه البضاعة إلى جانب المدين من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل وتعتبر بالنسبة لهذه الفترة بمثابة بضاعة أول المدة.

ولكى يتسنى للموكل تقدير قيمة البضاعة الباقية وبالتالي إثباتها بالدفاتر على النحو سالف الذكر، فإنه يطلب من الوكيل موافاته فى نهاية السنة المالية بقائمة جرد بالجزء المتبقى لديه من هذه البضاعة بدون بيع، ثم يقوم بتقييمه وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية بالتكلفة أو صافى القيمة البيعية أيهما أقل.

ويقصد بثمن التكلفة هنا ثمن التكلفة الأصلية لهذه البضاعة والذي قيدت به بدفاتر الموكل عندما أرسلت للوكيل مضافاً إليها نصيبها من المصروفات التي أنفقها الموكل على هذه البضاعة عند إرسالها للوكيل (نقل، تأمين، شحن)، وكذلك نصيبها من المصروفات التي ينفقها الوكيل على البضاعة المرسلة إليه فيما عدا مصاريف البيع والتوزيع والإعلان التي ينفقها الوكيل باعتبار أن هذه المصروفات استقادت منها البضاعة المباعة فقط.

ويتحدد نصيب البضاعة الباقية آخر المدة من مصروفات الموكل والوكيل على أساس نسبة كميتها إلى كمية البضاعة المرسلة.

ويمكن تقدير ثمن تكلفة البضاعة المتبقية على النحو التالى:

ثمن التكلفة الأصلية للبضاعة المتبقية	xx
(+) مصروفات الموكل والوكيل (عدا مصروفات البيع والتوزيع)	xx
كمية البضاعة المتبقية	
×	
كمية البضاعة المرسلة	
إجمالى ثمن التكلفة	xxx

أما صافى القيمة البيعية فيتحدد بسعر البيع التقديرى (الذى يمكن أن تباع به فى السوق) مخصوماً منه التكاليف التقديرية لإستكمال بيع المخزون وأى تكاليف أخرى تتطلبها عملية البيع.

وفى حالة انخفاض صافى القيمة البيعية عن التكلفة، يعتبر الفرق خسارة تحمل على قائمة الدخل، ويجب فى هذه الحالة تخفيض قيمة بضاعة الأمانة المتبقية بهذا الفرق فى قائمة المركز المالى للموكل بحيث تظهر بصافى قيمتها البيعية.

وبعد تقدير قيمة البضاعة المتبقية بدون بيع لدى الوكيل يقوم الموكل بأثباتها
بالدفاتر بالقيد التالي:

من حـ / بضاعة الأمانة المتبقية لدى الوكيل	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx	

وفى أول الفترة التالية يقوم الموكل بإعادة فتح حساب بضاعة الأمانة لدى
الوكيل بقيمة البضاعة المتبقية لدى الوكيل بدون بيع وذلك بالقيد التالي (قيد عكسي):

من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة المتبقية لدى الوكيل	xx	

٦/٢ فى دفاتر الوكيل:

تتوقف معالجة البضاعة المتبقية بدون بيع لدى الوكيل بدفتره على الطريقة
التي أتبعها الوكيل فى إثبات البضاعة المرسله إليه من موكله ويوجد حالتين:
الحالة الأولى: أكتفى الوكيل بإثبات البضاعة المرسله إليه من موكله عند أستلامها
فى صورة مذكرة، فإنه يكتفى فى هذه الحالة بإثبات البضاعة المتبقية
طرفه بدون بيع فى صورة مذكرة أيضاً وبالقيمة الواردة بالفاتورة
الصورية.

الحالة الثانية: أما إذا قام الوكيل بإثبات البضاعة المرسله إليه فى شكل قيد نظامى
بالقيمة الواردة بالفاتورة الصورية، فإن كل من الحسابين النظاميين
سوف يظل مفتوحاً بقيمة البضاعة المتبقية بدون بيع والمقدرة وفقاً لما
ورد بالفاتورة الصورية.

تمرين (٤):

فيما يلى عمليات بضاعة الأمانة التى تمت بين الموكل محلات البيومى
ووكيلها محلات كشافة حتى نهاية ديسمبر ٢٠١١ تاريخ إعداد الحسابات الختامية:
أ - عدد وحدات بضاعة الأمانة المرسله ٥٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٥٠ ج
وسعرها فى الفاتورة الصورية ٧٠ ج.

ب- المصروفات التي أنفقها الموكل على هذه البضاعة كانت على النحو التالي:
١٥٠٠ ج نقل - ١٣٠٠ ج تأمين - ٧٠٠ ج شحن.

ج- المصروفات التي أنفقها الوكيل على هذه البضاعة كانت على النحو التالي:
٦٠٠ ج تفرغ ونقل - ١٥٠٠ ج رسوم جمركية - ٥٠٠ ج تأمين أثناء الطريق
من الجمارك إلى مخازن الوكيل - ٣٠٠ ج نقل مبيعات - ١٥٠ ج سمسة
بيع - ٢٠٠ ج مصاريف بيع مختلفة.

د- بلغت جملة المبيعات ٢٨٠٠٠ جنيه، والعمولة المستحقة للوكيل عنها ١٠٠٠ ج.
هـ- عدد الوحدات المتبقية بدون بيع في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ بلغ ٥٠ حدة.

المطلوب:

- ١- تصوير حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل كشاشة في دفاتر الموكل.
- ٢- بيان أثر هذه العمليات على قائمة المركز المالي التي يعدها كل من الموكل والوكيل في ٢٠١١/١٢/٣١ بفرض أن الوكيل قام بإثبات البضاعة المرسله إليه في شكل قيد نظامي.

الحل

- ١- إعداد حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل كشاشة في دفاتر الموكل اليومي:
يتم إعداد هذا الحساب على النحو التالي:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل كشاشة

حـ / جارى الوكيل	٢٨٠٠٠	حـ / بضاعة الأمانة المرسله	٢٥٠٠٠
حـ / بضاعة الأمانة المتبقية لدى الوكيل ٢٠١١/١٢/٣١	٣١١٠	حـ / الخزينة	٣٥٠٠
حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	١٦٤٠	حـ / جارى الوكيل (مصروفات الوكيل وعمولته)	٤٢٥٠
	٣٢٧٥٠		٣٢٧٥٠
		حـ / بضاعة الأمانة المتبقية لدى الوكيل ٢٠٠٨/١/١	٣١١٠

ملحوظة:

تم تقدير البضاعة المتبقية لدى الوكيل كشراكة على النحو التالي:

أ - ثمن التكلفة:

٢٥٠٠	التكلفة الأصلية للوحدات المتبقية (٥٠ وحدة × ج ٥٠)
×	(+) مصروفات الموكل + مصروفات الوكيل (عدا مصروفات البيع والتوزيع)
	كمية البضاعة المتبقية
	×
	كمية البضاعة المرسله
٦١٠	٥٠
	× (٢٦٠٠ + ٣٥٠٠)
	٥٠٠
٣١١٠	حـ / بضاعة الأمانة المتبقية لدى الوكيل ٢٠١١/١٢/٣١

ب- صافي القيمة المبيعات:

٥٠ وحدة × ج ٧٠ = ج ٣٥٠٠

وعلى هذا الأساس تقدر البضاعة المتبقية آخر المدة بمبلغ ٣١١٠ ج (أيها أقل)

٢- أثر العمليات على قائمة المركز المالي:

قائمة المركز المالي للموكل البيومي في ٢٠١١/١٢/٣١

٣١١٠	بضاعة أمانة متبقية لدى الوكيل كشراكة
------	--------------------------------------

قائمة المركز المالي للوكيل كشراكة في ٢٠١١/١٢/٣١

أصول	خصوم + حقوق الملكية
xxx	xxx
حسابات نظامية	حسابات نظامية
٣٥٠٠	٣٥٠٠
بضاعة الأمانة الواردة	الموكل البيومي بضاعة أمانة

٧- المعالجة المحاسبية للبضاعة المرتدة والمحولة والتالفة والمفقودة:

٧/١ بضاعة الأمانة المرتدة من الوكيل للموكل:

إذا لم يتمكن الوكيل من بيع بضاعة الأمانة المرسله إليه من الموكل، أو تم

الإتفاق بينه وبين الموكل على إنهاء عقد بضاعة الأمانة، فإن الوكيل يقوم برد

البضاعة المتبقية لديه إلى الموكل.

وتعالج هذه البضاعة المرتدة بفاتر كل من الموكل والوكيل على النحو التالي:

٧/٧/١ فى دفاتر الموكل:

يقوم الموكل عند ورود البضاعة المرتدة من الوكيل بأثبتاتها مقومة بثمن

التكلفة الأصلي وذلك بالقيد التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	
	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx

ويقوم الموكل بعد ذلك بإثباتات المصروفات المتعلقة ببضاعة الأمانة المرتدة بفتح حساب خاص لهذا الغرض يسمى " حساب مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة" باعتبار أن هذه المصروفات لا يمكن نسبتها إلى نشاط الوكيل الذى رد البضاعة ويقفل هذا الحساب فى نهاية الفترة فى حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

وتكون القيود فى دفتر اليومية على النحو التالي:

أ - المصروفات التى ينفقها الموكل فى سبيل نقل وتخزين البضاعة المرتدة، تثبت

بالقيد التالي:

xx	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	
	إلى حـ / الخزينة	xx

ب- نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التى أنفقها الموكل على البضاعة

المرسلة بالكامل، تثبت بالقيد التالي:

xx	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	
	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx

وبذلك نكون قد أستبعدنا من حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل نصيب

البضاعة المرتدة من مصروفات الموكل التى سبق تحميلها على هذا الحساب.

ويراعى عند حساب نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التى أنفقها

الموكل على البضاعة المرسلة بالكامل على أساس نسبة كميتها إلى كمية البضاعة

المرسلة.

ج- المصروفات التي ينفقها الوكيل على البضاعة المرتدة، تثبت من واقع كشف حساب المبيع بالقيد التالي:

xx	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	
xx	إلى حـ / جارى الوكيل (xx)	

د- نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التي أنفقها الوكيل على البضاعة المرسله بالكامل (عدا مصاريف البيع والتوزيع)، تثبت من واقع كشف حساب المبيع بالقيد التالي:

xx	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	
xx	إلى حـ / جارى الوكيل (xx)	

ويراعى حساب نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التي أنفقها الوكيل على البضاعة المرسله بالكامل على أساس نسبة كميتها إلى كمية البضاعة المرسله. هـ- يقفل حساب مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة في حساب أ.خ بضاعة الأمانة فى نهاية الفترة بالقيد التالي:

xx	من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	
xx	إلى حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	

٧/١/٢ فى دفاتر الوكيل:

تتوقف معالجة البضاعة المرتدة من الوكيل بدفاتره على الطريقة التي أتبعها الوكيل فى إثبات البضاعة المرسله إليه من موكله ويوجد حالتين:
الحالة الأولى: إذا اكتفى الوكيل بإثبات البضاعة المرسله إليه من موكله عند استلامها فى صورة مذكرة، فإنه يكتفى فى هذه الحالة بإثبات البضاعة المرتدة منها فى صورة مذكرة أيضاً وبالقائمة الواردة بالفاتورة الصورية.

الحالة الثانية: أما إذا قام الوكيل بإثبات البضاعة المرسله إليه فى شكل قيد نظامى بالقائمة الواردة بالفاتورة الصورية، فإنه يقوم بإثبات البضاعة المرتدة

بقيد عكس القيد النظامي السابق وبالقائمة الواردة بالفاتورة السورية
ونذلك على النحو التالي:

xx	من حـ / الموكل (xx)	xx
	إلى حـ / بضاعة الأمانة الواردة	

وفي الحالتين يقوم الوكيل بإثبات المصروفات التي أنفقها على البضاعة

المرتدة منه إلى الموكل بالقيد التالي:

xx	من حـ / جاري الموكل (xx)	xx
	إلى حـ / الخزينة	

التمرين (٥):

فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التي تمت بين محلات أمل ووكيلها

أشرف حتى نهاية ديسمبر ٢٠١١ تاريخ إعداد الحسابات الختامية لمحلات أمل:

أ - عدد وحدات بضاعة الأمانة المرسله ٦٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٥٠٠ ج
وسعرها في الفاتورة السورية ٨٠ ج.

ب - المصروفات التي أنفقها الموكل على نقل وشحن هذه البضاعة ١٠٠٠ ج، وعلى
إستلام البضاعة المرتدة إليه ١٥٠ ج.

ج - المصروفات التي أنفقها الوكيل على هذه البضاعة كانت: ٣٠٠ ج نقل -
٥٠٠ ج مصروفات بيعية - ١٠٠ ج مصروفات بضاعة مرتدة للموكل.

د - بلغ عدد الوحدات المباعة ٤٠٠ وحدة بسعر ٨٠ ج للوحدة، كما بلغ عدد الوحدات
المرتدة من الوكيل بناء على طلب الموكل ٢٠٠ وحدة.

هـ - بلغت العمولة المستحقة للوكيل ١٦٠٠ ج.

المطلوب:

١ - أجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم في دفاتر الموكل أمل.

٢ - تصوير الحسابات التالية في دفاتر الموكل:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف - حـ / بضاعة الأمانة المرسلة -
حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة - حـ / أ.خ بضاعة الأمانة.

الحل

١- قیود اليومية فی دفاتر الموکل أمل

تاريخ	بيان	دائن	مدين
١٢/٣١	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسلة ثمن تكلفة ٦٠٠ وحدة بمصر ٥٠ ج للوحدة	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف إلى حـ / الخزينة المصروفات التي أنفقها الموكل	١٠٠٠	١٠٠٠
	من حـ / بضاعة الأمانة المرسلة إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف تكلفة البضاعة المرتدة (٢٠٠ وحدة × ٥٠ ج)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة إلى حـ / الخزينة المصروفات التي أنفقت بمعرفتنا على البضاعة المرتدة	١٥٠	١٥٠
	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التي أنفقت بمعرفتنا على البضاعة المرسلة	٥٠	٥٠
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف إلى حـ / جارى الوكيل أشرف المصروفات التي أنفقها الوكيل على البضاعة المرسلة (م. نقل وم. بيعية)	٨٠٠	٨٠٠
	من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة إلى حـ / جارى الوكيل أشرف المصروفات التي أنفقها الوكيل على البضاعة المرتدة	١٠٠	١٠٠

من حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة إلى حـ / جارى الوكيل أشرف نصيب البضاعة المرتدة من المصروفات التى أنفقت بمعرفة الوكيل على البضاعة المرسلة بالكامل	١٠٠	١٠٠
من حـ / جارى الوكيل أشرف إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف ثمان بيع ٤٠٠ وحدة بسعر ٨٠ ج للوحدة	٣٢٠٠٠	٣٢٠٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف إلى حـ / جارى الوكيل أشرف عمولة الوكيل أشرف	١٦٠٠	١٦٠٠
من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة أرباح بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	٨٦٥٠	٨٦٥٠
من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة إلى حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة أفقال حساب مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	٤٠٠	٤٠٠
من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة إلى حـ / أ.خ العام أفقال حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة	٨٢٥٠	٨٢٥٠
من حـ / بضاعة الأمانة المرسلة إلى حـ / المتاجرة أفقال حساب بضاعة الأمانة المرسلة (١٠٠٠٠ - ٣٠٠٠٠)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

ملاحظات:

أ - تم حساب نصيب البضاعة المرتدة من مصروفات الموكل التى أنفقها على
البضاعة المرسلة كما يلى:

$$٢٠٠ وحدة مرتدة \times ١٥٠ = ٥٠ ج (القيد الخامس)$$

$$٦٠٠ وحدة مرسلة$$

ب- المصروفات التي أنفقها الوكيل عبارة عن:

ج ٣٠٠ ج مصروفات نقل تخصص البضاعة المرسله بالكامل.

٥٠٠ ج مصروفات بيعية تخص الوحدات المباعة فقط.

١٠٠ ج مصروفات تخص الوحدات المرتدة فقط.

ج ٩٠٠

فيكون نصيب الوحدات المرتدة من المصروفات التي أنفقها الوكيل وتخص البضاعة المرسله بالكامل مساويا لـ :

$$ج ١٠٠ = \frac{٢٠٠}{٦٠٠} \times ٣٠٠$$

٢- الحسابات بدفتر الأستاذ في دفتر الموكل أمل:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف

حـ / بضاعة الأمانة المرسله	١٠٠٠٠	حـ / بضاعة الأمانة المرسله	٣٠٠٠٠
حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	٥٠	حـ / الخزينة	١٠٠٠
حـ / جارى الوكيل أشرف	٣٢٠٠٠	حـ / جارى الوكيل أشرف	٨٠٠
		حـ / جارى الوكيل أشرف	١٦٠٠
		حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	٨٦٥٠
	٤٢٠٥٠		٤٢٠٥٠

حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	٤٠٠	حـ / الخزينة	١٥٠
		حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	٥٠
		حـ / جارى الوكيل أشرف	١٠٠
		حـ / جارى الوكيل أشرف	١٠٠
	٤٠٠		٤٠٠

حـ / أ.خ بضاعة الأمانة

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف	٨٦٥٠	حـ / مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة	٤٠٠
		حـ / أ.خ العلم	٨٢٥٠
	٨٦٥٠		٨٦٥٠

حـ / بضاعة الأمانة المرسله

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف (مرتدة)		حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أشرف (مرسله)	١٠٠٠٠
حـ / المتاجرة	٣٠٠٠٠		٢٠٠٠٠
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

٧/٢ بضاعة الأمانة المحولة من وكيل لوكيل آخر:

قد يطلب الموكل من أحد وكلائه أن يحول جزءاً من بضاعة الأمانة الموجودة لديه إلى وكيل آخر. وتعالج هذه البضاعة في دفاتر كل من الموكل والوكيل المحول منه والمحول إليه على النحو التالي:

٧/٢/١ في دفاتر الموكل:

- يتم تقدير قيمة البضاعة المحولة بما تكلفته البضاعة المحولة فعلاً، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى تحميل حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه بأكثر مما يجب، مما ينعكس بالتالي على نتيجة هذا الحساب فتصبح هي الأخرى غير معبرة عن النتيجة الفعلية لنشاط هذا الوكيل ولذلك لإثبات تحويل البضاعة في دفاتر الموكل يتبع الآتي:
- أ- تحسب التكلفة الفعلية للبضاعة المحولة، وهي عبارة عن التكلفة الأصلية لهذه البضاعة في دفاتر الموكل قبل إرسالها إلى الوكيل المحول منه (الأول) مضافاً إليها:
- نصيبها من المصروفات التي أنفقها الموكل على البضاعة المرسله إلى الوكيل المحول منه.
 - نصيبها من المصروفات التي أنفقها الوكيل المحول منه على بضاعة الأمانة المرسله حتى يوم التحويل (عدا مصروفات البيع والتوزيع).

- المصروفات التي أنفقها الوكيل المحول منه البضاعة مقابل تحويل هذه البضاعة إلى الوكيل المحول إليه (الثاني).

ب- تحسب تكلفة البضاعة المحولة فيما لو أرسلت من الموكل إلى الوكيل المحول إليه مباشرة (الثاني)، وهي عبارة عن التكلفة الأصلية لهذه البضاعة مضافاً إليها مبلغ تقديري لما كان ينتظر أن تتكلفه البضاعة من مصروفات لو أنها أرسلت مباشرة من الموكل إلى الوكيل المحول إليه (الثاني).

ج- الفرق بين ما تكلفته البضاعة المحولة فعلاً (وفقاً للبند أ)، وبين تكلفة البضاعة المحولة فيما لو أرسلت من الموكل إلى الوكيل المحول إليه مباشرة (وفقاً للبند ب)، يعتبر خسارة أو أرباح غير مباشرة تحمل على حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

ويتم إثبات تحويل بضاعة الأمانة من وكيل إلى آخر كما يلي:

١- حالة وجود خسارة نتيجة تحويل البضاعة: من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (بتكلفة البضاعة فيما لو أرسلت من الموكل إلى الوكيل المحول إليه وفقاً للبند ب) من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة (الفرق بين القيمة وفقاً للبند أ والقيمة وفقاً للبند ب) (خسارة) إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول منه (التكلف الفعلية وفقاً للبند أ)		xx	xx
٢- حالة وجود أرباح نتيجة تحويل البضاعة: من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (البند ب) إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه (البند ب) إلى حـ أ.خ بضاعة الأمانة (ربح)		xx	xx

وبلاحظ أن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول إليه قد جعل مدیناً بتكلفة البضاعة فيما لو أرسلت من الموكل إلى الوكيل المحول إليه وفقاً للبند ب،

وبذلك لا نكون قد حملنا بضاعة الأمانة المحولة بأية أعباء كأنما أرسلت البضاعة إلى الوكيل المحول إليه رأساً من الموكل ومن ناحية أخرى نجد أن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل المحول منه قد جعل دائماً بالتكلفة الفعلية للبند (أ)، وبذلك نكون قد استبعدنا من هذا الحساب كل ما يتعلق بالبضاعة المحولة من مصاريف.

تمرين (٦):

- في أول يناير ٢٠١٢ أرسل الموكل (أ) إلى وكيله (ب) ١٢٠ وحدة من بعض الأجهزة التي يتعامل فيها لبيعها لحسابه مقابل عمولة ٥%، وكانت تكلفة الوحدة ١٠٠٠ ج، وقد بلغت مصاريف الشحن والتأمين التي دفعها الموكل ٢١٠٠ ج.
- وفي ٨ منه أستلم البضاعة ودفع مصاريف نقل وتخزين ٣٠٠ ج.
- وفي ١٥ منه طلب (أ) من وكيله (ب) أن يرسل إلى الوكيل (ج) الوكيل بالعمولة ٢٠ وحدة من البضاعة المرسله إليه، وقد بلغت مصاريف النقل والتأمين التي دفعها (ب) على البضاعة المرسله لـ (ج) ٥٠٠ ج.
- فإذا علمت أن مصاريف نقل وتأمين الوحدات المرسله إلى (ج) قدرت بمبلغ ٥٠٠ ج لو أنها أرسلت رأساً من الموكل إلى الوكيل (ج).
- المطلوب: إجراء قيود اليومية الخاصة بتحويل البضاعة من (ب) إلى (ج) في دفاتر كل من الموكل (أ)، والوكيلين (ب) و (ج).

الحل

أ - التكلفة الفعلية للبضاعة المحولة من الوكيل (ب) إلى الوكيل (ج):

تحتسب هذه التكلفة كما يلي:

التكلفة الأصلية (٢٠ وحدة × ١٠٠٠ ج)	٢٠٠٠٠ ج
(+) نصيبها من مصروفات الموكل والوكيل ومصاريف التحويل	٩٠٠
$\left(\frac{٢٠}{١٢٠} \times (٣٠٠ + ٢١٠٠ ج) \right) + ٥٠٠ ج$	٢٠٩٠٠
مجموع	٢٠٩٠٠

ب- تكلفة البضاعة المحولة فيما لو أرسلت من الموكل (أ) إلى الوكيل (ج) مباشرة:
تحسب هذه التكلفة كما يلي:

ج ٢٠٠٠٠	التكلفة الأصلية (٢٠ وحدة × ١٠٠٠ ج)
٥٠٠	(+) المصروفات المقررة فيما لو أرسلت رأساً من الموكل إلى الوكيل (ج) مباشرة
٢٠٥٠٠	مجموع

ج- الفرق بين القيمتين:

(٢٠٩٠٠ - ٢٠٥٠٠) = ٤٠٠ ج وهي عبارة عن (خسارة) تحويل بضاعة الأمانة يتحملها الموكل (أ).

وعلى ذلك تثبت عملية تحويل البضاعة على النحو التالي:

١- في دفاتر الموكل (أ):

٢٠٥٠٠	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ج)
٤٠٠	من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة (خسارة)
٢٠٩٠٠	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ب)
	تحويل البضاعة

وفي نهاية العام يجري القيد التالي:

٤٠٠	من حـ / أ.خ العام
٤٠٠	إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة

٢- في دفاتر الوكيل (ب):

-	مذكرة بتحويل ٢٠ وحدة إلى (ج)
٥٠٠	من حـ / الموكل (أ)
٥٠٠	إلى حـ / الخزينة
	مصروفات تحويل البضاعة إلى (ج)

٣- في دفاتر الوكيل (ج):

يكتفى بإثبات مذكرة بعدد الوحدات التي حولت إليه من الوكيل (ب).

-	وصلنا اليوم ٢٠ وحدة محولة من الوكيل (ب)
-	

٧/٣ البضاعة التالفة والمفقودة:

قد يحدث أن تتعرض بضاعة الأمانة للتلف أو النقص كنتيجة طبيعية لنوعها، أو كنتيجة لسوء التخزين أو النقل أو السرقة. وتختلف معالجة التلف أو الفاقد في الدفاتر باختلاف أسبابه. ويمكننا توضيح ذلك على النحو التالي:

٧/٣/١ التلف أو الفقد الطبيعي:

يقصد بذلك التلف أو الفقد المتعلق بطبيعة البضاعة والذي يكون في حدود النسب المتعارف عليها، كما في حالة الفواكة والخضروات والزهور ومنتجات الألبان وغيرها.

وهذا التلف أو الفقد يجب أن يتحمل به حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل في دفاتر الموكل لأن سعر بيع البضاعة يتحدد بأخذ هذا العامل في الاعتبار. ويتم تحميل هذا التلف أو الفقد على حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل بأن نتجاهل إثباته في الدفاتر أي لا يفتح له الموكل حساباً خاصاً. وفي حالة وجود بضاعة باقية لدى الوكيل في نهاية الفترة يجب عند تقدير قيمتها أن تحمل بنصيبها من ثمن الجزء التالف أو الفاقد الطبيعي ومصاريفه، وبالتالي تحسب تكلفة البضاعة المتبقية آخر المدة في هذه الحالة كما يلي:

(تكلفة البضاعة المرسله + مصروفات الموكل والوكيل على البضاعة حتى وصلت إلى مخازن الوكيل) ×

عدد الوحدات الباقية

عدد الوحدات الصالحة فقط

تمرين (٧):

فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التي تمت بين الموكل (س) ووكيله (ص):

أ - عدد الوحدات المرسله للوكيل ٥٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٨ ج.

ب- المصروفات التي أنفقتها الموكل والوكيل على البضاعة المرسلة حتى وصلت إلى مخازن الوكيل بلغت ٥٠٠ ج.

ج- عدد الوحدات التي تلقت بالطريق ٥٠ وحدة وهذا التلف في حدود النسب الطبيعية المسموح بها.

د- عدد الوحدات المتبقية لدى الوكيل طبقاً للجرد الفعلي ١٠٠ وحدة. والمطلوب: تقدير تكلفة البضاعة المتبقية لدى الوكيل آخر المدة بدون بيع.

الحل

تكلفة البضاعة المرسلة = وحدة ٨ × ج ٤٠٠٠ =	
مصرفات الموكل والوكيل حتى وصول البضاعة لمخازن الوكيل = ٥٠٠ ج	
مجموع ج ٤٥٠٠	
عدد الوحدات الباقية	×
عدد الوحدات الصالحة	×
١٠٠	×
(٥٠ - ٥٠٠)	×
١٠٠	×
ج ١٠٠٠ =	×
٤٥٠	×

٧/٣/٢ التلف أو الفاقد غير الطبيعي:

يقصد بذلك التلف أو الفقد الذي يتعدى النسب المحددة المسموح لها لنوع البضاعة نتيجة الأهمال أو السرقة أو الحريق.

وتختلف معالجة هذا التلف أو الفاقد بحسب المرحلة التي حدث فيها، وما إذا كانت هذه البضاعة مؤمناً عليها أم لا، وذلك على النحو الذي سنبينه فيما يلي:

٧/٣/٢/١ حدوث التلف أو الفاقد خلال حيازة الوكيل للبضاعة:

قد يحدث أن يتلف أو يفقد جزء من بضاعة الأمانة خلال حيازة الوكيل للبضاعة نتيجة أهماله وعدم اتخاذ الاحتياطات اللازمة للمحافظة على البضاعة وفي هذه الحالة تتم معالجة التلف أو الفاقد غير الطبيعي كما يلي:

أ - في دفاتر الموكل:

تقدر البضاعة التالفة أو المفقودة بشكل غير طبيعي بثمن تكلفتها الأصلي مضافاً إليها نصيبها من المصروفات التي أنفقها الموكل على البضاعة المرسله وكذلك نصيبها من مصروفات الوكيل (عدا المصروفات البيعية) التي صرفت قبل حدوث التلف أو الفقد غير الطبيعي، ثم يقوم بأثبات ذلك بالقيد التالي:

xx	من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	
xx	إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	

وبهذا القيد يكون الموكل قد أستبعد أثر هذا التلف أو الفاقد من نتيجة عمليات الأمانة التي يظهرها حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل.

وتتم التفرقة هنا بين حالتين هما:

الحالة الأولى: حالة عدم التأمين على البضاعة:

نظراً لأن الوكيل هو المسئول عن هذا التلف أو الفاقد غير الطبيعي، فإن حسابه في دفاتر الموكل يجب أن يجعل مدينياً بقيمة البضاعة التالفة أو المفقودة مقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية.

وفي هذه الحالة توجد ثلاث احتمالات هي:

- إذا كانت قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة التي قدرها الموكل وفقاً للأساس المذكور في البند (أ) مساوية لقيمتها المقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية، فإنه يجري القيد التالي:

xx	من حـ / جارى الوكيل (xx)	
xx	إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	

- إذا كانت قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة التي قدرها الموكل وفقاً للأساس المذكور في البند (أ) أكبر من قيمتها المقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية، فإنه يجري القيد التالي:

xx	من حـ / جارى الوكيل (قيمة البضاعة على أساس سعر الفاتورة الصورية)	
xx	من حـ / خسائر بضاعة الأمانة التالفة (الفرق بين القيمتين)	
xx	إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة (القيمة وفقاً للأساس المذكور في البند (أ))	

- وإذا كانت قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة التي قدرها الموكل وفقاً للأساس المذكور في البند (أ) أقل من قيمتها المقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية، فإنه يجرى القيد التالي:

من - / جارى الوكيل (قيمة البضاعة على أساس سعر الفاتورة الصورية)	xx	xx
إلى - / بضاعة الأمانة التالفة (القيمة وفقاً للأساس المذكور في البند (أ))	xx	
إلى - / أرباح بضاعة الأمانة التالفة (الفرق بين القيمتين)	xx	

وفي نهاية الفترة يقلل حساب أرباح بضاعة الأمانة التالفة وفي حساب خسائر بضاعة الأمانة التالفة في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة والذي يقلل بدوره في حساب أرباح وخسائر العام.

الحالة الثانية: حالة التأمين على البضاعة:

في هذه الحالة أيضاً تختلف القيود حسب ما إذا كان المؤمن هو الموكل أو الوكيل:

فإذا كان الموكل هو الذى قام بالتأمين، فإنه يقوم بتحميل حساب شركة التأمين بقيمة التعويض المتفق عليه في وثيقة التأمين وفي هذه الحالة توجد ثلاث احتمالات أيضاً هي:

الاحتمال الأول: إذا كانت قيمة التعويض مساوية لقيمة البضاعة التالفة أو المفقودة المقدرة بمعرفة الموكل وفقاً للأساس المذكور في البند (أ) سالف الذكر، فإنه يجرى القيد التالي:

من - / شركة التأمين	xx	xx
إلى - / بضاعة الأمانة التالفة	xx	

الاحتمال الثاني: إذا كانت قيمة التعويض أكبر من قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة المقدرة وفقاً للأساس المذكور في البند (أ) ، فإن الموكل هو الذى يستفيد من الفرق، ولذلك يجرى القيد التالي:

من حـ / شركة التأمين (التعويض)	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة (وفقاً للبند أ)	xx	
إلى حـ / أرباح بضاعة الأمانة التالفة (الفرق بين الحالتين)	xx	

الاحتمال الثالث: وإذا كانت قيمة التعويض أقل من قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة المقدرة وفقاً للأساس المذكور في البند (أ)، فإن الموكل يجرى القيد التالي:

من حـ / شركة التأمين (التعويض)	xx	xx
من حـ / خسائر بضاعة الأمانة التالفة (الفرق بين القيمتين)	xx	
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة (القيمة وفقاً للبند أ)	xx	

وفي نهاية الفترة يقلل أيضاً حساب أرباح بضاعة الأمانة التالفة وحساب خسائر بضاعة الأمانة التالفة في حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة والذي يقل بدوره في حساب أرباح وخسائر العام.

وعندما يقبض الموكل قيمة التأمين فإنه يثبت ذلك بالقيد التالي:

من حـ / الخزينة أو البنك	xx	xx
إلى حـ / شركة التأمين	xx	

أما إذا كان الوكيل هو الذي قام بالتأمين، فإنه يقوم بتقدير البضاعة التالفة أو المفقودة على أساس ثمن تكلفتها الأصلي مضافاً إليها نصيبها من مصروفات الموكل والوكيل (عدا المصروفات البيعية)، ولا تختلف المعالجة بدفتر الموكل عما سبق ذكره في حالة عدم التأمين على البضاعة.

ب- في دفاتر الوكيل:

تتم التفرقة بين حالتين هما:

الحالة الأولى: حالة عدم التأمين على البضاعة:

يقوم الوكيل بتقدير الوحدات التالفة أو المفقودة بالسعر الموضح بالفاتورة

الصورية، ويقوم ذلك بالقيد التالي:

من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	xx
إلى حـ / جارى الموكل	xx	

وفى هذه الحالة يقلل حساب بضاعة الأمانة التالفة فى نهاية الفترة المالية للوكيل فى حساب الأرباح والخسائر العام بالقييد التالى:

من حـ / أ.خ العام	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	

الحالة الثانية: حالة التأمين على البضاعة:

تتم التفرقة فى هذه الحالة بين ثلاث احتمالات هى:

الاحتمال الأول: وإذا كانت قيمة التعويض مساوية لقيمة البضاعة التالفة أو المفقودة مقدرة وفقاً لسعر الفاتورة الصورية، فإنه يجرى القيد التالى:

من حـ / شركة التأمين	xx	xx
إلى حـ / جارى الموكل	xx	

الاحتمال الثانى: وإذا كانت قيمة التعويض أكبر من قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة مقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية فإن الموكل هو الذى يستفيد بالفرق، ولذلك يجرى القيد التالى:

من حـ / شركة التأمين	xx	xx
إلى حـ / جارى الموكل	xx	

الاحتمال الثالث: وإذا كانت قيمة التعويض أقل من البضاعة التالفة أو المفقودة مقدرة على أساس سعر الفاتورة الصورية، تحمل الوكيل الفرق ولذلك يجرى القيد التالى:

من حـ / شركة التأمين (التعويض)	xx	xx
من حـ / خسارة بضاعة الأمانة التالفة (الفرق)	xx	xx
إلى حـ / جارى الموكل (بالقيمة على أساس سعر الفاتورة الصورية)	xx	

وبلاحظ أنه في جميع الحالات الثلاث السابقة يثبت استلام الوكيل للتعويض

المتفق عليه مع شركة التأمين بالقيد التالي:

xx	من حـ / الخزينة أو البنك	
xx	إلى حـ / شركة التأمين	

تمرين (٨):

فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التي تمت بين الموكل (ع) والوكيل (ل):

أ - عدد الوحدات المرسله ٦٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٢٠ ج وكان سعرها في الفاتورة السورية ٣٠ ج .

ب- المصروفات التي أنفقها الموكل على البضاعة المرسله ٢٥٠ ج، والمصروفات التي أنفقها الوكيل عليها ٥٠٠ ج منها ١٥٠ ج مصروفات بيعية.

ج- عدد الوحدات التالفة بشكل غير طبيعي ١٠٠ وحدة وذلك خلال حيازة الوكيل للبضاعة نتيجة أهماله في تخزينها.

والمطلوب: أجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات البضاعة التالفة في دفاتر كل من الموكل والوكيل في الحالتين التاليتين:

١- عدم التأمين على البضاعة بمعرفة الوكيل.

٢- التأمين على البضاعة بمعرفة الوكيل وحصوله على مبلغ ٢٤٠٠ ج تعويضا من شركة التأمين.

الحل

الحالة الأولى: عدم التأمين على البضاعة بمعرفة الوكيل

١- في دفاتر الموكل (ع):

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{نصيبها من مصروفات الموكل والوكيل (عدا المصروفات} \\ \text{البيعية) التي صرفت قبل حدوث التلف} \end{array} \right\} + \left\{ \begin{array}{l} \text{ثمن تكلفتها} \\ \text{الأصلية} \end{array} \right\} - \left\{ \begin{array}{l} \text{قيمة البضاعة} \\ \text{التالفة} \end{array} \right\}$$

$$\left(\frac{٥٠ \text{ تالفة}}{٦٠٠ \text{ مرسله}} \times (٣٥٠ + ٢٥٠) \right) + (٢٠ \times ١٠٠) =$$

$$٢٠٥٠ = ٥٠ + (٢٠ \times ١٠٠) =$$

قيمة البضاعة النافذة وفقاً للسعر الوارد في الفاتورة السورية = ١٠٠ وحدة $\times ٣٠$

८३०० =

مدین	دائن	بیــــــــــــــــــــان	التاریخ
۲۰۰.	۲۰۰.	من حـ / بضاعة الأمانة الثالفة إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ل)	
۳۰۰.	۲۰۰. ۹۰.	من حـ / جاری الوکیل (ل) إلى حـ / بضاعة الأمانة الثالفة إلى حـ / أرباح بضاعة الأمانة الثالفة تحمیل الوکیل بقيمة التالف وما نتج عنه من أرباح	
۹۰.	۹۰.	من حـ / أرباح بضاعة الأمانة الثالفة إلى حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	
۹۰.	۹۰.	أقفال حساب أرباح بضاعة الأمانة الثالفة من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة إلى حـ / أ. خ العام	

٢- في دفاتر الوكيل (ل):

مدین	دائن	بیــــــــــــان	التاریخ
۳۰۰۰	۳۰۰۰	من حـ / بضاعة الأمانة الثالثة إلى حـ / جاری الموکل	
۳۰۰۰		إثبات البضاعة الثالثة بسعر الفاتورة الصورية من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة إلى حـ / بضاعة الأمانة الثالثة	

الحالة الثانية: التأمين على البضاعة بمعرفة الوكيل:

١- في دفاتر الموكل:

لا تختلف القيود في هذه الحالة عما سبق أن ذكرنا في حالة عدم التأمين.

٢- في دفاتر الوكيل:

يتم تحديد قيمة البضاعة النالفة على أساس سعر الفاتورة الصورية:

$$3000 = 1000 \times 30$$

$$2400 = \text{قيمة التعويض}$$

الفرق (خسارة) (٦٠٠)

وعلى ذلك يقوم الوكيل بإثبات القيود التالية:

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	من حـ / شركة التأمين (التعويض)		٢٤٠٠
	من حـ / خسارة بضاعة الأمانة التالفة إلى حـ / جارى الموكل (ع)	٣٠٠٠	٦٠٠
	إثبات مبلغ التعويض المتفق عليه		
	من حـ / الخزينة		٢٤٠٠
	إلى حـ / شركة التأمين	٢٤٠٠	
	استلام مبلغ التعويض من شركة التأمين		
	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة		٦٠٠
	إلى حـ / خسارة بضاعة الأمانة التالفة	٦٠٠	
	أنفال خسارة بضاعة الأمانة التالفة		
	من حـ / أ. خ العام		٦٠٠
	إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٦٠٠	
	أنفال حساب أ. خ بضاعة الأمانة		

٧/٣/٢/٢ حدوث التلف أو الفاقد بالطريق:

قد يحدث أن ي تلف أو يفقد جزء من بضاعة الأمانة وهى فى طريقها إلى الوكيل فعندما يتسلم الوكيل البضاعة المرسلة إليه ويكتشف عدم مطابقتها بالبيانات الموضحة بالفاتورة الصورية المرفقة، فإنه يقوم بإخطار موكله بعدد الوحدات التالفة أو المفقودة. وفى هذه الحالة تتم معالجة هذا التلف أو الفاقد كما يلى:

١ - فى دفاتر الموكل:

عند وصول إخطار الوكيل إليه يقوم الموكل بتقدير قيمة البضاعة التالفة أو المفقودة بثمن تكلفتها الأصلية مضافاً إليها نصيبها من المصروفات التى أنفقها الموكل على البضاعة المرسلة، ويثبت ذلك بالقيد التالى:

من حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx	
إثبات بضاعة الأمانة التالفة		

يجب التفرقة بين حالتين:

• حالة عدم التأمين على البضاعة:

نظراً لأن الموكل هو المسئول عن البضاعة حتى وصولها للوكيل، فتعتبر البضاعة التالفة خسارة ناتجة عن عمليات بضاعة الأمانة ولكنها لا تعتبر تكليف مباشر على حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل وإنما تعتبر خسارة غير مباشرة ناتجة عن التعامل في بضاعة الأمانة ولذلك تثبت بالقيد التالي:

من حـ / أ.خ بضاعة الأمانة	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	

ويقتل حساب أ.خ بضاعة الأمانة في نهاية الفترة في حساب الأرباح والخسائر العام.

• حالة التأمين على البضاعة بمعرفة الموكل:

في هذه الحالة توجد ثلاث احتمالات هي:

- إذا كانت قيمة التعويض مساوية لقيمة التالف أو الفاقء، فإنه يجرى القيد التالي:

من حـ / شركة التأمين	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	

- إذا كانت قيمة التعويض أكبر من قيمة التالف أو الفاقء، فإنه يجرى القيد التالي:

من حـ / الشركة التأمين (التعويض)	xx	xx
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	
إلى حـ / أرباح بضاعة الأمانة التالفة (الفرق)	xx	

- إذا كانت قيمة التعويض أقل من قيمة التالف أو الفاقء، فإنه يجرى القيد التالي:

من حـ / شركة التأمين (بقيمة التعويض)	xx	xx
من حـ / خسائر بضاعة الأمانة التالفة (الفرق)	xx	
إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة	xx	

ويقل حـ / أرباح بضاعة الأمانة التالفة، و حـ / خسائر بضاعة الأمانة التالفة في حـ / أ.خ بضاعة الأمانة والذي يقل بدوره في حـ / أ.خ العام.
ب- في دفاتر الوكيل:

يكتفى الوكيل بإثبات مذكرة بعدد الوحدات التالفة أو المفقودة ويوضح ذلك بأول حساب مبيع يرسله إلى الموكل.
وجدير بالذكر أن الوكيل لا يستحق عمولة عن البضاعة التالفة أو المفقودة سواء كان مؤمناً عليها أم لا ، فلا يمكنه أن يدعى أنه بذل جهداً يستحق من أجله عمولة على البضائع التالفة أو المفقودة بالطريق.

تمرين (٩):

فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التي تمت بين الموكل (م) ووكيله (ن):
أ - عدد الوحدات المرسله للوكيل ٤٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٥٠ ج وكان سعرها في الفاتورة الصورية ٨٠ ج .
ب- المصروفات التي أنفقها الموكل على البضاعة المرسله ٥٠٠ ج نقداً، والمصروفات التي أنفقها الوكيل عليها ٢٥٠ ج نقداً منها ٥٠ ج مصروفات بيعية.
ج- فقدت بالطريق ٤٠ وحدة وتم اكتشاف الفاقد بعد وصول البضاعة إلى مخازن الوكيل.

د- عدد الوحدات المباعة نقداً ٣٦٠ وحدة بسعر ٧٥ ج للوحدة.

هـ- بلغت عمولة الوكيل ١٣٥٠ ج .

والمطلوب: إجراء قيود اليومية وتصوير الحسابات اللازمة في دفاتر كل من الموكل والوكيل في الحالتين التاليتين:

١- عدم التأمين على البضاعة.

٢- التأمين على البضاعة بمعرفة الموكل وحصوله على مبلغ ٦٠٠ ج تعويضاً

من شركة التأمين بشيك.

الحل

الحالة الأولى: عدم التأمين على البضاعة

١- في دفاتر الموكل

التاريخ	بيان	دائن	مدين
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) إلى حـ / بضاعة الأمانة المرسله ثمن تكلفة البضاعة المرسله	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) إلى حـ / الخزينة المصروفات التي أنفقها الموكل	٥٠٠	٥٠٠
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) إلى حـ / جارى الوكيل (ن) المصروفات التي أنفقها الوكيل	٢٥٠	٢٥٠
	من حـ / جارى الوكيل (ن) إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) المبيعات النقدية	٢٧٠٠٠	٢٧٠٠٠
	من حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) إلى حـ / جارى الوكيل (ن) عمولة الوكيل	١٣٥٠	١٣٥٠
	من حـ / بضاعة الأمانة التالفة إلى حـ / بضاعة لدى الوكيل ٤٠ تالفة بالطريق ٤٠ وحدة × ج ٢٠ + (ج ٥٠٠ + ج ٢٠٠) × $\frac{٤٠ \text{ تالفة بالطريق}}{٤٠٠ \text{ مرسله}}$ (٧٠ + ٨٠٠) إثبات قيمة البضاعة التالفة	٨٧٠	٨٧٠
	من حـ / أ. خ بضاعة الأمانة إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة أفقال خسائر بضاعة الأمانة التالفة	٨٧٠	٨٧٠

٨٧٠	٨٧٠	من حـ / أ. خ العام إلى حـ / أ. خ بضاعة الأمانة أقفال حساب أ. خ بضاعة الأمانة
-----	-----	--

ويتم تصوير الحسابات بترحيل القيود السابقة للأستاذ يصور حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل على النحو التالي:

حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن)			
حـ / جارى الوكيل	٢٧٠٠٠	حـ / بضاعة الأمانة المرسلة	٢٠٠٠٠
حـ / بضاعة الأمانة التالفة	٨٧٠	حـ / الخزينة	٥٠٠
		حـ / جارى الوكيل (ن)	٢٥٠
		حـ / جارى الوكيل (ن)	١٣٥٠
		حـ / أ. خ بضاعة الأمانة	٥٧٧٠
	٢٧٨٧٠		٢٧٨٧٠

الحالة الثانية: التأمين على البضاعة بمعرفة الموكل

أ - فى دفاتر الموكل:

لا تختلف القيود هنا عما سبق أن ذكرناه فى الحالة الأولى فيما عدا القيود

المتعلقة بالبضاعة التالفة فتكون على النحو التالى:

التاريخ	بـ	دائن	مدين
	من حـ / بضاعة الأمانة التالفة إلى حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) إثبات للبضاعة التالفة	٨٧٠	٨٧٠
	من حـ / شركة التأمين (التعويض) من حـ / خسائر بضاعة الأمانة التالفة إلى حـ / بضاعة الأمانة التالفة إثبات قيمة التعويض وتحمل الفرق كخسارة	٨٧٠	٦٠٠ ٢٧٠
	من حـ / البنك إلى حـ / شركة التأمين استلام مبلغ التعويض	٦٠٠	٦٠٠

ولا يختلف تصوير الحسابات عما سبق أن ذكرناه في الحالة السابقة.

٢- في دفاتر الوكيل:

يقوم بإثبات عدد الوحدات التالفة وقيمتها في أول كشف حساب مبيع يرسله إلى الموكل:

٨- تسجيل بضاعة الأمانة مقومة بسعر البيع:

قد يلجأ الموكل إلى تسعير البضاعة المرسله للوكلاء بسعر البيع وذلك بهدف:

أ - فرض رقابة قيمية على البضاعة الموجودة لدى كل وكيل.

ب - عدم أحاطة الوكلاء بأثمان تكلفة البضاعة باعتبار أنها من الأسرار التي يحتفظ بها الموكل لنفسه.

ج - التعرف في أي وقت على قيمة البضاعة الباقية لدى الوكلاء.

ويتوقف نجاح هذا الأسلوب على توافر عدة شروط منها ثبات أسعار بيع السلع التي يتعامل فيها الموكل ومدى تعرضها للتغيرات نتيجة مناقسة السلع المماثلة أو البديلة في السوق الذي يعمل فيه الوكيل، وكذلك طبيعة السلع من ناحية مدى قابليتها للتلف أو العطب أو النقص.

ولا تختلف حسابات بضاعة الأمانة في هذه الحالة عما سبق أن ذكرناه في حالة إرسال البضاعة مقومة بالتكلفة فيما عدا أن حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل سوف تسحب منه وظيفته الأساسية وهي كونه حساب متاجرة وأرباح وخسائر في نفس الوقت، وتصبح وظيفته الرقابة على قيمة البضاعة لدى الوكلاء، إذ تظهر فيه بضاعة الأمانة عند إرسالها للوكيل أو ردها أو بيعها مقومة بسعر البيع، وبالتالي فإن رصيد هذا الحساب يمثل البضاعة الباقية لدى الوكيل مقومة بسعر البيع، ويتم فتح حساب جديد نضيفه إلى حسابات بضاعة الأمانة وهو " حساب تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل " :

فيجعل حـ/ التسوية دائناً بالفرق بين ثمن البيع و ثمن التكلفة للبضاعة المرسله من الموكل إلى الوكيل ويجعل مديناً بما يلي:

أ - الفرق بين ثمن البيع و ثمن التكلفة للبضاعة المرتدة من الوكيل إلى الموكل.

ب - المصروفات التي أنفقها الموكل.

ج - المصروفات التي أنفقها الوكيل.

د - عمولة الوكيل.

هـ - الفرق بين ثمن البيع و ثمن التكلفة للبضاعة المتبقية لدى الوكيل في نهاية الفترة

ويقلل هذا الحساب مع حساب أرباح وخسائر بضاعة الأمانة.

وعلى ذلك يظهر حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل، وحساب تسوية بضاعة

الأمانة لدى الوكيل على النحو التالي:

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل (يسعر البيع)

حـ/ بضاعة الأمانة المرسله	xx		بضاعة أول المدة	xx	xx
حـ/ تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx		حـ/ بضاعة الأمانة المرسله	xx	
(البضاعة المرتدة من الوكيل)		xx	حـ/ تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx	
حـ/ جارى الوكيل		xx	(البضاعة المرسله للوكيل)		xx
(المبيعات النقدية)		xx			
حـ/ مديلى بضاعة الأمانة		xx			
(مبيعات آجلة مع عمولة عادية)		xx			
حـ/ جارى الوكيل (مبيعات آجلة عمولة ضمان السداد)		xx			
بضاعة آخر المدة		xx			
		xx			xx

حـ / تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل

رصيد أول المدة	xx	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx
(ربح بضاعة أول المدة)		(ربح البضاعة المرتدة من الوكيل)	
حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل	xx	حـ/ الخزينة أو البنك أو الدائنين	xx
(ربح البضاعة المرسله للوكيل)		(المصروفات التي ينفقها الموكل)	
		حـ/ جارى الوكيل	xx
		(المصروفات التي ينفقها الوكيل)	
		حـ/ جارى الوكيل	xx
		(عمولة الوكيل)	
		حـ/ الديون المعدومة	xx
		(د.م فى حالة وكالة	
		غير ضامنة للمدداد)	
		رصيد آخر المدة	xx
		(ربح بضاعة آخر المدة)	
صافى خسارة عمليات الأمانة	xx	صافى ربح عمليات الأمانة (أو)	xx
(حـ / أ.خ بضاعة الأمانة)		(حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة)	
	xx		xx

تمرين (١٠):

- فى أول سبتمبر ٢٠١١ أرسل الهوارى تاجر الصابون بالقاهرة إلى نجيب وكيله بالمنصورة ٢٠٠ طن صابون لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته بعمولة ٤% وعمولة ضمان دفع ٢% تحسب على جميع المبيعات وقد ظهر من الفاتورة السورية أن سعر الطن ٨٠ ج وهو يزيد عن ثمن التكلفة بما يعادل ٥٠% منه.
- وقد نقلت هذه الرسالة على سيارتين دفع الموكل أجرتهما ١٠٠ ج وفى ٢ منه استلم الوكيل البضاعة وأودعها فى مخزن استأجره لهذا الغرض ودفع ٨٠ ج أجرة شهر سبتمبر.

- وفى ١٠ منه باع الوكيل ٥٠ طن نقداً، وفى ١٥ منه باع ٥٠ طن لعثمان على الحساب، وفى ٢٠ منه باع ٥٠ طن للجمعية التعاونية بالمنصورة بكمبيالة على أن تسدد الثمن بعد ٢٥ يوم.
- وفى ٣٠ منه أرسل الوكيل إلى موكله كشف حساب المبيع مبيناً به العمليات السابقة ومصروفات نثرية ١٢٠ ج.
- وفى أول أكتوبر دفع الوكيل إيجار شهر أكتوبر وقدره ١٠٠ ج نقداً.
- وفى ٥ منه باع البضاعة المتبقية نقداً.
- وفى ١٥ منه أفلس عثمان ولم يتم تحصيل شيء مما عليه.
- وفى ١٦ منه دفعت الجمعية التعاونية المستحق عليها.
- وفى ٢٠ منه دفع ٥٠ ج مصروفات نثرية.
- وفى ٣١ منه أرسل الوكيل كشف حساب المبيع مرفقاً به شيك بالمبلغ المستحق عليه للموكل.

والمطلوب: إعداد ما يلى فى دفاتر الموكل:

- ١- حساب بضاعة الأمانة لدى الوكيل نجيب.
- ٢- حساب تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل نجيب.
- ٣- حساب جارى الوكيل نجيب.

الحل

١- بضاعة الأمانة لدى الوكيل نجيب

حـ/ جارى الوكيل ٩/٣٠	١٢٠٠٠	حـ/ بضاعة الأمانة المرسله	٨٠٠٠	
٤٠٠٠ مبيعات نقدية		حـ/ تسوية بضاعة الأمانة	٨٠٠٠	
٨٠٠٠ مبيعات آجلة		لدى الوكيل ٩/١		
بضاعة باقية ٩/٣٠	٤٠٠٠			١٦٠٠٠
(رصيد مرحل)	١٦٠٠٠			١٦٠٠٠
حـ/ جارى الوكيل ١٠/٣١	٤٠٠٠	بضاعة ١٠/١		٤٠٠٠
	٤٠٠٠			٤٠٠٠

٢- حـ / تسوية بضاعة الأمانة لدى الوكيل نجيب

١٠٠	حـ/ الخزينة (م.نقل) ٩/١	٨٠٠٠	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ٩/١
٩٢٠	حـ/ جارى الوكيل نجيب ٩/٢		
	٨٠ إيجار مخزن		
	١٢٠ م. نثرية		
	٤٨٠ عمولة عادية		
	(١٢٠٠٠ × ٤%)		
	٢٤٠ عمولة ضمان دفع		
	(١٢٠٠٠ × ٢%)		
٢٠٠٠	رصيد ٩/٣٠		
٤٩٨٠	حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة		
٨٠٠٠		٨٠٠٠	
٣٧٠	حـ/ جارى الوكيل ١٠/٣١	٢٠٠٠	رصيد ١٠/١
	٨٠ إيجار		
	٥٠ م. نثرية		
	١٦٠ عمولة عادية		
	(٤٠٠٠ × ٤%)		
	٨٠ عمولة ضمان دفع		
	(٤٠٠٠ × ٢%)		
١٧٣٠	حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة		
٢٠٠٠		٢٠٠٠	

٣- حـ / جارى الوكيل نجيب

حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ٩/٣٠	٩٢٠	حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ٩/٣٠	١٢٠٠٠
٩/٣٠ رصيد آخر المدة	١١٠٨٠		
	١٢٠٠٠		١٢٠٠٠
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ١٠/٣١	٣٧٠	١٠/١ رصيد أول المدة	١١٠٨٠
		حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل ١٠/٣١	٤٠٠٠
حـ/ البنك	١٤٧١٠		
	١٥٠٨٠		١٥٠٨٠

٩- أسئلة نظرية وحالات عملية غير محلولة:

- ١- ما هو المقصود بضاعة الأمانة، وما هي أهميتها ؟
- ٢- لماذا تفضل بضاعة الأمانة كوسيلة لتصرف المنتجات عن فتح فروع جديدة للمنشأة لهذا الغرض ؟
- ٣- ما هي حقوق وواجبات ومسؤوليات وكيل بضاعة الأمانة ؟
- ٤- حدد أنواع العمولة التي يتقاضها وكيل بضاعة الأمانة من موكله وشروط كل منها.
- ٥- عرف ما يلي: الفاتورة الصورية - كشف حساب المبيع.
- ٦- ما هي الحالات التي يترتب عليها إنتهاء عقد الوكالة ؟
- ٧- أذكر المراحل المختلفة لعمليات بضاعة الأمانة.
- ٨- صورة نموذجاً لكشف حساب المبيع الذي يرسله الوكيل إلى موكله مستخدماً أرقاماً من عندك.
- ٩- وضح كيف يتم تقدير البضاعة المتبقية لدى الوكيل بدون بيع في نهاية الفترة، وأذكر القيد المحاسبي اللازم لإثباتها بدفاتر الموكل.
- ١٠- وضح المعالجة المحاسبية لبضاعة الأمانة المرتدة من الوكيل في دفاتر كل من الوكيل والموكل.
- ١١- وضح المعالجة المحاسبية لبضاعة الأمانة المحولة في دفاتر كل من الموكل والوكيل المحول منه والمحول إليه.
- ١٢- ما هو المقصود بالتلف الطبيعي لبضاعة الأمانة، ثم بين كيف تتم معالجته بدفاتر الموكل ؟
- ١٣- " تختلف معالجة التلف أو الفقد غير الطبيعي في بضاعة الأمانة بحسب المرحلة التي حدث فيها " - علق على هذه العبارة موضحاً القيود المحاسبية اللازمة لتسجيل هذا التلف أو الفاقد في كل مرحلة على حدة.

١٤- فى أول ديسمبر ٢٠١١ أرسل الموكل (أ) إلى وكيله (ب) ١٠٠٠ وحدة من سلعة ما لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته مقابل عمولة شاملة قدرها ٥% على جميع المبيعات فإذا علمت ما يلى:

- أ- ثمن تكلفة البضاعة المرسله ٣٢٠٠ ج.
- ب- المصروفات التى دفعها الموكل ٤٨٠ ج نقداً تفصيلها كما يلى:
٢٠٠ ج نقل - ١٢٠ ج تأمين - ١٦٠ ج شحن
- ج- المصروفات التى دفعها الوكيل ٢٤٠ ج نقداً تفصيلها كما يلى:
٦٠ ج تفريغ ونقل - ٨٠ ج رسوم جمركية - ٦٠ ج نقل للخارج
- د- المبيعات طبقاً لما هو مبين بكشف حساب المبيع كانت كالتالى:
٢٠٠ وحدة بسعر ٥ ج نقداً لمحلات عبد اللطيف .
٣٠٠ وحدة بسعر ٤ ج نقداً لمحلات رضوان .
١٠٠ وحدة بسعر ٦ ج على الحساب لمحلات منصور .

والمطلوب:

- ١- بيان كيفية تقدير قيمة البضاعة المتبقية لدى الوكيل (ب).
 - ٢- تصوير حسابات بضاعة الأمانة فى دفاتر كل من الموكل (أ) والوكيل (ب).
- ١٥- فى أول يناير ٢٠١٢ استلم الوكيل (عبده) بالإسكندرية من موكله (هانى) بالقاهرة ٥٠ ثوباً من الصوف لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته بعمولة قدرها ٤%، ثمن تكلفة الثوب ١٨٠ ج فى حين سعره بالفاتورة السورية ٢٠٠ ج . وفى أثناء شهر يناير باع الوكيل ٢٥ ثوباً نقداً بسعر ٢٥٠ ج، وفى ٣١ منه اكتشف سرقة ٥ أثواب.
- فإذا علمت ما يلى:
- أ- للمصروفات التى أنفقها الموكل كانت كما يلى: ٥٠ ج نقل، ١٠٠ ج قسط تأمين (فى حالة قيام الموكل بالتأمين على البضاعة).

ب- المصروفات التي أنفقها الوكيل كانت كما يلي: ٥٠٠ ج تخزين، ٨٠ ج مصروفات بيعية، ١٢٠ ج قسط تأمين (في حالة قيام الموكل بالتأمين على البضاعة).

ج- قام الوكيل بسداد المستحق عليه للموكل بموجب شيك على البنك الأهلي والمطلوب: تصوير حسابات الأمانة في دفاتر كل من الموكل والوكيل في الحالات التالية:

١- قيام الوكيل بالتأمين على البضاعة، وأن شركة التأمين دفعت تعويض يساوي الخسارة على أساس الفاتورة للصورية.

٢- قيام الموكل بالتأمين على البضاعة، وأن شركة التأمين دفعت تعويض يساوي الخسارة على أساس سعر التكلفة.

٣- أن البضاعة غير مؤمن عليها وأعتبر الوكيل مسئولاً عن الخسارة بمعدل ١٥٠ ج للثوب.

٤- أن البضاعة غير مؤمن عليها وأعتبر الموكل مسئولاً عن الخسارة.

١٦- في أول يناير ٢٠١٢ أرسل الموكل (س) بالقاهرة إلى وكيله (ص) بالمنيا بضاعة لبيعها لحسابه وتحت مسئوليته بعمولة عادية ٥٠% من الثمن الوارد بالفاتورة الصورية وعمولة إضافية ٢٥% من كل زيادة على الثمن المذكور وقد كان ثمن تكلفة البضاعة المرسل ١٠ آلاف ج وثمنها في الفاتورة الصورية ١٤٢٠٠ ج وصرف الموكل على إرسالها ٤٥٠ ج نقداً. وفي آخر يناير بلغت المصروفات التي دفعها الوكيل (ص) ٧٠٠ ج. والمبيعات النقدية التي قام بها ١٣٥٠٠ ج، وتبقى لديه بضاعة قيمتها ٣٥٠٠ ج حسب ثمن التكلفة يضاف إليها ما يخصها من مصروفات بلغت ٢٠٠ ج.

وفي أول فبراير أخطر الوكيل (ص) موكله (س) أنه أصبح من المتعذر عليه بيع الكمية الباقية فطلب منه الموكل بتاريخ ٢ منه بتحويلها إلى الوكيل

(ع) بأسيوط بنفس الشروط المتفق عليها مع (ص) وقد قام الوكيل (ص) بشحن البضاعة فوراً إلى الوكيل (ع) ودفع مصاريف حزم وشحن ١٠٠ ج وفي نفس اليوم أرسل كشف حسابه إلى الموكل وأرفق شيكاً بالمستحق عليه. وقد استلم (ع) البضاعة وباع منها حتى نهاية فبراير ما قيمته ٤٠٠٠ ج. وبلغت مصاريفه عليها ٣٠٠ ج وتبقى لديه بضاعة قيمتها ٢٠٠ ج حسب الفاتورة السورية و ١٤٠ ج حسب ثمن التكلفة ردها إلى الموكل (س) وبلغت مصاريف الرد ٦٠ ج. هذا وقد أرسل الوكيل (ع) شيكاً بمبلغ ٢٤٥٠ ج إلى الموكل (س) سداداً لجزء من حسابه.

والمطلوب:

قيود اليومية اللازمة وحسابات بضاعة الأمانة في دفاتر الموكل (س).
١٧- في أول ديسمبر ٢٠١٢ أرسل للموكل (م) إلى وكيله (ل) ٥٠ وحدة من سلعة ما لبيعها لحسابه وتحت مسؤوليته مقابل عمولة عادية ٥% تصب على جميع المبيعات وعمولة ضمان للسداد ٢% تحسب على المبيعات الآجلة وحدها وكان ثمن تكلفة الوحدة ٥٠٠ ج في حين بلغ سعرها في الفاتورة السورية ٧٠٠ ج.

وقد بلغت مصروفات النقل والشحن ١٠٠٠ ج دفعها الموكل (م) نقداً. وفي ٣ منه استلم الوكيل (ل) البضاعة وبلغت مصروفات النقل التي دفعها نقداً ١٠٠ ج وعند فحص البضاعة بمخازن الوكيل تبين فقد عدد (٥) وحدات بالطريق، وقد قام الوكيل بإخطار موكله بذلك في تاريخه. وفي ٥ منه تم الاتفاق بين الموكل وشركة التأمين على دفع مبلغ ٣٠٠٠ ج كتعويض عن الوحدات التالفة وتم دفع التعويض بشيك أرسل للبنك للحصول. وفي ٨ منه سحب الموكل على وكيله (ل) كمبيالة قيمتها الإسمية ٥٠٠٠ ج استحقاق شهرين من تاريخه وقد قبلها الموكل في تاريخه.

وفى ١٠ منه خصم الموكل الكمبيالة المسحوبة على وكيله (ل) فى بنك مصر وقد بلغت مصاريف الخصم ١٠٠ ج .

وفى ١٥ منه طلب للموكل من وكيله (ل) إرسال عدد (١٠ وحدات) إلى الوكيل (ب) وقد بلغت مصاريف النقل والشحن ٣٠٠ ج دفعها الوكيل (ن) نقداً كما قدرت نفقات إرسال هذه الوحدات رأساً من الموكل إلى الوكيل (ن) بمبلغ ٤٠٠ ج .

وفى ٢٠ منه رد الوكيل (ن) إلى موكله عدد (٥) وحدات بناء على طلبه وقد بلغت مصروفات الرد التى دفعها الوكيل (ن) مبلغ ١٠٠ ج والتى دفعها الموكل ٥٠ ج .

وفى ٣١ منه أرسل الوكيل (ل) إلى موكله كشف حساب المبيع التالى مرفقاً به شيك بالرصيد المستحق عليه حتى تاريخه، وقد بلغت مصروفات الشيك المصرفى ٣٠ ج، كما أرسل الوكيل (ن) إخطاراً إلى موكله يفيد عدم بيع البضاعة الباقية وأن مصاريف استلام وتخزين البضاعة قد بلغت ٥٠ ج . وفيما يلى تصوير لكشف حساب المبيع رقم (٢) موضحاً به المبيعات والمصروفات والدفعات المرسلة كما يلى:

محلات الوكيل (ل) بالعمولة
كشف حساب البيع رقم (٢)
عن الفترة من ١٢/١ - ١٢/٣١/١٢/٢٠١٢

المبلغ	بيـ	ان	تاريخ
٤٠٠٠	المبيعات		١٢/٥
٨٥٠٠	٥ وحدات نقداً بئمن ٨٠٠ ج		١٢/١٠
٧٥٠٠	١٠ وحدات على الحساب لمحلات المختار بئمن ٨٥٠ ج		١٢/١٠
٢٠٠٠٠	١٠ وحدات نقداً بئمن ٧٥٠ ج		
	المصروفات والعمولات:		
١٠٠	م. نقل وتأمين على البضاعة المرسلة		١٢/٣
٣٠٠	م. تحويل عدد ١٠ وحدات إلى الوكيل (ع)		١٢/١٥
٣٠٠	م. بيعية		١٢/٢٠
١٠٠	م. رد عدد (٥) وحدات للموكل		١٢/٢٠
٣٠	م. إرسال شيك مصرفي		١٢/٣١
١٠٠٠	عمولة بواقع ٥% على جميع المبيعات		١٢/٣١
١٧٠	عمولة ضمان بواقع ٢% بالمبيعات الأجلة		١٢/٣١
(٢٠٠٠)	الرصيد		
١٨٠٠٠	دفعات تحت الحساب		١٢/٨
١٥٠٠٠	كمبيالة استحقاق ٢/٨		
٣٠٠٠	رصيد		
٣٠٠٠	شيك رقم ٦٦٦٦٥		١٢/٣١

والمطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم بهفاتر كل من الموكل (م) والوكيل (ل).
- ٢- تصوير الحسابات التالية:

(أ) بدفاتر الموكل (م): حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ل)، حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل (ن) - حـ / بضاعة الأمانة المرسله - حـ / جارى الوكيل (ل).

(ب) بدفاتر الوكيل (ل): حـ / جارى الموكل (م).

١٨- فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التى تمت بين الموكل هريدى ووكيله أسامة حتى ٢٠١٢/١٢/٣١ تاريخ إعداد الحسابات الختامية للموكل:

أ - عدد وحدات بضاعة الأمانة المرسله ٩٠٠ وحدة سعر تكلفة الوحدة ٢٠ ج وسعرها فى الفاتورة الصورية ٣٠ ج.

ب- المصروفات التى أنفقها الموكل على هذه البضاعة كانت على النحو التالى: ١٠٠٠ ج نقل - ١٢٠٠ ج تأمين.

ج- المصروفات التى أنفقها الوكيل على هذه البضاعة كانت على النحو التالى: ٨٠٠ ج تفرغ ونقل - ٥٠٠ سمسة بيع - ٣٠٠ ج مصاريف بيع مختلفة:

د- بلغت جملة المبيعات ٢١ ألف ج ، والعقولة المستحقة للوكيل عنها ١٢٥٠ ج.

هـ- عدد الوحدات المتبقية بدون بيع فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٢ بلغت ٢٠٠ وحدة.

والمطلوب:

١- بيان كيفية تقدير قيمة البضاعة المتبقية بدون بيع لدى الوكيل أسامة.

٢- تصوير حـ / بضاعة الأمانة لدى الوكيل أسامة فى دفاتر الموكل.

٣- بيان أثر هذه العمليات على قائمة المركز المالى التى يعدها كل من الموكل والوكيل فى ٢٠١٢/١٢/٣١.

١٩- فيما يلي ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التى تمت بين الموكل طلبه ووكيله سعيد حتى ٣١ ديسمبر ٢٠١٢ تاريخ إعداد الحسابات الختامية للموكل:

- أ - عدد الوحدات المرسله ١٢٠٠ وحدة سعر تكلفه للوحده ١٠ ج وسعرها
فى الفاتوره الصوريه ٥٠ ج .
- ب- المصروفات التى أنفقها الموكل على نقل وشحن البضاعة ٦٠٠ ج،
وعلى إستلام البضاعة المرتدة إليه ٢٠٠ ج.
- ج- المصروفات التى أنفقها الوكيل على البضاعة كانت ١٥٠٠ ج نقل -
٤٠٠ ج مصروفات بيعية - ١٥٠ ج مصروفات بضاعة مرتدة
للموكل.
- د- بلغ عدد الوحدات المباعة ٩٠٠ ج بسعر ٥٠ ج، كما بلغ عدد الوحدات
المرتدة من الوكيل بناء على طلب الموكل ١٥٠ وحدة.
- هـ- بلغت العمولة المستحقة للوكيل ٢٠٠٠ ج .
- والمطلوب:
- ١- أجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم فى دفاتر كل من الموكل والوكيل.
 - ٢- تصوير الحسابات التالية فى دفاتر الموكل:
حـ/ بضاعة الأمانة لدى الوكيل - حـ/ بضاعة الأمانة المرسله -
حـ/ مصروفات بضاعة الأمانة المرتدة - حـ/ أ.خ بضاعة الأمانة.
 - ٢٠- فيما يلى ملخص لعمليات بضاعة الأمانة التى تمت بين الموكل ماريو ووكيله
مينا حتى ٣١ ديسمبر ٢٠١٢ تاريخ إعداد الحسابات الختامية للموكل:
- أ- عدد الوحدات المرسله ١٠٠٠ وحدة سعر تكلفه للوحده ٢٠ ج وسعرها
فى الفاتوره الصوريه ٣٠ ج .
- ب- المصروفات التى أنفقها الموكل على البضاعة المرسله كانت كما يلى:
٤٠٠ ج، والمصروفات التى أنفقها الوكيل عليها ٦٠٠ ج منها ١٠٠ ج
مصروفات بيعية.

ج- عدد الوحدات الناقلة ٢٠٠ وحدة نتيجة أهمل الوكيل فى التخزين، ١٠٠ وحدة تلفت بالطريق وتم اكتشاف هذا التلف بعد وصول البضاعة إلى مخازن الوكيل.

د- عدد الوحدات المتبقية لدى الوكيل طبقاً للجرد الفعلى ١٥٠ وحدة.
والمطلوب:

- ١- تقدير تكلفة البضاعة المتبقية لدى الوكيل بدون بيع حتى نهاية الفترة.
- ٢- تقدير تكلفة البضاعة الناقلة فى دفاتر كل من الموكل والوكيل فى ظل الفرضين التاليين:

أ- عدم التأمين على البضاعة.

ب- التأمين على البضاعة بمعرفة الوكيل وحصوله على ٣٠٠٠ ج تعويضاً من شركة التأمين.

٣- تصوير الحسابات اللازمة فى دفاتر كل من الموكل والوكيل فى كل حالة من الحالات السابقة.

الفهرسست

الصفحة	الموضوع
٥	الوحدة التعليمية الأولى - محاسبة عقود الإنشاءات طويلة الأجل
٦	مقدمه
٧	(١) تعريف عقد الإنشاءات
٧	(٢) أنواع عقود الإنشاءات فنياً
٧	(٣) أنواع عقود الإنشاءات مالياً
٨	(٤) تجميع أو تجزئة عقود الإنشاءات
٩	(٥) إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات
١١	(٦) متى تتحقق إيرادات وتكاليف عقود الإنشاءات
١٨	(٧) القيود المحاسبية الخاصة بعقود الإنشاءات
٢١	(٨) تحديد نتائج عقود الإنشاءات
٣٤	(٩) الاعتراف بخسائر العقود المتوقعة
٣٥	(١٠) تدريبات
٤٣	الوحدة التعليمية الثانية - المحاسبة في المنشآت ذات الأقسام
٤٤	مقدمه
٤٤	(١) تعريف القسم
٤٥	(٢) الهدف من تقسيم المنشأة إلى أقسام
٤٥	(٣) التنظيم المحاسبي في المنشآت ذات الأقسام
٥٣	(٤) المعالجات المحاسبية في المنشآت ذات الأقسام
٦٦	(٥) معرفة نتيجة الأعمال والمركز المالي في المنشآت ذات الأقسام
٧٨	(٦) تدريبات

٨٥	الوحدة التعليمية الثالثة - المحاسبة في المنشآت ذات الفروع
٨٧	مقدمه
٨٩	(١) المحاسبة عن الفروع غير المستقلة
٩١	أ - تسعير البضائع المرسله بسعر التكلفة
١١٦	ب - تسعير البضائع المرسله بسعر البيع
١٣٧	ج - تسعير البضائع المرسله بسعر يزيد عن التكلفة ويقل عن البيع
١٤٣	(٢) المحاسبة عن الفروع المستقلة
١٤٨	(٣) الحسابات الختامية للفروع المستقلة
١٧١	الوحدة التعليمية الرابعة - المعالجات المحاسبية لعمليات بضاعة الأمانة
١٧٣	(١) ماهية وأهمية بضاعة الأمانة
١٧٤	(٢) الخصائص المميزة لعقد بضاعة الأمانة
١٧٧	(٣) خطوات عقد بضاعة الأمانة
١٧٨	(٤) النظام المحاسبي في دفاتر الموكل
١٩٣	(٥) النظام المحاسبي في دفاتر الوكيل
٢٠٨	(٦) تحديد قيمة بضاعة الأمانة آخر المدة
٢١٢	(٧) المعالجة المحاسبية للبضاعة المرتدة والمحولة والتالفة والمفقودة
٢٣٦	(٨) تسجيل بضاعة الأمانة مقومة بسعر البيع
٢٤٢	(٩) أسئلة نظرية وحالات عملية غير محلولة
٢٥١	الفهرست