

التدريب العملي في المحاسبة والضرائب للشركات الجزء الثاني



تجميع وصياغة

أحمد عبد النعيم

٠١٠٠٠٠٩٨٦٣٤/٠١٠٠٠٠٩٨٦٣٦

١٣٣ ش احمد انسى بجوار بنك مصر محطة مترو حلوان

البيان	الصفحة
٢١- معيار المخزون والمعالجات المحاسبية المختلفة المرتبطة بالمخزون	٣
٢٢- معيار الايراد والمعالجات المحاسبية المختلفة المرتبطة بالايراد	٣٧
٢٣- كيفية تسعير الرسائل الاستيرادية	٧٣
٢٤- الجرد الدورى والجرد المستمر	٧٤
٢٥- المبيعات الاجلة والمبيعات النقدية	٧٤
٢٦- المخصصات والاحتياطيات	٧٦
٢٧- مردودات ومسموحات المشتريات	٧٨
٢٨- الخصومات	٨٠
٢٩- الديون المعدومة وشروط اعدامها من الناحية الضريبية	٨٤
٣٠- المعالجة المحاسبية للاعتمادات المستندية	٨٦
٣١- المعالجة المحاسبية لخطابات الضمان	٨٩
٣٢- البنوك المدينة والدائنة	٩٠
٣٣- الايداعات البنكية	٩٠
٣٤- تحويلات الموردين	٩٣
٣٥- فروق العملة	٩٣
٣٦- القروض طويلة الاجل	٩٥
٣٧- اوراق القبض واوراق الدفع	٩٧
٣٨- الفرق بين الشيك المسطروقمقبول الدفع والشيك المصرفي	٩٨
٣٩- العهد المؤقتة والعهد المستديمة	١٠٠
٤٠- المصروفات المستحقة والمقدمة والايراد المقدم والمستحق	١٠٣
٤١- تامينات للغير ولدى الغير	١٠٥
٤٢- المشروعات تحت التنفيذ والاعمال تحت التنفيذ	١٠٦
٤٣- كيفية تحديد نسبة ٧% من المصروفات العمومية والادارية المعتمدة ضريبيا	١٠٧
٤٤- المعالجة المحاسبية والضريبية للمصروفات التمويلية	١٠٧
٤٥- المعالجة المحاسبية للمصروفات التشغيلية	١٠٨
٤٦- المعالجة المحاسبية للمصروفات البيعية	١٠٩

**٢١- معيار المخزون المصرى رقم المعدل ٢٠١٥**

اولا: هدف المعيار

ثانيا: نطاق المعيار

ثالثا: تعريفات

١- تعريف المخزون

٢- تعريف صافى القيمة البيعية

٣- تعريف القيمة العادلة

٤- الفرق بين الجرد الدورى والجرد المستمر

رابعا: شروط اثبات المخزون بالدفاتر

خامسا: قياس المخزون

سادسا: تكلفة المخزون

سابعا: تكلفة المخزون فى المنشآت الخدمية

ثامنا : تكلفة المنتجات الزراعية (المحصول من الاصول البيولوجية )

تاسعا: لأساليب اخرى لقياس التكلفة

عاشرا :طريقة تسعير المخزون (حساب التكلفة)

١ - التمييز المحدد للتكلفة

٢ - الوارد اولا يصرف اولا

٣ - المتوسط المرجح

حادى عشر: صافى القيمة البيعية

ثانى عشر: المعالجة الفاقد الطبيعى وغير الطبيعى بالدفاتر

ثالث عشر: الاعتراف بالمصروف تحميل المخزون المباع فى قائمة الدخل

رابع عشر: الافصاح

خامس عشر: المعالجة الضريبية للمخزون

سادس عشر حالات عملية

## أولاً هدف المعيار:

## - الفقرة الأولى من المعيار المصرى

يهدف هذا المعيار إلى شرح المعالجة المحاسبية للمخزون. ويعتبر تحديد التكلفة (التي يعترف بها كأصل وترحل من فترة إلى أخرى إلى حين الاعتراف بالإيرادات المرتبطة بها) هي القضية الأساسية في المعالجة المحاسبية للمخزون. ويقدم هذا المعيار إرشاداً عن كيفية تحديد التكلفة والاعتراف اللاحق بها كمصروف بما في ذلك أى تخفيض في تلك التكلفة للوصول إلى صافي القيمة البيعية. كما أنه يوفر إرشادات عن أساليب حساب التكلفة .

يهدف هذا المعيار إلى :-

- (١) شرح المعالجة المحاسبية للمخزون . للوصول الى قيمة المخزون التي سيتم اثباتها كأصل متداول في نهاية الفترة بقائمة المركز المالى ولعلمك رصيد اخر المدة للفترة الحالية هو رصيد اول المدة للفترة التالية.

## مثال

لولدينا مخزون اخر المدة في ٢٠١٨/١٢/٣١ ج ١٠٠٠٠٠ فأن مخزون أول المدة في ٢٠١٩/١/١ ج ١٠٠٠٠٠  
(٢) من خلال هذا المعيار تستطيع تحديد تكلفة البضاعة المباعة والتي ستدرج بقائمة الدخل ومقابلتها بإيرادات تلك البضاعة للوصول الى مجمل ربح البضاعة المباعة.

مثال من خلال شرح المعالجة المحاسبية للمخزون نستطيع التوصل الى تكلفة البضاعة المباعة ولتكن ٨٠٠٠٠ ج ويتم مقابلتها بالإيرادات او المبيعات للتوصل الى مجمل الربح في تلك الحالة (٨٠٠٠٠-١٠٠٠٠٠)= ٢٠٠٠٠ ج  
(٣) معرفة طرق تخفيض قيمة المخزون للوصول إلى صافي القيمة البيعية

## مثال

المخزون يظهر بالدفاتر بالتكلفة او صافي القيمة الاستردادية ايها اقل وللتوصل الى القيمة الاستردادية لابد من التوصل الى صافي القيمة البيعية كما سيأتى شرحه بعد .  
(٤) كما أنه يوفر إرشادات عن طرق تسعير المنصرف من المخزون.

## مثال

طبقا لمعايير المحاسبة المصرية المعدلة ٢٠١٥ فأن طرق تسعير منصرف المخزون هي الوارد اولاً ويصرف اولاً والمتوسط المرجح والتمييز العيى.

## ثانياً نطاق المعيار:

## الفقرة الثانية من المعيار المصرى

يطبق هذا المعيار على كافة أنواع المخزون فيما عدا ما يلى:  
(أ) الأعمال تحت التنفيذ في عقود الإنشاء بما في ذلك عقود الخدمات المباشرة المتعلقة بها (راجع معيار المحاسبة المصرى رقم (٨) الخاص بعقود الإنشاء).  
(ب) الأدوات المالية (راجع معايير المحاسبة المصرية أرقام (٢٥) ، (٢٦) ، (٤٠) ).  
(ج) الأصول البيولوجية (الثروات الحيوانية والزراعية) المتعلقة بالنشاط الزراعى والمنتجات الزراعية عند نقطة الحصاد (راجع معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٥) الخاص بالزراعة).

## الفقرة الثالثة من المعيار المصرى

لا تنطبق أسس القياس الواردة بهذا المعيار على المخزون الذى يحتفظ به:

(أ) منتجى المحاصيل الزراعية ولا على منتجات الغابات والحاصلات الزراعية بعد حصادها والمعادن ومنتجاتها حيث أن هذه المنتجات يتم قياسها على أساس صافي قيمة استردادية محددة وفقاً لممارسات راسخة متعارف عليها في هذه الصناعات. وعند قياس هذه الأنواع من المخزون على أساس صافي القيمة الاستردادية يتم الاعتراف بالتغير في قيمة المخزون في الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) في الفترة التي حدث فيها ذلك التغير .

(ب) السماسرة المتاجرون في السلع الأولية الذين يقيسون مخزونهم منها بالقيمة العادلة مخصوماً منها التكاليف اللازمة للبيع ، ويتم الاعتراف بالتغير (في القيمة العادلة للمخزون مخصوماً منها التكاليف اللازمة للبيع) في الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) في الفترة التي حدث فيها ذلك التغير.

بناءً على ذلك

- ✓ يطبق هذا المعيار على كافة أنواع المخزون منشآت تجارية او صناعية او خدمية فيما عدا ما يلى:
- (١) الأعمال تحت التنفيذ في عقود الإنشاءات بما في ذلك عقود الخدمات المباشرة المتعلقة بها راجع معيار المحاسبة المصري رقم (٨) الخاص بعقود الإنشاءات .
  - (٢) الأدوات المالية. معيار ٢٦ .
  - (٣) الأصول البيولوجية (الثروات الحيوانية والزراعية المتعلقة بالنشاط الزراعى والمنتجات الزراعية عند الحصاد راجع معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) الخاص بالزراعة .
- ✓ ولا تنطبق أسس القياس الواردة بهذا المعيار على الأنواع التالية من المخزون التى يحتفظ بها عن طريق :
- (١) منتجى المحاصيل الزراعية ومنتجات الغابات والمحاصيل الزراعية بعد حصادها والمناجم والمحاجر ومنتجاتها وحيث تقاس هذه المنتجات بصافى القيمة البيعية وفقاً للممارسة المتعارف عليها في هذه الصناعات وعند قياس هذا المخزون بصافى القيمة البيعية يتم الاعتراف بالتغير في قيمة المخزون بقائمة الدخل في الفترة التى حدث فيها ذلك التغير.
  - (٢) التجار السماسرة المتعاملون في السلع الأولية كالقطن والحبوب وتقاس قيمة المخزون بالقيمة العادلة مخصوماً منها المصروفات البيعية يتم الاعتراف بالتغير في قيمة المخزون في قائمة الدخل في الفترة التى حدث فيها ذلك التغير.
  - (٣) المخزون المحدد ويقاس بصافى القيمة البيعية في مرحلة معينة من مراحل الانتاج حتى بعد الحصاد مثل الارز تجرى عليه بعض العمليات مثل تبيضة وكذا عملية حلج القطن.

ثالثاً : التعريفات:

#### الفقرة الرابعة

يقاس المخزون المشار إليه في الفقرة "٣(أ)" بصافى القيمة الاستردادية في مراحل معينة من الإنتاج. ويطبق هذا على سبيل المثال: عندما يكون حصاد المحاصيل الزراعية أو استخراج المعادن قد تم وبشرط أن يكون بيعها مؤكداً وفقاً لعقد أجل أو ضمان حكومى أو عندما يتواجد لها سوقاً نشطاً وتكون مخاطر عدم القدرة على البيع لا تذكر. وتستبعد هذه الأنواع من المخزون من تطبيق متطلبات القياس فقط الواردة في هذا المعيار.

#### الفقرة الخامسة

السماسرة المتاجرون هم من يقومون بشراء أو بيع السلع الأولية لحساب الغير أو لحسابهم. والمخزون المشار إليه في الفقرة "٣(ب)" يتم اقتناؤه في الأساس بغرض بيعه في المستقبل القريب وتحقيق ربح من التقلبات في سعر أو هامش (عمولة) السمسار. وعندما يتم قياس هذه الأنواع من المخزون (بالقيمة العادلة مخصوماً منها التكاليف اللازمة للبيع) فإنها تستبعد من تطبيق متطلبات القياس فقط الواردة في هذا المعيار.

#### الفقرة السادسة

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:

المخزون هو أصول:

محفوظ بها بغرض البيع ضمن النشاط المعتاد للمنشأة.

أو (ب) في مرحلة الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع.

أو (ج) في شكل مواد خام أو مهمات سيتم استخدامها في العملية الإنتاجية أو في تقديم الخدمات.

صافى القيمة البيعية : هو السعر التقديرى للبيع من خلال النشاط العادى ناقصاً التكلفة التقديرية للإتمام وكذلك أية تكاليف أخرى يستلزمها إتمام عملية البيع.

القيمة العادلة : هى السعر الذى يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

## الفقرة السابعة

يشير صافي القيمة الاستردادية إلى صافي القيمة الذى تتوقع المنشأة تحقيقه من بيع المخزون في إطار نشاطها المعتاد. في حين أن القيمة العادلة تعكس القيمة التي يمكن تبادل نفس المخزون بها بين بائع ومشتري رغبة في التبادل وعلى بيئة من الحقائق بالسوق. ومن ثم فإن صافي القيمة الاستردادية يمثل قيمة محددة للمنشأة في حين أن ذلك لا ينطبق على القيمة العادلة. ومن هنا فإن صافي القيمة الاستردادية قد لا يساوى القيمة العادلة بعد تخفيضها بالتكاليف اللازمة للبيع.

## الفقرة الثامنة

تشمل بنود المخزون البضائع المشتراة والمحتفظ بها بغرض إعادة بيعها بما في ذلك - على سبيل المثال - البضاعة المحتفظ بها بغرض إعادة البيع والمشتراة بواسطة تاجر تجزئة ، أو الأراضي والعقارات الأخرى المحتفظ بها بغرض إعادة البيع. وتشمل بنود المخزون أيضاً البضاعة التامة المنتجة أو التي لا تزال تحت التشغيل بواسطة المنشأة كما تشمل أيضاً المواد الخام والمهمات المنتظر استخدامها في عملية الإنتاج. وفي حالة المنشآت التي تقدم خدمات - يتضمن المخزون تكاليف الخدمة كما هي موضحة في الفقرة "١٩" والتي لم يتحقق الإيراد المتعلق بها بعد (راجع معيار المحاسبة المصري رقم (١١) "الإيراد").

طبقاً لما سبق :

## ١- المخزون هو أصل:-

- ١) محتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادى للمنشأة
- ٢) في مرحلة الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع
- ٣) في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل الإنتاج او في تقديم الخدمات

وقد يتخذ المخزون اى من الاشكال الاتية:

- بضاعة مشتراة ومحتفظ بها بغرض اعادة البيع كما في المنشآت التجارية .
- بضاعة تامة الصنع كما في المنشآت الصناعية .
- منتجات في مراحل الانتاج المختلفة انتاج تحت التشغيل كما في المنشآت الصناعية
- مواد خام منشآت صناعية .
- مهمات مجهزة للاستخدام فى المنشآت الصناعية .
- تكاليف الخدمة الغير منتهية منشآت خدمية .

## ٢- صافي القيمة البيعية :-

- ✓ هو السعر التقديرى للبيع من خلال النشاط العادى ناقصاً التكلفة التقديرية للإتمام وكذلك أية تكلفة أخرى يستلزمها إتمام عملية البيع.
- ✓ بمعنى لو كان سعر البيع التقديرى لمنتج ما ٢٥ جنية وحتى يكون تام الصنع يستلزم ذلك القيام ببعض العمليات التحويلية تكلفتها ١٠ جنيهات وكذا مصروفات بيع وتوزيع ٥ جنيهات وعلى ذلك فإن صافي القيمة البيعية للمنتج = ٢٥ - (١٠ + ٥) = ١٠ جنيهات
- ✓ وبافتراض ان تكلفة المنتج في نفس مرحلة الانتاج هي ٨ جنيهات لذا عند تقييم مخزون اخر المدة سنقارن بين صافي القيمة البيعية او التكلفة ايها اقل ولذا نختار ٨ جنيهات عند التقييم والعكس صحيح

## ٣- القيمة العادلة :-

- هي القيمة التي يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف كل منهم لديه الرغبة في التبادل وعلى بيئة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة .

## ٤- الجرد الدورى والجرد المستمر :-

- عند استخدام طريقة (نظام) الجرد الدورى يتم جرد المخزون فعلياً على فترات منتظمة ، وتسجل عملية الشراء بجعل حساب المشتريات (مدينا) وحساب الموردين او النقدية او البنك دائناً .

- اما في حالة المبيعات لا يتم تسجيل المنصرف .
- لكل عملية بيع على حدة بل للمجموع ككل في نهاية الفترة المحاسبية .
- حيث ان مخزون اول المدة + صافي المشتريات - مخزون اخر المدة = تكلفة البضاعة المباعة
- ✓ تستخدم طريقة (نظام) الجرد المستمر، إذا ما كانت الوحدات غالية الثمن وكثيرة العدد بحيث يتم الاحتفاظ بالأرصدة الجارية معبراً عنها بالوحدة التكلفة لكل الوحدات المشتراة والمباعة. ففى حالة الشراء ؟؟؟؟

يتم توسيط حساب المخزون

- ✓ وتكون المعالجة المحاسبية بجعل حساب المخزن مدينا وح/ النقدية او البنك او المورد دائنا .
- ✓ ويتم تخفيض قيمة المخزون بكل عملية بيع على حدة بصفة منتظمة للوصول الى الارصدة الدفترية للمخزون اول باول بحيث تكون عملية الرقابة سهلة على اصناف المخزون .
- ✓ وفي نهاية الفترة المحاسبية يمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة عن طريق تجميع تكاليف الأصناف المباعة في حالة المنشآت التجارية او بمعادلة تكلفة المبيعات في حالة الشركات الصناعية اول المدة انتاج تام وتحت التشغيل + المواد المنصرفة خلال العام + الاجور + المصروفات الصناعية غير المباشرة - (انتاج تام اخر المدة + انتاج تحت التشغيل اخر المدة) = تكلفة المبيعات

حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات  
العنوان حلوان ١٣٣ ش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان



التاريخ ١ يناير ٢٠١٩  
التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠-٤٤٤  
٤٤٤ حلوان

عنوان العميل	
الشركة	القاهرة للتجارة والصناعة
العنوان	مدينة ٦ أكتوبر المنطقة الصناعية
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
خيوط	خيوط لون اصفر	٢٠	٣٠	٦٠٠
	زراير لون اصفر	١٠	٤٠	٤٠٠
	الأجمالى:			١٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤ %			١٤٠
	الأجمالى			١١٤٠

فقط الف ومائة واربعون جنيها لاغير

الشركة المشترية مسجلة فى ضريبة القيمة المضافة والبضاعة مشتراة للتجار اذكر القيد فى حالة الجرد الدوري؟

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من مذكورين	
١٠٠٠			ح/ المشتريات	
١٤٠			ح/ ضريبة القيمة المضافة	
			الى مذكورين	
	١١٣٠		ح/ النقدية او المورد او البنك او اوراق الدفع	
	١٠		ح/ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١ %	
١١٤٠	١١٤٠		اثبات شراء مستلزمات	

## حالة عملية

نفس الفاتورة السابقة الشركة المشترية مسجلة في ضريبة القيمة المضافة والبضاعة مشترة للتجار اذكر القيد في حالة الجرد المستمر؟

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من مذكورين	
١٠٠			ح/ المخازن	
١٤٠			ح/ ضريبة القيمة المضافة	
			الى مذكورين	
	١١٣٠		ح/ النقدية او المورد او البنك او اوراق الدفع	
	١٠		ح/ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%	
١١٤٠	١١٤٠		اثبات شراء مستلزمات	

## حالة عملية

نفس الفاتورة السابقة المنشأة المشترية غير مسجلة في ضريبة القيمة المضافة وغير مطالبة بخصم ضرائب ارباح تجارية وصناعية اذكر القيد في حالة الجرد الدوري؟

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
١١٤٠			من ح/ المشتریات	
	١١٤٠		الى ح/ النقدية او المورد او البنك او اوراق الدفع	
١١٤٠	١١٤٠		اثبات شراء مستلزمات	

## حالة عملية

نفس الفاتورة السابقة المنشأة المشترية غير مسجلة في ضريبة القيمة المضافة وغير مطالبة بخصم ضرائب ارباح تجارية وصناعية اذكر القيد في حالة الجرد المستمر؟

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
١١٤٠			من ح/ المخازن	
	١١٤٠		الى ح/ النقدية او المورد او البنك او اوراق الدفع	
١١٤٠	١١٤٠		اثبات شراء مستلزمات	

## نقاش

هل يوجد فرق بين القيمة الاستردادية والقيمة العادلة للمخزون ؟

الاجابة

طبقا للفقرة السابعة من معيار المخزون

القيمة الاستردادية: هي صافي القيمة التى تتوقع المنشأة تحقيقها من بيع المخزون في إطار نشاطها المعتاد .

القيمة العادلة: هي القيمة التى يمكن تبادل نفس المخزون بين بائع ومشتري لدى كل منهما رغبة في التعامل والتبادل وعلى بيئة بحقائق السوق .



ولذا فقد تختلف القيمة الاستردادية عن القيمة العادلة للمخزون بعد تخفيضها بالتكاليف اللازمة للبيع.

#### رابعاً شروط اثبات المخزون بالدفاتر

#### الفقرة التاسعة

يقاس المخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة الاستردادية أيهما أقل.

#### الفقرة العاشرة

تتضمن تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التشكيل والتكاليف الأخرى التى تتحملها المنشأة للوصول بالمخزون إلى موقعه وحالته الراهنة.

أى أن :

- ✓ لى يتم اثبات المخزون بالدفاتر لابد من توافر تلك الشروط مجتمعة .
- جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية المخزون قد انتقلت من البائع للمشتري .
- لا يحق للمنشأة البائعة التدخل الإداري المستمر والمتعلق عادة بملكية البضاعة أو الرقابة الفعالة على السلع المباعة.
- المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمخزون سوف تندفق إلى المنشأة المشتريه.
- يمكن قياس تكلفة اقتناء المخزون بدرجة يمكن الاعتماد عليها .

#### خامساً: قياس المخزون

✓ لى يتأكد المراجع من صحة المخزون بالدفاتر علمة التأكد من كمية وقيمة المخزون. وتقاس قيمة المخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة الاستردادية أيهما أقل

#### الفقرة الحادية عشر

تتضمن تكاليف الشراء ثمن الشراء ورسوم الاستيراد على الواردات (الرسوم الجمركية على البنود المستوردة) والضرائب والرسوم الأخرى (فيما عدا التى تستردها المنشأة فيما بعد من الجهة الإدارية) وتكاليف النقل والمناولة والتكاليف الأخرى المتعلقة مباشرة باقتناء المنتجات التامة والمواد الخام والخدمات ويستتزل الخصم التجارى والمسموحات والتخفيضات المشابهة عند تحديد تكاليف الشراء

#### الفقرة الثانية عشر

تتضمن تكاليف تشكيل المخزون تلك التكاليف التى ترتبط مباشرة بوحدة الإنتاج مثل العمالة المباشرة كما تتضمن أيضاً توزيع منهجى (نمطى) لتكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التى تتحملها المنشأة فى سبيل تشكيل وتحويل المواد الخام إلى بضاعة تامة الصنع.

وتعرف تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة بأنها تكاليف الإنتاج غير المباشرة التى تبقى ثابتة نسبياً بغض النظر عن حجم الإنتاج مثل إهلاك وصيانة مبانى ومعدات المصنع وكذلك تكاليف إدارة المصنع.

وتعرف تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة بأنها تكاليف الإنتاج غير المباشرة التى تتغير تغيراً مباشراً أو شبه مباشر مع حجم الإنتاج مثل المواد والعمالة غير المباشرة.

تكاليف التحويل

#### الفقرة الثالثة عشر

يتم توزيع تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة على تكاليف التشكيل بناء على الطاقة العادية للأصول الإنتاجية. وتعرف الطاقة العادية بأنها الإنتاج المتوقع تحقيقه في المتوسط على مدار عدد من الفترات أو المواسم في ظل الظروف العادية على أن يؤخذ في الاعتبار مقدار الطاقة المفقودة الناتجة عن الصيانة المخطط لها مسبقاً. ويمكن استخدام مستوى الإنتاج الفعلى لو كان مقارباً للطاقة العادية للإنتاج. ويجب مراعاة عدم تحميل الوحدات المنتجة بأية زيادة في مقدار تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة كنتيجة لانخفاض مستوى الإنتاج أو نتيجة لوجود طاقة عاطلة. أما بالنسبة للتكاليف غير المباشرة التي لا يتم توزيعها على الإنتاج فيعترف بها كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. وتخفض قيمة التكاليف غير المباشرة الثابتة المحملة على كل وحدة إنتاج في الفترات التي يكون فيها مستوى الإنتاج منخفضاً بشكل غير طبيعي حتى لا يكون المخزون مقوماً بأعلى من تكلفته. وتحمل التكاليف غير المباشرة المتغيرة على كل وحدة إنتاج على أساس الاستخدام الفعلى لطاقة الأصول الإنتاجية.

#### الفقرة الرابعة عشر

قد تسفر العملية الإنتاجية عن خروج أكثر من منتج في نفس الوقت. وقد يحدث ذلك عندما يتم إنتاج منتجات مشتركة أو عند إنتاج منتج رئيسي وآخر فرعي. وعندما لا تكون تكاليف التشكيل قابلة للتحديد لكل منتج على حده عندئذ يتم توزيعها بين المنتجات باستخدام أساس منطقي وثابت. وقد يتم التوزيع - مثلاً - على أساس القيمة النسبية لمبيعات كل منتج سواء في المرحلة الإنتاجية التي تصبح المنتجات عندها قابلة للفصل أو عند إتمام الإنتاج. عادة ما تكون معظم المنتجات الفرعية بطبيعتها ذات قيمة متدنية. وفي هذه الحالة يتم قياس وحدات المنتج الفرعي غالباً على أساس صافي القيمة البيعية وتخفض بها تكلفة المنتج الرئيسي ونتيجة لذلك لا تختلف القيمة الدفترية للمنتج الرئيسي كثيراً عن تكلفته.

#### التكاليف الأخرى

#### الفقرة الخامسة عشر

تدرج التكاليف الأخرى ضمن تكلفة المخزون فقط إذا ما تكبدتها المنشأة للوصول بالمخزون إلى موقعه وحالته الراهنة. فعلى سبيل المثال: قد يكون من الملائم أحياناً تحميل التكاليف غير المباشرة التي لا ترتبط بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين ضمن تكلفة المخزون

#### الفقرة السادسة عشر

ومن أمثلة التكاليف التي تستبعد من تكلفة المخزون ويعترف بها كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها بها:

(أ) الفاقد غير الطبيعي في المواد أو العمالة أو تكاليف الإنتاج الأخرى.

و (ب) تكاليف التخزين إلا إذا كانت ضرورية لعملية الإنتاج.

و (ج) المصروفات الإدارية العامة التي لا تسهم في الوصول بالمخزون إلى موقعه وحالته الراهنة.

و (د) التكاليف البيعية.

#### الفقرة السابعة عشر

يحدد معيار المحاسبة المصرى رقم (١٤) "تكاليف الاقتراض" حالات محدودة يجوز فيها تحميل تكاليف الاقتراض ضمن تكلفة المخزون.

الفقرة الثامنة عشر

قد تقوم منشأة بشراء مخزون بشروط سداد مؤجل. وعندما ينطوى الاتفاق فعلياً على عنصر تمويل فيتم الاعتراف بهذا العنصر كمصرف فوائد على مدار فترة التمويل ويتحدد بالفرق بين سعر الشراء بشروط الائتمان العادية والمبلغ المدفوع.

سادساً: تكلفة المخزون :

تتضمن تكلفة المخزون :-

- (١) تكاليف الشراء .
- (٢) تكاليف التشكيل .
- (٣) التكاليف الأخرى التى تتحملها المنشأة للوصول بالمخزون لحالته الراهنة

(١) تكاليف الشراء .

عبارة عن

- ✓ xXx ثمن الشراء والرسوم الجمركية فيما عدا الضرائب والرسوم المستردة .
- ✓ xXx + تكاليف النقل والمناولة
- ✓ xXx + أى تكاليف مباشرة أخرى مرتبطة بالمخزون .
- ✓ -xXx الخصم التجارى او أى تخفيضات أخرى كمسموحات المشتريات .
- ✓ Xxxxxx تكلفة المخزون .

حالة عملية

PROFORMA INVOICE

CONSIGNEE:

FRENCH TEXTILE SUPPLIES SA

١٠, avenue de l'Opéra ٧٤٠٠٢ Paris

FRANCE

NO: V

DATE: ١٢/١/٢٠١٩

DESCRIPTION	Unit Price (USD)	Quantity	Total Amount (USD)
Industrial Fan	١٠,٠٠٠.٠٠	١٠ Pcs	١٠,٠٠٠.٠٠

IN WORD: ONLY Ten THOUSAND US DOLLARS AND ZERO CENTS

Loading Time:

Goods will be ready to shipment, ٤ weeks after confirmation of the proforma invoice.

Net Weight:

٧,٥٠٠.٠٠ KGS

Gross Weight:

١٠,٠٠٠.٠٠ KGS

Cash Against Documents.

Payment Method:

شروط التسليم F.O.B مجاناً على ظهر السفينة وبلغت التكاليف الخاصة بها مايلى :

تأمين بحرى ١٠٠ دولار شحن بحرى ١٥٠ دولار

تفريغ وتحميل بالميناء ١% من القيمة معدل الضريبة الجمركية ٢٠%

سعر الدولار ١٥ ج ضريبة قيمة مضافة ١٤%

ارباح تجارية وصناعية ١% تخليص ونقل داخلى ١٠٠ ج

المطلوب احتساب قيمة البضاعة حتى دخولها مخازن الشركة واجراء المعالجة المحاسبية بالدفاتر ؟

بداية قيمة الشحنة للاغراض الجمركية = القيمة فوب  $1000 \times 10 = 10000$  ج

يضاف اليها تأمين بحرى  $100 \times 10 = 1000$  ج, شحن بحرى  $150 \times 10 = 1500$  ج = ٢٢٥٠ ج

قيمة البضاعة قبل التفريغ =  $10000 + 1000 + 1500 = 12500$  ج

يضاف التفريغ  $12500 \times 14\% = 1750$  ج

القيمة للاغراض الجمركية =  $12500 + 1750 = 14250$  ج

الضريبة الجمركية =  $14250 \times 20\% = 2850$  ج

قيمة ضريبة الارباح التجارية والصناعية =  $(2850 + 14250) \times 10\% = 1710$  ج

ضريبة القيمة المضافة =  $(1710 + 2850 + 14250) \times 14\% = 26349.18$  ج ونظرا لان البضاعة هنا للتجار فلا تعتبر ضريبة القيمة المضافة من ضمن تكلفة المخزون وبناء على ذلك فان تكلفة المخزون تكون على النحو التالى :

١٥٠٠٠ تكلفة الشراء

١٥٠٠ تأمين بحرى + ٢٢٥٠ شحن بحرى + ١٥٣٧.٥ تفريغ + ٣١٠٥٧.٥ رسوم جمركية + ١٠٠٠ ج تخليص ونقل داخلى = ١٨٧٣٤٥ ج

تم سداد ٢٦٣٤٩.١٨ ج ضريبة قيمة مضافة

تم سداد ضريبة ا ت ص ١٨٦٣.٤٥ ج وبناء على ذلك يكون القيد المحاسبى

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من مذكورين	
١٨٧٣٤٥			ح/ المشتريات او المخازن حسب نوع الجرد	
٢٦٣٤٩.١٨			ح/ ضريبة القيمة المضافة	
١٨٦٣.٤٥			ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١% اضافة	
			الى مذكورين	
	٦٥٥٥٧.٦٣		ح/ النقدية	
	١٥٠٠٠		ح/ المورد الخارجى	
٢١٥٥٥٧.٦٣	٢١٥٥٥٧.٦٣		اثبات قيمة الشحنة	

يلاحظ

تم فضل ضريبة القيمة المضافة  
تم فضل ضريبة الاضافة  
الشحنة تم تحميلها باجمالى المصاريف

ح/ النقدية دائن باجمالى المصروفات  
ح/ المورد دائن بقيمة البضاعة



شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات  
العنوان حلوان ٣٣ ش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان  
تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠-٤٤٤ قاتورة رقم (٢)  
حلوان

عنوان العميل	
الشركة	القاهرة للتجارة والصناعة
العنوان	مدينة ٦ اكتوبر المنطقة الصناعية
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
مواد خام	قماش جينز	٢٠٠	٥٠	١٠٠٠٠
	الأجمالى:			١٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			١٤٠٠
	ضريبة ١%			١٠٠
	الصافى			١١٣٠٠

فقط احدى عشر الف وثلاثمائة جنية لاغير

المحاسب

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من مذكورين	
١٠٠٠٠			ح/ المشتريات او المخازن حسب نوع الجرد	
١٤٠٠			ح/ ضريبة القيمة المضافة	
			الى مذكورين	
	١١٣٠٠		ح/ النقدية	
	١٠٠		ح/ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%	
١١٤٠٠	١١٤٠٠		اثبات شراء مواد خام	

تم فصل ضريبة القيمة المضافة فى المعالجة المحاسبية لان المادة الخام ستستخدم فى انتاج سلعة خاضعة للضريبة

تم فصل ضريبة القيمة المضافة فى المعالجة المحاسبية لان الشركة مسجلة فى ضريبة القيمة المضافة

ضريبة الارباح التجارية والصناعية هنا ١% لان التعامل عبارة عن توريد

ضريبة الارباح التجارية والصناعية هنا ١% وتحسب على الاصل المبلغ وليس الاجمالى شامل الضريبة

### حالة عملية



شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠-٤٤٤ قاتورة رقم (٣)  
حلوان

عنوان العميل	
الشركة	القاهرة للتجارة والصناعة
العنوان	مدينة ٦ أكتوبر المنطقة الصناعية
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الاجمالى جم
قطع غيار	قطع غيار متنوعة للماكينات	١٠٠	٥٠	٥٠٠٠
	الاجمالى:			٥٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			٧٠٠
	ضريبة ١%			٥٠
	الصافى			٥٦٥٠

فقط خمسة الاف وستمائة وخمسون جنيها لاغير

شراء قطع غيار لاستخدامها فى اصلاح ماكينات الانتاج الخاصة بالشركة مع العلم بان الشركة مسجلة فى ضريبة القيمة المضافة ماهى المعالجة المحاسبية اذا علمت ان الشركة مطالبة بخصم ضريبة ارباح تجارية وصناعية ؟

التاريخ / / سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من مذكورين	
٥٠٠٠			ح/ مخزن قطع الغيار (المشتريات)	
٧٠٠			ح/ ضريبة القيمة المضافة	
			الى مذكورين	
	٥٦٥٠		ح/ النقدية	
	٥٠		ح/ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%	
٥٧٠٠	٥٧٠٠		اثبات شراء قطع غيار	

ملحوظة

تم فصل ضريبة القيمة المضافة الخاصة بقطع الغيار المشتراة لأنها تستخدم في اصلاح ماكينات تستخدم في انتاج سلع او تؤدي خدمة خاضعة لضريبة القيمة المضافة .

### ٢) تكاليف التشكيل .

- ✓ تشمل تكاليف تشكيل المخزون تلك التكاليف التي ترتبط مباشرة بالوحدات المنتجة مثل :
    - ١) العمالة المباشرة .
    - ٢) الجزء المحمل من التكاليف غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي تتحملها المنشأة .
  - ✓ وتعرف تكاليف الإنتاج الصناعية غير المباشرة الثابتة بأنها تكاليف الإنتاج التي تبقى ثابتة نسبياً بصرف النظر عن حجم الإنتاج مثل مصروف الإهلاك وصيانة مباني ومعدات المصنع وكذلك تكاليف إدارة المصنع .
  - ✓ وتعرف تكاليف الإنتاج الصناعية غير المباشرة المتغيرة بأنها تكاليف الإنتاج التي تتغير تغيراً مباشراً أو شبه مباشر مع حجم النشاط مثل المواد والعمالة غير المباشرة.
  - ✓ ويتم تحميل التكاليف الصناعية شبة الثابتة على تكاليف الانتاج بناء على الطاقة العادية للانتاج .
- وبناء عليه يكون معدل التحميل الثابت = تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة مخططة / الزمن المخطط للانتاج للوحدة × عدد الوحدات المخططة طبقاً للطاقة العادية .

### حالة عملية

تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة مخططة ٥٠ ألف جم

الزمن المخطط لانتاج الوحدة ٤ ساعات

كمية الانتاج المخططة وفقاً للطاقة العادية ٥٠٠٠ وحدة

المطلوب معدل التحميل ؟؟؟؟؟

معدل التحميل =  $\frac{٥٠٠٠}{٤ \times ٥٠٠٠} = ٢.٥$  ج لكل ساعة تشغيل الة .

○ اما بالنسبة للتكاليف الصناعية الشبة متغيرة :-

✓ تحمل على اساس الاستخدام الفعلي للطاقة .

✓ وفي حالة انتاج اكثر من منتج في وقت واحدة يتم التوزيع باستخدام اساس منطقي يتصف بالثبات .

مثل !!!!

١) طريقة الوحدات المنتجة .

٢) طريقة القيمة البيعية .

ولم ينص المعيار على استخدام طريقة محددة .

✓ فطبقاً طريقة الوحدات المنتجة

المنتجات	عدد الوحدات المنتجة
أ	١٠٠٠
ب	٢٠٠٠
ج	٣٠٠٠
الاجمالى	٦٠٠٠

✓ بفرض انة اجمالى التكاليف المنصرفة مبلغ ١٢٠٠٠ ج

✓ المطلوب احتساب نصيب كل منتج من تلك التكاليف ؟؟؟

✓ نصيب الوحدة =  $\frac{١٢٠٠٠}{١٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ٣٠٠٠} = ٢$  ج وحدة وعلى ذلك نصيب المنتج أ =  $٢ \times ١٠٠٠ = ٢٠٠٠$  ج .

✓ نصيب المنتج ب =  $٢ \times ٢٠٠٠ = ٤٠٠٠$  ج

✓ نصيب المنتج ج =  $٢ \times ٣٠٠٠ = ٦٠٠٠$  ج

✓ أما طريقة القيمة البيعية

٢ مجموع تكاليف المراحل قبل الانفصال ١٢٠٠٠ المطلوب احتساب نصيب كل منتج من تلك التكاليف ؟؟؟؟

المنتجات	عدد الوحدات	سعر البيع	اجمالى البيع	نصيب المنتج من التكلفة المشتركة
ا	١٠٠٠	٢	٢٠٠٠	$١٥٠٠ = ١٦٠٠٠ / ١٢٠٠٠ \times ٢٠٠٠ =$
ب	٢٠٠٠	٤	٨٠٠٠	$٦٠٠٠ = ١٦٠٠٠ / ١٢٠٠٠ \times ٨٠٠٠ =$
ج	٣٠٠٠	٢	٦٠٠٠	$٤٥٠٠ = ١٦٠٠٠ / ١٢٠٠٠ \times ٦٠٠٠ =$
الاجمالى	٦٠٠٠		١٦٠٠٠	١٢٠٠٠

✓ ملاحظة هامة جدا

- قد يحدث نتيجة انتاج المنتج الرئيسى انتاج منتج فرعى او ثانوى ماهو الوضع بالنسبة لايادات هذا المنتج الفرعى فعلى سبيل المثال نشارة الخشب فى منتج فرعى سوف يتم بيعه وينتج عنه ايرادات فهذه الايرادات نص المعيار على تخفيض قيمة المنتج الرئيسى بها حتى لا تختلف تكلفة المنتج الرئيسى كثيرا عن تكلفته الحقيقية .

### التكاليف الأخرى :-

- يمكن تحميل التكاليف الغير مباشرة التى ترتبط بالانتاج على تكلفة المخزون مثل :-
- تكاليف التخزين اذا كانت ضرورية لعملية الانتاج مثل تخزين الخمور و العطور والجبنه الرومى على سبيل المثال .
- تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددين .
- الفاقد الطبيعى

ومن امثلة التكاليف التى لاتحمل على تكلفة المخزون وتعتبر مصروفات ايرادية

١. الفاقد غير الطبيعى
٢. تكلفة التخزين الا اذا كانت ضرورية
٣. المصروفات الايرادية التى لاتساهم فى وصول المخزون الى حالة
٤. تكاليف البيع والتوزيع

ملاحظة هامة

من الممكن تحميل المخزون بتكلفة الاقتراض وفقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم ١٤

حالة عملية

شركة روائع الاثاث

العنوان حلوان

المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٣٠٠٠٠٠٥٠٠٠

التاريخ ١ مارس ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٥٢٥-٦٠٠-٥٥٥ فاتورة رقم (١٠)

عنوان العميل	
الشركة	العالم العربى
العنوان	حلوان
المدينة	القاهرة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الاجمالى
نشارة	نشارة خشب	١٠٠ كيلو	٥٠	٥٠٠٠
	الاجمالى			٥٠٠٠

فقط خمسة الاف جنية لا غير

المحاسب

المطلوب المعالجة المحاسبية ؟

الاجابة



- 17

مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
۵....			من ح/مستلزمات الانتاج	
	۵....		الى ح/المخزون	
۵....	۵....		اثبات صرف ۱۰۰۰م قماش للتشغيل	

## إذن صرف أصناف من المخازن

رقم ( ١٦ ) (

**منصرف إلى :**

رقم طلب الصرف:

## التسعير بمعرفة حسابات التكاليف

[illegible]

أمين المخزن

المسألة

## الاحاطة

حيث ان الفاقد هنا فاقد طبيعي لذا يعتبر من ضمن تكلفة المنتج وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي

مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
			من مذکورین	
٤٥٠٠			من ح/مستلزمات الانتاج	
٥٠٠			فقاقد غير طبيعى (او يحمل على المتسبب)	
	٥٠٠٠		الى ح/المخزون	
٥٠٠٠	٥٠٠٠		اثبات صرف ١٠٠٠م قماش للتشغيل	

شركة الفل والياسمين قامت بتأجير مساحات تخزينية لدى شركة المساحات الشاسعة لتخزين العطور لديها لمدة ٦ شهور بعد الانتاج مباشرة وكانت تكلفة التأجير ٢٠٠٠ ج خلال تلك الفترة كما ان تكلفة انتاج العطور ١٥٥٠٠ ج

وبصفتك محاسب الشركة ماهى المعالجة المحاسبية لاثبات تكلفة التخزين وتكلفة انتاج العطور اذا علمت ان الشركة تتبع الجرد المستمر وتمد سداد القيمة نقدا ولا يوجد ضريبة قيمة مضافة ولا ارباح تجارية وصناعية الاجابة

حيث ان التخزين هنا مرحلة ضرورية للوصول بالمخزون لحالة النهائية لذا تعتبر تكلفة العطور ١٧٥٠٠٠ ج

التاريخ /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدین	دائن	جزئى	
١٧٥٠٠٠		من ح/ تكلفة المخزون (٢٠٠٠٠ + ١٥٥٠٠٠)	
	١٧٥٠٠٠	الى ح/ النقدية	
١٧٥٠٠٠	١٧٥٠٠٠	اثبات تكلفة المخزون متضمنة التخزين لانه ضرورى	

حالة عملية

نفس الحالة السابقة ولكن عملية التخزين غير ضرورية  
الاجابة

حيث ان التخزين هنا مرحلة غير ضرورية للوصول بالمخزون لحالة النهائية لذا تعتبر تكلفة العطور ١٥٥٠٠٠ ج

التاريخ /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدین	دائن	جزئى	
١٥٥٠٠٠		من ح/ تكلفة المخزون	
٢٠٠٠		من ح/ مصروفات تخزين	
	١٧٥٠٠٠	الى ح/ النقدية	
١٧٥٠٠٠	١٧٥٠٠٠	اثبات تكلفة المخزون غير متضمنة التخزين لانه غير ضرورى	

حالة عملية

شركة عالم الصناعات المتطورة  
العنوان حلوان ١٥٥ ش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب المهن  
الحره

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٥٥٥

التاريخ ١ يناير ٢٠١٩  
التسجيل فى القيمة المضافة ٤٤٤-٦٥٠-٤٤٤ قاتورة رقم (٣)  
حلوان

عنوان العميل	
الشركة	القاهرة للتجارة والصناعة
العنوان	مدينة ٦ أكتوبر المنطقة الصناعية
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
رسم هندسى	تصميم هندسى لغرفة اثاث	١	٢٠٠٠	٢٠٠٠
	الأجمالى:			٢٠٠٠
	القيمة المضافة ١٠%			٢٠٠
	ضريبة ٥%			١٠٠
	الصافى			٢١٠٠

فقط الفان ومائة جنيها لاغير

ماهى المعالجة المحاسبية لهذا التصميم اذا تم السداد نقدا ؟  
الاجابة

إذا كان التصميم لعملاء محددين يضاف على تكلفة المخزون

التاريخ / /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدین	دائن	جزئی	
٢٢٠٠		من ح/ تكلفة المخزون	
		الى مذكورين	
	٢١٠٠	ی ح/ النقدية	
	١٠٠	ح/ ضريبة الاباح التجارية والصناعية ٥%	
٢٢٠٠	٢٢٠٠	اثبات تكلفة التصميم من ضمن المخزون لانه لعملاء محددين	

إذا كان التصميم لعملاء غير محددين يضاف على تكلفة المخزون

التاريخ / /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدین	دائن	جزئی	
٢٢٠٠		من ح/ مصروفات	
		الى مذكورين	
	٢١٠٠	ی ح/ النقدية	
	١٠٠	ح/ ضريبة الاباح التجارية والصناعية ٥%	
٢٢٠٠	٢٢٠٠	اثبات تكلفة التصميم كمصروف	

حالة عملية

تكلفة المخزون خلال شهريناير ٢٠١٩ ١٠٠٠٠٠ ج واجور ادارة المخازن ٥٠٠٠ ج واجور ادارة البيع والتوزيع ٥٠٠٠ ج عن نفس الشهر ماهي تكلفة المخزون عن شهريناير اذا تم السداد نقدا ٢٠١٩ ؟

التاريخ / /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدین	دائن	جزئی	
		من مذكورين	
٥٠٠٠		م بيع وتوزيع	
٥٠٠٠		م عمومية وادارية (اجور ومرتببات)	
١٠٠٠٠		ح/ المخزون	
	١١٠٠٠٠	الى ح/ الخزينة	
١١٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	اثبات تكلفة المخزون والمصروفات الايرادية والبيع والتوزيع	

ملاحظة

لم يتم اثبات اجور موظفي المخازن ولا اجور ادارة البيع ضمن تكلفة المخزون حيث ان المعيار نص صراحة

من امثلة التكاليف التي لاتحمل على تكلفة المخزون وتعتبر مصروفات ايرادية

المصروفات الايرادية التي لاتساهم في وصول المخزون الى حالة  
و تكاليف البيع والتوزيع

حالة عملية

شركة روائع الاثاث  
العنوان حلوان

المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٣٠٠٠٠٥٠٠٠

التاريخ ١ مارس ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٥٢٥-٦٠٠-٥٥٥ فاتورة رقم (١٠)

عنوان العميل	
الشركة	العالم العربى
العنوان	حلوان
المدينة	القاهرة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
اثاث	غرفة نوم	٢٠	٢٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
	قيمة مضافة ١٤%			٧٠٠٠٠
	الأجمالى			٥٧٠٠٠٠

فقط خمسة مائة وسبعون الف جنية الاف جنية لا غير

اذا علمت ان الشركة حصلت على قرض من البنك لسداد قيمة الاثاث وفوائد القرض ١٣٠٠٠٠ ج لمدة ٥ سنوات ماهى المعالجة المحاسبية للمخزون فى تلك الحالة حيث ان الاثاث للتجار والشركة مسجلة فى ضريبة القيمة المضافة وتخضع لنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة وتتبع الجرد المستمر؟

الاجابة

حيث ان المخزون هنا وصل لمرحلة النهائية فلاعلاقة له بالفوائد وتحمل الفوائد على المصروفات كل سنة بما يخصها اما معالجة المخزون ستكون على النحو التالى "

التاريخ / /	سند قيد يومية رقم	البيان	كود الحساب
مدين	دائن	جزئى	
		من مذكورين	
٥٠٠٠٠		ح/ المخزون	
٧٠٠٠٠		ح/ ضريبة القيمة المضافة	
١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠	ح/ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%	
	٥٦٥٠٠٠	الى ح/ الخزينة او البنك او الموردين	
٥٧٠٠٠٠	٥٧٠٠٠٠	اثبات تكلفة المخزون بدون الفوائد	

اما اذا كان المخزون يحتاج فترة طويلة لاعادة وتجهيزه فى تلك الحالة من الممكن تحميله بنصيبه من الفوائد الى ان يصل الى حالة الرهانة

سابعاً: تكلفة المخزون فى المنشآت الخدمية:-

الفقرة التاسعة عشر

فى الحالات التى ينشأ فيها مخزون لدى منشأة خدمية يتم قياسه بتكلفة إنتاجه. وتتكون تكلفة المخزون فى المنشآت الخدمية بصفة أساسية من تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين القائمين مباشرة على تقديم الخدمة بما فى ذلك المشرفين والمصروفات غير المباشرة المتعلقة بتلك الخدمة. ولا تدخل تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفى البيع والعمالة الإدارية ضمن تكلفة المخزون بل يتم الاعتراف بها كمصروفات فى الفترة التى تكبدت خلالها. ولا تتضمن تكلفة المخزون بالمنشآت الخدمية هوامش ربح أو أى تكاليف إدارية أخرى لا تتعلق بتقديم تلك الخدمات وهى التكاليف التى عادة ما تكون أحد العناصر عند تحديد سعر الخدمة الذى يتقاضاه مقدم الخدمة.

## حالة عملية

شركة رحمة لصيانة اجهزة التكييف في ديسمبر ٢٠١٨ تعاقدت على اجراء صيانة لعدد ١٠٠ تكييف وصرفت خلال شهر ديسمبر قطع غيار وصيانة واجور مهندسى وعمال الصيانة خلال الشهر ٥٠٠٠٠ ج ولم يتم الانتهاء من الاعمال او اصدار فواتير بعد كيف يمكننا معالجة تلك المصروفات في دفاتر شركة الرحمة الصناعية ؟

## الاجابة

في الحالات التى ينشأ فيها مخزون لدى منشأة خدمية يتم قياسه بتكلفة إنتاجه. وتتكون تكلفة المخزون في المنشآت الخدمية بصفة أساسية من تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين القائمين مباشرة على تقديم الخدمة بما في ذلك المشرفين والمصروفات غير المباشرة المتعلقة بتلك الخدمة

ثامنا: تكلفة المنتجات المحصودة من الأصول البيولوجية :-

## الفقرة العشرون

وفقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٥) "الزراعة" يتم القياس الأولي لمخزون الحاصلات الذى تقوم المنشأة بحصاده من الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة مخصصاً منها التكاليف اللازمة للبيع في تاريخ الحصاد. وبعد نقطة الحصاد يخضع ذلك المخزون لمتطلبات القياس الواردة بهذا المعيار "رقم (٢)" ومن ثم تعتبر قيمة القياس الأولي التى تحددت طبقاً للمعيار رقم (٣٥) بمثابة تكلفة المخزون في تاريخ تطبيق معيار المخزون هذا.

تكلفة منتج زراعي حُصِدَ من أصول حيوية  
مثلاً:

محصول في وقت الحصاد قيمة العادلة ١٠٠٠ ج وفي حالة بيعه سيكون لدينا مصروفات بيع تقدر بمبلغ ١٠٠٠ ج هنا عند تحديدنا لتكلفة هذا المخزون التى ستدرج بقائمة المركز المالى ستكون ٩٠٠٠ ج بعد ذلك يعامل هذا المخزون بنفس اسس القياس الواردة في معيار المخزون

تاسعا: الأساليب اُخرى لقياس التكلفة :-

## الفقرة واحد وعشرون

قد تستخدم أساليب لقياس تكلفة المخزون مثل طريقة التكاليف المعيارية أو طريقة سعر التجزئة لسهولة إذا كان استخدام تلك الأساليب سيسفر عن نتائج قريبة من التكلفة الفعلية. وتحسب التكاليف المعيارية على أساس المستويات العادية لاستخدام المواد والمهمات والعمالة ومستوى الكفاءة والطاقة. ويتم مراجعة هذه المستويات بصفة دورية ويتم تعديلها إذا لزم الأمر في ضوء الظروف الحالية.

## الفقرة الثانية والعشرون

تستخدم طريقة سعر التجزئة غالباً بمعرفة المنشآت التى تمارس نشاط تجارة التجزئة وذلك لقياس تكلفة المخزون الذى يتكون من بنود كثيرة العدد وسريعة التغيرات وهوامش ربحية متماثلة وحيث يتعذر من الناحية العملية استخدام طرق أخرى لقياس تكلفتها. وطبقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة المخزون عن طريق تخفيض القيمة البيعية للمخزون بنسبة هامش ربح ملائمة. ويراعى عند تحديد هذه النسبة بنود المخزون التى تم تخفيض سعرها إلى أقل من سعر بيعها الأصلي ، هذا ويتم غالباً استخدام متوسط هامش ربحية لكل قسم من أقسام البيع بالتجزئة.

## ○ التكلفة المعيارية

تحتسب على اساس المستويات العادية لكل من المواد والمهمات والعمالة ومستوى كفاءة واستغلال الطاقة وتراجع تلك المستويات بصفة دورية وتعديل اذا لزم الامر .

## ○ سعر التجزئة .

○ تستخدم في المنشآت التجارية التى تزاوّل نشاط التجزئة لان هناك انواع كثيرة .

○ هامش ربحها واحد وعلى ذلك يتم تحديد تكلفة المخزون بخصم هامش ربح ملائم من صافي القيمة البيعية .

## حالة عملية

احد محلات السوبر ماركت لديه بضائع بقيمة بيعية ١٠٠٠٠٠ ج ونسبة هامش الربح لتلك البضائع ٢٠% ماهى قيمة المخزون فى نهاية المدة التى ستظهر بالدفاتر طبقا لطريقة سعر التجزئة ؟

عاشرا: طريقة تسعير المخزون :-

## الفقرة الثالثة والعشرون

بالنسبة لبنود المخزون المحددة بذاتها (بنود المخزون التى لا تحل محل بعضها) والبضائع والخدمات التى يتم إنتاجها وفصلها وربطها بمشروعات معينة فيتم تحميلها بعناصر التكاليف الخاصة بها باستخدام طريقة "التمييز المحدد للتكلفة".

## الفقرة الرابعة والعشرون

يقصد بطريقة "التمييز المحدد للتكلفة" أن تنسب تكاليف معينة إلى وحدات محددة من المخزون. وتصلح هذه المعالجة لبنود المخزون التى يتم فصلها بغرض استخدامها فى مشروع محدد بغض النظر عما إذا كانت تلك البنود قد تم شراؤها أو إنتاجها. إلا أن التمييز المحدد للتكاليف لا يناسب بنود المخزون ذات الأعداد الكبيرة التى عادة ما تحل محل بعضها البعض لأن طريقة انتقاء المنشأة للبنود التى تبقى فى المخزون يمكن أن تستغل فى مثل تلك الحالات للحصول على آثار محددة سلفاً على الربح أو الخسارة.

## الفقرة الخامسة والعشرون

تستخدم طريقة الوارد أولاً أو يصرف أولاً أو طريقة المتوسط المرجح فى تحميل تكلفة المخزون فى حالات بنود المخزون بخلاف تلك المشار إليها بالفقرة رقم "٢٣" وعلى المنشأة استخدام نفس طريقة حساب التكلفة لكل أنواع المخزون التى لها نفس الطبيعة ونفس الاستخدامات. وبالنسبة للمخزون ذو الطبيعة المختلفة أو الاستخدام المختلف فإن استخدام طرق مختلفة لحساب تكلفته قد يكون له ما يبرره

## الفقرة السادسة والعشرون

على سبيل المثال: فقد يكون للمخزون المستخدم فى أحد القطاعات استخدام مغاير للمنشأة عن نفس المخزون المستخدم فى قطاع آخر. ومع ذلك فإن اختلاف المنطقة الجغرافية التى يحتفظ بالمخزون فيها (أو الاختلاف فى القواعد الضريبية لتلك المناطق) لا يعتبر مبرراً كافياً فى حد ذاته لاستخدام طرق مختلفة لحساب التكلفة لنفس نوع المخزون.

وتتمثل طرق التسعير فى:

(١) التمييز المحدد

(٢) الوارد أولاً أو يصرف أولاً

(٣) المتوسط المرجح

(١) التمييز المحدد

تستخدم تلك الطريقة فى حالة بنود المخزون التى لا تحل محل بعضها ويمكن ربطها بمشروعات معينة فهنا نت السهل تحديد تكلفة ماتم صرفه باستخدام التمييز المحدد للتكلفة وبقصد بها ان تنسب تكاليف معينة الى وحدات محددة من المخزون وتصلح تلك الطريقة لبنود المخزون التى يتم فصلها بغرض استخدامها فى مشروع معين ولكن تلك الطريقة لاتناسب بنود المخزون ذات الاعداد الكبيرة وعموما هناك شروط لتطبيق تلك الطريقة وهى :

- ١- وجود نظام محاسبى ألى لدى المنشأة لتسهيل عملية الرقابة ومتابعة الانواع المتعددة من المخزون
- ٢- هناك اختلاف بين الانواع المتعددة للمخزون ولايوجد بينهم تجانس مع تكويد تلك الانواع ليسهل التعامل معها
- ٣- المخزون هنا وانواعه المتعددة من السهل ربطه بمشروعات وعمليات خاصة
- ٤- لايمكن ان يحل صنف مكان صنف اخر لاختلاف تلك البنود عن بعضها
- ٥- تلك الاصناف عند صرفها من المخزن تصرف بكميات قليلة طبقا لاوامر التشغيل
- ٦- تكلفتها مرتفعة نسبيا من ناحية الشراء والتخزين

٧- تستخدم المنشأة الماسح الضوئى لسهولة ودقة تسعير المنتصرف.

## ٢) الوارد أولا يصرف أولا

- طبقا لهذه الطريقة يتم صرف الوحدات التى وردت فى الاول ثم التى تلتها اى ان رصيد اخر المدة سيكون من الكميات التى وردت اخيرا ولم تصرف .
- يفضل استخدام تلك الطريقة فى حالة:
- أ - استخدام المنشأة لطريقة الجرد المستمر والمخزون له تواريخ صلاحية مثل المنتجات الغذائية والادوية
- ب- لدى ادارة المنشأة الرغبة فى ان يكون تقييم مخزون اخر المدة باحدث الاسعار السائدة فى السوق
- ج- الشركة فى فترة اعفاء ضريبي وتتمتع بوفر ضريبي
- د- اسعار البضائع فى السوق ترتفع باستمرار
- هـ- اسعار المنتجات المباعة تنخفض بشكل متزايد .

## حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات تستخدم نظام الجرد الدورى فى المحاسبة عن المخزون وقد توافرت لديك البيانات الاتية عن شهر نوفمبر ٢٠١٥

التاريخ	البيان	الوحدات (وحدة)	تكلفة الوحدة	اجمالى التكلفة
١١/١	اول المدة	١٥	٨	١٢٠
١١/١٠	مشتريات	٣٥	١٠	٣٥٠
١١/١٨	مشتريات	٤٠	١١	٤٤٠
١١/٢٨	مشتريات	٥٠	١٢	٦٠٠
	اجمالى البضائع	١٤٠		١٥١٠
١١/٢١	مخزون اخر المدة فعلى	٢٠		
	اجمالى البضاعة	١٢٠		

المطلوب تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون اخر المدة فى ٣١/١١/٢٠١٥ باستخدام طريقة الوارد أولا يصرف أولا والمتوسط المرجح.

اولا الوارد أولا يصرف أولا:

تكلفة البضاعة المباعة = ١٥ وحدة بسعر ٨ ج + ٣٥ وحدة بسعر ١٠ ج + ٤٠ وحدة بسعر ١١ ج + ٣٠ وحدة بسعر ١٢ ج

$$= ١٢٠ + ٣٥٠ + ٤٤٠ + ٣٦٠ = ١٢٧٠ ج$$

ورصيد اخر المدة عبارة عن الكمية الاخيرة التى تم شؤها وهى ٥٠ وحدة تم صرف ٣٠ وحدة منها والمتبقى ٢٠ وحدة وتكلفة الوحدة ١٢ ج اذا الرصيد هو ٢٤٠ ج

## ثانيا المتوسط المرجح

هنا لتحديد المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة يكون ذلك بالمعادلة الاتية

تكلفة اول المدة + تكلفة البضاعة المشتراة / كمية مخزون اول المدة + كمية الوحدات المشتراة

$$= \frac{١٢٠ + ٣٥٠ + ٤٤٠ + ٦٠٠}{١٥ + ٣٥ + ٤٠ + ٥٠} = ١٠.٧٨ \text{ وحدة}$$

وبناء على ذلك فان تكلفة البضاعة المباعة = ١٢٠ وحدة  $\times ١٠.٧٨ = ١٢٩٣.٦ ج$

وتكلفة مخزون اخر المدة = ٢٠ وحدة  $\times ١٠.٧٨ = ٢١٥.٦ ج$

حالة عملية :- مخزون بداية الفترة من الصنف أ ١٠٠ وحدة وتكلفة الوحدة ٢ جنية

تم بيع ٧٥ فى ٣ يناير ثم تم شراء ١٥٠ وحدة بسعر ٢.٨ فى ٥ يناير وبعد ذلك تم بيع ١٠٠ وحدة ١٠ يناير ثم تم شراء ٥٠ وحدة بسعر ٣ جنيهات ١٥ يناير



ما هو المطلوب ؟؟؟؟؟؟؟

المطلوب ؟؟؟

(١) تكلفة البضاعة المباعة ؟؟

(٢) قيمة مخزون آخر المدة ؟؟

اولا :- تكلفة البضاعة المباعة

التاريخ	البيان	اول المدة ك	اول المدة قيمة	الوارد ك	الوارد قيمة	المنصرف ك	المنصرف قيمة	الرصيد ك	الرصيد قيمة
١/١	رصيد اول المدة	١٠٠	٢٠٠					١٠٠	٢٠٠
١/٣	بيع					٧٥	١٥٠	٢٥	٥٠
١/٥	شراء			١٥٠	٤٢٠			١٧٥	٤٧٠
١/١٠	بيع					١٠٠	٢٦٠	٧٥	٢١٠
١/١٥	شراء			٥٠	١٥٠			١٢٥	٣٦٠

الشرح

في اول يناير كان لدينا ١٠٠ وحدة بسعر ٢ ج ولذا تم وضعهم كمية في رصيد اول المدة وقيمة ٢٠٠ ج اول المدة بعد ذلك في يناير تم بيع ٧٥ وحدة وهنا نحن نتبع طريقة الوارد اولاً وحيث الكمية الموجودة في المخازن هي كمية وحيدة بسعر ٢ ج لذا فان قيمة المنصرف = ٧٥ وحدة × ٢ ج = ١٥٠ ج ويتبقى لدينا رصيد ٢٥ وحدة بقيمة ٥٠ ج ورد الى الشركة ١٥٠ وحدة في ٥ يناير بسعر ٢.٨ ج تم تسجيلهم في الوارد ككمية وقيمة عبارة هم ٢.٨ × ١٥٠ ج = ٤٢٠ ج تم بيع ١٠٠ وحدة في ١٠ يناير

هنا لدينا ٢٥ وحدة متبقية من رصيد اول المدة بسعر ٢ ج = ٥٠ ج ولدينا كمية اخرى قدرها ٧٥ وحدة سيتم تسعيرها بمبلغ ٢.٨ ج للوحدة = ٢١٠ ج وعلى ذلك فان قيمة المنصرف في ١٠ يناير هي ٢٦٠ ج ويتبقى لدينا رصيد ٧٥ وحدة بقيمة ٢١٠ ج عبارة عن ٧٥ وحدة × ٢.٨ ج = ٢١٠ ج في ١٥ يناير تم شراء ٥٠ وحدة تم ادراجهم في خانة الوارد بسعر الشراء وهو ٣ ج وتكون تكلفتهم ١٥٠ ج بناء على ماسبق فان تكلفة البضاعة المباعة عبارة عن ١٥٠ + ٢٦٠ ج = ٤١٠ ج وتكلفة رصيد آخر المدة = ٣٦٠ ج عبارة عن ١٢٥ وحدة .

**المتوسط المرجح**

وفقاً لطريقة المتوسط المرجح يتم تحديد متوسط تكلفة الوحدة بقسمة إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ( تكلفة مخزون أول المدة + تكلفة المشتريات ) على عدد الوحدات المتاحة للبيع ( عدد وحدات مخزون أول المدة + عدد وحدات المشتريات ) وذلك كالتالي :

متوسط تكلفة الوحدة = إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع مقسوماً عليه عدد الوحدات المتاحة للبيع

= تكلفة مخزون أول المدة + تكلفة المشتريات مقسوماً على عدد وحدات مخزون أول المدة + عدد وحدات المشتريات

ويستخدم متوسط التكلفة الذي سبق احتسابه في تحديد تكلفة مخزون آخر المدة كما يلي :

تكلفة مخزون آخر المدة = عدد وحدات مخزون آخر المدة مضروباً في متوسط تكلفة الوحدة .

وميزة هذه الطريقة أنها تعطي قيم معتدلة لمخزون آخر المدة عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع أو الانخفاض .

**حالة عملية**

تتبع احدى الشركات التجارية نظام الجرد المستمر وتوافرت لديك البيانات التالية عن الصنف ريموت تلفزيون خلال

شهر يوليو ٢٠١٦

التاريخ	بيان الحركة	عدد وحدات البضاعة	تكلفة الوحدة
٧/١	اول المدة	١٢٠٠	٨
٧/٥	مشتريات	٨٠٠٠	٧
٧/٦	مبيعات	٧٠٠٠	-
٧/٧	مشتريات	٢٠٠	٧
٧/١٤	مشتريات	١٠٠٠	٩

٧/٢٠	مشتريات	٥٠٠٠	٩.٥
٧/٢٤	مبيعات	١٦٠٠٠	-
٧/٢٨	مشتريات	٤٨٠٠	١٠
٧/٣٠	مبيعات	٥٢٠٠	-

والمطلوب

تحديد تكلفة البضاعة المباعة ومخزون اخر المدة وذلك باستخدام

١- المتوسط المرجح .

التاريخ	بيان الحركة	اول المدة	الوارد	المنصرف	الرصيد كمية	الرصيد قيمة	المتوسط المرجح
٧/١	اول المدة	$8 \times 1200 = 9600$			١٢٠٠	٩٦٠٠	٨
٧/٥	مشتريات	٩٦٠٠	$7 \times 8000 = 56000$		٩٢٠٠	٦٥٦٠٠	٧.١٣
٧/٦	مبيعات		٥٦٠٠٠	$7.13 \times 7000 = 49913$	٢٢٠٠	١٥٦٨٧	٧.١٣
٧/٧	مشتريات			٤٩٩١٣	٢٤٠٠	١٧٠٨٧	٧.١١
٧/١٤	مشتريات		$7 \times 200 = 1400$		١١٤٠٠	١٠٧٠٨٧	٩.٣٧
٧/٢٠	مشتريات		$9 \times 1000 = 9000$		١٦٤٠٠	١٥٤٥٨٧	٩.٤٢
٧/٢٤	مبيعات		٩٠٠٠		٤٠٠	٣٧٧١	٩.٤٣
٧/٢٨	مشتريات		$9.05 \times 5000 = 45250$	$9.42 \times 16000 = 150720$	٥٢٠٠	٥١٧٧١	٩.٩٦
٧/٣٠	مبيعات		٤٧٥٠٠		-	-	
			$10 \times 4800 = 48000$	$9.96 \times 5200 = 51792$			
			٤٨٠٠٠	٥١٧٧١			

حادى عشر: صافى القيمة البيعية

## الفقرة الثامنة والعشرون

قد لا تسترد تكلفة المخزون إذا ما تعرض للتلف أو التقادم الكلى أو الجزئى أو إذا انخفض سعر بيعه. كما قد لا تسترد تكلفة المخزون أيضاً إذا زادت التكلفة التقديرية لإتمامه أو زادت التكلفة التقديرية المتوقع تحملها لإتمام عملية بيعه عن سعر البيع. وفي الواقع العملى فإن تخفيض قيمة المخزون إلى أقل من تكلفته ليصل إلى صافى قيمته البيعية يتمشى مع وجهة النظر القائلة بأنه يجب ألا تظهر الأصول بقيمة تزيد عن تلك المتوقع تحقيقها من بيعها أو استخدامها.

## الفقرة التاسعة والعشرون

-عادة ما يتم تخفيض قيمة المخزون إلى صافى قيمته البيعية على أساس كل بند على حده ، إلا أنه في بعض الأحوال قد يكون مناسباً تجميع البنود المتماثلة والمرتبطة ببعضها في مجموعات. وقد يطبق ذلك على سبيل المثال: بالنسبة لبنود المخزون المتعلقة بنفس خط الإنتاج والتي لها نفس الغرض أو نفس الاستخدامات النهائية والتي يتم إنتاجها وتسويقها في نفس المنطقة الجغرافية ولا يمكن عملياً تقييمها بصفة منفصلة عن غيرها من البنود على نفس خط الإنتاج.

ومن غير المناسب أن تخفض قيمة بنود المخزون بشكل إجمالي (أو كوحدة واحدة) طبقاً لأساس التبويب المستخدم لذلك المخزون مثل: البضاعة التامة أو كل بنود المخزون في قطاع تشغيل معين (صناعة معينة أو منطقة نشاط جغرافية معينة). وتقوم عادة منشآت تقديم الخدمات بتجميع التكاليف المتعلقة بكل خدمة لها سعر بيع منفصل ، ولذلك تعامل كل خدمة على أنها بند مستقل

#### الفقرة الثلاثون

يعتمد تقدير صافي القيمة البيعية على أفضل الأدلة المتاحة التي يمكن أن يعتد بها وقت إعداد هذه التقديرات عن القيم المتوقعة تحققها من بنود المخزون. وتأخذ هذه التقديرات في الاعتبار التذبذبات في السعر أو التكلفة التي ترتبط مباشرة بأحداث تقع بعد تاريخ القوائم المالية (أحداث لاحقة) وذلك إلى المدى الذي تؤكد فيه تلك الأحداث ظروفاً كانت قائمة في نهاية الفترة.

#### الفقرة واحد وثلاثون

عند تقدير صافي القيمة البيعية يجب أن تأخذ المنشأة في اعتبارها أيضاً الغرض من الاحتفاظ بالمخزون. فعلى سبيل المثال: يتم حساب صافي القيمة البيعية لكمية المخزون المحتفظ بها لمقابلة مبيعات أو خدمات مستقبلية بموجب عقود ملزمة على أساس قيمة هذه العقود. وإذا كانت تلك العقود تتضمن كميات تقل عن الكميات المحتفظ بها في المخازن ، عندئذ تتحدد صافي القيمة البيعية للكمية الزائدة على أساس أسعار البيع العامة. وقد تنشأ مخصصات نتيجة تنفيذ عقود بيع ملزمة تزيد في كمياتها عن كمية المخزون المحتفظ به أو قد تنشأ مخصصات عن عقود شراء ملزمة. وتعالج تلك المخصصات طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

#### الفقرة اثنين وثلاثون

لا يتم تخفيض قيمة المواد والمهمات الأخرى المحتفظ بها بغرض الاستخدام في عملية إنتاج لأقل من التكلفة إذا ما كانت المنتجات التامة التي تدخل فيها تلك المواد والمهمات من المتوقع أن تباع بالتكلفة أو بأعلى منها. إلا أنه عندما يحدث انخفاض في سعر المواد فقد يشير ذلك إلى احتمال أن تزيد تكلفة المنتجات التامة عن صافي قيمتها البيعية ، لذا يصبح من الواجب أن تخفض قيمة هذه المواد إلى صافي القيمة البيعية ، ويكون أفضل مقياس للقيمة البيعية في هذه الحالة هو تكلفة الإحلال لهذه المواد.

#### الفقرة ثلاثة وثلاثون

تقوم المنشأة في كل فترة تالية للتخفيض بتقدير جديد لصافي القيمة البيعية. فإذا لم تعد الظروف التي تم تخفيض قيمة المخزون بسببها إلى أقل من التكلفة موجودة أو عندما يوجد دليل واضح عن زيادة في صافي القيمة البيعية بسبب ظروف اقتصادية مغايرة ، عندئذ يتم رد مبلغ التخفيض وذلك في حدود المبالغ التي سبق تخفيض قيمة المخزون بها وبحيث تظهر قيمة المخزون الجديدة بالتكلفة أو صافي القيمة البيعية المعدلة أيهما أقل. ويحدث هذا على سبيل المثال: عندما ينخفض سعر بيع أحد بنود المخزون في فترة معينة ويتم تخفيض قيمته الدفترية لتصل إلى صافي القيمة البيعية ثم يظل ضمن المخزون لفترة تالية يرتفع خلالها سعره.

#### طبقاً لما سبق

- ✓ في بعض الحالات قد لا يتم استرداد تكلفة المخزون لعدة أسباب:
- إذا كان هناك تقادم كلياً أو جزئياً .
- إذا حدث انخفاض لسعر البيع .
- أو ازادت التكلفة التقديرية لاتمامة مخزون تحت التشغيل .

- او اذا زادت التكلفة التقديرية المتوقع تحملها لاتمام البيع عن سعر بيعه بالنسبة للمخزون التام .
- ✓ وبالتالي يتم تخفيض قيمة المخزون للوصول الى صافي القيمة البيعية
- ✓ وفي معظم الاحوال يتم تخفيض قيمة المخزون للوصول الى صافي القيمة البيعية على اساس كل بند على حدة
- الا انة قد يتم تجميع بنود المخزون المرتبطة ببعضها البعض والمتجانسة في مجموعات.

## حالة عملية

الصف	التكلفة	صافي القيمة البيعية	الفرق
ا	٢٠٠	١٨٠٠	٢٠٠-
ب	٣٠٠	٢٥٠٠	٥٠٠-
ج	٤٠٠	٥٠٠٠	-
الاجمالي	٩٠٠٠	٩٣٠٠	٧٠٠-

- المطلوب تقييم المخزون اخر المدة
- الصف ا بمقارنة التكلفة بصافي القيمة البيعية ٢٠٠٠ و ١٨٠٠ سنختار ١٨٠٠ هناك خسارة قدرها ٢٠٠ ج
- اما الصف ب ٣٠٠ و ٢٥٠٠ سيتم اختيار ٢٥٠٠ وهناك خسارة ٥٠٠ ج
- اما الصف ج ٤٠٠ وصافي القيمة البيعية ٥٠٠٠ سيتم اختيار ٤٠٠ ولا توجد خسارة اى ان مجمل الخسارة للاصناف هي ٧٠٠ = ٥٠٠ + ٢٠٠ ج
- اما اذا تم تجميع البنود كلها فنجد ان التكلفة ٩٠٠٠ = ٢٠٠ + ٣٠٠ + ٤٠٠ ج
- وصافي القيمة البيعية = ٩٣٠٠ = ١٨٠٠ + ٢٥٠٠ + ٥٠٠٠ ج وبالتالي لا توجد خسارة لان صافي القيمة البيعية اكبر من التكلفة وبالتالي سيتم اختيار التكلفة لانها اقل ٩٠٠٠ ج
- وتكون المعالجة المحاسبية عند تقييم المخزون ووجود انخفاض في صافي القيمة البيعية عن التكلفة
- من ح / فروق تقييم المخزون
- الى ح / المخزون

ويتم استخدام اى من الطريقتين على النحو التالى

اذا كانت الاصناف مختلفة يتم استخراج مقارنة التكلفة بصافي القيمة البيعية لكل صنف على حدة اما اذا كانت الاصناف واحدة والاختلاف فقط في الالوان والموديلات يتم عمل مقارنة اجمالية بين التكلفة وصافي القيمة البيعية.

## ثاني عشر: المعالجة الفاقد الطبيعي وغير الطبيعي بالدفاتر

- بالنسبة للعجز لابد ان نفرق بين العجز الطبيعي والعجز الغير طبيعى فالعجز الطبيعي يمكن معالجته بطريقتين :-
- الطريقة الاولى تحميله على تكلفة المبيعات
- والطريقة الثانية تحميله كمصروف في قائمة الدخل اما العجز الغير طبيعى فهو نوعان عجز يمكن تحديد المتسبب فيه ويحمل على المتسبب واذا لم يتم تحديد المتسبب يتم تحميله كمصروف في قائمة الدخل

## الفقرة الرابعة وثلاثون

عندما يباع المخزون فإن القيمة الدفترية للمخزون المباع يعترف بها كمصروف في نفس الفترة التي يعترف فيها بالإيراد الناتج عن بيعه، ويعترف أيضا بأى تخفيض في قيمة المخزون ناتج عن انخفاض صافي القيمة البيعية للمخزون عن قيمته الدفترية وكذا بكافة الخسائر الأخرى للمخزون كمصروف في الفترة التي يحدث بها التخفيض أو الخسارة. وتعالج أى مبالغ مرتدة (من تخفيضات سبق إجرائها على قيمة المخزون) نتيجة الزيادة في صافي قيمته البيعية للمخزون كتخفيض في تكلفة المخزون المباع في الفترة التي تم الرد فيها.

## الفقرة الخامسة وثلاثون

قد تحمل بعض بنود المخزون على حسابات أصول أخرى كما هو الحال على سبيل المثال بالنسبة للمخزون المستخدم كأحد مكونات أصل من الأصول الثابتة المنشأة ذاتيا. وعلى المنشأة التي استخدمت هذا الأسلوب في تحميل المخزون على أصل آخر أن تعترف بهذا المخزون كمصروف على مدار العمر الافتراضى للأصل

**ثالث عشر: تحميل المخزون المباع في قائمة الدخل:**

✓ تحمل القيمة الدفترية للمخزون المباع كمصروف في الفترة التي تحقق فيها الإيراد الناتج عن البيع في قائمة الدخل

✓ يجب تحميل أى تخفيض ينتج عن انخفاض القيمة البيعية للمخزون عن قيمته الدفترية وكافة الخسائر في المخزون كمصروف في نفس الفترة التي حدثت فيها

وتكون المعالجة كالتالي ؟؟؟؟

في حالة الخسارة ؟؟؟

Xxx من ح/ فروق او خسائر تقييم المخزون

Xxxx الى ح/ المخزون

ثم تقفل تلك الفروق في ح / قائمة الدخل او الارباح والخسائر

في حالة الربح ؟؟؟

Xxxx من ح المخزون

Xxxx الى ح/ فروق او خسائر تقييم المخزون

ثم تقفل تلك الفروق في ح / قائمة الدخل او الارباح والخسائر

**ملاحظة هامة ؟؟؟**

- قد تقوم المنشأة باستخدام بعض بنود المخزون في انشاء اصول ثابتة لاستخدامها الخاص تحمل هذه البنود على ح/ الاصول وتهلك على مدار عمرها الافتراضى طبقا لمعيار الاصول الثابتة رقم ١٠

**رابع عشر: الافصاح المحاسبي :**

الفقرة السادسة وثلاثون

على المنشأة أن تفصح في القوائم المالية عما يلي :

(أ) السياسات المحاسبية المتبعة في قياس قيمة المخزون بما في ذلك الطريقة المستخدمة لحساب التكلفة .

(ب) إجمالي القيمة الدفترية للمخزون والقيمة الدفترية لكل مجموعة من بنود المخزون المبوبة بما يتناسب مع طبيعة نشاط المنشأة.

(ج) القيمة الدفترية للمخزون المدرج "بالقيمة العادلة مخصصاً منها التكاليف اللازمة للبيع.

(د) قيمة المخزون التي تم تحميلها كمصروف خلال الفترة.

(هـ) قيمة أى تخفيض على المخزون اعترف به كمصروف وفقاً للمعالجة الواردة بالفقرة "٣٤" من هذا المعيار.

(و) قيمة أى رد (لتخفيض في قيمة المخزون) تم معالجته كتخفيض في قيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة وفقاً للفقرة "٣٤".

(ز) الظروف أو الأحداث التي أدت إلى رد التخفيض في قيمة المخزون طبقاً للفقرة "٣٤".

(ح) القيمة الدفترية للمخزون المرهون كضمان لالتزامات .

الفقرة السابعة وثلاثون

تعتبر المعلومات عن القيم الدفترية للتبويضات المختلفة للمخزون وكذلك عن مدى التغيرات في هذه الأصول مفيدة

لمستخدمي القوائم المالية. وتشمل التبويضات الشائعة لبنود المخزون: البضاعة المشتراة بغرض البيع ومهمات

الإنتاج ، والمواد ، والإنتاج تحت التشغيل ، والإنتاج التام. ويمكن وصف بنود المخزون في منشآت تقديم الخدمات كإنتاج تحت التشغيل.

الفقرة الثامنة وثلاثون

تتكون قيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة والذي غالبا ما يشار إليه بتكلفة الوحدات المباعة من: التكاليف التي سبق تحميلها ضمن قيمة المخزون الذي تم بيعه خلال الفترة بالإضافة إلى المصروفات الصناعية غير المباشرة التي لم تحمل على المخزون وكذلك البنود غير العادية من تكلفة إنتاج المخزون. وقد تقتضى ظروف المنشأة أن تدرج بعض المبالغ الأخرى أيضاً ضمن قيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة مثل تكاليف التوزيع (على سبيل المثال المخزون المعد خصيصاً لعميل معين) .

الفقرة التاسعة وثلاثون

تستخدم بعض المنشآت نماذج مختلفة للأرباح أو الخسائر (قائمة دخل) والتي تؤدي إلى الإفصاح عن مبالغ تختلف عن تكلفة المخزون الذي أعترف به كمصروف خلال الفترة (تكلفة الوحدات المباعة). وتعرض المنشأة وفقاً لهذا النموذج تحليلاً للمصروفات المبوبة وفقاً لطبيعتها بحيث تفصح المنشأة عن التكاليف المعترف بها كمصروف من المواد الخام والمهمات المستهلكة وتكاليف العمالة والتكاليف الأخرى بالإضافة إلى قيمة صافي التغير في المخزون عن الفترة.

يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي:

- (١) السياسات المحاسبية المتبعة عند قياس قيمة المخزون عناصر التكلفة التي دخلت في بنود المخزون بطريقة حساب التكلفة، طريقة تسعير المنصرف من المخزون
- (٢) إجمالي القيمة الدفترية للمخزون مبوبة تبويباً مناسباً يتفق مع طبيعة نشاط المنشأة وعادة يتم التويب على النحو التالي:
  - i. خامات رئيسية .
  - ii. خامات مساعدة .
  - iii. قطع غيار ومهمات .
  - iv. انتاج تحت التشغيل .
  - v. انتاج تام .
  - vi. بضاعة مشتراة بغرض البيع.

(٣) القيمة الدفترية للمخزون المدرج بالقيمة العادلة مخصوماً منها المصروفات البيعية.

(٤) قيمة المخزون التي تم تحميلها كمصروفات خلال الفترة.

(٥) قيمة أى تخفيض تم على المخزون وتم إدراجه كمصروفات.

(٦) قيمة أى رد لأى تخفيض في قيمة المخزون تم معالجته

(٧) الظروف أو الأحداث التي أدت إلى رد التخفيض في قيمة المخزون

(٨) قيمة المخزون المرهون كضمان للالتزامات.

### خامس عشر: المعالجة الضريبية للمخزون

نقاش:

ماهى الآثار الضريبية لاختلاف التكلفة الفعلية للمخزون ؟

الاجابة

لكي يتأكد الفاحص الضريبي من صحة قيمة مخزون آخر المدة عليه ان يتأكد من الطريقة التي تم استخدامها في تقييم المخزون وطريقة تسعير المنصرف المخزون ونظرية التحميل المستخدمة للتكاليف الصناعية الغير مباشرة في المنشآت الصناعية

والقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ اعطى الحرية للمنشآت في تطبيق أى سياسة تراها مناسبة من حيث تسعير المنصرف او من حيث نظرية التحميل لذا فإن الفاحص عليه ان يتأكد من ثبات تطبيق المنشأة لطريقة التسعير وكذا نظرية التحميل ففى حالة التغير لابد ان يدرس نتائج هذا التغير وتأثيره على الربح الخاضع للضريبة .

نقاش:

هل ضريبة الارباح التجارية والصناعية المسددة بالجمارك عند استيراد البضائع تعتبر من ضمن تكلفة المخزون ام لا ؟

لا تعتبر من ضمن تكلفة المخزون وتفصل في القيد عند اجراء المعالجة المحاسبية .

نقاش:

هل ضريبة القيمة المضافة المسددة على المشتريات سواء من الخارج او من السوق المحلى تعتبر من ضمن تكلفة المخزون ام لا ؟

يكون ذلك طبقا للغرض من اقتناء تلك البضائع هل هى للتجار ام للاستخدام فى انتاج منتجات خاضعة لضريبة القيمة المضافة هنا لا تعتبر من ضمن التكلفة اما غير ذلك كالاستخدام الشخصى تصاف الضريبة على التكلفة.

نقاش :

خصم تعجيل الدفع : هل يعتبر من قبيل التخفيضات التي يتعين استبعادها عند تحديد تكلفة الشراء ؟

للإجابة على هذا التساؤل يوجد رأيان :

أ- الرأي الأول : يرى إثبات إجمالي الفاتورة دون استبعاد الخصم في دفاتر كلاً من المشتري والبائع

ب- الرأي الثاني : وهو إثبات السعر النقدي الصافي أي بعد استبعاد الخصم في دفاتر كلاً من المشتري والبائع. على أن يتم تكييف المبلغ القابل للخصم في حالة السداد بعد المهلة المتفق عليها :

– كفوائد تأخير مدينة في دفاتر المشتري.

– وفوائد تأخير دائنة في دفاتر البائع.

وفي رأينا أن الاتجاه الأول هو الأفضل والأكثر شيوعاً لأنه وقت الشراء لم يتحقق الخصم ولكنه معلق على شرط والادارة الضريبية تعتبر الخصم المكتسب من الإيرادات العرضية التي تحققها المنشأة كما انها تعترف بالخصم المسموح به من ضمن التكاليف واجبة الخصم .

نقاش :

ماهى الأثار الضريبية لمشكلة معالجة القيمة البيعية للمنتجات الفرعية ؟

المعالجة المحاسبية والضريبة للقيمة البيعية للمنتجات الفرعية

عند انتاج المنشآت لمنتجاتها الرئيسى قد ينتج منتج فرعى او ثانوى غير هام نسبيا من المنتج الرئيسى فعلى سبيل المثال (برادة الحديد والنحاس - نشارة الخشب - الخردة) بشرط ان تكون تلك المنتجات ملموسة ومايعنينا هنا هو كيفية معالجة القيمة البيعية لتلك المنتجات الفرعية من الممكن هنا ان نعالج ذلك بعدة طرق وهى

١- تخفيض المنتج الرئيسى بالقيمة البيعية للمنتج الفرعى

٢- تخفيض تكلفة مبيعات المنتج الرئيسى بالقيمة البيعية للمنتج الفرعى

٣- ادراج القيمة البيعية للمنتج الفرعى ضمن بنود الإيرادات الاخرى

وقد نص المعيار المحاسبى المصرى رقم ٢ المخزون على تخفيض تكلفة المنتج الرئيسى بصافي القيمة البيعية للمنتج الفرعى

عادة ما تكون معظم المنتجات الفرعية بطبيعتها ذات قيمة متدنية. وفي هذه الحالة يتم قياس وحدات المنتج

الفرعى غالباً على أساس صافي القيمة البيعية وتخفيض بها تكلفة المنتج الرئيسى ونتيجة لذلك لا تختلف القيمة

الدفترية للمنتج الرئيسى كثيراً عن تكلفتة

فعلى سبيل المثال لو لدينا منتج رئيسى تكلفته ١٠٠٠ ج ومنتج فرعى تم بيعه بمبلغ ١٢٠ ج ولكن كان هناك مصاريف

معينة لبيع المنتج الفرعى قدرها ٢٠ ج فان صافى القيمة البيعية للمنتج الفرعى هي ١٠٠ ج عبارة عن (٢٠-١٢٠) اما تكلفة المنتج الرئيسى هي (١٠٠٠ - ١٠٠ صافى القيمة البيعية للمنتج الفرعى) = ٩٠٠ ج اذا نظرنا الى تلك المعالجة كما حددها المعيار نجد انه في حالة عدم بيع المنتج الرئيسى في نفس العام فان ذلك لن يكون له تأثير على الايرادات ولذا فمن الناحية الضريبية على المأمور الفاحص ان يتأكد ان القيمة البيعية لتلك المنتجات الفرعية قد تم ادراجها بقائمة الدخل ضمن الايرادات الاخرى .

#### نقاش

ما مدى إمكانية تضمين تكلفة المخزون بفروق أسعار صرف العملات الأجنبية ؟  
سمحت المعالجة البديلة للمعيار المحاسبي المصري الخاص بآثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية بتضمين تكلفة المخزون بفروق تقييم العملات الأجنبية وذلك بالشروط التالية :  
١- إذا كانت تلك الفروق ناتجة انخفاض حاد في عملة القيد في الدفاتر المالية في مقابل العملة الأجنبية التي تم شراء المخزون بها.  
٢- عندما تكون المنشأة غير قادرة على تسوية أو تغطية مخاطر الالتزام بالعملة الأجنبية التي تنشأ مباشرة نتيجة اقتناء أصل حديث بعملة أجنبية فإذا توافرت هذه الشروط فإن تكلفة المخزون الذي تم الحصول عليه بعملة أجنبية سوف يحمل يحمل بفروق أسعار العملات الأجنبية.  
مع مراعاة مايلي:

- ١- الاتزيد تكلفة المخزون بعد تعديله بفروق اسعار العملات الاجنبية عن قيمة الاستبدالية او البيعية ايها اقل . واذا وجدت زيادة تدرج بقائمة الدخل .
  - ٢- يحمل فقط المخزون المتبقى بفروق اسعار العملات الاجنبية اما المباع يحمل نصيبه من فروق اسعار العملات الاجنبية على قائمة الدخل
- بخلاف ذلك فان معايير المحاسبة المصرية اعتبرت فروق اسعار العملات الاجنبية من ضمن بنود قائمة الدخل ولا يتم رسملتها .  
ومصلحة الضرائب تعترف بفروق اسعار العملات الاجنبية وتعتبرها من ضمن التكاليف واجبة الخصم اذا كانت في حدود اسعار العملات التي يصدرها البنك المركزي .

#### نقاش

ماهى الآثار الضريبية لتطبيق طريقة التكلفة الفعلية او صافى القيمة الاستردادية ايها اقل التي ذكرها المعيار؟  
المعيار لم يذكر كيفية التطبيق على الرغم من وجود عدة طرق مما يؤدي الى وجود نتائج مختلفة لقيمة مخزون آخر المدة وبالتالي تأثير ذلك على الارباح الخاضعة للضريبة حيث يمكن تطبيق تلك الطريقة على مستوى كل بند من بنود المخزون او على مستوى او على مستوى كل مجموعة من بنود المخزون

وبالتالى فان تطبيق اياً من تلك الطرق سيؤدى الى نتائج مختلفة .  
وهناك طريقتين لتسجيل مخزون اخر المدة هما:

- ١- التكلفة الفعلية مع عمل مخصص هبوط اسعار
  - ٢- التكلفة الفعلية او صافى القيمة الاستردادية ايها اقل دون الحاجة الى عمل مخصص
- وعموماً فان الفكر الضريبى لا يعترف بالمخصصات الا في شركات التأمين والبنوك  
وللمعلومية فان قرار وزير المالية رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ بشأن تعديل بعض احكام اللائحة التنفيذية لقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نص على اعتماد التكلفة الفعلية كأساس لتقييم مخزون آخر المدة ونلاحظ وجود تعارض هنا بين المعيار وقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ . ولكن تم تعديل ذلك فيما بعد.

#### نقاش

في حالة وجود تحسين سعر بالجمارك للبضائع المستوردة هل تعترف مصلحة الضرائب بذلك ؟  
الاجابة  
في حالة وجود سلع مستوردة بقيمة اقل من مثيلاتها التي تم الافراج عنها بواسطة مستوردين اخرين فان مصلحة الجمارك تقوم بعمل تحسين سعر مما يؤدي الى اختلاف القيمة الفعلية عن القيمة للاغراض الجمركية وهنا مصلحة الضرائب لاتعتمد الا بالقيمة الفعلية الظاهرة في عقود الشراء او الفواتير وليس بالقيمة للاغراض الجمركية مما يوجد تعارض بين الجهتين .



## نقاش

ماهى الأثار الضريبية لتحديد تكلفة منصرف المخزون ؟  
معييار المحاسبة المصرى المخزون الغى سياسة الوارد اخيرا يصرف اولا بناء على قرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ وبدء تطبيق هذا القرار من اول ٢٠٠٧ ولكن؟

القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يلزم الشركات بتطبيق سياسة تسعير معينة وترك الحرية للمنشآت بتطبيق ماتراه مناسباً بشرط الثبات فى تطبيق تلك الطريقة  
واذا نظرنا الى مزايا تطبيق سياسة الوارد اخيرا يصرف اولا للمنشآت التى تطبقها نجد مايلى :  
١- وفورات ضريبية تتمثل فى تأجيل سداد الضريبة  
٢- تدفقات نقدية حيث ان تأجيل الضريبة يوفر للمنشأة تدفقات نقدية يمكن استثمارها فى حالة وجود سيولة وفى حالة عدم وجود سيولة تأجيل الضريبة جعل الشركة لاتلجأ للاقتراض لسداد الضريبة المستحقة حيث ان طريقة الوارد اخيرا يصرف اولا تجعل مخزون اخر المدة بقيمة اقل اذا كان هناك تضخم مما يؤدى الى ارتفاع تكلفة المنتج وانخفاض الربح الخاضع للضريبة .  
٣- اساس ربط الضريبة  
اذا كانت الشركة معفاة من الضرائب فانها فى الغالب لن تلجأ الى سياسة الوارد اخيرا يصرف اولا لانها فى تلك الحالة ستؤجل صرف المخزون ذو القيمة الاقل الى فترة مابعد الاعفاء مما يجعل الربح الضريبى اعلى عند الخضوع للضريبة مما يؤدى الى اساس ربط ضريبة كميالى للسنوات التالية .

## سادس عشر عشر حالات عملية

## حالة عملية (١)

قامت احدى المنشآت الصناعية بانتاج ثلاثة منتجات مشتركة س -ص-ع ويستخدمون نفس المادة الخام ه خلال احدى المراحل الانتاجية وقد توافرت لديك البيانات التالية عن احدى الفترات عن عام ٢٠١٤

المنتج	الكمية المستخدمة من المادة الخام ه (وحدة)	عدد الوحدات المنتجة	سعر بيع الوحدة (ج)
س	٥٠٠٠	٧٠٠٠	٤
ص	٨٠٠٠	١١٠٠٠	٥
ع	١٢٠٠٠	١٤٠٠٠	٦

فاذا علمت أن تكاليف التشكيل قبل انفصال المنتجات ٤٠٠٠ ج

المطلوب: توزيع اجمالي تكاليف التشكيل على المنتجات المشتركة، مع تحديد نصيب الوحدة المنتجة لكل منتج من تكاليف التشكيل ، وذلك باستخدام الطرق التالية :

١- طريقة كمية الخامات المستخدمة

٢- طريقة عدد الوحدات المنتجة

٣- طريقة القيمة البيعية

## حالة عملية (٢)

توافرت البيانات التالية لإحدى المنشآت عن احدى الفترات خلال عام ٢٠١٦

- تكلفة فعلية للوحدة ٥٠ ج شراء - ٣٠ ج تشكيل - ٢٠ ج تكاليف اخرى

- سعر البيع التقديرى ١١٥ ج وحدة
- التكلفة المقدرة لاتمام عملية التصنيع ١٠ ج وحدة
- التكلفة المقدرة لاتمام عملية البيع ١٥ ج

والمطلوب

تحديد التكلفة الفعلية والبيعية ثم تقييم هذه الوحدة من المخزون طبقا للمعيار

حالة عملية (٣)

فيما يلى بيانات خاصة ببند المخزون فى شركة عبد النعيم الصناعية

البند	الكمية وحدة	تكلفة الوحدة	سعر بيع تقديرى	تكلفة تقديرية للاتمام
بنطلون اولادى	٥٠٠	٦	١٠	٢
بنطلون شبابى	٦٠٠	١٢	٨	١
بنطلون رجالى	٢٠٠	١٥	١٢	٢
بنطلون كاجول	٣٠٠	١٠	١٥	١

المطلوب تقييم مخزون اخر المدة على اساس كل بند على حده وعلى اساس المخزون ككل

حالة عملية (٤)

شركة قها الصناعية تقوم بانتاج منتج المربى وتوافرت لديك البيانات التالية عن مخزون اخر المدة عام ٢٠١٦

تكاليف فعلية	فراولة	تين	بلح	مشكلة	اجمالى
١٠٠٠٠	١٧٠٠٠	١٢٠٠٠	٥٠٠٠	٤٤٠٠٠	
١٢٠٠٠	١٦٠٠٠	١١٠٠٠	٦٠٠٠	٤٥٠٠٠	

المطلوب

تقييم مخزون اخر المدة على اساس كل بند على حده وعلى مستوى كل بنود المخزون.

حالة عملية ٥

تتبع احدى الشركات التجارية نظام الجرد المستمر وتوافرت لديك البيانات التالية عن الصنف ريموت تلفزيون خلال

شهر يوليو ٢٠١٦

التاريخ	بيان الحركة	عدد وحدات البضاعة	تكلفة الوحدة
٧/١	اول المدة	١٢٠٠	٨
٧/٥	مشتريات	٨٠٠	٧
٧/٦	مبيعات	٧٠٠٠	-
٧/٧	مشتريات	٢٠٠	٧
٧/١٤	مشتريات	١٠٠٠	٩
٧/٢٠	مشتريات	٥٠٠	٩.٥

٧/٢٤	مبيعات	١٦٠٠٠	-
٧/٢٨	مشتريات	٤٨٠٠	١٠
٧/٣٠	مبيعات	٥٢٠٠	-

والمطلوب

تحديد تكلفة البضاعة المباعة ومخزون اخر المدة وذلك باستخدام الطرق الآتية

٢- الوارد أولا يصرف أولا

٣- المتوسط المرجح .

حالة عملية (٦)

فيما يلي

بعض المعلومات المتعلقة بشركة النورس عن سنة ٢٠١٥:-

٣٠٠ ٠٠٠ جنيه

مشتريات بغرض البيع

٣ ٠٠٠

مرتجعات للبائع

٦ ٠٠٠

فوائد على الحسابات الدائنة

٧ ٥٠٠

مصروفات شحن البضائع

المطلوب تحديد تكلفة المخزون .

حالة عملية (٧)

اشترت شركة البنا مخزون في أول يناير ٢٠١٥ بمبلغ ٦٠٠ ٠٠٠ جنيه مصرى وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١٥ كانت صافي القيمة  
البيعية ٥٥٠ ٠٠٠ جنيه مصرى، وفي بداية عام ٢٠١٦ باعت الشركة المخزون بمبلغ ٦٢٠ ٠٠٠ جنيه مصرى ماهى قيمة  
المخزون التى تدرج بقائمة المركز المالى فى ٢٠١٥/١٢/٣١

حالة عملية (٨)

قام احد المستوردين باستيراد ١٠٠٠ وحدة من الصنف س بسعر ١٠٠ دولار للوحدة وشروط  
التسليم فوب وكانت التكاليف كما يلى :

تأمين بحرى ١٠٠ دولار - شحن بحرى ١٥٠ دولار - مصاريف التفريغ ١% من القيمة

المطلوب:

حساب قيمة الضريبة الجمركية على السلعة عند الافراج الجمركى اذا علمت ان عمولة  
السمسار الاجنبى ٢٧٥٠ ج - معدل الضريبة الجمركية ٢٠% - سعر التحويل ١٥ ج واجراء  
المعالجة المحاسبية لاثبات تكلفة المخزون بحسابات المخازن اذا علمت ان ضريبة القيمة  
المضافة ١٤% وضريبة الارباح التجارية والصناعية ١%

## حالة عملية (٩)

شركة البنا للملابس الجاهزة قامت باستيراد رسالة قماش قيمتها ١٠٠٠ دولار وكانت شروط التسليم سى اند اف وكانت التكاليف كالتالى ٨٠ دولار تأمين و ٥٠٠ ج تفريغ بميناء اسكندرية و ٣٠٠ ج نقل البضاعة من الميناء الى مخازن شركة البنا المطلوب حساب قيمة الضريبة طبقا للاغراض الجمركية وقيمة الضريبة الجمركية مع العلم بان معدل الضريبة ٢٠% وسعر الدولار ١٥ ج واثبات تكلفة المخزون بالدفاتر مع العلم ان ضريبة القيمة المضافة ١٤% والارباح التجارية والصناعية واحد فى المائة.

## حالة عملية (١٠)

احدى الشركات الصناعية قامت باستيراد خامات من الخارج قيمتها ١٠٠٠٠٠ دولار وكانت شروط التعاقد سى اى اف ومصروفات التفريغ بميناء الوصول ٥٠٠٠ ج فمأوى القيمة للاغراض الجمركية وقيمة الضريبة الجمركية اذا علمت ان معدل الضريبة الجمركية ٢٠% وسعر الدولار ١٥ ج والمعالجة المحاسبية لاثبات تكلفة المخزون بالدفاتر اذا علمت ان ضريبة القيمة المضافة ١٤% والارباح التجارية والصناعية ١%

**٢٢ معيار الإيراد والمعالجات المحاسبية المختلفة المرتبطة بالإيراد**

معيار المحاسبة المصرى المعدل ٢٠١٥ رقم ١١ (الإيراد)

اولا: هدف المعيار

ثانيا : نطاق المعيار

ثالثا: تعريفات

رابعا: قياس الإيراد

خامسا: تحديد المعاملة

سادسا: بيع سلع

سابعا: تقديم خدمات

ثامنا: الفوائد والإتاوات وتوزيعات ارباح الاسهم

تاسعا: الأفضاح

عاشرا: المعالجة الضريبية

١- المعالجة الضريبية للديون المدومة المحصلة

٢- المعالجة الضريبية للتعويضات التى تحصل عليها المنشأة

٣- المعالجة الضريبية للعمولات الدائنة التى تحصل عليها المنشأة من الغير

٤- المعالجة الضريبية للمنح والاعانات التى تحصل عليها المنشأة من الغير

٥- المعالجة الضريبية لإيرادات النشاط الجارى

٦- المعالجة الضريبية لإيرادات تأجير العقارات المبنية والأراضى التى تملكها المنشأة

٧- المعالجة الضريبية للأرباح الرأسمالية للأصول الثابتة التى لاتهلك بأساس الاهلاك

٨- المعالجة الضريبية لأرباح إعادة تقييم أو تقدير أصول المنشأة .

٩- المعالجة الضريبية لأرباح تصفية المنشأة

١٠- المعالجة الضريبية لفروق العملة الاجنبية الدائنة

١١- المعالجة الضريبية لأرباح بيع الأوراق المالية

١٢- المعالجة الضريبية لإيرادات العقود طويلة الاجل

١٣- المعاملة الضريبية لعائد عقود التأجير التمويلي

١٤- المعالجة الضريبية للفروق المحاسبية المدينة والدائنة

١٥- المعالجة الضريبية لعوائد ودائع وحسابات التوفير بالبنوك

١٦- الإيرادات المعفاة من الضريبة

#### أولاً: هدف المعيار

الدخل هو الزيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية وذلك في صورة تدفقات أو الزيادة في الأصول أو النقص في الإلتزامات وما ينتج عن ذلك كله من زيادات في حقوق الملكية بخلاف تلك الزيادات المتعلقة بمساهمات المشاركين في الملكية عموماً الدخل يشمل كل من الإيراد والمكاسب

#### نقاش

ماهو الإيراد ؟

الإيراد هو دخل ينشأ في إطار ممارسة المنشأة لأنشطتها المعتادة ويشار اليه بمسميات مختلفة منها المبيعات والأتعاب والفوائد وتوزيعات أرباح الأسهم وإتاوات

ويهدف هذا المعيار إلي شرح المعالجة المحاسبية للإيراد الناتج عن أنواع محددة من المعاملات والأحداث والموضوع الهام هنا هو كيفية تحديد توقيت الاعتراف بالإيراد.

#### نقاش

متى يتحقق الإيراد ؟

عندما يكون من (المرجح) أن تتدفق منافع اقتصادية مستقبلية إلي المنشأة وكان يمكن قياس هذه المنافع بدرجة يعتمد عليها ويحدد هذا المعيار الحالات التي سوف تتحقق فيها تلك الشروط وبالتالي يعترف فيها بالإيراد كما يقدم المعيار أيضاً إرشادات عملية عن كيفية تطبيق هذه الشروط.

#### ثانياً : نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الإيراد الناتج عن المعاملات والأحداث التالية

(أ)بيع السلع

وب (تقديم خدمات)

وج (استخدام الغير لأصول المنشأة التي تغل عائد من فوائد أو إتاوات أو توزيعات أرباح أسهم )

**وطبقا للفقرة ١ من المعيار**

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الإيراد الناتج عن المعاملات والأحداث التالية:

- (أ) بيع سلع  
(ب) تقديم خدمات  
(ج) استخدام الغير لأصول المنشأة التي تُغَل عائدًا من فوائد أو إتاوات أو توزيعات أرباح أسهم.

**طبقا للفقرة ٣&٢ من المعيار**

أ(بيع السلع)

تتضمن السلع كلا من السلع المنتجة بمعرفة المنشأة بغرض البيع وكذلك السلع المشتراة بغرض إعادة بيعها مثل البضاعة المشتراة بواسطة تاجر التجزئة أو الأراضي والممتلكات الأخرى المحتفظ بها بغرض إعادة بيعها..

**طبقا للفقرة ٤ من المعيار**

ب(تقديم خدمات )

قيام المنشأة بإداء مهمة متفق عليها تعاقديا على مدى فترة زمنية متفق عليها وقد يتم تأدية خدمات مباشرة بعقود الإنشاء مثل عقود خدمات مديري المشروعات وخدمات المهندسين والإستشاريين ولأ يتناول هذا

المعيار معالجة الإيراد المتولد من العقود بل يتم معالجته طبقا لمتطلبات عقود الإنشاء الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم ٨ عقود الإنشاءات

ملاحظة

يستخدم لفظ "مرجح" في هذا المعيار ومعايير أخرى بما يقابل "probable"

وتعنى احتمالات تحقق حدث معين تفوق احتمالات عدم تحققه (أكثر من ٥٠%)

**طبقا للفقرة ٥ من المعيار**

ج(إستخدام الغير لأصول المنشأة التي تغل عائد من فوائد أو إتاوات أو توزيعات أرباح أسهم )

ينشأ عن إستخدام الآخرين لأصول المنشأة إيراد بصورة أو بأخرى من الصور التالية

أ(فوائد -وهى مقابل إستخدام النقدية أو ما في حكمها أو مبالغ مستحقة للمنشأة )

أوب(إتاوات -وهى مقابل إستخدام أصول طويلة الأجل للمنشأة مثل براءات الإختراع والعلامات التجارية وحقوق الطبع والنشروبرا مج الحاسب الألي ....الخ)

أو(ج)توزيعات أرباح الأسهم -هى توزيعات أرباح لحاملي الإستثمارات في حقوق ملكية منشأة بنسبة ما يمتلكونه في فئة معينة من فئات رأس المال)

**طبقا للفقرة ٦ من المعيار**

لايطبق هذا المعيار على :

- إتفاقيات التأجير التمويلي.
- توزيعات الأرباح الناتجة عن الإستثمارات التى يتم المحاسبة عليها بطريقة حقوق الملكية .
- عقود التأمين فى شركات التأمين .
- التغير فى القيمة العادلة للأصول والإلتزامات المالية او التصرف فيها .
- التغير فى قيمة الاصول المتداولة الاخرى.
- الزيادة الطبيعية فى قطعان الماشية و انتاج الغابات و الانتاج الزراعى.
- مستخرجات المناجم الطبيعية الخامات المعدنية

### ثالثا تعريفات

#### طبقا للفقرة ٧ من المعيار

الإيراد : هو إجمالى التدفق النقدى للمنافع الإقتصادية للمنشأة و التى تنشأ من ممارسة المنشأة لأنشطتها العادية و ينتج عنها زيادة فى حقوق الملكية بخلاف تلك الناتجة عن مساهمات المشاركين فى رأس المال ولا يعتبر إيراد تلك المبالغ المحصلة لحساب الغير مثل الضرائب على البضائع حيث لا ينتج عنها زيادة فى حقوق الملكية.

القيمة العادلة : هى السعر الذى يتم إستلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل إلزام فى معاملة منظمة

بين المشاركين فى السوق فى تاريخ القياس

#### طبقا للفقرة ٨ من المعيار

لاحظ

لأيعتبر إيرادا المبالغ المحصلة لحساب طرف آخر مثل:

- ضرائب المبيعات
- الضريبة الجمركية
- ضريبة القيمة المضافة
- الضرائب المحصلة تحت الحساب
- ثمن بيع بضاعة الأمانة أو بالوكالة

طبقا لكأ سبق لايعترف بما تم تحصيله فى الحالات السابقة كأيراد

حيث ان كل الحالات السابقة

المبالغ التى تم تحصيلها تم تحصيلها لحساب الغير وليس لحساب المنشأة لذا لايعترف بها كأيراد وتسجل لصالح الغير



## حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات  
والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- قاتورة رقم (٢) ٤٤٤



عنوان العميل	
الشركة	اسمنت مصر
العنوان	حلوان كورنيش النيل
المدينة	القاهرة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
قماش	جينيز مستورد	٢٠٠٠	٥٠	١٠٠٠٠
	الأجمالى:			١٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			١٤٠٠
	ضريبة ١%			١٠٠
	الصافى			١١٣٠٠

فقط احدى عشر الف وثلاثمائة جنية لاغير

ماهى المعالجة المحاسبية فى تلك الحالة طبقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم ١١ المعدل ٢٠١٥

الاجابة

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/العملاء			١١٣٠٠
ح/ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%			١٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		١٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		١٤٠٠	
قيمة بيع قماش		١١٤٠٠	١١٤٠٠

ضريبة القيمة المضافة هنا محصلة لصالح طرف آخر ولذا لأعتبر من ضمن إيرادات المنشأة

حالة عملية

الباشا للخضروات الطازجة (موزع

معتمد

العنوان حلوان ٤٠ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ٢٥ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- قاتورة رقم (٥)  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	اسمنت مصر
العنوان	حلوان كورنيش النيل
المدينة	القاهرة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
خضار	خضروات متنوعة	٢٠ كيلو	٥٠	١٠٠٠٠
	الأجمالى:			١٠٠٠٠

فقط عشرة الاف جنية لاغير

ماهى المعالجة المحاسبية فى تلك الحالة طبقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم ١١ المعدل ٢٠١٥

قام أحد الوكلاء ببيع بضائع لصالح موكلة بمبلغ ١٠٠٠٠ ج مقابل عمولة قدرها ٥% من إجمالى المبيعات ماهى المعالجة المحاسبية لتلك المبيعات فى دفاتر الوكيل طبقا لمعيار المحاسبة المصرى المعدل ٢٠١٥ الإيراد ؟

الاجابة

هنا طبقا للمعيار تلك المبالغ المحصلة لأتعتبر إيرادا بالكامل فى دفاتر الوكيل ومايعتبر إيرادا هنا هو قيمة العمولة فقط وعلى ذلك تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى :

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ الخزينة			١٠٠٠
الى مذكورين			
ح/الموكل التزام سوف يسدد		٩٥٠٠	
الى ح/ايراد العمولة		٥٠٠	
قيمة ايراد المبيعات لصالح الغير		١٠٠٠	١٠٠٠

رابعا قياس الإيراد

طبقا للفقرة ٩ و ١٠ من المعيار

يجب أن يقاس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو المستحق بموجب الإتفاق بين المنشأة والمشتري أو متلقى الخدمة أو مستخدم الأصل موضوع الإتفاق مع الأخذ في الاعتبار أى خصم تجارى أو خصم كمية تسمح به المنشأة .

#### حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات  
العنوان حلوان ٣٣ ش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان  
تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠



التاريخ ١٥ يناير ٢٠١٩  
التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٨) ٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
ماكينة	ماكينات تقطيع صاج	٥	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	خصم تجارى ٢٠%			١٠٠٠٠
	الأجمالى:			٤٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤% او ٥% بحسب الاحوال			٥٦٠٠
	ضريبة ١%			٤٠٠
	الصافى			٤٥٢٠٠

فقط خمسة واربعون الف ومائتان جنيها لاغير  
المحاسب

ماهى المعالجة المحاسبية فى ظل معيار المحاسبة المصرى المعدل رقم ١١ الايراد ٢٠١٥؟

الاجابة

فى حالة الخصم المثبت على الفاتورة يكون الإيراد بعد إستنزال قيمة هذا الخصم أى أن هذا الخصم لأيسجل ولايعترف به بالدفاتر وإذا نظرنا إلى قيمة المبيعات الأصلية ٥٠٠٠٠ ج وبعد الخصم ٢٠% = ٤٠٠٠٠ ج وعلى ذلك فإن ضريبة القيمة المضافة ٤٠٠٠٠ ج × ١٤% = ٥٦٠٠ ج وضريبة الأرباح التجارية والصناعية = ٤٠٠٠٠ ج × ١% = ٤٠٠ ج

وبالتالى فإن صافى المستحق = ٤٠٠٠٠ + ٥٦٠٠ - ٤٠٠ = ٤٥٢٠٠ ج

وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى

الاجابة

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/العملاء			٤٥٢٠٠
ح/ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%			٤٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		٤٠٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٥٦٠٠	
اثبات فاتورة بيع رقم ( ٨ ) بخصم تجارى ٢٠%		٤٥٦٠٠	٤٥٦٠٠

ملاحظة

فى حالة وجود خصم كمية يتم إثبات قيمة البضاعة بإجمالى القيمة بدون إستبعاد الخصم وعند تحقق ذلك الشرط وهو الوصول إلى حد معين من المشتريات خلال الفترة المتفق عليها يمنح الخصم ويثبت بالدفاتر

حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات  
والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٥ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٨) نقدا  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
ادوات كتابية	اكلاسير ٨سم	١٠٠٠	١٠	١٠٠٠٠
	الأجمالى:			١٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			١٤٠٠
	ضريبة ١%			١٠٠
	الصافى			١١٣٠٠

فقط احدى عشر الف وثلاثمائة جنية لاغير  
المحاسب

تمنح إحدى الشركات عملائها خصم كمية فى حالة بلوغهم لكمية مشتريات معينة وقام أحد العملاء بالوصول لهذا الحجم وحصل على خصم كمية قيمته تعادل ١٠٠ ج ماهى المعالجة المحاسبية لهذا الخصم طبقا لمعيار المحاسبة المصرى المعدل رقم ١١ الايراد ٢٠١٥ ؟

طبقا للمعيار فإن واقعة البيع تمت فى بادئ الأمر وعلى ذلك يتم إثبات إيراد المبيعات بالإجمالى وعند حصول العميل على خصم الكمية يعالج محاسبيا على النحو التالى :

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/العملاء			١١٣٠٠
ح/ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%			١٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		١٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		١٤٠٠	
اثبات فاتورة بيع رقم ( ٨ )		١١٤٠٠	١١٤٠٠

وعند السداد والحصول على خصم كمية ١٠٠ ج تكون المعالجة على النحو التالى:

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/الخزينة			١٠٣١٠
ح/خصم مسموح به			١٠٠٠
الى مذكورين			
ح/العملاء		١١٣٠٠	
ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%		١٠	
اثبات سداد فاتورة بيع رقم ( ٨ ) بخصم ١٠٠ ج		١١٣١٠	١١٣١٠

١٠ ج ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١% لان العميل حصل على خصم ١٠٠ ج وبالتالى لابد ان يرد ١٠ ج قيمة خصم

الضريبة المستحقة على هذا المبلغ لان صافى التعامل اصبح ٩٠٠٠ ج بدلا من ١٠٠٠٠ ج

عند إعدادك للقوائم المالية تستنزل قيمة تلك الخصومات من إجمالى المبيعات ولتختلف المعالجة المحاسبية لخصم تعجيل الدفع عن خصم الكمية ولكن:

مصلحة الضرائب على المبيعات لاتعترف إلا بالخصومات المثبتة على الفاتورة أما باقى الخصومات فهى نوع من تنشيط المبيعات أو للمساعدة فى تحصيل المبالغ المستحقة لدى عملاء الشركة ولذا فلا يعتد بها .

طبقا للفقرة ١١ من المعيار

تكون قيمة الإيراد هى المبلغ المستلم والمستحق للمنشأة من نقدية أو ما فى حكمها ومع ذلك فعندما يؤجل تدفق النقدية أو ما فى حكمها الداخلى للمنشأة فإن القيمة العادلة لمقابل البيع قد تقل عن القيمة الاسمية للمبالغ النقدية المستلمة أو التى لأتزال مستحقة

فعلى سبيل المثال

قد تمنح المنشأة انتمانا بدون فوائد للمشتري أو قد تقبل الحصول على ورقة قبض بفائدة تقل عن معدل الفائدة السارى بالسوق وذلك كمقابل

البضاعة المباعة وعندما يشكل الاتفاق فى جوهره عملية تمويل فيتم تحديد القيمة العادلة لمقابل البيع وذلك بخصم كافة المتحصلات المستقبلية بإستخدام سعر فائدة محسوب .

ويعد سعر الفائدة المحسوب هو أحد المعدلين التاليين حسبما يكون

ايمهما قابلا للتحديد بصورة اوضح

(١) معدل العائد السائد من نفس النوع من أداة الوفاء الممنوحة من عملاء بنفس التقييم الائتمانى .

(٢) معدل العائد المستخدم لخصم القيمة الاسمية للمقابل كإيرادات عن عوائد.

ويدرج الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الاسمية للمقابل كإيراد فوائد طبقا لل فقرات " ٢٩ " و " ٣٠ " من هذا المعيار المحاسبة المصري رقم (وطبقا لمعيار ٢٦)

حالة عملية

قامت الشركة ببيع بضاعة ب ١٠٠٠٠ ج متضمنة فوائد ٢٠٠٠ ج حيث سيتم السداد على عامين ماهى المعالجة المحاسبية ؟

الاجابة

تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى :

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ العملاء			١٠٠٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		٨٠٠٠	
فوائد مؤجلة		٢٠٠٠	
اثبات فاتورة بيع بضاعة بالاجل متضمنة فوائد		١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

نقاش

يقوم بعض التجار بمبادلة سلع مماثلة ذات طبيعة وقيم مماثلة مثل الزيوت والألبان بالمواقع المختلفة تلبية لإحتياجات موقع معين فى توقيت مناسب فهل ذلك يعد إيرادا طبقا للمعيار المصرى رقم ١١ الإيراد والمعيار الدولى رقم ١٨

الاجابة

لأتعد هذه المبادلة او التبادل من المعاملات التى ينتج عنها إيراد وذلك طبقا للفقرة الثانية عشر من المعيار.

نقاش

يقوم بعض التجار بمبادلة سلع غير مماثلة ذات طبيعة وقيم غير مماثلة فهل ذلك يعد إيرادا طبقا للمعيار المصرى رقم ١١ الإيراد والمعيار الدولى رقم ١٨ ؟

الاجابة

#### طبقا للفقرة ١٢ من المعيار

نعم ويجب هنا التفرقة بين حالتين :

الاولى : هل تم ذلك بين أشخاص غير مرتبطة هنا يقاس الإيراد على النحو التالى :

١- على أساس القيمة العادلة للبضائع المستلمة بعد تعديلها بأية تحويلات نقدية أو مافى حكمها

٢- على أساس القيمة العادلة للبضائع المقدمة بعد تعديلها بأية تحويلات نقدية أو مافى حكمها

الثانية : هل تم ذلك بين أشخاص مرتبطة هنا يقاس الإيراد على النحو التالى :

يعالج ذلك طبقا للمعيار رقم ١٥ الأطراف ذوى العلاقة بطرق السعر المحايد (السعر الحر المقارن – التكلفة الإجمالية مضافا إليها هامش ربح – سعر إعادة البيع) والاولوية للسعر المقارن

#### خامسا: تحديد المعاملة

#### طبقا للفقرة ١٣ من المعيار

من الضرورى تطبيق شروط الإعتراف على مكون كل معاملة حتى يعكس ذلك جوهر المعاملة فعلى سبيل المثال :

إذا تضمن سعر بيع أحد المنتجات مبلغ محدد لخدمة لاحقة يتم تأجيل الإعتراف بهذا المبلغ ويعترف به على مدار الفترات التى تقدم فيها تلك الخدمات

حالة عملية



شركة العالم العربى للتوريدات  
والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٥ يناير ٢٠١٩  
التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٨) نقدا  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
ادوات منزلية	ثلاجة ١٠ قدم	١	٤٠٠٠	٤٠٠٠
	ضمان سنتين			٤٠٠
	الأجمالى:			٤٤٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			٦١٦
	الأجمالى			٥٠١٦

فقط خمسة الاف وستة عشر جنيها لاغير  
المحاسب

ماهى المعالجة المحاسبية فى ضوء معيار المحاسبة المصرى المعدل رقم ١١ ٢٠١٥ ؟

الاجابة

طبقا للمعيار يتم تأجيل الاعتراف بإيراد الضمان ويعترف به على مدار الفترات التى تقدم فيها الخدمات وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
ح/التقديية			٥٠١٦
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		٤٠٠	
مخصص (الضمان)		٤٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٦١٦	
اثبات بيع ثلاجة ١٠ قدم بالضمان		٥٠١٦	٥٠١٦



وفى نهاية السنة الأولى يعترف بالإيراد الخاص بالضمان على النحو التالى :

٢٠٠ من ح/ مخصص مقابل الضمان

٢٠٠ إلى ح/ إيراد الضمان

تطبق شروط الإعتراف علي إثنين او أكثر من

المعاملات معاً عندما يكون الإرتباط بينهما يجعل من الصعب تقييم الأثر التجارى لهما بدون الرجوع الي سلسلة المعاملات ككل فعلى سبيل المثال قد تقوم المنشأة ببيع سلع وفى نفس الوقت تدخل فى عقد مستقل يلزمها بإعادة شراء هذه السلع فى تاريخ لاحق ومن ثم يلغى ذلك العقد أثر موضوع المعاملة وفى مثل هذه الحالة يتم التعامل مع هاتين المعاملتين معاً.

#### سادسا : الإيراد المتعلق ببيع السلع

##### طبقا للفقرة ١٤ من المعيار

يتم الإعتراف بالإيراد الناتج عن بيع بضائع إذا تم إستيفاء جميع الشروط التالية:

- ١-قيام المنشأة بتحويل المخاطر والمنافع المؤثرة المرتبطة بملكية السلع إلى المشتري
- ٢-وألا تحتفظ المنشأة بحق التدخل الإدارى المستمر للدرجة المقترنة عادة بالملكية أو السيطرة الفعالة على السلع المباعة
- ٣-وامكانية قياس قيمة الإيراد بدرجة يعتمد عليها
- ٤-وعندما تدفق المنافع الإقتصادية المصاحبة للمعاملة إلى المنشأة مرجح الحدوث
- ٥-وامكانية تحديد قيمة التكاليف التى تحملتها أو ستتحملها المنشأة فيما يتعلق بالمعاملة بشكل يعتمد عليه

##### طبقا للفقرة ١٥ من المعيار

من الأهمية بمكان معرفة توقيت إنتقال المنافع والمخاطر المؤثرة للملكية إلى المشتري وغالبا يكون ذلك:

- مع نقل الملكية القانونية أو نقل حيازة الاصل إلى المشتري كعمليات البيع بالتجزئة
- فى بعض الأحيان قد يختلف توقيت إنتقال المنافع والمخاطر عن توقيت إنتقال الملكية القانونية كبيع الأصل مع الإحتفاظ بحق الملكية أو بيع الأصل دون حيازة المشتري للأصل الأبعد سداد قيمته بالكامل .

##### طبقا لنص الفقرة ١٦ من المعيار

إذا احتفظت المنشأة بمخاطر مؤثرة للملكية فلا تعد المعاملة عملية بيع وفي هذه الحالة لأيعترف بالإيراد. وقد تحتفظ المنشأة بأحد مخاطر الملكية المؤثرة بأكثر من طريقة ، وتوضح الأمثلة التالية بعض الحالات التي يمكن فيها للمنشأة أن تحتفظ بالمخاطر والمنافع المؤثرة للملكية:

- (أ) عندما تحتفظ المنشأة بمسؤولية عن الأداء الغير مرضى للسلعة المباعة والذي لا تغطيه الشروط العادية للضمان.
- أو (ب) عندما يكون استلام الإيراد الخاص بعملية بيع معينة متوقفاً على تحقق إيراد للمشتري من بيعه للسلع المشتراة.
- أو (ج) عندما يقترن شحن السلع بشرط التركيب ويكون التركيب جزءاً مؤثراً بعقد البيع ولم يتم استكمال معرفته المنشأة بعد.
- أو (د) عندما يكون للمشتري الحق في التراجع عن الشراء لسبب محدد في عقد البيع وتكون المنشأة غير متأكدة من احتمال رد البضائع إليها.

نقاش

هل عند احتفاظ المنشأة بأحد مخاطر الملكية الغير مؤثرة كإحتفاظ البائع بحق الملكية القانوني لضمان تحصيل القيمة المستحقة يعترف بالإيراد في تلك الحالة ام لا ؟

الاجابة

#### طبقا لنص الفقرة ١٧ من المعيار

يتم الاعتراف بالإيراد الناتج عن تلك المعاملة

نقاش

في بعض حالات التجزئة والتي يمنح المستهلك بموجبها الحق في رد السلع المشتراة في حالة عدم الرضا فهنا تحتفظ المنشأة بأحد المخاطر الغير مؤثرة فهل يتم الاعتراف بالإيراد في تلك الحالة ام لا ؟

الاجابة

#### طبقا لنص الفقرة ١٧ من المعيار

يتم الاعتراف بالإيراد بشرط أن يتمكن البائع بناء على الخبرة السابقة والعوامل ذات الصلة من تقدير قيمة المردودات ويعترف بها كالتزام

نقاش

في حالة عدم التأكد من تحصيل مبلغ تم ادراجة ضمن الإيرادات هل يتم تعديل قيمة الإيراد الأصلي الذي سبق الاعتراف به ؟

الاجابة

#### طبقا للفقرة ١٨ من المعيار

يتم الاعتراف بالمبلغ الغير قابل للتحويل ضمن المصروفات بدلا من تعديل قيمة الإيراد الأصيل الذى سبق الاعتراف به

نقاش

قامت المنشأة بإستلام مبلغ ٥٠٠٠ ج من أحد العملاء قيمة شراء سلع معينة تلك السلع لم تستطع المنشأة حتى الآن قياس المصروفات المرتبطة بذلك الإيراد بشكل موثوق فية أين تدرج تلك المبالغ عند إستلامها من العملاء طبقا لمعيار الإيراد المصرى رقم ١١ ؟

الاجابة

طبقا للفقرة ١٩ من المعيار

إذا لم تكن المنشأة قادرة على قياس المصروفات بدرجة يعتمد عليها يتم الاعتراف بأى مقابل تم إستلامه ضمن الإلتزامات

نقاش

قامت المنشأة بإصدار فواتير بيع مع احتفاظها بالسلع بمخازنها بناء على طلب العميل هل يتم إثبات الإيراد من عدمه طبقا لمعيار الإيراد ؟

الاجابة

هنا تم التأجيل بناء على طلب المشتري ولكن الملكية إنتقلت الية بناء على قبولة الفواتير المصدرة ولذا يتم الاعتراف بالإيراد وبشروط

١- أن يكون من المرجح أن يحدث تسليم السلعة

٢- السلعة فى حوزة المنشأة البائعة وجاهزة للتسليم فى توقيت الاعتراف بالبيع

٣- هناك تعليمات محددة من العميل بتأجيل التسليم

٤- شروط الدفع العادية مطبقة على المعاملة

ولكن لاحظ

لايتحقق الإيراد هنا إذا كانت نية المنشأة البائعة ببساطة هى شراء أو تصنيع السلع عند حلول التسليم

نقاش

إذا كان بيع السلعة متضمنا التركيب فهل يتم الاعتراف بالإيراد قبل التركيب أم الانتظار لحين الانتهاء من التركيب طبقا لمعيار الإيراد ؟

الاجابة

إذا كان بيع السلعة متضمنا التركيب يتم الإعراف بالإيراد عند قبول المشتري التسليم إذا توافرت أى من الشروط الأتية

١ - عملية التركيب بسيطة كما هو الحال عند تركيب جهاز تلفزيون سبق إختبارة بالمصنع

٢ - أن يتم الفحص فقط بغرض التحديد النهائى للأسعار التعاقدية كما هو الحال عند توريد حديد خام أو سكر

نقاش

إذا كان للعميل حق قبول أو رفض السلعة بعد مدة معينة من الإستلام هل يتم الإعراف بالإيراد ام لا ؟

الاجابة

إذا كان هناك حالة من عدم اليقين يتم الإعراف هنا فى حالة قبول المشتري الشحنة رسميا أو إنتهاء الفترة الزمنية التى يحق له خلالها الرفض

نقاش

فى حالة مبيعات الأمانة متى يتم الإعراف بالإيراد ؟

الاجابة

مبيعات الأمانة تعنى قيام المستلم أو المشتري ببيع السلع نيابة عن البائع وهنا يتم الإعراف بالإيراد عندما يتم تسليم الطرف الثالث السلعة وإمتلاك البائع أو وكالة لقيمة السلعة نقدا

نقاش

عقود البيع المقترنة بالتقسيط والى يتم تسليم المشتري السلعة بعد سداد آخر قسط متى يتم الإعراف بالإيراد ؟

الاجابة

يتم الإعراف بالإيراد عند تسليم المشتري السلعة ولكن عندما تشير الخبرة السابقة أن معظم هذه المبيعات تتحقق فأنه يمكن الإعراف بالإيراد عند استلام دفعة مؤثرة تحت حساب البيع بشرط أن تكون السلعة بحوزة البائع وجاهزة للتسليم

ملاحظة

فى حالة سداد كلى او جزئى للقيمة قبل تسليم السلعة للمشتري وتلك السلع غير محتفظ بها أو فى طريقها للصنع فى تلك الحالة لا يتم الإعراف بالإيراد الأ عند تسليم السلع للمشتري

نقاش

فى حالة البيع مع إعادة الشراء متى يتم الإعراف بالإيراد ؟

الاجابة

هنا يتفق البائع مع المشتري فى نفس توقيت إجراء المعاملة على إعادة الشراء فى تاريخ لاحق

ولذلك نقوم بدراسة بنود الإتفاق للتأكد هل المخاطر والمنافع المرتبطة بالملكية تم إنتقالها إلى المشتري أم لا ؟ إذا كان الأمر كذلك يتم الإعتراف بالإيراد غير ذلك يعالج الأمر طبقا لمعيار المحاسبة المصرى ٢٦ الأدوات المالية

نقاش

تم بيع بضائع للموزعون او التجار لإعادة بيعها متى يتم الإعتراف بالإيراد ؟

الاجابة

إذا كان المشتري يعمل كوكيل للبائع يتم معالجة تلك البضائع كبضاعة امانة ولا يتم إثباتها كإيراد إلا عند إنتقالها لطرف ثالث بواسطة الموزع او الوكيل

نقاش

متى يتم الإعتراف بإيراد رسوم الإصدار والنشرات الدورية وماشابهة ؟

الاجابة

إذا كانت ذات قيم متماثلة كل فترة زمنية من الاشتراك يتم الإعتراف بالإيراد بطريقة القسط الثابت خلال فترة إرسال تلك النشرات

أما إذا كانت مختلفة يكون الإعتراف بالإيراد على أساس القيمة البيعية منسوبة إلى إجمالى المبيعات المقدرة خلال الفترة التى يغطيها الاشتراك

نقاش

مبيعات التقسيط التى يستحق فيها المقابل على أقساط متى يتم الإعتراف بالإيراد ؟

الاجابة

يتم الإعتراف هنا بالإيراد طبقا لسعر البيع بدون الفوائد ويتم الإعتراف بإيراد الفوائد عندما تستحق بإستخدام معدل الفائدة الفعلى

#### سابعاً: تقديم خدمات

#### طبقاً للفقرة ٢٠ من المعيار:

عندما تتمكن منشأة من تقدير ناتج معاملة- تنطوى على تقديم خدمات- بدرجة يعتمد عليها فيتعين

عليها أن تعترف بالإيراد المرتبط بها وذلك بناء على المدى الذى تم تنفيذ من المعاملة فى نهاية

الفترة المالية .ويمكن تقدير نتائج المعاملة بدرجة "يعتمد" عليها عندما تستوفى الشروط التالية مجتمعة

أ- عندما يمكن قياس مبلغ الإيراد بدرجة يعتمد عليها .

و(ب) عندما يكون تدفق المنافع الاقتصادية المتعلقة بالمعاملة إلى المنشأة مرجح الحدوث

و(ج) عندما يمكن قياس مدى ما تم تنفيذ من المعاملة في نهاية الفترة المالية بدرجة يعتمد عليها .

و(د) عندما يمكن قياس التكاليف التى ترتبت على المعاملة والتكاليف اللازمة لإتمامها بدرجة يعتمد عليها

#### طبقا للفقرة ٢١ من المعيار

"يشار إلى الإعتراف بالإيراد على أساس المدي الذي تم تنفيذه من المعاملة بطريقة "نسبة الاتمام"

تستطيع المنشأة أن تصل لتقديرات يعتمد عليها بعد أن تكون قد إتفقت مع الأطراف الأخرى في المعاملة

على الامور التالية

أ-الحقوق الملزمة لكل طرف فيما يتعلق بالخدمات المقرر تاديتها وتلقيا بمعرفة الاطراف المعنية

و)بالمقابل الذي سيتم تبادلة

و(ج) طريقة وشروط السداد

يمكن تحديد مستوي

اتمام اي معاملة بطرق مختلفة وتستخدم المنشأة الطريقة التي تقيس بها الخدمات المؤداة بدرجة

يعتمد عليها وتبعاً لطبيعة المعاملة فقد تتضمن طرق القياس ما يلى:

أ- حصر الاعمال المنفذة

ب-الخدمات المؤداة حتى تاريخه منسوبة إلى إجمالى الخدمات المتعاقد عليها

ج- التكاليف التى تم تكبدها منسوبة إلى إجمالى التكاليف المقدرة للخدمات المتعاقد عليها

نقاش

احدى الشركات التى تقوم بتادية خدمات للغير اعترفت ضمن إيراداتها بمبلغ ١٠٠ الف ج كإيرادات وتلك الإيرادات هى

مازالت مديونيات مستحقة على العملاء وتتوقع المنشأة أن هناك مبلغ ٢٠ الف ج لم يعد إستردادة مرجحا ماهى

المعالجة المحاسبية لهذا المبلغ الذى من المرجح عدم إستردادة طبقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم ١١ المعدل ٢٠١٥

الإيراد؟

الاجابة

#### طبقا للفقرة ٢٢ من المعيار

عندما تنشأ حالة عدم تأكد من إمكانية تحصيل مبلغ ادرج فعلا ضمن إيرادات المنشأة فانها تعترف ضمن المصروفات بالمبلغ الغير متوقع تحصيله وذلك بدلا من تعديل قيمة الإيراد الاصلى .

إذا لم تتمكن منشأة من تقدير نتائج معاملة - تنطوى على تأدية خدمة- بدرجة يعتمد عليها ، فعليها

ألا تعترف بالإيراد إلا في حدود المبالغ القابلة للإسترداد من المصروفات المعترف بها فقط

عندما يصعب تقدير نتائج المعاملة بدرجة يعتمد عليها ولا يكون إسترداد المنشأة للتكاليف التي تحملتها مرجحا فلا تعترف بإيراد عن المعاملة وتعترف بالتكاليف التي تحملتها في المعاملة كمصروف

نقاش

كيف تستطيع المنشأة أن تصل لتقديرات يعتمد عليها بعد اتفاقها من الأطراف الأخرى ؟

#### طبقا لتص الفقرة ٢٣ من المعيار

تستطيع المنشأة أن تصل لتقديرات يعتمد عليها بعد أن تكون قد اتفقت مع الأطراف الأخرى في المعاملة على الأمور التالية:

- (أ) الحقوق الملزمة لكل طرف فيما يتعلق بالخدمات المقرر تأديتها وتلقها بمعرفة الأطراف المعنية.
  - و (ب) المقابل الذى سيتم تبادله
  - و (ج) طريقة وشروط السداد
- كما أن وجود نظام داخلى فعال للموازنات والتقارير المالية عادةً ما يعد أمراً ضرورياً للمنشأة. وتقوم المنشأة بمراجعة تقديرات الإيراد وإجراء تعديلات عليها إذا لزم الأمر وذلك أثناء تقديم الخدمة ، علماً بأن حاجة المنشأة لإجراء مثل تلك التعديلات لا يشير بالضرورة إلى عدم قدرتها على تقدير نتائج المعاملة بدرجة يعتمد عليها.

نقاش

ماهى الطرق التى تستخدمها المنشأة لقياس الخدمات المؤداة بطريقة يعتمد عليها ؟

الاجابة

#### طبقا للفقرة ٢٤ من المعيار

قد تتضمن طرق القياس مايلى :

١-: نسبة التكلفة المنفقة على العمل المنجز حتى تاريخه الى اجمالى التكاليف المقدرة للعقد ككل

٢-ماتم أنجازة فعلا من أعمال (الأعمال المعتمدة

٣-حصر الأعمال المنفذة

حالة عملية

شركة العالم العربى للفنون اتفقت على عقد عام ٢٠١٠ ينتهى تنفيذه بنهاية عام ٢٠١٣ وقد كانت إيرادات العقد وتكاليفه على النحو التالى:

إجمالي قيمة العقد	١٢٠٠٠٠ جنيه
اجمالي التكلفة التقديرية للعقد	١٠٠٠٠٠ جنيه
التكاليف الفعلية	
عام ٢٠١٠	٢٠٠٠٠ جنيه
عام ٢٠١١	٣٠٠٠٠ جنيه
عام ٢٠١٢	٢٥٠٠٠ جنيه
عام ٢٠١٣	٢٥٠٠٠ جنيه
المطلوب تحديد وقياس الإيرادات المعترف بها للعملية السابقة في كل سنة مالية.	

الحل:-

<u>الإيراد</u>	
عام ٢٠١٠	٢٤٠٠٠
عام ٢٠١١	٣٦٠٠٠
عام ٢٠١٢	٣٠٠٠٠
عام ٢٠١٣	٣٠٠٠٠
عام ٢٠١٠ = التكلفة الفعلية / التكلفة المقدرة × القيمة التعاقدية	
$= 24000 \div 100000 \times 120000 = 28800$ ج وهكذا بالنسبة لباقي السنوات	

معلومة هامة

#### طبقا لنص الفقرة ٢٥ من المعيار

إذا كان هناك عدد غير محدد من الاعمال على مدار فترة زمنية محددة فهنا يتم الاعتراف بالإيراد بطريقة القسط الثابت على مدار الفترة المعنية

معلومة هامة

طبقا لنص الفقرة ٢٥ من المعيار إذا اتفقت إحدى الشركات بأداء بعض الأعمال لجهة أخرى ومن ضمن تلك الأعمال يوجد عمل يعتبر هو الأهم نسبيا فطبقا للمعيار يؤجل الاعتراف بالإيراد لحين الإنتهاء من هذا العمل الهام نسبيا

معلومة هامة

خلال المراحل الأولى للعقد يصعب تقدير نتائج المعاملة بشكل يعتمد عليه ومع ذلك :  
قد يكون من المحتمل أن تتمكن المنشأة من الحصول على الإيرادات التي تغطي التكاليف المتكبدة وبناء على ذلك لا يتم الاعتراف بالإيرادات إلا في حدود تلك التكاليف المتوقعة تغطيتها .

أوقد يكون من المحتمل أن لا تتمكن المنشأة من الحصول على الإيرادات التي تغطي التكاليف المتكبدة وبناء على ذلك لا يتم الاعتراف بالإيرادات نظرا لوجود حالة من عدم التأكد فلذا يكتفى فقط بالاعتراف بالمصروفات . وذلك طبقا



نقاش

متى يتم الإعراف بأعاب التركيب ؟

الاجابة

يتم الإعراف بإيراد التركيب حسب مستوى إتمام التركيب الأ إذا كانت تلك الأعاب ثانوية بالنسبة للمنتج فى تلك الحالة يتم الإعراف بأعاب التركيب عند بيع السلعة

نقاش

متى يتم الإعراف بأعاب الخدمات التى يتضمنها المنتج ؟

الاجابة

إذا كانت هناك خدمات دعم تقدم للمنتج بعد عملية البيع فإن هذا الإيراد يتم الإعراف به على مدار الفترة التى يتم تنفيذ الخدمة خلالها .

نقاش

متى يتم الإعراف بعمولات وكلاء التأمين ؟

الاجابة

تمثل إيرادات يعترف به لدى الوكيل عند تاريخ البداية الفعلية لوثيقة التأمين .

أما اذا كان الوكيل سوف يقوم بتأدية خدمات لاحقة خلال فترة سريان الوثيقة فيتم ترحيل العمولة أو جزء منها ويعترف به كإيراد على مدار فترة البوليصه .

نقاش

متى يتم الإعراف بعمولات الاعلان ؟

الاجابة

يتم الإعراف بها عند ظهور الإعلانات المطلوبة للجمهور أما عمولات الإنتاج يتم الإعراف بها بقدر مستوى إتمام عملية الإنتاج المطلوبة

نقاش

متى يتم الإعراف بأعاب الخدمات المالية ؟

الاجابة

١-الاعتاب التي تمثل جزء مكملًا للعائد الفعلي للأداة المالية يتم معالجة تلك الاعتاب لتعديل قيمة العائد الفعلي مثال ذلك :

اعتاب الاصدار وكذلك اعتاب الارتباط لاصدار قرض او شروءة

٢- الاعتاب المستحقة بتأدية خدمات

- اعتاب عن خدمة قرض

- اعتاب ارتباط لاصدار او شراء قرض

-الاعتاب التي تستحق بتنفيذ عمل رئيسي يعتبر اكثر الاعمال المطلوبة اهمية

ويتم الاعتراف بالإيراد عند تنفيذ هذا العمل الرئيسي

نقاش

متى يتم الاعتراف برسوم الدخول ؟

الاجابة

يتم الاعتراف بالإيراد الناتج عن الأداء الفني والحفلات والأحداث الخاصة الأخرى عند حدوثها.

أما إذا كانت على عدة مرات يتم الاعتراف بالإيراد عند حدوث كل مرة بما يخصها بإعتبارها خدمات مستقبلية

نقاش

متى يتم الاعتراف برسوم التعليم ؟

الاجابة

يعترف بالإيراد الخاص برسوم التعليم على مدار الفترة التي تغطيها الرسوم

نقاش

متى يتم الاعتراف برسوم العضوية ؟

الاجابة

يتم الاعتراف بالإيراد عندما لا يكون هناك شك في إمكانية تحصيل الرسم

نقاش

متى يتم الاعتراف برسوم الإمتياز ؟

الاجابة

قد تتضمن رسوم الإمتياز

١- توريد خدمات جارية ولاحقة إذا كانت الرسوم مستقلة وتغطى تكلفة الخدمات المستمرة يعترف بها كإيراد عند تأدية الخدمات المتعلقة بها

أما إذا كانت لأتغطى تكلفة الخدمات المستمرة وتحقيق ربح معقول يتم تأجيل جزء من الرسوم المبدئية يحقق ذلك ويتم الإعتراف به كإيراد عند تأدية تلك الخدمات

٢- توريد معدات وأصول ملموسة

يتم الإعتراف بقيمتها كإيراد عندما يتم تسليمها أو إنتقال حق الملكية

نقاش

متى يتم الإعتراف برسوم الإمتياز المستمرة ؟

الاجابة

يتم الإعتراف بها مع تأدية الخدمات أو إستخدام الحق .

نقاش

متى يتم الإعتراف برسوم تطوير برامج الحاسب الالى ؟

الاجابة

يتم الإعتراف بها فى ضوء مستوى اتمام عملية التطوير

ثامنا : الفوائد والإتاوات وتوزيعات الاسهم

طبقا لنص الفقرة ٢٩ و ٣٠ من المعيار

يعترف بالإيراد الناتج من إستخدام الغير لأصول المنشأة عندما :

١- يكون من المرجح ان تتدفق المنافع الاقتصادية المصاحبة للمعاملة إلى المنشأة

٢- يمكن قياس الإيراد بدرجة يعتمد عليها

ويكون الإعتراف بالإيراد طبقا للأسس الآتية :

١- العوائد (الفوائد)

على أساس نسبة زمنية مع الأخذ فى الإعتراف معدل العائد أو الفائدة المستهدف على الأصل .

٢- الإتاوات

على أساس الإستحقاق وطبقا لشروط الاتفاق.

### ٣-توزيعات الأرباح

عندما يثبت حق المساهم فى الحصول على مدفوعات هذه التوزيعات

#### طبقا لنص الفقرة ٣٢ من المعيار

إذا تم توزيع أرباح عن إستثمارات مقتناة وتلك الأرباح تغطى فترة قبل الإقتناء وفترة بعد الإقتناء ويمكن الفصل بينهما فإن مايخص فترة ما قبل الإقتناء يخصم من تكلفة إقتناء تلك الإستثمارات بإعتبار إسترداد لجزء من تلك التكلفة

حالة عملية

فى ٢٠١٤/٨/١ اشترت شركة العالم العربى ١٠٠٠ سهم بسعر ١٢ ج للسهم الواحد وفى ٢٠١٤/١٢/٣١ قررت الجمعية العمومية للشركة التى تم شراء الاسهم منها توزيع أرباح عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٤/٩/٣٠ قدرها ١.٢ ج للسهم الواحد وتم صرف تلك الأرباح فى ٢٠١٥/١/٢٠

ماهى المعالجة المحاسبية لتوزيعات تلك الأسهم طبقا لمتطلبات معيار المحاسبة المصرى رقم ١١ (الإيراد) المعدل ٢٠١٥؟

الإجابة

إذا نظرنا إلى تلك التوزيعات نجد إن هناك جزء يخص فترة ما قبل الإقتناء وجزء يخص مابعد الإقتناء

مايخص قبل الإقتناء من ٢٠١٣/١٠/١ وحتى ٢٠١٤/٧/٣١ أى مايعادل ١٠ شهور ونصيب تلك الفترة

$$= ١٢/١٠ \times ١.٢ = ١.٢ \text{ جنية}$$

أما فترة مابعد الإقتناء نصيبها  $= ١٢/٢ \times ١.٢ = ١٢$  قرش

وعلى ذلك تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى طبقا للفقرة ٣٢ من المعيار

عند الشراء

١٢٠٠ من ح/ إستثمارات فى اوراق مالية

١٢٠٠ إلى ح/ البنك او النقدية

اما عند صرف الإيراد فى ٢٠١٥/١/٢٠

١٢٠٠ من ح/ البنك

إلى مذكورين

١٠٠ ح/ إستثمارات فى اوراق مالية

٢٠٠ ح/ إيرادات الإستثمارات فى اوراق مالية .

طبقا لنص الفقرة ٣٣ من المعيار

- يتم الإعتراف بالإتاوات طبقا لشروط الإتفاق الأإذا كان الإعتراف بأساس أخر منطقى ومنظم واكثر ملائمة طبقا لشروط الإتفاق .

طبقا لنص الفقرة ٣٤ من المعيار

- فى حالة وجود حالة عدم تاكد من امكانية تحصيل مبلغ ادرج ضمن الإيرادات فعلا يتم الإعتراف بهذا المبلغ كمصروف ولا يتم تخفيض الإيراد به

تاسعا الافصاح

طبقا لنص الفقرة ٣٥ من المعيار

السياسات المحاسبية المتبعة للاعتراف بالإيراد بما يتضمن الطرق المستخدمة لتحديد مستوى الإتمام للعمليات التى تشمل تأدية خدمات

توزيع الإيراد المعترف به خلال الفترة على العناصر الأساسية المكونة له بما يتضمن الإيراد الناتج من بيع سلع ، تأدية خدمة، عوائد، اتاوات وتوزيع أرباح

قيمة الإيرادات الناتجة عن تبادل السلع والخدمات والمدرجة ضمن كل مجموعة من مجموعات

الإيراد الهامة

طبقا لنص الفقرة ٣٦ من المعيار

تقوم المنشأة بالإفصاح عن الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة". وقد تنشأ الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة من بنود معينة مثل تكاليف ضمان ما بعد البيع أو المطالبات أو الغرامات أو الخسائر المحتملة.

عاشرا: المعالجة الضريبية

مقدمة :

١- المعالجة الضريبية للديون المعدومة المحصلة

٢- المعالجة الضريبية للتعويضات التى تحصل عليها المنشأة

٣- المعالجة الضريبية للعمولات الدائنة التى تحصل عليها المنشأة من الغير

٤- المعالجة الضريبية للمنح والاعانات التى تحصل عليها المنشأة من الغير

٥- المعالجة الضريبية لإيرادات النشاط الجارى

٦- المعالجة الضريبية لإيرادات تأجير العقارات المبنية والأراضى التى تملكها المنشأة

٧-المعالجة الضريبية للأرباح الرأسمالية للأصول الثابتة التى لا تهلك كأساس الاهلاك

٨- المعالجة الضريبية لأرباح إعادة تقييم أوتقدير أصول المنشأة .

٩- المعالجة الضريبية لأرباح تصفية المنشأة

١٠- المعالجة الضريبية لفروق العملة الاجنبية الدائنة

١١- المعالجة الضريبية لأرباح بيع الاوراق المالية

١٢- المعالجة الضريبية لإيرادات العقود طويلة الاجل

١٣- المعاملة الضريبية لعائد عقود التأجير التمويلي

١٤- المعالجة الضريبية للفروق المحاسبية المدينة والدائنة

١٥- المعالجة الضريبية لعوائد ودائع وحسابات التوفير بالبنوك

١٦- الإيرادات المعفاة من الضريبة

#### مقدمة :

نصت المادة ١٧ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على "تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى على أساس صافى الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية بما فى ذلك الارباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها فى البنود ١ و٢ و٤ من المادة ٢٥ من هذا القانون والارباح المحققة من التعويضات التى يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك او الاستيلاء على اى اصل من هذه الاصول وكذا ارباح التصفية التى تحققت خلال الفترة الضريبية وذلك بعد خصم التكاليف واجبة الخصم"

اما المادة ٢١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نصت على "يتحدد صافى الربح الضريبى للمنشأة عن جميع ماتربط به من عقود طويلة الاجل على أساس نسبة ماتم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية .

اما المادة ٥١ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تنص على (الإيرادات الخاضعة للضريبة على ارباح الاشخاص الاعتبارية تتكون من إيرادات عادية وغير عادية وإيرادات رأسمالية وإرباح العقود طويلة الاجل وتخضع تلك الإيرادات للضريبة سواء كانت عادية اى من النشاط العادى او الرئيسى للمنشأة او من الإيرادات الغير عادية أى لاترتبط بالنشاط .

وبناء على ذلك

الإيرادات الخاضعة للضريبة : تسري الضريبة على الأرباح التى تحققت خلال السنة من واقع قائمة الدخل المعدة وفقا للمعايير المحاسبية المصرية على أساس إجمالي الأرباح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح وتنقسم هذه الإيرادات إلى :

١. إيرادات الاستغلال العادي .

٢. الإيرادات الفرعية (الثانوية) .

## ٣. الإيرادات الرأسمالية .

نقاش

ماهى إيرادات الاستغلال العادى؟

الاجابة:

إيرادات الاستغلال العادي: يقصد بها إجمالي الإيرادات التي تحققها المنشأة من مباشرة نشاطها العادي

- في منشأة صناعية : إنتاج وتسويق المنتجات .
- في منشأة تجارية : شراء وبيع البضاعة .
- في منشأة خدمية : المحصل من تأدية الخدمة .
- ويتم تحديد إيرادات الاستغلال العادي بمقدار مجمل الربح الذي ينتج من :  
صافي المبيعات - تكلفة المبيعات .
- ويجب التحقق من جميع المفردات المدرجة في قائمة الدخل : مبيعات - مشتريات - مردودات مبيعات -  
مردودات مشتريات - بضاعة أول المدة - بضاعة آخر المدة .

حالة عملية

: حققت احدي الشركات صافي ربح ٣٥٠٠٠٠ جنيه وعند فحص حسابات المنشأة ضربيا تبين الآتي :

١. تعاقدت المنشأة علي شراء بضاعة قيمتها ١٠٠٠٠ ج وسجلت بالدفاتر علي أنها مشتريات ولكنها لم تصل لمخازن الشركة حتي تاريخ الجرد.
٢. تعاقدت المنشأة علي بيع بضاعة قيمتها ١٥٠٠٠ ج وسجلت بالدفاتر علي أنها مبيعات ولكن لم يتم تسليمها للعميل حتي تاريخ الجرد.
٣. قامت المنشأة بشراء بضاعة قيمتها ٢٠٠٠٠ ج خلال السنة وبيعت خلال السنة بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج ولم تسجل العملية كلها في الدفاتر .
٤. سحب أصحاب الشركة بضاعة خلال العام قيمتها بسعر البيع ٥٠٠٠ ج رحلت لحساب المسحوبات ولم ترحل لحساب المبيعات .
٥. قومت قيمة بضاعة آخر المدة بلغ ٥٠٠٠٠ ج وتبين أن تكلفتها ٦٠٠٠٠ ج وسعر السوق ٦٥٠٠٠ ج .

المطلوب : بيان أثر ذلك علي الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة .

الحل

يضاف إليه	يخصم منه	سبب التعديلات
٣٥٠٠٠٠		صافي الربح المحاسبي (من واقع قائمة الدخل)
١٠٠٠٠		(١) بضاعة اشتراه ولم تصل لمخازن الشركة بعد يجب إضافتها لبضاعة آخر المدة حيث أنها ملك الشركة .
	١٥٠٠٠	(٢) قيمة البضاعة المباعة للغير يجب خصمها من بضاعة آخر المدة لأنها لا تخص المنشأة وموجودة في مخازن الشركة تعتبر ملك للغير .
٣٠٠٠٠		(٣) قيمة مبيعات خلال السنة ولم يتم تسجيلها في الدفاتر - لذلك يجب تسجيلها كإيراد.

قيمة مشتريات خلال السنة ولم يتم تسجيلها في الدفاتر - لذلك يجب تسجيلها كمصروف .	٢٠٠٠	
(٤) قيمة مسحوبات أصحاب الشركة من البضاعة خلال السنة حيث أنها لم تضاف لقيمة المبيعات .		٥٠٠
(٥) فرق تقويم بضاعة آخر المدة حيث أن تكلفتها ٦٠٠٠ ج، ومدرجة بمبلغ ٥٠٠٠ ج - فيكون هناك فرق ١٠٠٠ ج تضاف لصافي الربح .		١٠٠٠
	٣٥٠٠	٤٠٥٠٠ (٣٥٠٠)
صافي الربح الخاضع للضريبة		٣٧٠٠٠

## حالة عملية

- بلغت الأرباح الصافية المنشأة عباس وشركاه ٤٠٠٠٠٠ جنيه وعند الفحص الضريبي تبين الآتي :
١. اتفقت المنشأة علي بيع بضاعة للعميل السعيد محمد قيمتها ٤٠٠٠٠ ج وسجلت ضمن المبيعات ولكنها لم يتم تسليمها للعميل حتي تاريخ الجرد.
  ٢. وقعت المنشأة صفقة توريد بضاعة من حسني خليل قيمتها ٢٥٠٠٠ ج وسجلت ضمن المشتريات ولكنها لم تصل لمخازن الشركة حتي تاريخ الجرد.
  ٣. هناك بضاعة مشتراه خلال السنة بمبلغ ٣٥٠٠٠ ج ولم تسجل في الدفاتر.
  ٤. هناك بضاعة مباعه خلال السنة قيمتها ٥٠٠٠٠ ج ولم تسجل في الدفاتر.
  ٥. البضاعة التي سحها أصحاب الشركة خلال العام تكلفتها ٥٠٠٠ ج رحلت لحساب المسحوبات ولم ترحل لحساب المشتريات .
  ٦. قدرت قيمة بضاعة آخر المدة بسعر السوق الذي يزيد عن التكلفة بمبلغ ١٥٠٠٠ ج .
- المطلوب : بيان أثر ذلك علي الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة .

## الحل

يضاف إليه	يخصم منه	سبب التعديلات
٤٠٠٠٠		صافي الربح المحاسبي (من واقع قائمة الدخل)
	٤٠٠٠	(١) قيمة البضاعة المباعة للغير تعتبر ملك للغير يجب خصمها لأنها لا تخص المنشأة وموجودة في مخازن الشركة .
٢٥٠٠		(٢) بضاعة مشتراه ولم تصل لمخازن الشركة بعد يجب إضافتها لبضاعة آخر المدة حيث أنها ملك الشركة .
	٣٥٠٠	(٣) قيمة مشتريات خلال السنة ولم يتم تسجيلها في الدفاتر - لذلك يجب تسجيلها كمصروف (تخصم) .
٥٠٠٠		(٤) قيمة مبيعات خلال السنة ولم يتم تسجيلها في الدفاتر - لذلك يجب



تسجيلها كإيراد (تضاف).		
(٥) قيمة مسحوبات صاحب المنشأة من البضاعة خلال السنة حيث أنها لم تضاف لقيمة المشتريات (تضاف) .		٥٠٠٠
(٦) فرق تقويم بضاعة آخر المدة حيث أنها مسجلة بزيادة ١٥٠٠٠ ج (تخصم)	١٥٠٠٠	
	٩٠٠٠٠	٤٨٠٠٠٠ (٩٠٠٠٠)
صافي الربح الخاضع للضريبة		٣٩٠٠٠٠

نقاش

ماذا يقصد بالإيرادات الفرعية او الثانوية او الغير عادية ؟

الاجابة

يقصد بها تلك الإيرادات التي تحققها المنشأة من مباشرة عمليات لا تدخل في نشاطها الرئيسي كالمنح والتعويضات والإعانات وإيرادات تأجير العقارات التي تملكها المنشأة والعمولات والديون المدومة المحصلة وهذه الإيرادات تعتبر عرضية (وليست دورية) .

وفيما يلي بعض هذه الإيرادات بالتفصيل:

- أ- الإيرادات من العمولة أو الوساطة : قد تقوم المنشأة أحيانا بتصريف منتجات بعض الشركات مقابل عمولة - ويجب أن تدرج هذه العمولة كإيراد (طبقاً لمبدأ الاستحقاق) سواء تم تحصيلها أم لا .
- ب- الديون المدومة المحصلة : وهي الديون التي سبق إعدامها في سنوات سابقة وتم تحصيلها ، وهناك احتمالين :  
الأول : إذا اعتمدت كديون مدومة في حينها تعتمد كإيراد هذا العام .  
الثاني : إذا لم تعتمد كديون مدومة في حينها لا تعتبر كإيراد هذا العام .
- ج- الإعانات والمنح : التي قد تحصل عليها المنشأة من الحكومة أو وحدات الحكم المحلي لمساعدتها علي إنتاج أو تصدير منتجاتها .
- د- الخصم المكتسب : الإيراد الذي تحصل عليه من مورديها في حالة سداد الديون التي عليها قبل ميعاد استحقاقها
- هـ- التعويضات : التي تحصل عليها المنشأة من الغير تعويضاً لأضرار لحقت بها مثل تعويضات مقابل عدم تنفيذ العقود
- و- إيرادات تأجير من الباطن : إيراد ناتج من تأجير جزء من العقار المملوك للمنشأة للغير .
- ز- الفوائد الدائنة : التي تحصل عليها المنشأة من الغير نتيجة استثماراتها في سندات أو ودائع أو إقراض للغير

ويجب التفرقة بين :

- ١ - فوائد مرتبطة بالنشاط : مثل فوائد بيع منتجاتها بالتقسيط وهذه الفوائد تدرج بالكامل ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.
- ٢ - فوائد غير مرتبطة بالنشاط : نتيجة استثماراتها في استثمارات مالية في ودائع بالبنوك واستثمارات في أوراق مالية وهذه الفوائد معفاة من الخضوع للضريبة بالنسبة للشخص الطبيعي . أما الشخص الاعتباري فقد نص القانون علي إعفاء فوائد السندات المقيدة بالجدول الرسمية لبورصة الأوراق المالية - وفوائد الأوراق المالية التي يصدرها البنك المركزي وشهادات الإيداع .
- ح- إيرادات الاستثمارات والأوراق المالية : لا تختلف في معالجتها عن الفوائد الدائنة السابق الإشارة إليها مع إضافة أن المشرع أعفي أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار - وكذلك إعفاء ناتج

التعامل الذي تحصل عليه أشخاص اعتبارية مقيمة عن استثماراتها في أوراق مالية مقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية .

### ١- المعالجة الضريبية للديون المدومة المحصلة

إذا كانت الديون المدومة أعتبرت في الماضى من مصلحة الضرائب من التكاليف واجبة الخصم عند تحصيلها مرة أخرى تعتبر من الإيرادات التى تخضع للضريبة أما إذا كانت غير ذلك فلا تخضع للضريبة

حالة عملية

بلغت الديون المدومة المحصلة ١٠٠٠ ج (منها ٤٠٠ ج لم تعتمد ما مصلحة الضرائب في حينها).

الاجابة:

في تلك الحالة ما يعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة هو مبلغ ٦٠٠ ج وهو ما اعتمدته مصلحة الضرائب من قبل أما مبلغ ٤٠٠ ج التى لم تعتمدهم مصلحة الضرائب من قبل إذا كانوا مدرجين ضمن صافي الربح يتم خصمهم من الوعاء الخاضع للضريبة .

### ٢- المعالجة الضريبية للتعويضات التى تحصل عليها المنشأة

لكي تخضع تلك التعويضات للضريبة لابد ان تكون محصلة أما التعويضات المستحقة أو غير المحصلة لأعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة .

حالة عملية

هناك تعويض حصلت عليه من إحدى الشركات نظير التأخير في توريد البضاعة قيمته ٥٠٠٠ ج قامت بتسجيله في الدفاتر ٥٠٠ ج .

الاجابة

طالما التعويض تم تحصيله يعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة وحيث أن المنشأة قامت بتسجيله في الدفاتر بمبلغ ٥٠٠ ج بدلا من ٥٠٠٠ ج فهناك فرق ٤٥٠٠ ج يتم إضافتهم إلى صافي الربح الخاضع للضريبة .

حالة عملية

سجلت المنشأة تعويض ٣٠٠٠ ج على أحد الموردين لتأخره عن توريد بضاعة ولم يحصل بعد.

الاجابة:

طالما أن هذا التعويض لم يحصل لأعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة لأن العبرة هنا بالتحصيل وليس بالإستحقاق.

### ٣- المعالجة الضريبية للعمليات الدائنة التى تحصل عليها المنشأة من الغير

على سبيل المثال في حالة مبيعات الأمانة أو البيع بالوكالة مقابل عمولة تعتبر تلك العمولة من الإيرادات الخاضعة للضريبة.

حالة عملية

قامت المنشأة ببيع بضاعة بصفقتها وكيل لإحدى الشركات الكبرى بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ج نظير عمولة ٥% ولم تفيد العمولة بالدفاتر.

الاجابة

١٠٠٠ ج عمولة مستحقة للشركة ولم تدرج بالدفاتر لا بد من إضافتها لصافي الربح لأنها إيراد للشركة ( ٢٠٠٠٠٠ × ٥% ).

#### ٤- المعالجة الضريبية للمنح والاعانات التي تحصل عليها المنشأة من الغير

المنح والاعانات النقدية تخضع للضريبة بشرط ان تكون محصلة بالفعل

المنح والاعانات العينية تخضع للضريبة بشرط ان تكون مسجلة بالقيمة السوقية العادلة للأصل الذي حصلت عليه المنشأة

حالة عملية

هناك منحة قيمتها ١٢٠٠٠ ج حصلت عليها من إحدى وحدات الحكم المحلي ولم تسجلها بالدفاتر.

الاجابة

تعتبر إيراد خاضع للضريبة ولم تدرج ضمن الإيرادات (تضاف) قيمة المنحة وقدرها ١٢٠٠٠ ج الى الوعاء الخاضع للضريبة.

#### ٥- المعالجة الضريبية لإيرادات النشاط الجارى

مثل

إ-فوائد البيع بالتقسيط عند بيع البضائع بالتقسيط وتحصيل الفوائد من العملاء

حالة عملية

هناك فوائد بيع بالتقسيط في شهر ديسمبر ٥٠٠٠ ج لم تسجل بالدفاتر.

الاجابة:

تعتبر تلك الفوائد إيراد وتضاف الى صافي الربح المحاسبى

ب-فوائد التأخير تعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة

حالة عملية

تم تحصيل ١٠٠٠ ج من احد الموردين نظرا لتأخرة فى التوريد ماهى المعالجة الضريبية ؟

الاجابة

يعتبر هذا المبلغ من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويضاف إلى صافي الربح المحاسبى .

ج-الخصم المكتسب يعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة

حالة عملية

حصلت إحدى الشركات على خصم تعجيل دفع من أحد الموردين قدرة ٢٠٠٠ ج ما هي المعالجة الضريبية لهذا المبلغ ؟

الإجابة

يعتبر هذا المبلغ من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويضاف إلى صافي الربح المحاسبي .

#### ٦- المعالجة الضريبية لإيرادات تأجير العقارات المبنية والأراضي التي تملكها المنشأة

تعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة بشرط أن يتم تسجيل الإيراد عن سنة كاملة سواء تم تحصيله أم لا.

حالة عملية

لم يظهر إيراد العقار الخاص بشهر ديسمبر بدفاتر المنشأة لأنه لم يحصل بعد وقيمه ١٠٠٠٠ ج

الإجابة

العبرة هنا بالاستحقاق وليس بالتحصيل ولذا فإن إيراد العقار الخاص بشهر ديسمبر الذي لم يحصل بعد يعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويضاف إلى صافي الربح المحاسبي

حالة عملية

هناك إيراد عقار شهري قيمته ٣٠٠٠ ج - وتبين أن المسجل بالدفاتر ٣٠٠٠٠ ج فقط .

الإجابة

الإيراد السنوي الخاص بالعقار هو ١٢×٣٠٠٠ = ٣٦٠٠٠ ج طالما المسجل ٣٠٠٠٠ ج هناك فرق ٦٠٠٠ ج يتم إضافتهم إلى صافي الربح المحاسبي .

#### ٧-المعالجة الضريبية للأرباح الرأسمالية للأصول الثابتة التي لا تهلك بأساس الإهلاك

مثل المباني والأصول المعنوية في حالة بيعها بقيمة أكبر من قيمتها الدفترية للأغراض الضريبية أو في حالة الحصول على تعويض من شركة التأمين نتيجة هلاك أو سرقة هذه الأصول فإن الفرق بين قيمة التعويض والقيمة الدفترية لتلك الأصول للأغراض الضريبية تعتبر ربح رأسمالي يخضع للضريبة.

حالة عملية

تمتلك شركة مبني قيمته الدفترية ربع مليون جنيه ومؤمن عليه لدى إحدى شركات التأمين ، ولقد تعرض المبني للتصاعد ، وحصلت الشركة على تعويض من شركة التأمين قدره ١٥٠ ألف جنيه -- علما بأن مجمع إهلاك المبني ١٣٠ ألف جنيه ولم تدرج الشركة ضمن إيراداتها فرق التعويض .  
المطلوب: بيان أثر ما سبق على صافي ربح الشركة البالغ ٩٥٠ ألف جنيه .

الحل

يضاف إليه	يخصم منه	سبب التعديلات
٩٥٠٠٠		صافي الربح المحاسبي (من واقع قائمة الدخل)
٣٠٠٠		يضاف إليه : فرق التعويض عن تلف اصل = التعويض - (ثمن شراء الاصل - قيمة التعويض)
		أرباح رأسمالية = ١٥٠٠٠ - (٢٥٠٠٠ - ١٣٠٠٠) = ١٥٠٠٠ -
		ج ٣٠٠٠ = ١٢٠٠٠
		تخضع للضريبة ( تضاف )
٩٨٠٠٠		صافي الربح الخاضع للضريبة

## حالة عملية

- حققت احدي الشركات صافي ربح ٧٠٠٠٠٠ جنيه وعند فحص حسابات المنشأة ضربيا تبين الآتي :
- تمتلك الشركة مبني قيمته الدفترية ٢٠٠٠٠٠ ج قررت الاستغناء عنها لعدم الحاجة إليها فقامت ببيعه بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ج علما بأن مجمع إهلاكه ٨٠٠٠٠ ج ولم تدرج ضمن إيراداتها هذه العملية .
  - قامت الشركة بسداد دين مستحقا لأحد الموردين وقيمته ١٠٠٠٠٠ ج قبل ميعاد استحقاقه لتصفية هذه الشركة بمبلغ ٩٠٠٠٠ ج ولم تدرج العملية بالدفاتر .
- المطلوب : بيان أثر ما سبق علي صافي الربح .

## الحل

يضاف إليه	يخصم منه	سبب التعديلات
٧٠٠٠٠٠		صافي الربح المحاسبي (من واقع قائمة الدخل)
٣٠٠٠		(١) أرباح رأسمالية = ثمن البيع - صافي القيمة الدفترية
		$١٥٠٠٠٠ - (٢٠٠٠٠٠ - ٨٠٠٠٠) = ٣٠٠٠٠$ ج
		بيع آلة بأعلي من صافي قيمتها الدفترية ولم تدرج ( تضاف )
١٠٠٠		(٢) أرباح سداد التزامات مستحقة لإحدى الشركات نتيجة التصفية وتم
		سداد ٩٠٠٠٠ بدلا من ١٠٠٠٠٠ الفرق ربح ١٠٠٠٠ يخضع للضريبة ( يضاف )
٧٤٠٠٠٠		صافي الربح الخاضع للضريبة

## ٨- المعالجة الضريبية لأرباح إعادة تقييم أوتقدير أصول المنشأة .

- إذا كانت أرباح التقييم أصول منشأة لتقديمها حصة عينية في رأس مال شركة مساهمة لأعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة بشرط أن تكون الأسهم التي تقابل تلك الحصة إسمية أى بإسم صاحبها والأ يتم التصرف في تلك الحصة الأ بعد خمس سنوات وإذا تم التصرف فيها قبل ذلك تخضع للضريبة .
- اما إذا كانت أرباح إعادة التقييم لأصول المنشأة بهدف تغيير الشكل القانوني للمنشأة تعفى من الضريبة إذا تم إثبات الأصول في الشركة الجديدة بالقيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني واحتساب الأهلاك الضريبي لهذه الأصول بالقيمة الدفترية قبل تغير الشكل القانوني .

## حالة عملية

قامت إحدى المنشآت الفردية بإعادة تقييم أصولها ونتج عن ذلك أرباح إعادة تقييم قدرها ٢٥٠ الف ج وتم تقديم تلك الأصول كحصة نقدية في إحدى الشركات المساهمة ما هي المعالجة الضريبية ؟

الإجابة

طالما تم تقديم تلك الحصة كحصة نقدية تعتبر خاضعة للضريبة حتى ولو تم تقديمها لشركة مساهمة

حالة عملية

تم اندماج شركتين لتكوين شركة مساهمة ونتج عن إعادة تقييم الأصول أرباح تقدر بمبلغ مليون ج مع العلم بأنه تم إثبات الأصول بقيمتها قبل إعادة التقييم بالدفاتر وكذلك تم احتساب الأهلاك الضريبي على أساس القيمة الدفترية قبل الاندماج ما هي المعالجة الضريبية لتلك الأرباح وفقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؟

الإجابة

أرباح إعادة التقييم لأصول المنشأة بهدف تغيير الشكل القانوني للمنشأة تعفى من الضريبة اذا تم إثبات الأصول في الشركة الجديدة بالقيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني واحتساب الأهلاك الضريبي لهذه الأصول بالقيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني .

حالة عملية

اندمجت شركة اشخاص مع شركة مساهمة وتم إعادة تقدير أصولها مما نتج عنه أرباح إعادة تقدير قدرها ٥ مليون وذلك في عام ٢٠١٤ لشركة الاشخاص ومبلغ ٨ مليون للشركة المساهمة وفي عام ٢٠١٥ تصرف اصحاب شركة الاشخاص في الاسهم العينية التي حصل عليها من الاندماج ما هي المعالجة الضريبية ؟

الإجابة

في عام ٢٠١٤ لاتخضع الأرباح الخاصة بإعادة التقييم بتوافر شرطين هما

١- إثبات الأصول في الشركة الجديدة بالقيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني

٢- واحتساب الأهلاك الضريبي لهذه الأصول بالقيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني

اما في عام ٢٠١٥ وتظرا للتصرف في تلك الاسهم فان ارباح إعادة التقييم الخاصة بها تخضع للضريبة لانه تم التصرف قبل مروره سنوات

#### ٩- المعالجة الضريبية أرباح تصفية المنشأة

تعتبر أرباح التصفية من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويتم حساب أرباح التصفية على النحو التالي :

أرباح تصفية الأصول: المبلغ المحصل - القيمة المعتمدة ضريبيا

أرباح تصفية الأصول: القيمة الدفترية المعتمدة - المبلغ المسدد

**١٠- المعالجة الضريبية لفروق العملة الاجنبية الدائنة**

هنا نفرق بين حالتين

الاولى: الفروق ناتجة عن عمليات قامت بها المنشأة تعتبر تلك الفروق من الإيرادات الخاضعة للضريبة .

الثانية: إذا كان مصدر تلك الإيرادات ناتج عن ترجمة القوائم المالية المعدة بعملة اجنبية إلى العملة المصرية لأعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة .

حالة عملية

أدرجت المنشأة ضمن دفاتها مبلغ ١٠٠٠ ج منها (٢٠٠ ج ناتجة عن معاملات قامت بها الشركة بعملة اجنبية والباقي ناتج عن ترجمة قوائمها من العملة الاجنبية إلى العملة المحلية ماهى المعالجة الضريبية؟

الاجابة:

٢٠٠ ج ناتجة عن عمليات قامت بها المنشأة تعتبر تلك الفروق من الإيرادات الخاضعة للضريبة

٨٠٠ ج ناتجة عن ترجمة القوائم المالية المعدة بعملة اجنبية إلى العملة المصرية لأعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة

**١١- المعالجة الضريبية لأرباح بيع الاوراق المالية**

الاوراق المالية المقيدة بالبورصة لاتخضع وإذا كان هناك خسائر لاتعتبر تلك الخسائر من التكاليف واجبة الخصم.

اما الاوراق المالية الغير مقيدة تخضع للضريبة وإذا كان هناك خسائر تعتبر تلك الخسائر من التكاليف واجبة الخصم .

حالة عملية

قامت الشركة ببيع ٥٠٠٠ ج إيراد استثمارات مالية وتلك الاوراق غير مقيدة بالبورصة

الاجابة

طالما الاوراق المالية غير مقيدة تخضع للضريبة.

**١٢- المعالجة الضريبية لإيرادات العقود طويلة الاجل**

طبقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تتحدد إيرادات العقود طويلة الاجل كالمقاولات وعقود الصيانة طويلة الاجل على النحو التالى :

نسبة الاتمام او الانجاز = تكاليف فعلية للعقد / تكاليف مقدرة للعقد × ١٠٠

الإيراد الخاص بالعقد = نسبة الاتمام × القيمة التعاقدية

اما تكاليف العقد ففى التكلفة الفعلية المنفقة حتى تاريخ إعداد القوائم المالية

### ١٣- المعاملة الضريبية لعائد عقود التأجير التمويلي

القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لم يرد فيه اى معاملة ضريبية لعائد التأجير التمويلي ويتم الاعتماد على القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٥ بشأن التأجير التمويلي إستنادا إلى المواد من ٢٤ إلى ٣٠ من هذا القانون

### ١٤- المعالجة الضريبية للفروق المحاسبية المدينة والدائنة

لأبد من التفرقة هنا بين

١- هل الاخطاء تم ادراج نتائجها بقائمة الدخل فلا توجد آثار ضريبية سواء مدينة او دائنة لأن الأثر مدرج بالفعل في قائمة الدخل .

٢- هل الاخطاء ناتجة عن تغير السياسات المحاسبية كتسعير منصرف المخزون فإذا كان هناك زيادة في تكلفة المنصرف يتم اضافته إلى صافي الربح الضريبي وإذا كانت نتيجة تصحيح هذا الخطأ نقص في تكلفة المخزون يخصم من الربح.

### ١٥- المعالجة الضريبية لعوائد ودائع وحسابات التوفير بالبنوك

علينا أن نفرق هنا بين الأشخاص الاعتباريين والأشخاص الطبيعيين

فالاشخاص الاعتباريين تخضع تلك الإيرادات إلى الضريبة ولا تعفى

اما الأشخاص الطبيعيين فلا تخضع تلك العوائد إلى الضريبة .

حالة عملية

قامت شركة مساهمة مصرية بادراج ٢٠٠٠ ج قيمة فوائد على ودائعها لدى احدى البنوك المصرية الحكومية ماهى المعالجة الضريبية طبقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؟

الاجابة

طالما الشركة من الشركات الاعتبارية فأن فوائد الودائع الخاصة بودائعها لدى البنوك تخضع للضريبة طبقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

### ١٦- الإيرادات المعفاة من الضريبة

أعفى المشرع الأشخاص الاعتبارية من خضوع الأرباح لبعض الإيرادات للضريبة مثل (عوائد أو فوائد السندات وصكوك التمويل المقيدة بالبورصة وتخصم تلك الإيرادات بعد الوصول إلى صافي الربح المعدل



## ٢٣- كيفية تسعير الرسائل الاستيرادية

عند ورود الرسالة الاستيرادية يكون لدينا فاتورة جمركية من احد المناطق الحرة بمصر للافراج عن تلك البضاعة من الجمارك وليكن بتلك الفاتورة ٤ اصناف على سبيل المثال



شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٩ يناير ٢٠١٩  
التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٩)  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى \$	المعادل جم
مستلزمات انتاج وخامات	زراير	١٠٠	\$٢	\$٢٠٠	٢٠٠٠
	سوست	١٠٠٠	.٥	\$٥٠٠	٥٠٠٠
	كرتون	٢٠٠٠	.٧٥	\$١٥٠٠	١٥٠٠٠
	قماش	١٠٠٠	\$١	\$١٠٠٠	١٠٠٠٠
	الصافى			\$٣٢٠٠	٣٢٠٠٠

فقط ثلاثة الاف ومائتان دولار لاغير  
المحاسب

وبافتراض ان المصروفات الاخرى التى تخص الشحنة نولون شحن + م استيراد+نقل برى +تامين +م اعتمادات +اى م

اخرى مرتبطة بالشحنة = ٣٢٠٠ ج

بناء على ذلك نصيب كل دولار من تكاليف الشحنة الاخرى = ٣٢٠٠/٣٢٠٠ ج = ١ ج مصرى

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى \$	المعادل جم	نصيب الوحدة من المصروفات	نصيب الصنف من المصروفات	اجمالى تكلفة الصنف
مستلزمات انتاج وخامات	زراير	١٠٠	\$٢	\$٢٠٠	٢٠٠٠	ج ١ = ٣٢٠٠/٣٢٠٠	ج ١ = ٢٠٠ × ج ١ = ٢٠٠ ج	= ٢٠٠ + ٢٠٠٠ ٢٢٠٠
	سوست	١٠٠٠	.٥	\$٥٠٠	٥٠٠٠	ج ١ = ٣٢٠٠/٣٢٠٠	ج ١ = ٥٠٠ × ج ١ = ٥٠٠ ج	= ٥٠٠ + ٥٠٠٠ ٥٥٠٠
	كرتون	٢٠٠٠	.٧٥	\$١٥٠٠	١٥٠٠٠	ج ١ = ٣٢٠٠/٣٢٠٠	ج ١ = ١٥٠٠ × ج ١ = ١٥٠٠ ج	= ١٥٠٠ + ١٥٠٠٠ ١٦٥٠٠
	قماش	١٠٠٠	\$١	\$١٠٠٠	١٠٠٠٠	ج ١ = ٣٢٠٠/٣٢٠٠	ج ١ = ١٠٠٠ × ج ١ = ١٠٠٠ ج	= ١٠٠٠ + ١٠٠٠٠ ١١٠٠٠
	الاجمالى			\$٣٢٠٠	٣٢٠٠٠		ج ٣٢٠٠	ج ٣٥٢٠٠

بناء على ماسبق تسعير الصنف الاول = اجمالى التكلفة ÷ عدد الوحدات = ٢٢ = ١٠٠ ÷ ٢٢٠٠ ج

بناء على ماسبق تسعير الصنف الثانى = اجمالى التكلفة ÷ عدد الوحدات = ٥.٥ = ١٠٠ ÷ ٥٥٠٠ ج

بناء على ماسبق تسعير الصنف الثالث = اجمالى التكلفة ÷ عدد الوحدات =  $8.5 = 2000 \div 1600$  ج

بناء على ماسبق تسعير الصنف الرابع = اجمالى التكلفة ÷ عدد الوحدات =  $11 = 1000 \div 1100$  ج

#### ٢٤- الجرد الدورى والجرد المستمر

كما اوضحنا سلفا ان الجرد الدورى لايوفر عملية المطابقة بين الارصدة الدفترية والارصدة الفعلية باستمرار ولكن يتم الجرد هنا على فترات كما يتم توسيط ح/ المشتريات عند الشراء اما فى حالة الصرف من المخزن لا يتم عمل قيود محاسبية ويتم التوصل الى تكلفة المبيعات عن طريق المعادلة الاتية : مخزون اول المدة + صافى المشتريات - مخزون اخر المدة وللتوصل الى صافى المشتريات يكون ذلك عن طريق المعادلة الاتية المشتريات - (مردودات المشتريات + مسموحات المشتريات + الخصم المكتسب )

اما مخزون اول المدة فهو موجود بميزان المراجعة او بقائمة المركز المالى عن العام السابق اما مخزون اخر المدة فهو ناتج عن جرد فعلى وفى اعتقادنا اذا كانت الرقابة على مخزون سهلة وميسرة ومحكمة يفضل الجرد الدورى اما غير ذلك يفضل الجرد المستمر حيث هنا يتم توسيط ح/ المخزون عند الشراء وعند الصرف من المخزن حيث تكون المعالجة المحاسبية كالتالى

من ح/ المخزن

الى ح/ المورد او الصندوق او البنك

وعند الصرف

من ح/ تكلفة المبيعات

الى ح/ المخزن

وبناء على ذلك يتوافر لدينا رصيد دفترى للمخزن عن طريقة نستطيع ان نقوم باجراء مطابقة بين الرصيد الدفترى والرصيد الفعلى فى اى وقت وفى اعتقادنا يفضل استخدام هذا النظام عندما تكون المخازن بها انواع وكميات كبيرة يصعب اجراء الرقابة عليها دون عمل متابعة ومطابقة الارصدة الدفترية والفعلية على مدار العام

#### ٢٥- المبيعات النقدية والمبيعات الاجلة

##### ١- المعالجة المحاسبية للمبيعات النقدية :-

فى هذه الحالة يتم اصدار فاتورة نقدية الى المشتري ويقوم بسداد القيمة نقدا

شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠



التاريخ ١٩ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٩) نقدا  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الاجمالى جم
ماكينة	ماكينات تقطيع صاج	٥	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	الاجمالى:			٥٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤ % الاحوال			٧٠٠٠
	ضريبة ١ %			٥٠٠
	الصافى			٥٦٥٠٠

فقط ستة وخمسون الف وخمسمائة جنية لاغير

المطلوب المعالجة المحاسبية تم السداد نقدا

إذا نظرنا الى تلك الحالة نجد :-

قيمة المبيعات ٥٠٠٠

قيمة ض القيمة المضافة ٧٠٠

الاجمالى ٥٧٠٠

ولكن المشتري قام بخصم ١ % = ٥٠٠ ج

والضريبة تخصم من القيمة الاجمالية للمبيعات بدون الضريبة فلا ضريبة على ضريبة وليس من اجمالى القيمة وعلي

ذلك فان قيمة هذا الخصم = ١ × ٥٠٠٠ = ٥٠٠ ج

وصافي الفاتورة = ٥٧٠٠ - ٥٠٠ = ٥٢٠٠ ج

وحيث ان المشتري قام بسداد نقدا تكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة كالتالي :

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
من ح/ النقدية			٥٦٥٠٠
ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%			٥٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		٥٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٧٠٠	
اثبات فاتورة بيع بضاعة نقدا		٥٧٠٠	٥٧٠٠

## ٢- المعالجة المحاسبية للمبيعات الإحالة :-

فعلي سبيل المثال

شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٩ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٩) بالاجل ٤٤٤



عنوان العميل	الشركة
الصناعات المتطورة	ابو رواش
العنوان	المدينة
الجيزة	

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الاجمالى جم
ماكينة	ماكينات تقطيع صاج	٥	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	الاجمالى:			٥٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤ % الاحوال			٧٠٠٠
	ضريبة ١%			٥٠٠
	الصافى			٥٦٥٠٠

فقط ستة وخمسون الف وخمسمائة جنية لاغير

المبيعات الاجلة معناها ان العميل سوف يقوم بالسداد في وقت لاحق لوقت استلام البضاعة وهنا يتم توسيط ح/ العملاء وجعله مدينا بقيمة المبيعات بقيمة ضريبية القيمة المضافة اذا كان البائع مسجل لدي ضريبة القيمة المضافة

وحيث ان المشتري قام سدد في وقت لاحق تكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة كالتالي :

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من مذكورين			
من ح/ العملاء			٥٦٥٠٠
ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%			٥٠٠
الى مذكورين			
ايراد المبيعات		٥٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٧٠٠	
اثبات فاتورة بيع بضاعة بالاجل		٥٧٠٠٠	٥٧٠٠٠

وعند السداد نقدا

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من مذكورين			
من ح/ الخزينة			٥٦٥٠٠
الى ح/ العملاء		٥٦٥٠٠	
اثبات سداد فاتورة بيع بضاعة بالاجل		٥٦٥٠٠	٥٦٥٠٠

#### ملاحظة

بعض الشركات لاتقوم بخصم ضريبة الارباح التجارية والصناعية الا عند السداد وهذا الاجراء يتوافق مع القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولكن تسهيلات للمعالجات المحاسبية يتم الخصم عند اثبات المبيعات وليس التحصيل

#### ٢٦- المخصصات والاحتياطات

- المخصصات : هي عبء على الإيرادات ، أي هي مصروفات يتم تكوينها لمواجهة خسائر مؤكدة مثل الإهلاك ، وخسائر غير مؤكدة مثل ديون مشكوك في تحصيلها ، وهذه المخصصات تظهر كمصروف في قائمة الدخل ، ويتم تكوينها بغض النظر عن نتيجة المنشأة من ربح أو خسارة
- ومن الناحية الضريبية لاتعتبر المخصصات من التكاليف واجبة الخصم عموما باستثناء ٨٠% من مخصصات البنوك الخاصة بالقروض ١٠٠% من مخصص الاخطار السارية في شركات التأمين
- فاذا اردنا ان نكون على سبيل المثال مخصص للديون المشكوك في تحصيلها يكون ذلك على النحو التالي
- ١- نسبة من المبيعات تحددها الادارة بناء على الخبرات السابقة
  - ٢- نسبة من ارصدة العملاء
  - ٣- متوسط اعمار الديون

اذا كان لدينا صافي المبيعات الاجلة هذا العام بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج ونسبة الديون المشكوك في تحصيلها هي ٢% من قيمة صافي المبيعات الاجلة ما هي قيمة الديون المشكوك في تحصيلها وما هي المعالجة المحاسبية؟  
التاريخ

سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠٠			من ح/ديون مشكوك في تحصيلها	
	٢٠٠٠		الى ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اثبات الديون المشكوك في تحصيلها	

او

التاريخ

سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠٠			من ح/اضمحلال ارصدة العملاء	
	٢٠٠٠		الى ح/ مجمع اضمحلال ارصدة العملاء	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اثبات اضمحلال ارصدة العملاء	

اما الطريقة الثانية فهي نسبة من ارصدة العملاء في نهاية العام  
اذا كان لدينا رصيد العملاء في ١٢/٣١ مبيع ٥٠٠٠٠ ج ونسبة الديون المشكوك في تحصيلها هي ٤% فان  
المعالجة المحاسبية ستكون على النحو التالى  
التاريخ

سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠			من ح/ديون مشكوك في تحصيلها	
	٢٠٠		الى ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	
٢٠٠	٢٠٠			

او

التاريخ

سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠			من ح/اضمحلال ارصدة العملاء	
	٢٠٠		الى ح/ مجمع اضمحلال ارصدة العملاء	
٢٠٠	٢٠٠		اثبات اضمحلال ارصدة العملاء	

لكن

تلك الطريقة يشوبها انها لاتأخذ في الاعتبار متوسط اعمار الديون لذا يتم تقسيم الديون حسب الفترة التي لم يتم تحصيل تلك الديون فيها

وتكون نسبة الديون كبيرة للديون التي مضى عليها وقت كبير ولم تحصل وتقل تباعا

فعلى سبيل المثال تتمثل مديونية العملاء في ١٢/٣١ فيمايلي

٢٠٠٠ اقل من ٣ شهور ضمن السياسة الائتمانية للشركة

٢٠٠٠ اكبر من ٣ شهور عن السياسة الائتمانية للشركة ونسبة الديون المشكوك فيها ٥%

٢٠٠٠ اكبر من ٦ شهور عن السياسة الائتمانية للشركة ونسبة الديون المشكوك فيها ١٠%

٢٠٠٠ أكبر من ٩ شهور عن السياسة الائتمانية للشركة ونسبة الديون المشكوك فيها ١٥%

٢٠٠٠ أكبر من ١٢ شهر عن السياسة الائتمانية للشركة ونسبة الديون المشكوك فيها ٢٠%

بناء على ماسبق يتم احتساب الديون المشكوك في تحصيلها على النحو التالي

البيان	المبلغ	نسبة الديون المشكوك في تحصيلها	قيمة الديون المشكوك في تحصيلها
٢٠٠٠ اقل من ٣ شهور	٢٠٠٠	-	
٢٠٠٠ أكبر من ٣ شهور	٢٠٠٠	٥%	١٠٠
٢٠٠٠ أكبر من ٦ شهور	٢٠٠٠	١٠%	٢٠٠
٢٠٠٠ أكبر من ٩ شهور	٢٠٠٠	١٥%	٣٠٠
٢٠٠٠ أكبر من ١٢ شهر	٢٠٠٠	٢٠%	٤٠٠
الإجمالي	١٠٠٠٠		١٠٠٠

وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي :

التاريخ

سند قيد يومية

مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
١٠٠٠			من ح/ديون مشكوك في تحصيلها	
	١٠٠٠		الى ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	
١٠٠٠	١٠٠٠			

او

التاريخ

سند قيد يومية

مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
١٠٠٠			من ح/اضمحلال ارصدة العملاء	
	١٠٠٠		الى ح/ مجمع اضمحلال ارصدة العملاء	
١٠٠٠	١٠٠٠		اثبات اضمحلال ارصدة العملاء	

الإحتياطيات : هي تدعيم للمركز المالي أي هي توزيع الأرباح ولا يعتد بها من الناحية الضريبية

أرباح العام ١٠٠٠٠ ج والإحتياطى القانونى ٥% ماهى المعالجة المحاسبية؟

التاريخ

سند قيد يومية

مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
٥٠٠			من صافى الربح	
	٥٠٠		الى احتياطى قانونى	
٥٠٠	٥٠٠		اثبات الإحتياطى القانونى	

٢٧- مردودات ومسموحات المشتريات والمبيعات

تختلف المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات هنا باختلاف طريقة الجرد فاذا كانت الشركة تتبع طريقة

الجرد الدورى يكون القيد

شركة العالم العربى للتوريدات  
والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٩ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠ - فاتورة رقم (٩) بالاجل  
٤٤٤

عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
اكياس	اكياس بلاستيك	٥ طن	١٠٠٠	٥٠٠٠٠
	الأجمالى:			٥٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤%			٧٠٠٠
	ضريبة ١%			٥٠٠
	الصافى			٥٦٥٠٠

فقط ستة وخمسون الف وخمسمائة جنية لاغير

قامت شركة الصناعات المتطورة برد البضاعة الى شركة العالم العربى ماهى

المعالجة المحاسبية فى حالة اتباع الجرد الدورى وشركة الصناعات لم تسدد القيمة بعد

الاجابة

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
من ح/الموردين			٥٦٥٠٠
ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%			٥٠٠
الى مذكورين			
مردودات المشتريات		٥٠٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٧٠٠٠	
اثبات رد فاتورة شراء بضاعة بالاجل		٥٧٠٠٠	٥٧٠٠٠

اما اذا كانت الشركة تتبع طريقة الجرد المستمر

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من مذكورين			
من ح/الموردين			٥٦٥٠٠
ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١%			٥٠٠
الى مذكورين			
ح/ المخزون		٥٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٧٠٠٠	
اثبات رد فاتورة شراء بضاعة بالاجل		٥٧٠٠٠	٥٧٠٠٠

المسموحات

في بعض الحالات قد يكون هناك عيوب في السلعة او عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة او عدم التزام المورد بالتوريد في الوقت المتفق عليه وحتى لايقوم العميل برد او عدم استلام السلعة قد يقوم البائع بمنحة تخفيض على قيمة السلعة ويعتبر ذلك التخفيض ايراد من وجهة نظرا المشتري تم احد العملاء مسموحات بقيمة ٢٠٠٠ ج وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي

دفاتر المشتري

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/الموردين			٢٠٠٠
مسموحات المشتريات		٢٠٠٠	
اثباتالحصول على مسموحات بقيمة ٢٠٠٠ ج		٢٠٠٠	٢٠٠٠

دفاتر البائع

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/مسموحات المبيعات			٢٠٠٠
الى ح/العملاء		٢٠٠٠	
اثبات منح العميل مسموحات بقيمة ٢٠٠٠ ج		٢٠٠٠	٢٠٠٠

٢٨- الخصومات

يمكن تقسيم الخصم إلى عدة أنواع وهي :-

Trade Discount الخصم التجاري



Cash Discount الخصم النقدي

Quantity Discount خصم الكمية

## الخصم التجارى :

ويقصد به الخصم المدون على الفاتورة وهذا الخصم ليس له اى تأثير من الناحية المحاسبية فى دفاتر كل من البائع والمشتري حيث يتم اثبات قيمة المبيعات او المشتريات بالصافي بعد هذا الخصم ولللمعلومية فأن ضريبة القيمة المضافة تعتد بذلك الخصم المثبت على الفاتورة

حالة عملية

شركة العالم العربى للتوريدات والخدمات

العنوان حلوان ٣٣ اش احمد انسى  
المدينة القاهرة مامورية ضرائب حلوان

تليفون ٠٢٠٠٠٠٦٠٠٠

التاريخ ١٥ يناير ٢٠١٩

التسجيل فى القيمة المضافة ٢٣٣-٦٠٠- فاتورة رقم (٨) ٤٤٤



عنوان العميل	
الشركة	الصناعات المتطورة للتجارة
العنوان	ابو رواش
المدينة	الجيزة

المنتج	الوصف	الكمية	السعر	الأجمالى جم
ماكينة	ماكينات تقطيع صاج	٥	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	خصم تجارى ٢٠%			١٠٠٠٠
	الأجمالى:			٤٠٠٠٠
	القيمة المضافة ١٤% او ٥% بحسب الاحوال			٥٦٠٠
	ضريبة ١%			٤٠٠
	الصافى			٤٥٢٠٠

فقط خمسة واربعون الف ومائتان جنيها لاغير  
المحاسب  
يعتمد

١- شركة العالم العربى

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من المذكورين			
ح/العملاء			٤٥٢٠٠
ح/ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%			٤٠٠
الى المذكورين			
ايراد المبيعات		٤٠٠٠	
ضريبة القيمة المضافة ١٤%		٥٦٠٠	
اثبات فاتورة بيع رقم ( ٨ ) بخصم تجارى ٢٠%		٤٥٦٠٠	٤٥٦٠٠

## ٢- دفاتر شركة الصناعات المتطورة

التاريخ / /

سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/المشتريات او المخزون حسب الجرد			٤٠٠٠
ضريبة القيمة المضافة ١٤%			٥٦٠٠
الى مذكورين			
الموردين		٤٥٢٠٠	
ح/ضريبة الخصم تحت حساب الضريبة ١%		٤٠٠	
اثبات فاتورة بيع رقم ( ٨ ) بخصم تجارى ٢٠%		٤٥٦٠٠	٤٥٦٠٠

تم فصل ضريبة القيمة المضافة في دفاتر شركة الصناعات المتطورة لانها شركة تجارية تقوم باعادة بيع البضائع مرة اخرى

الخصم النقدي

الفرق بين الخصم المكتسب والخصم المسموح به - محاسبيا وضرائبيا

حالة عملية

تم بيع بضائع ل احد العملاء بالاجل في فبراير ٢٠١٥ بمبلغ ٢٠٠٠ ج والشركة البائعة مسجلة في ضرائب القيمة المضافة كما ان المشتري ملزم بخصم ١/٢ ضريبة ارباح تجارية وصناعية ماهى المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع اذا علمت ان المشتري قام بالسداد وحصل على خصم تعجيل دفع ١٠% للسداد المبكر في نهاية فبراير

عند بيع البضائع للعميل

٢٠٠٠ ج قيمة المبيعات

٢٨٠ ج ضريبة القيمة المضافة

١% ضريبة ارباح تجارية وصناعية ٢٠ ج

وعلى ذلك تكون المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع طبقا لتلك الطريقة

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/ العملاء			٢٢٦٠
ضريبة الخصم ١%			٢٠
الى مذكورين			
ح/ المبيعات		٢٠٠٠	
ح/ ضريبة القيمة المضافة		٢٨٠	
اثبات المستحق على العميل		٢٢٨٠	٢٢٨٠

وعند سداد العميل فعليا للمستحق سيحصل على خصم ١٠% ولعلوماتك مصلحة الضرائب على القيمة المضافة لاتعتد الا بالخصومات المثبتة على الفاتورة

وبالتالى عند النظر الى صافي القيمة بعد حصول العميل على الخصم سيكون المبلغ هو  $200 \times 10\% = 20$  ج وصافى التعامل ١٨٠٠ ج بالاضافة الى ان العميل سيقوم فعليا بخصم ضريبة ارباح تجارية وصناعية ١٨ ج بدل من ٢٠ ج لان التعامل اصبح  $1800 \times 1\% = 18$  ج

وماسيقوم بسداد العميل  $1800 - 18 + 280 = 2062$  ج ضريبة القيمة المضافة  $2062 =$  ج ويكون القيد

لتاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من مذكورين			
ح/ النقدية			٢٠٦٢
ح/ الخصم المسموح به			٢٠٠
الى مذكورين			
ح/ العميل		٢٢٦٠	
ح/ ضريبة الخصم ١%		٢	
اثبات سداد العميل		٢٢٦٢	٢٢٦٢

خصم الكمية المكتسب

هو خصم لتشجيع المشتري على زيادة مشترياته يمنحة البائع من اجل تنمية وزيادة المبيعات وهذا الخصم لاعلاقة له بطرق السداد سواء نقدا او اجلا العبرة هنا بالكمية التى قام العميل بشرواها خلال فترة معينة

قامت شركة العالم العربى بشراء الكميات الاتية من شركة مسعود التجارية

١٠٠٠ وحدة بسعر الوحدة ٢ ج

وسياسة شركة مسعود التجارية كالتالى

اذا قام العميل بشراء ١٠٠٠ وحدة خلال الفترة لايحصل على خصم الكمية

اذا قام بشراء ٣٠٠٠ وحدة تالية يحصل على خصم ٢%

اذا قام بشراء ٥٠٠٠ وحدة تالية يحصل على خصم ٥%

مازاد عن ذلك خصم ١٠% المطلوب احتساب قيمة الخصم الذى سيسجل فى دفاتر شركة العالم العربى

الكمية المشتراة ١٠٠٠ وحدة توزع كالتالى

تم شراء ١٠٠٠ وحدة بسعر ٢ ج بدون خصم

$2 \times 3000 = 6000$  ج  $6000 \times 2\% = 120$  ج

$5000 \times 2 = 10000$  ج  $10000 \times 5\% = 500$  ج

$2 \times 1000 = 2000$  ج  $2000 \times 10\% = 200$  ج

وبالتالى اجمالى الخصومات  $120 + 500 + 200 = 820$  ج

لتاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ المورد او النقدية او البنك			٨٢٠
الى ح/ الخصم المكتسب		٨٢٠	
اثبات الخصم		٨٢٠	٨٢٠

خصم الكمية الممنوح

يُمنح ذلك الخصم من البائع للمشتري ويعتبر من أدوات تنشيط المبيعات ولعلاقة له بطرق السداد

#### حالة عملية :

قامت شركة العالم العربي بشراء الكميات الاتية من شركة مسعود التجارية  
١٠٠٠ وحدة بسعر الوحدة ٢ ج  
وسياسة شركة مسعود التجارية كالتالى  
إذا قام العميل بشراء ١٠٠ وحدة خلال الفترة لا يحصل على خصم الكمية  
إذا قام بشراء ٣٠٠ وحدة تالية يحصل على خصم ٢ %  
إذا قام بشراء ٥٠٠ وحدة تالية يحصل على خصم ٥ %  
ما زاد عن ذلك خصم ١٠ % المطلوب احتساب قيمة الخصم الذى سيسجل فى دفاتر شركة مسعود التجارية  
الكمية المشتراة ١٠٠٠ وحدة توزع كالتالى  
تم شراء ١٠٠ وحدة بسعر ٢ ج بدون خصم  
٢٣٠٠ ج = ٢٠٠ ج × ١٢٠ %  
٥٠٠ وحدة = ٢٠٠ ج × ١٠٠ % = ٥٠٠ ج  
٢١٠٠ ج = ٢٠٠ ج × ١٠ % = ٢٠٠ ج  
وبالتالى اجمالى الخصومات = ١٢٠ + ٥٠٠ + ٢٠٠ = ٨٢٠ ج  
وتكون المعالجة المحاسبية  
التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ خصم الكمية الممنوح			٨٢٠
الى ح/ العميل		٨٢٠	
اثبات الخصم		٨٢٠	٨٢٠

#### ضريبة

- تعتبر الادارة الضريبة ان الخصم المكتسب من الايرادات الخاضعة للضريبة حيث ان قانون الضرائب ٩١ لسنة ٢٠٠٥ توسع في مفهوم الايرادات الخاضعة للضريبة بحيث تشمل ( ايرادات النشاط والارباح الراسمالية والايرادات العرضية ) وبالتالي يعتبر الخصم المكتسب من الايرادات العرضية

الخصم المسموح به

محاسبيا

هو مقدار الخصم الذى منحة البائع للمشتري.

يعتبر مصروف بالنسبة للبائع

يكون القيد

من مذكورين

××× ح / الصندوق او البنك

××× ح / الخصم المسموح به

××× الى ح / العملاء

ضريبة

تعترف الادارة الضريبة ضمنيا بالخصم المسموح به ضمن التكاليف واجبة الخصم حيث تسمح باظهار المبيعات بقيمتها

الصافية فى قائمة الدخل

#### ٢٩- الديون المعدومة وشروط اعدامها من الناحية الضريبية واستردادها

لكي نقوم بعمل اضمحلال لارصدة العملاء لابد من تقسيم ارصدة العملاء الي ارصدة مضمونة وارصدة غير مضمونة فعلي سبيل المثال لو كانت ارصدة العملاء الغير مضمونة تمثل نسبة ٥% من اجمالي ارصدة العملاء التي قيمتها ٥٠٠٠ في هذه الحالة فان اضمحلال ارصدة العملاء =  $٥٠٠٠ \times ٥\% = ٢٥٠٠$  ج

**وتكون المعالجة المحاسبية :**

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ اضمحلال ارصدة العملاء			٢٥٠٠
الي ح/ مجمع اضمحلال ارصده العملاء		٢٥٠٠	
اثبات اضمحلال ارصدة العملاء		٢٥٠٠	٢٥٠٠

وعند اعدام الدين الخاص بارصدة العملاء وليكن ١٠٠٠ ج

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الديون المعدومة			١٠٠٠
الي ح/ العملاء		١٠٠٠	
اعدام الدين		١٠٠٠	١٠٠٠

ويتم تخفيض الاضمحلال

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ مجمع اضمحلال			١٠٠٠
الي ح/ اضمحلال ارصدة العملاء		١٠٠٠	
تسوية الاضمحلال		١٠٠٠	١٠٠٠

**ولكي يتم اعدام الدين لابد من توافر بعض الشروط**

- ان يكون لدي المنشآت دفاتر وحسابات منتظمة
- ان يكون الدين مرتبط بنشاط المنشأة
- ان يكون قد ادرج من قبل في حسابات المنشأة
- ان يكون المنشأة اتخذت الاجراءات تجاة استيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله من ١٨ شهر من تاريخ استحقاقه ويعتبر من الاجراءات الجادة

ا- الحصول علي اداء في الحالات التي يجوز منها ذلك

ب - صدور حكم بالزام المدين باداء قيمة الدين

ج- صدور حكم بافلاس التاجر او العميل

**- المعالجة المحاسبية لاسترداد الديون المعدومة**

**مثال**

ثبت لدي المنشأة ان العميل محمود لن يستطيع سداد المستحق عليه وقدرة ١٥٠٠٠ ج واصبح الدين في حكم الديون المعدومه ولم تكن المنشأة قامت بعمل مخصص اضمحلال للعملاء من قبل فما هي المعالجة المحاسبية :-

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الديون المعدومة			١٥٠٠
الى ح/ العملاء		١٥٠٠	
اعدام الدين		١٥٠٠	١٥٠٠

وفي حالة سداد العميل محمود فيما بعد لقيمة الدين الذي تم اعدامة سواء نقدا او بالبنك  
استرداد الدين المعدوم في نفس العام

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ النقدية والبنك			١٥٠٠
الى ح/ الديون المعدومة		١٥٠٠	
استرداد الدين المعدوم		١٥٠٠	١٥٠٠

استرداد الدين المعدوم في العام التالي

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ النقدية والبنك			١٥٠٠
الى ح/ الايرادات الاخرى		١٥٠٠	
استرداد الدين المعدوم		١٥٠٠	١٥٠٠

**٣- المعالجة المحاسبية للاعتمادات المستندية**

اذا قامت المنشأة بفتح اعتماد مستندي بالبنك سيكون لدينا ٣ حالات الحالة الاولى ان البنك يقوم بفتح الاعتماد المستندي مقابل عمولات ومصروفات فقط بدون غطاء او بدون خصم القيمة بالكامل او خصم القيمة بالكامل فعلى سبيل المثال قامت المنشأة بفتح اعتماد مستندي ب ١٠ الاف دولار وقام البنك بخصم ٦٠٠ ج مصاريف فتح الاعتماد فتكون المعالجة

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			٦٠٠
مصروفات فتح الاعتماد	٦٠٠		
الى ح/ البنك		٦٠٠	
اثبات مصروفات فتح الاعتماد		٦٠٠	٦٠٠

تم فتح اعتماد مستندي بمبلغ ١٠٠٠ دولار بغطاء ١٠% وسعر الدولار ١٥ ج وحصل البنك على مصاريف فتح الاعتماد ٦٠٠ ج ما هي المعالجة المحاسبية .

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			١٥٦٠٠
مصروفات فتح الاعتماد	٦٠٠		
١٠% غطاء الاعتماد المستندي	١٥٠٠		
الى ح/ البنك		١٥٦٠٠	
اثبات مصروفات فتح الاعتماد		١٥٦٠٠	١٥٦٠٠

تم فتح اعتماد مستندى بمبلغ ١٠٠٠٠ دولار بغطاء ١٠٠% وسعر الدولار ١٥ ج وحصل البنك على مصاريف فتح الاعتماد ٦٠٠ ج ماهى المعالجة المحاسبية .

تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى :

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			١٥٠٦٠٠
مصروفات فتح الاعتماد	٦٠٠		
١٠% غطاء الاعتماد المستندى	١٥٠٠٠		
الى ح/ البنك		١٥٠٦٠٠	
اثبات الاعتماد المستندى بغطاء ١٠٠%		١٥٠٦٠٠	١٥٠٦٠٠

عند فتح الاعتماد بدون غطاء ووصول المستندات للبنك تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى قيمة الاعتماد ١٠٠٠٠ دولار وسعر الدولار ١٥ ج

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			١٥٠٠٠
غطاء الاعتماد المستندى ١٠٠%	١٥٠٠٠		
الى ح/ البنك		١٥٠٠٠	
اثبات سداد الاعتماد المستندى ١٠٠%		١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

عند ورود البضاعة والاعتماد ب ١٠٠٠٠ دولار والغطاء ١٠% وسعر الدولار ١٥ ج فان المعالجة

التاريخ / سند قيد يومية رقم

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية ١٠٠٠٠ \$ ٩٠% ١٥ ج			١٣٥٠٠٠
غطاء الاعتماد المستندى ٩٠%	١٣٥٠٠٠		
الى ح/ البنك		١٣٥٠٠٠	
اثبات سداد غطاء الاعتماد المستندى ٩٠%		١٣٥٠٠٠	١٣٥٠٠٠

عند ورود البضاعة والاعتماد ب ١٠٠٠٠ دولار والغطاء ١٠% وسعر الدولار ١٥ ج فانه لا يوجد اى معالجة

عند دخول البضاعة المخزن طبقا لطريقة الجرد الدورى او المستمر مصاريف الاعتماد ٦٠٠ ج والاعتماد ١٠٠٠٠ دولار وسعر الدولار ١٥ ج

البيان	جزئى	دائن	مدين
من ح/ المخازن او المشتريات حسب نوع الجرد			١٥٠٦٠٠
الى ح/ الاعتمادات المستندية		١٥٠٦٠٠	
تسوية الاعتماد المستندى		١٥٠٦٠٠	١٥٠٦٠٠

اذا افترضنا ان المورد فى الحالة الاولى وهى دفع مصروفات ٦٠٠ ج للبنك المورد ارسل البضاعة على شحنتين الشحنة الاولى بمبلغ ٥٠٠٠ دولار وكان سعر الدولار ١٥ ج فماهى المعالجة المحاسبية عند اقفال الشحنة فى المخازن او المشتريات

عند فتح الاعتماد

سند قيد يومية رقم

/ التاريخ

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			٦٠٠
مصرفات فتح الاعتماد	٦٠٠		
الى ح/ البنك		٦٠٠	
اثبات مصرفات فتح الاعتماد		٦٠٠	٦٠٠

عند ورود الشحنة الاولى  $١٥ \times \$٥٠٠ = ٧٥٠٠$  ج وتكون المعالجة

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			٧٥٠٠
١٠٠% غطاء الاعتماد المستندي شحنة ب. \$٥٠٠	٧٥٠٠		
الى ح/ البنك		٧٥٠٠	
اثبات الاعتماد المستندي \$٥٠٠ بغطاء ١٠٠%		٧٥٠٠	٧٥٠٠

وعند اضافة البضاعة بالمخزن او المشتريات تكون المعالجة هنا قيمة الشحنة بالاضافة الى نصيبها من المصرفات  
وحيث ان الاعتماد ب. \$١٠٠٠ ومصاريفه ٦٠٠ ج مايخص الشحنة الاولى التي قيمتها \$٥٠٠ هو ٣٠٠ ج وبناء على ذلك  
تكلفة الشحنة الاولى ٧٥٠٠ ج  $١٥ \times \$٥٠٠ + ٣٠٠$  ج المصرفات الاجمالي ٧٥٣٠ ج والمتبقى ٣٠٠ ج كمصاريف يخص  
الشحنة المتبقية من الاعتماد وقيمتها \$٥٠٠

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ المخازن او المشتريات حسب نوع الجرد			٧٥٣٠
الى ح/ الاعتمادات المستندية		٧٥٣٠	
تسوية الشحنة الاولى من الاعتماد المستندي		٧٥٣٠	٧٥٣٠

في الحالة الثانية عند سداد غطاء ١٠% من قيمة الاعتماد وبفرض ان المورد سيقوم بشحن البضاعة على عدة شحنات  
قيمة كل شحنة \$١٠٠ عند ورود الشحنة الاولى هل نقوم بسداد اي مبالغ للبنك ام اننا قمنا بسداد قيمة الشحنة  
الاولى \$١٠٠ بالكامل كثير من المحاسبين تكون اجابتهم هي اننا مسددين بالكامل ولكن هذا الكلام غير صحيح حيث اننا  
مسددين ١٠% فقط من قيمة الشحنة حسب الاتفاق مع البنك اي اننا فقط مسددين ١٠ \$ وباقي الالف دولار غطاء  
لباقى الشحنات حيث لو افترضنا انه يخص الشحنة الاولى فمعنى ذلك ان البنك يتحمل المخاطرة بالكامل  
وتكون المعالجة في تلك الحالة عند ورود الشحنة

البيان	جزئي	دائن	مدين
من ح/ الاعتمادات المستندية			١٣٥٠
٩٠% غطاء الاعتماد المستندي شحنة ب. \$١٠٠	١٣٥٠		
الى ح/ البنك		١٣٥٠	
اثبات الاعتماد المستندي \$١٠٠ بغطاء ٩٠%		١٣٥٠	١٣٥٠

وعند ادخال البضاعة للمخزن



تكون التكلفة ١٥٠٠ + ١٠% = ١٣٥٠٠ + ١٥٠٠ = ١٥٠٠ + ٦٠ نصيب الشحنة من مصاريف الاعتماد

$$٦٠٠ \times ١٠٠٠ / ١٠٠٠ = \$٦٠٠٠$$

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
١٥٠٦٠			من ح/ المخازن او المشتريات حسب نوع الجرد
	١٥٠٦٠		الى ح/ الاعتمادات المستندية
١٥٠٦٠	١٥٠٦٠		تسوية الشحنة الاولى من الاعتماد المستندي

### ٣١- المعالجة المحاسبية لخطابات الضمان

#### خطاب الضمان هو

خطاب الضمان هو تعهد كتابي غير قابل للإلغاء يصدر عن البنك بناءً على طلب عميله - ويسمى بالأمر - بدفع مبلغ نقدي معين إلى المستفيد الذي صدر لصالحه خطاب الضمان شخصياً عند أول طلب منه خلال مدة سريان الخطاب وخطاب الضمان يحتوى على ٣ اطراف

البنك والمستفيد وطالب اصدار خطاب الضمان والانواع الشائعة (ابتدائي- نهائي- دفعة مقدمة )

- قد تلجأ المنشأة خطاب الضمان بدون غطاء او تأمين وكل ماتتحمله المنشأة هو مصاريف خطاب فقط او يقوم البنك بخصم م اصدار خطاب الضمان بالاضافة الى تأمين اصدار خطاب الضمان ولتكن نسبة ٢٠% من القيمة الاجمالية لخطاب الضمان او قد يقوم البنك بخصم مصاريف اصدار خطاب الضمان وكذا قيمة خطاب الضمان بالكامل
- فعلى سبيل المثال قامت المنشأة بطلب اصدار خطاب ضمان من البنك خصما من حسابها الجارى بالبنك بمبلغ ٢٠٠٠ ج وقام البنك بخصم ٢٠٠ ج مصاريف بنكية ومصاريف اصدار خطاب الضمان

#### الحالة الاولى عدم وجود غطاء

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
٢٠٠			من ح/ مصاريف اصدار خطاب الضمان
	٢٠٠		الى ح/ البنك
٢٠٠	٢٠٠		اصدار خطاب ضمان بدون غطاء

#### الحالة الثانية وجود غطاء خطاب ضمان وليكن نسبة ٢٠%

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
			من مذكورين
٢٠٠			ح/ مصاريف اصدار خطاب الضمان
٤٠٠			ح/ تأمينات خطابات الضمان
	٤٢٠		الى ح/ البنك
٤٢٠	٤٢٠		اصدار خطاب ضمان بغطاء ٢٠%

#### الحالة الثالثة اصدار خطاب ضمان مع حجز البنك للقيمة

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
			من مذكورين
٢٠٠			ح/ مصاريف اصدار خطاب الضمان
٢٠٠٠			ح/ خطابات الضمان
	٢٠٢٠		الى ح/ البنك
٢٠٢٠	٢٠٢٠		اصدار خطاب ضمان بغطاء ١٠%

وتلك المعالجة تكون لكل انواع خطابات الضمان المختلفة الا في حالة نشاط المقاولات فالامر يختلف حيث يتم تحميل العملية او المشروع بقيمة مصروفات خطاب الضمان النهائي والدفعة المقدمة مباشرة كما يتم تحميلها ايضا بمصروفات خطاب الضمان الابتدائى بعد رسو المناقصة

### ٣٢- البنوك المدينة

- تقوم المنشأة بفتح حسابات جارية او تحت الطلب بالبنك لايداع المبالغ والمتحصلات النقدية والشيكات الخاصة بها في البنك وتظهر حسابات البنوك المدينة بقائمة المركز المالى تحت بند نقدية بالبنوك والخزينة وقد يشتمل هذا الحساب على:
- بنوك ودائع عملة محلية \_ اقل من ٣ شهور
- بنوك ودائع عملة اجنبية \_ اقل من ٣ شهور
- حسابات جارية عملة محلية
- حسابات جارية عملة اجنبية
- الخزينة
- واذا نظرنا الى التعاملات المختلفة التى يمكن ان تؤثر على حسابات المنشأة في البنوك المدينة
- اولا: ايداع نقدى في حساب المنشأة في البنك عملة محلية او عملة اجنبية
- ثانيا: ايداع شيكات في ح/ المنشأة في البنك عملة محلية و اجنبية
- ثالثا: تحصيل شيكات سبق ايداعها في البنك سواء عملة محلية او اجنبية
- رابعا: عمل ودیعة بالعملة المحلية او الاجنبية خصما من الحساب الجارى للمنشأة بالبنك قيام البنك باضافة الفوائد المرتبطة بالودائع في حساب المنشأة في البنك او على الوديعة نفسها
- خامسا: فك الوديعة واطافة قيمتها بحساب المنشأة في البنك
- سادسا: خصم مصاريف وتامين او قيمة خطاب ضمان من الحساب الجارى للمنشأة في البنك
- سابعا: خصم مصاريف وتامين او قيمة اعتماد مستندى من الحساب الجارى للمنشأة في البنك
- ثامنا: صرف شيكات الموردين والدائنين وغيرهم من الحساب الجارى للمنشأة بالبنك
- تاسعا: ايداع عملاء المنشأة لمبالغ نقدية او شيكات بالحساب الجارى للمنشأة بالبنك
- عاشرا: تحويلات بين حسابات المنشأة المختلفة الجارية بالبنك
- حادى عشر: تحويلات بين حساب المنشأة الجارى باحد البنوك الى الحساب الجارى او الحسابات الدائنة الخاصة بالمنشأة في بنك اخر
- ثانى عشر: تحويلات للموردين الخارجين او الموردين المحليين خصما من الحساب الجارى للمنشأة
- ثالث عشر: خصم مصاريف اصدار دفاتر شيكات وم شيكات مقبولة الدفع او مصرفية ومراسلات وغيره

### ٣٣- الايداعات البنكية والودائع

قامت المنشأة بايداع ٥٠٠٠ ج نقدا في الحساب الجارى الخاص بها في البنك ماهى المعالجة المحاسبية ؟

وتكون المعالجة المحاسبية

مدين	دائن	جزئى	البيان
٥٠٠			من ح/ البنك
	٥٠٠		الى ح/ الخزينة
٥٠٠	٥٠٠		ايداع ٥٠٠ ج بالبنك

⑤ قامت المنشأة بايداع ١٠٠٠٠ دولار نقدا في الحساب الجارى الخاص بها في البنك مع العلم بان سعر

الدولار بالدفاتر ١٥ ج مصرى ماهى المعالجة المحاسبية ؟

الاجابة

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
١٥٠٠٠			من ح/ البنك
	١٥٠٠٠		الى ح/ الخزينة دولار
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠		ايداع ١٠٠٠٠ \$ بالبنك

ايداع شيكات في حساب المنشأة بالبنك من اجل تحصيلها

فعلى سبيل المثال قامت المنشأة بايداع شيك في البنك للتحصيل بمبلغ ٢٥٠٠٠ ج هنا من اجل سهولة رقابة الشيكات التي يتم ارسالها الى البنك للتحصيل نجد ان الغالبية العظمى تقوم بتوسيط ح/ شيكات تحت التحصيل فعند ورود الشيك الى المنشأة سدادا لمستحقات احد العملاء

تم اجراء القيد التالي

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
٢٥٠٠			من ح/ الخزينة شيكات
	٢٥٠٠		الى ح/ العملاء
٢٥٠٠	٢٥٠٠		تحصيل شيك من العميل

وعند ارسال الشيك للبنك يكون القيد

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
٢٥٠٠			من ح/ شيكات تحت التحصيل
	٢٥٠٠		الى ح/ الخزينة شيكات
٢٥٠٠	٢٥٠٠		ايداع شيك بالبنك

• تحصيل الشيك في حساب الشركة في البنك

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
٢٥٠٠			من ح/ البنك
	٢٥٠٠		الى ح/ شيكات تحت التحصيل
٢٥٠٠	٢٥٠٠		تحصيل شيك بالبنك

• قام البنك بتحصيل مبلغ ٢٥٠٠٠ ج قيمة شيك سبق ايداعه وقام بخصم ٢٥٠ ج قيمة مصروفات تحصيل

من نفس قيمة الشيك المحصل او من حساب الشركة في البنك

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
			من مذكورين
٢٤٧٥٠			من ح/ البنك
٢٥٠			ح/ مصروفات بنكية
	٢٥٠٠		الى ح/ شيكات تحت التحصيل
٢٥٠٠	٢٥٠٠		تحصيل شيك بالبنك

اما في الحالة الثانية يكون القيد

## وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	البيان
٢٥٠٠٠			من ح/ البنك
	٢٥٠٠٠		الى ح/ شيكات تحت التحصيل
٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠		تحصيل شيك بالبنك

## وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	البيان
٢٥٠			من ح/ م بنكية
	٢٥٠		الى ح/ البنك
٢٥٠	٢٥٠		مصرفات تحصيل شيك

**الودائع**

عمل وديعة بالعملة المحلية او الاجنبية خصما من الحساب الجارى للمنشأة بالبنك.  
قد تقوم المنشأة بعمل وديعة سواء بالعملة المحلية او العملة الاجنبية خصما من حسابها الجارى بالبنك فعلى سبيل المثال قامت المنشأة بتقديم طلب للبنك لعمل وديعة بمبلغ ٢٥٠ الف ج خصما من حسابها الجارى بالبنك لمدة ٣ شهور فتكون المعالجة المحاسبية فى هذه الحالة

مدین	دائن	جزئى	بيان	كود الحساب
٢٥٠٠٠٠			من ح/ ودائع عملة محلية	
	٢٥٠٠٠٠		الى ح/ البنوك المدينة	
٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠		ربط وديعة بمبلغ ٢٥٠ الف لمدة ٣ شهور	

من الممكن ان تكون الوديعة بالعملة الاجنبية خصما من الحساب الجارى للمنشأة بالعملة الاجنبية فعلى سبيل المثال

تم عمل وديعة بمبلغ ١٠٠ الف دولار خصما من الحساب الجارى الدولارى الخاص بالمنشأة بالبنك وكان سعر الدولار بالدفاتر ١٧ ج مصرى

## فتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	بيان	كود الحساب
١٧٠٠٠٠			من ح/ ودائع عملة اجنبية	
	١٧٠٠٠٠		الى ح/ البنوك المدينة	
١٧٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠		ربط وديعة بمبلغ ١٠٠ الف دولار	

- قيام البنك باضافة الفوائد المرتبطة بالودائع فى حساب المنشأة فى البنك او على الوديعة نفسها
- فى هذه الحالة قد تطلب الشركة عند استحقاق فوائد الوديعة
- اضافة الفوائد الى الحساب الجارى للشركة بالبنك
- اضافة الفوائد الى الوديعة نفسها
- فعلى سبيل المثال
- الفوائد المستحقة للمنشأة المرتبطة بالوديعة ٢٠٠٠ ج ماهى المعالجة المحاسبية
- فى حالة اضافتها للحساب الجارى بالبنك

مدین	دائن	جزئى	بيان	كود الحساب
٢٠٠٠			من ح/ البنوك المدينة	
	٢٠٠٠		الى ح/ الفوائد الدائنة	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اثبات فائدة الوديعة بالحساب الجارى	

اما في حالة اضافتها للوديعة

مدین	دائن	جزئی	بیان	کود الحساب
٢٠٠٠			من ح/ودائع عملة محلية	
	٢٠٠٠		الى ح/ الفوائد الدائنة	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اثبات فائدة الوديعة و اضافتها على الوديعة	

فك الوديعة و اضافتها للحساب الجارى بمبلغ ٢٥٠٠٠ ج

مدین	دائن	جزئی	بیان	کود الحساب
٢٥٠٠٠٠			من ح/البنوك المدينة	
	٢٥٠٠٠٠		الى ح/ وداائع عملة محلية	
٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠		فك الوديعة و اضافتها للحساب الجارى	

**٣٤-تحويلات الموردین**

هنا قد يتم التحويل مقدما للمورد الخارجى او المحلى او التحويل بعد استلام البضاعة وفى جميع الاحوال

تكون المعالجة المحاسبية

من ح/ المورد الخارجى او المحلى

الى ح/ البنوك المدينة حسابات جارية عملة محلية او اجنبية

تم تحويل ١٠ الاف دولار الى المورد الخارجى وقام البنك بخصم ٢٠٠ دولار مصاريف بنكية وتحويلات وسعر الدولار ١٥ ج

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
			من مذكورين
٣٠٠٠			م بنكية وتحويلات
١٥٠٠٠٠			الموردين الخارجين
	١٥٣٠٠٠		الى ح/ البنك دولار
١٥٣٠٠٠	١٥٣٠٠٠		تحويل ١٠٠٠٠\$ للمورد الخارجى

ولن يختلف الامر كثيرا فى حالة المورد المحلى

**ملاحظه فى حالة**

خصم مصاريف اصدار دفاتر شيكات وم شيكات مقبولة الدفع او مصرفية ومراسلات وغيرها فى هذه الحالة تعالوا

نشوف مثال قام البنك بخصم ٢٠٠ ج قيمة ٢ دفتر شيكات ١٥٠ ج قيمة مصروفات بنكية لاصدار شيك مقبول الدفع

للتأمينات الاجتماعية ب ٢٠٠٠ ج و ٣٠٠ ج مراسلات وكشف حساب واخرى تكون المعالجة المحاسبية كالتالى

المصروفات ٦٥٠ = ٣٠٠ + ١٥٠ + ٢٠٠ ج

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئی	البيان
			من مذكورين
٦٥٠			م بنكية
٢٠٠٠٠			الحسابات الدائنة تأمينات اجتماعية
	٢٠٦٥٠		الى ح/ البنك
٢٠٦٥٠	٢٠٦٥٠		سداد مصاريف وشيك التأمينات

**٣٥- فروق العملة**

هو حساب ناتج عن تغير أسعار الصرف للعملات الأجنبية فى حال

١- التعامل بعملات أجنبية وليس بالعملة المحلية

٢- التحويلات بين المقر وفروع الشركة المنتشرة فى دول العالم المختلفة

٣- فتح إعتماد مستندي لاستيراد بضاعه من دولة أخرى وحدث تغير فى اسعار العملات

- ٤- اذا كان لدى المنشأة ارصدة عملات اجنبية بالبنوك او بالصندوق  
٥- في حال المضاربة بالعملات أجنبيه كما في تجارة الفوركس forex  
٦- اذا كانت تعاملات المنشأة مع العملة او الموردين بالعملات الاجنبية وهناك ارصدة في نهاية الفترة المحاسبية بتلك العملات وحدث تغير لاسعار الصرف  
في حال تغير سعر الصرف ينتج إما ربح أو خساره  
تعالج الخساره على إنها خسائر فروق عملة  
يعالج الربح على إنه ارباح فروق عملة ناتج عن نشاط غير نشاط الشركه  
تدرج ضمن بنود قائمة الدخل  
ضمن أرباح أو خسائر فروق العملة  
مثال :

كشف حساب المورد yongbo

التاريخ	مدين	دائن	رصيد
٢٠١٥/١/١		\$٥٠٠٠ مايعادل ج ٣٥٠٠٠	\$٥٠٠٠ مايعادل ج ٣٥٠٠٠

في نهاية العام إرتفع سعر الصرف إلى L.e ٧.٥٠

ينتج عن هذه المعامله خساره قدرها  
رصيد المورد = رصيد العميل بالعمله الأجنبيه \* سعر صرف العمله الأجنبيه  
رصيد المورد في ١/١ = ١٠٠٠٠ usd \* ٧ = ٧٠٠٠٠ ج  
رصيد المورد في ١٢/٣١ = ١٢/٣١ = ٧٥٠٠٠ ج  
التاريخ ٢٠١٥/١٢/٣١

سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠٠			من ح/ خسائر فروق عملة	
	٥٠٠٠		الى ح/ المورد الخارجى	
		٥٠٠٠	المورد yongbo	
٥٠٠٠	٥٠٠٠		خسائر فروق عملة ارتفاع السعر من ٧ الى ٧.٥ ج	

مثال:

السادة بنك.....  
تحية طيبة وبعد .....  
يرجى تحويل مبلغ ١٠٠٠ دولار امريكى من حسابنا الجارى طرفكم الى جنية مصرى واطافه المبلغ الى حسابنا طرفكم  
وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

يعتمد

/ / / التاريخ

قامت المنشأة بتحويل مبلغ ١٠٠٠ دولار امريكى من حسابها فى البنك الى حسابها بالجنية المصرى وكان سعر البنك ٧.٥  
للدولار والسعر بدفاتر الشركة ٧ ج ماهى المعالجة المحاسبية

/ / التاريخ

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٧٥٠٠			من ح/ البنك جم ١٠٠٠ دولار ٧.٥ ج	
			الى ح/ المذكورين	
	٧٠٠٠		البنك دولار	
	٥٠٠		ارباح فروق عملة	
٧٥٠٠	٧٥٠٠		ارباح فروق عملة ارتفاع السعر من ٧ ج الى ٧.٥ ج	

في تلك الحالة

سيضاف في ح/ الشركة بالبنك ٧٥٠٠ ج مصرى

مثال :

تم شراء مبلغ ٥٠٠٠ دولار من احدى شركات الصرافة وكان سعر الدولار بدفاتر الشركة ٧ ج وبشركة الصرافة ٧.٥ ماهى المعالجة المحاسبية ؟

في تلك الحالة:

ستقوم الشركة بدفع مبلغ ٣٧٥٠٠ ج للحصول على ٥٠٠٠ دولار في حين انه سيتم اثبات ذلك بالدفاتر بمبلغ ٣٥٠٠٠ ج اى ان هناك خسارة قدرها ٢٥٠٠ ج

// / التاريخ

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
			من المذكورين	
٣٥٠٠٠			ح/ الخزينة دولار	
٢٥٠٠			الى ح/ خسائر فروق عملة	
	٣٧٥٠٠		الى ح/ الخزينة جم	
٣٧٥٠٠	٣٧٥٠٠		خسائر فروق عملة ارتفاع السعر من ٧ ج الى ٧.٥ ج	

وللمعلومية هند حدوث ارتفاع كبير او انخفاض كبير للعملة يجب على المنشأة عند اعداد القوائم المالية ان تقوم بعمل اعادة تقييم للارصدة المدينة والدائنة للعملات الاجنبية

**٣٦- القروض طويلة الاجل**

يبوب القرض على انه طويل الاجل اذا كان سدادا على فترة اطول من سنة بمعنى احدى الشركات حصلت على قرض مبلغ ٥ مليون ج في ٢٠١٤/١/١ على ان يسدد هذا القرض على خمس سنوات بدء من ٢٠١٥/١٢/٣١ اقسط نصف سنوية ١٢/٣١ و ٦/٣٠ وفائدة القرض ٥% سنويا

ويستحق سداد الفوائد كل ستة شهور بدء من الحصول على القرض ماهى المعالجة المحاسبية ؟

اولا عند الحصول على القرض يقوم البنك بايداع مبلغ القرض تحت تصرفك في حسابك في البنك وتكون المعالجة كالتالى :

التاريخ ٢٠١٤/١/١

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠٠٠٠			من ح/ البنك	
	٥٠٠٠٠٠		الى ح/ قروض طويلة الاجل	
			اثبات قرض طويل الاجل ب ٥ مليون ج	
٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠			

وعند استحقاق سداد الفوائد فى ٦/٣٠ يكون ذلك بالقيد التالى :

$$١٢٥٠٠٠ = ١٢/٦ \times ٥ \times ٥٠٠٠٠٠ \text{ ج}$$

التاريخ ٢٠١٤/٠٦/٣٠

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
١٢٥٠٠٠			من ح/ فوائد مدينة	
	١٢٥٠٠٠		الى ح/ البنك	
			اثبات المصروفات التمويلية	
١٢٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠			

وعند اعدادك للقوائم المالية فى ٢٠١٤/١٢/٣١

لاحظ انه حتى الان لم يتم سداد اى قسط من اقساط القرض لاننا فى تلك الحالة اول قسط مطلوب سداد فى

٢٠١٥/١٢/٣١ والسؤال هنا

هل سيتم اعتبار مبلغ ال ٥ مليون قروض طويلة الاجل فى قائمة المركز المالى ام غير ذلك  
الاجابة

نحن الان نعد قوائم مالية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ ومن تاريخ اعدادك لتلك القوائم حتى تاريخ استحقاق القسط الاول من القرض وقدرة نصف مليون جنية فى ٢٠١٥/١٢/٣١ هل زادت المدة عن سنة ام لا ؟  
الاجابة هنا لا لذا سيبوب نصف مليون جنية بقائمة المركز المالى ضمن الالتزامات المتداولة وباقى قيمة القرض ستبوب على انها التزامات طويلة الاجل حيث ان الالتزام المتداول هو الذى يكون مستحق خلال سنة .

٢٠١٤/١٢/٣١

البيان	القيمة ج
التزامات متداولة	
اقساط قروض مستحقة خلال سنة	٥٠٠٠٠٠
التزامات غير متداولة	
قروض طويلة الاجل	٤٥٠٠٠٠٠

٣٧- اوراق القبض واوراق الدفع

اوراق القبض

عند بيع بضاعة بالاجل لاحد العملاء وليكن بمبلغ ٣٠٠ ج الشركة غير مسجلة فى ضريبة القيمة المضافة ولا تخضع

لنظام الخصم تحت ح/ الضريبة. فى يناير ٢٠١٩

تكون المعالجة المحاسبية كالتالى

التاريخ ٢٠١٩/١/١٥

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠			من ح/ العملاء	
	٣٠٠		العميل احمد عبد النعيم	
	٣٠٠		الى ح/ المبيعات	
			اثبات فاتورة بيع بالاجل	
٣٠٠	٣٠٠			

وعند قيام العميل بسداد المستحق عليه بشيك تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى وللمعلومية من قام باستلام

الشيك هو امين الخزنة الذى قام بتحرير ايصال استلام شيك بذلك

التاريخ ٢٠١٩/١/١٥

سند قيد يومية رقم



مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠			من ح/ الخزينة شيكات	
	٣٠٠		الى ح/ العملاء	
		٣٠٠	العميل احمد عبد النعيم	
٣٠٠	٣٠٠		تحصيل فاتورة بيع رقم .. بشيك	

وهنا الشيك اصبح مسئولية امين الخزينة وفى عهدة لحين ايداعه فى البنك ومن ضمن رصيد الخزينة بعد ذلك نقوم بايداع الشيك فى البنك للتحصيل ونحصل من البنك على قسيمة ايداع بالشيك وبالتالى سيقوم امين الخزينة بهذا المستند بتخفيض رصيد الخزينة وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى التاريخ ٢٠١٩/١/٢٠

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠			من ح/ شيكات تحت التحصيل	
	٣٠٠		الى ح/ الخزينة شيكات	
			ايداع شيك بالبنك للتحصيل	
٣٠٠	٣٠٠			

بعد ذلك سيكون لدينا حالتان الاولى هى تحصيل الشيك بالبنك التاريخ ٢٠١٩/١/٢٥

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠			من ح/ البنك	
	٣٠٠		الى ح/ شيكات تحت التحصيل	
			تحصيل شيك رقم ....	
٣٠٠	٣٠٠			

الثانية عدم التحصيل ورفض الشيك التاريخ ٢٠١٩/١/٢٥

سند قيد يومية رقم

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠			من ح/ العملاء	
	٣٠٠		الى ح/ شيكات تحت التحصيل	
			رفض الشيك رقم ... وتعليق حساب العميل	
٣٠٠	٣٠٠			

#### إوراق الدفع

عند صرف شيكات الموردين والدائنين وغيرهم من الحساب الجارى للمنشأة بالبنك تعال نشوف الحالة مع بعض لو انت اشتريت بضاعة من مورد بالاجل فى هذه الحالة هتكون المعالجة المحاسبية

- من ح/ المشتريات او المخازن
- الى ح/ الموردين
- وعند اصدار شيك للمورد خصما من الحساب الجارى يبقى القيد
- من ح/ الموردين
- الى ح/ البنك او اوراق الدفع
- ونفس الحالة لو الحساب دائنين بدلا من موردين

وللمعلومية

يتم جعل ح/ البنك دائنا اذا كان الشيك مستحقا خلال الفترة المحاسبية اى الشهر الذى يتم التسجيل فيه ام اذا كان مستحقا خلال الشهر التالى ففى تلك الحالة يكون الطرف الدائن هو حساب البنك

حالة عملية

قامت المنشأة فى ١ فبراير باصدار شيك بمبلغ ٢٠٠٠ ج المستحق لاحد الموردين يستحق الصرف خلال شهر فبراير او يستحق الصرف خلال شهر مارس ماهى المعالجة المحاسبية فى تلك الحالات

الحالة الاولى:

التاريخ ٢٠١٩/٢/١

سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠٠			من ح/ المورد	
	٢٠٠٠		الى ح/ البنك	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اصدار شيك للمورد يستحق فى فبراير	

لان الشيك مستحق خلال شهر فبراير

اما الحالة الثانية

التاريخ ٢٠١٩/٢/١

سند قيد يومية رقم

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠٠			من ح/ المورد	
	٢٠٠٠		الى ح/ اوراق الدفع	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اصدار شيك للمورد يستحق فى مارس	

لان الشيك مستحق خلال مارس وتم اصداره فى فبراير

ويظهر حساب اوراق الدفع بقائمة المركز المالى ضمن الالتزامات المتداولة مع حساب الموردين اذا كان مستحق خلال سنة وضمن الالتزامات طويلة الاجل اذا كان مستحق خلال فترة اكبر من سنة

### ٣٨- الفرق بين الشيك المسطر ومقبول الدفع والشيك المصروف

الشيك عموما يحتوى على البيانات الاتية :

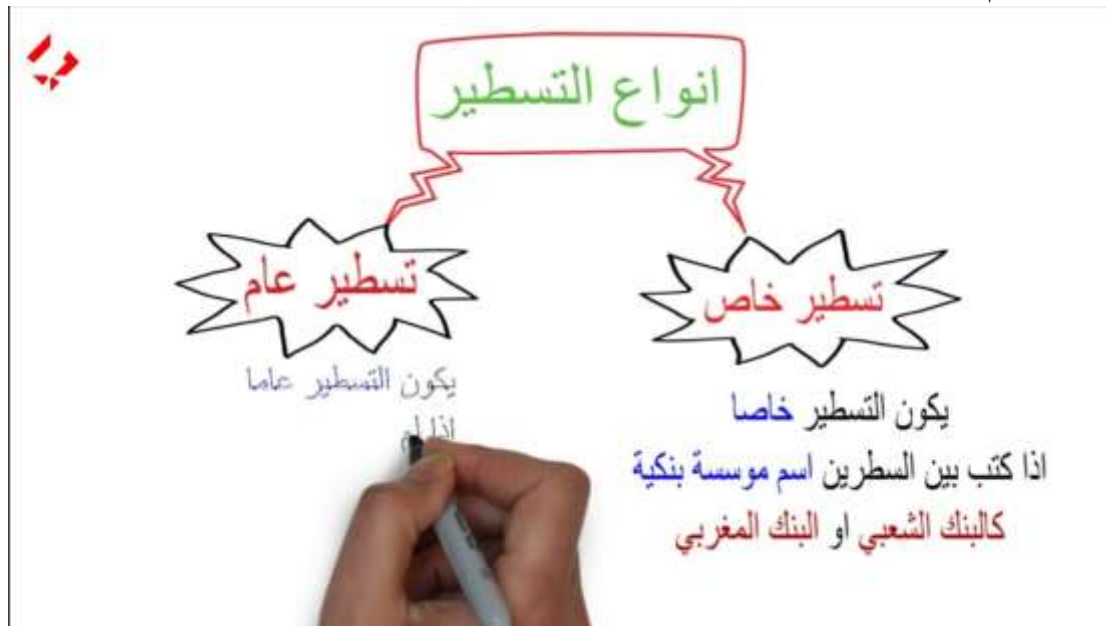
اسم البنك المصدر للشيك وفرع البنك وتاريخ استحقاقه واسم الساحب ورقم حسابة البنك ومبلغ الشيك بالارقام والحروف وتوقيع الساحب ونوع العملة واسم المستفيد



شيك مسطر

وهو شيك يضم بجانب البيانات السابق ذكرها سطرين متوازيين بخط اليد ويعنى الشيك المسطر انه لا يمكن صرفه قبل التاريخ المكتوب عليه بالإضافة الا أنه يجب ادخاله في حساب المستفيد ببنكه ولا يتم صرفه من شبك الصراف.

التسطين العام - التسطين الخاص



يصرف للمستفيد الاول



الشيك مقبول الدفع

- اول حاجة هتعمل شيك من دفتر الشيكات الخاص بالشركة لصالح الجهة المستفيدة بالمبلغ الى انت المقر سدادة لاحظ شيك من دفاتر شيكات الشركة
- وثانى حاجة هتعمل خطاب موجه من الشركة للبنك تطلب فيه ان البنك يعتمد الشيك مقبول الدفع لصالح الجهة المستفيدة او تملأ نموذج البنك المعد لهذا الغرض
- ثالثا يقوم البنك بحجز قيمة الشيك من حسابات الشركة وختم الشيك بختم مقبول الدفع وهذا معناه ان الجهة التى يقدم لها هذا الشيك عند تقديمه للبنك ستجد قيمة الشيك محجوزة لصالحها من حسابات الشركة يعنى البنك فى جميع الاحوال سيقوم البنك بسداد قيمة الشيك مقبول الدفع

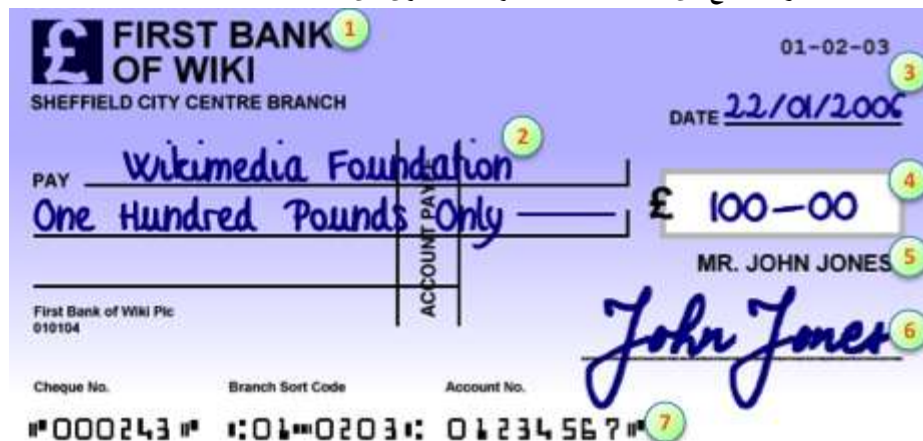


#### الشيك المصرفي

تعال نعمل شيك مصرفي

الشيك المصرفي كل ماهو عليك اعداد خطاب موجة للبنك او اعداد النموذج المخصص لهذا الغرض بواسطة البنك بان البنك يقوم باصدار شيك مصرفي لصالح الجهة المستفيدة بالمبلغ المستحق عليك وهنا البنك سيقوم باصدار الشيك من دفاتر شيكات البنك وخصم القيمة من حسابك وفى اى وقت المستفيد يقوم بتقديم الشيك يجد المبلغ محجوز لصالحه

والخلاصة مقبول الدفع من دفتر شيكات الشركة والمصرفي من دفتر شيكات البنك



#### ٣٩- العهد المؤقتة والعهد المستديمة

العهد المؤقتة هى العهد التى صرفت لغرض معين وتنتهى بانتهاء هذا الغرض

و عند معالجتها لابد ان نأخذ في اعتبارنا احد الامرين  
هل تلك العهدة سوف لاتأخذ وقت كبير حتى يتم تسويتها بمعنى الفلوس هتصرف الان وستسوى في نفس اليوم يبقى  
هتكتب ايصال معلق داخل الخزينة على الشخص صاحب العهدة المؤقتة وبعد انتهاء صاحب العهدة واحضار الفواتير  
الفواتير يتم استلامها منه واعطائة الايصال الموقع مئة واستلام او تسليم الفرق له  
وهنا الموضوع تم تسوية خارجيا والى هيدخل الحسابات قيمة الفاتورة فقط  
اما الامر الاخر ان العهدة ستكون مع صاحبها لعدة ايام او اكثر فحتى يسهل لنا الرقابة على النقدية هنعمل قيد  
تم صرف عهدة مؤقتة ٢٠٠ ج لعامل البوفية لاحضار وجبات غذائية لضيوف الشركة تكون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ العهدة المؤقتة	
				٢٠٠	(اسم الموظف )	
			٢٠٠		الى ح/ الخزينة او البنك	
		٢٠٠			صرف عهدة مؤقتة للموظف	

العامل احضر الوجبات الغذائية ب ٢٠٠ ج تكون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ المصروفات	
				٢٠٠	الى ح/ العهدة المؤقتة	
			٢٠٠		اسم الموظف	
		٢٠٠			تسوية العهدة المؤقتة	

العامل احضر وجبات بمبلغ ٢٥٠ ج تكون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		٢٥٠			من ح/ المصروفات	
					الى مذكورين	
			٢٠٠		ح/ العهدة المؤقتة	
				٢٠٠	اسم الموظف	
			٥٠		ح/ الخزينة او البنك	
		٢٥٠			تسوية العهدة المؤقتة	

في حالة احضار وجبات غذائية بمبلغ ١٥٠ ج

تكون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
					من مذكورين	
		١٥٠			ح/ المصروفات	
					ح/ الخزينة او البنك	
			٢٠٠		ح/ العهدة المؤقتة	
				٢٠٠	اسم الموظف	
		٢٠٠			تسوية العهدة المؤقتة	

اما العهدة المستديمة

هى عهدة مستمرة او مستديمة تصرف على عمليات النشاط ويتم استعاضتها كلما وصلت لمبلغ محدد حسب النظام الداخلى للمنشأة ويتم اقفالها عند اعداد الحسابات الختامية والميزانية السنوية او اى فترة مالية يتم فيها اقفال الحسابات واعداد التقارير المالية

تم صرف عهدة مستديمة لاحد الموظفين ١٠٠٠ ج تكون المعالجة المحاسبية كالتالى :

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		١٠٠٠			من ح/ العهدة المستديمة	
				١٠٠٠	اسم الموظف	
			١٠٠٠		الى ح/ البنك او الخزينة	
		١٠٠٠	١٠٠٠		عهدة مستديمة للموظف	

وعند تقديم المستندات التى تم صرفها عند الوصول الى حد معين من الصرف وليكن ٥٠٠ ج تم الاتفاق على كون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		٥٠٠			من المصروفات	
			٥٠٠		الى ح/ العهدة المستديمة	
				٥٠٠	اسم الموظف	
		٥٠٠	٥٠٠		اثبات المصروفات التى تخص العهدة المستديمة	

ولاستعاضة العهدة يتم عمل القيد التالى

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		٥٠٠			من ح/ العهدة المستديمة	
				٥٠٠	اسم الموظف	
			٥٠٠		الى ح/ البنك او الخزينة	
		٥٠٠	٥٠٠		استعاضة عهدة مستديمة للموظف	

تم اقفال العهدة وتوريدها للخزينة

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
		١٠٠٠			من ح/ الخزينة او البنك	
			١٠٠٠		الى ح/ العهدة المستديمة	
				١٠٠٠	اسم الموظف	
		١٠٠٠	١٠٠٠		تسوية العهدة المستديمة	

المعالجة المحاسبية لسلف العاملين

موظف اسمة احمد عبد النعيم عندك فى الشركة قدم على طلب سلفة ٢٠٠ ج تخصم بقسط شهرى ١٠٠ ج والموظف ده مرتبه ١٠٠٠ ج شهريا ازاى نعمل المعالجة المحاسبية على افتراض ان الموظف اشتغل الشهر بالكامل ؟

التاريخ سند قيد يومية



مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
٢٠٠			من ح/ سلف العاملين	
		٢٠٠	احمد عبد النعيم	
	٢٠٠		الى ح/ الخزينة او البنك	
٢٠٠	٢٠٠		صرف سلفة للموظف احمد عبد النعيم	

وعند خصم القسط الاول

التاريخ	سند قيد يومية	مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
١٠٠					من ح/ الاجور والمرتبات	
					الى مذكورين	
		٢٠٠			سلف العاملين احمد عبد النعيم	
		٨٠٠			الاجور المستحقة او النقدية او البنك	
١٠٠٠		١٠٠٠			خصم قسط السلفة	

ويتم ذلك بصفة شهرية لحين انتهاء قسط السلفة

#### ٤- المصروفات المستحقة والمقدمة والاراد المقدم والمستحق

اولا المصروفات:

تنقسم المصروفات إلى مصروفات مقدمة ومصروفات مستحقة .

-المصروفات المقدمة:

المصرف المقدم : هو مصروف ذو طبيعة مدينة تم سدادها في الفترة الحالية ولكنه يخص فترة مالية مستقبلية.

أمثلة على المصروفات المقدمة:

-الإيجارات المقدمة. " كأيجار ستة أشهر مقدما"

-أقساط التأمين.

المعالجة المحاسبية للمصروفات المقدمة:

حالة عملية

قامت إحدى المنشآت بدفع أيجار سنة كاملة ٦٠٠٠ جنية في ٢٠١٥/٧/١ وكان الايجار الشهري للمنشأة ٥٠٠ جنية .

بالتالي فإن :المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
					من مذكورين	
٥٠٠					ح/ مصرف الايجار	
٥٥٠					مصروفات مقدمة	
		٦٠٠			الى ح/ الخزينة او البنك	
٦٠٠		٦٠٠			سداد ايجار سنة كاملة	

وفي شهر اغسطس تكون المعالجة المحاسبية

التاريخ	سند قيد يومية	مدین	دائن	جزئی	البيان	كود الحساب
٥٠٠					من ح/ مصرف الايجار	
		٥٠٠			الى ح/ المصروفات المقدمة	
٥٠٠		٥٠٠			اثبات مصرف الايجار عن شهر اغسطس	

وهكذا حتى نهاية شهر ديسمبر وبالتالي يكون مصرف الايجار ٣٠٠٠ ج والمصرف المقدم ٣٠٠٠ ج

**المصرف المستحق**

هو مصرف يخص الفترة ولكن لم يتم سداد  
فعلى سبيل المثال فاتورة كهرباء ديسمبر من الممكن ان تسدد في شهر فبراير على سبيل المثال بعد اعداد القوائم  
والحسابات الختامية وتطبيقا لمبدأ المقابلة لابد من اثبات المصرف في شهر ديسمبر حتى ولو لم يتم سداد تطبيقا  
لمبدأ الاستحقاق  
فاتورة كهرباء ديسمبر تم تقديرها بمبلغ ٢٠٠ ج بناء على استهلاك الكهرباء في الشهور السابقة او بناء على ورود الفاتورة  
وسدادها في العام الجديد  
تم تقدير الفاتورة ٢٠٠ ج وبناء على ذلك تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئي	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ مصرف الكهرباء	
			٢٠٠		الى ح/ المصروفات المستحقة	
		٢٠٠			اثبات مصرف الكهرباء عن شهر ديسمبر	

وعند ورود الفاتورة فعليا في السنة التالية وبفرض ان قيمة الفاتورة ٢٠٠ ج

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئي	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ المصروفات المستحقة	
			٢٠٠		الى ح/ الخزينة او البنك	
		٢٠٠			سداد فاتورة كهرباء ديسمبر	

بفرض ان الفاتورة وردت فعليا بمبلغ ٢٥٠ ج

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئي	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ المصروفات المستحقة	
		٥٠			ح/ مصرف الكهرباء	
			٢٥٠		الى ح/ الخزينة او البنك	
		٢٥٠			سداد فاتورة كهرباء ديسمبر	

بفرض ان الفاتورة وردت فعليا بمبلغ ١٥٠ ج

التاريخ	سند قيد يومية	مدين	دائن	جزئي	البيان	كود الحساب
		٢٠٠			من ح/ المصروفات المستحقة	
					الى مذكورين	
			٥٠		ح/ مصرف الكهرباء	
			١٥٠		الى ح/ الخزينة او البنك	
		٢٠٠			سداد فاتورة كهرباء ديسمبر	

**الايراد المقدم**



مبالغ حصلت عليها الشركة لتقديم خدمات للغير او لتوريد سلع ولم تقم بتقديمها او توريدها حتى الآن وتعتبر التزام متداول

قامت الشركة بالاستلام ٣٠٠٠ ج مقابل توريد بضاعة ماهى المعالجة المحاسبية

التاريخ سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠٠			من ح/ الخزينة او البنك	
	٣٠٠٠		الى ح/ الايراد المقدم او عملاء دفعات مقدمة	
٣٠٠٠	٣٠٠٠		اثبات الحصول على دفعة مقدمة	

**الايراد المستحق ايراد عن الفترة ولم يحصل وهو من الاصول المتداولة**

تم حصر الاعمال المنفذة كصيانة اجهزة التكييفات لاحدى الشركات التى لم يتم اصدار فاتورة بها للعميل حتى الان وكانت ٣٠٠٠ ج ماهى المعالجة المحاسبية

التاريخ سند قيد يومية

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٣٠٠٠			من ح/ الايراد المستحق	
	٣٠٠٠		الى ح/ الايرادات	
٣٠٠٠	٣٠٠٠		اثبات الايراد المستحق	

**٤١- تأمينات للغير ولدى الغير**

تأمينات لدى الغير: وهى عبارة عن ما يدفع للغير كتأمين من عقود أو ارتباطات مثل : تأمين الإيجار وتأمين التليفون وتأمين عدادات الكهرباء وتأمين اللوحات المعدنية الخاصة بالسيارات والتأمينات الابتدائية عن العطاءات والتأمينات النهائية عن عقود توريد للغير ويجعل هذا الحساب مدينا بما يدفع للغير من هذه التأمينات ودائنا بما يسترد منها حالة عملية

عند التعاقد على تركيب عداد كهرباء للشركة تم سداد تامين وقدره ٥٠٠ ج ماهى المعالجة المحاسبية ؟

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠			من ح/ تأمينات لدى الغير	
	٥٠٠		تأمين عداد كهرباء	
	٥٠٠		الى ح/ الخزينة	
٥٠٠	٥٠٠		سداد تأمين عداد كهرباء	

وبفرض ان الشركة بعد تركيب خط تليفون ارضى وسداد تامين وقدره ٢٠٠ ج الغت التعاقد على هذا الخط واستردت قيمة التامين نقدا ماهى المعالجة المحاسبية؟

مدين	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٢٠٠			من ح/ الخزينة	
	٢٠٠		تأمينات لدى الغير	
	٢٠٠		تامين عدة تليفون	
٢٠٠	٢٠٠		استرداد تامين عدة تليفون	

وهذا الحساب عند اعداد القوائم والحسابات الختامية يدرج ضمن بند مدينون وارصدة مدينة اخرى

**تأمينات للغير**

فى بعض الاحيان قد تقوم المنشأة بخصم مبالغ من العملاء الذين يتعاملون معها او من الاشخاص الذين يقومون باداء بعض الخدمات اليها فعلى سبيل المثال :

تعاقد مقاول رئيسي مع مقاول باطن على ان يقوم الاخير بتنفيذ بعض الاعمال بمبلغ ٥٠٠٠٠ ج يستقطع منها تأمين اعمال ١٠% ففى هذه الحالة سيتم خصم ٥٠٠٠ ج من مقاول الباطن وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠٠			من ح/ الخزينة	
	٥٠٠٠		الى ح/ تأمينات للغير	
		٥٠٠٠	المقاول احمد	
٥٠٠٠	٥٠٠٠		خصم تأمين اعمال	

وسوف تدرج فى ح/ تأمينات للغير ضمن بند دائنون وارصدة دائنة اخرى بقائمة المركز المالى وعند سداد قيمة التأمين لمقاول الباطن فيما بعد تكون المعالجة المحاسبية وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠٠			من ح/ تأمينات للغير	
		٥٠٠٠	المقاول احمد	
	٥٠٠٠		الى ح/ الخزينة	
٥٠٠٠	٥٠٠٠		رد تأمين اعمال	

#### ٤٢- المشروعات تحت التنفيذ والإعمال تحت التنفيذ

هى الأصول التى مازالت تحت الإنشاء وتقوم المنشأة بالإنفاق عليها لحين ان تصبح جاهزة للاستخدام وجميع النفقات حتى اكتمال الأصل تدرج فى الميزانية فى جانب الأصول تحت بند مشروعات تحت التنفيذ بمعنى لو لدينا مبنى يتم تجهيزه بواسطة احد المقاولين وقام المقاول بتقديم المستخلص الاول بمبلغ ١٠٠ الف ج اين يدرج هذا المبلغ هذا المبلغ نظرا لعدم استلام المبنى استلام نهائى يعالج بالقيد المحاسبى التالى

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
١٠٠٠٠٠			من مشروعات تحت التنفيذ	
	١٠٠٠٠٠		الى ح/ المقاول او البنك او النقدية	
١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠		اثبات المستحق للمقاول	

وعند اكتمال المبنى واستلامه وصرف ٥٠٠٠٠٠ ج تقفل جميع المبالغ المدرجة فى ح/ مشروعات تحت التنفيذ فى ح/ الاصول الثابتة

وتكون المعالجة المحاسبية

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
٥٠٠٠٠٠			من ح/ الاصول الثابتة (مبانى)	
	٥٠٠٠٠٠		الى مشروعات تحت التنفيذ	
٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠		اقفال المشروعات تحت التنفيذ	

#### أعمال تحت التنفيذ

فى نهاية العام فى شركات المقاولات قد يكون هناك بعض الاعمال الغير تامة التى لم تعتمد بعد من المهندس الاستشارى ففى تلك الحالة لمقابلة الإيرادات بالتكاليف الخاصة بها يتم تخفيض تكاليف العملية بقيمة تلك الاعمال ويتم ادراجها فى ح/ اعمال تحت التنفيذ اخر المدة ولتكن ١٠٠٠٠٠ ج ويكون القيد

مدین	دائن	جزئى	البيان	كود الحساب
------	------	------	--------	------------

١٠٠٠٠		من ح/ اعمال تحت التنفيذ اخر المدة	
	١٠٠٠٠	الى ح/ مصاريف العمليات	
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	اثبات الاعمال تحت التنفيذ اخر المدة	

ويظهر ح/ اعمال تحت التنفيذ اخر المدة ضمن بند الاصول المتداولة بقائمة المركز المالي .

#### ٤٣- كيفية تحديد نسبة ٧% من المصروفات العمومية والادارية المعتمدة ضريبيا

استثنى المشرع التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على اثباتها بالمستندات من شرط أن تكون مؤيدة بالمستندات مثل المصروفات النثرية والإكراميات اللازمة للنشاط وغيرها من المصروفات ذات الطبيعة المماثلة. بينت المادة ٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بتلك التكاليف والمصروفات وأمثلتها والنسبة المسموح بها لتلك التكاليف والمصروفات حيث تنص على ما يلي:

" يقصد بالتكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ، في تطبيق أحكام البند ( ٢ ) من المادة ( ٢٢ ) من القانون ، التكاليف والمصروفات التي يتعذر في الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية وتتوافر بالنسبة لها أذن صرف داخلية أو بيانات أسعار ومنها:

مصروفات الانتقال الداخلية.

مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة.

مصروفات النظافة.

الدمغات العادية والنقابية اللازمة لتسيير أعمال المنشأة.

مصروفات الصيانة العادية.

الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانت تستلزمها طبيعة المهنة أو النشاط

ويشترط ألا تزيد المصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات بما في ذلك الإكراميات على ٧% من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة

فعلى سبيل المثال

لو كانت المصروفات العمومية والادارية المؤيدة والغير مؤيدة مبلغ ١٢٠٠٠ ج منها مؤيد ١٠٠٠٠ ج وغير مؤيد ٢٠٠٠ ج فان الغير مؤيد المعتمد ضريبيا هو نسبة ٧% من المؤيد وبالتالي يكون مبلغ ٧٠٠ ج عبارة عن ١٠٠٠٠ ج ٧% والغير معتمد ويضاف على صافي الربح هو مبلغ ١٣٠٠ ج عبارة عن ٢٠٠٠ ج - ٧٠٠ ج يضافوا الى الوعاء الضريبي .

#### ٤٤- المعالجة المحاسبية والضريبية للمصروفات التمويلية

المعالجة المحاسبية

تحمل المصروفات التمويلية على قائمة الدخل مباشرة اذا لم تكن مرتبطة بأنشاء او تكوين اصل ثابت حيث يمكن طبقا لمعيار تكلفة الاقتراض تحميل الاصل الثابت بالفوائد التمويلية اذا كان مؤهل للرسملة اما غير ذلك

تكون المعالجة المحاسبية

xxxx من ح/ المصروفات التمويلية(فوائد مدينة )

xxxx الى ح/ البنك

المعالجة الضريبية

هناك شروط لابد من مراعاتها لكي تعتبر تلك الفوائد المدينة من ضمن التكاليف واجبة الخصم وهي

١- لا تزيد نسبة متوسط القروض الى متوسط حقوق الملكية عن النسبة المحددة في القانون

٢- لا تكون تلك العوائد مدفوعة لشخص طبيعي معفى

٣- لا تزيد نسبة الفائدة عن مثلى سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في بداية السنة بالنسبة للشخص الاعتباري

#### حالة عملية ضريبية

أظهرت قائمة الدخل لإحدى الشركات المساهمة عن عام ٢٠٠٨ مبلغ ٤٠ مليون ج عوائد قروض مدينة منها ( ٦ مليون ج مدفوعة لشخص طبيعي معفى من الضريبة)

ومبلغ ١٠ مليون ج عوائد دائنة (مها ٨ مليون ج عوائد سندات مقيدة بالجدول الرسمية بالبورصة والباقي من ودائع

بأحد البنوك وقد بلغت قيمة القروض والسلفيات اول المدة ١٩٠ مليون ج واخر المدة ٢٢٠ مليون ج تتضمن ٢٠ مليون ج لها عائد غير خاضع للضريبة وقد اظهرت قائمة التغيرات في حقوق الملكية ان حقوق الملكية ٢٠ مليون ج واخرها ٣٠ مليون ج وان سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى في اول يناير ٢٠٠٨ كان ٩% المطلوب تحديد مقدار عوائد القروض المدينة التى تعتبر وتلك التى لا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم عن عام ٢٠٠٨.

الاجابة

المرحلة الاولى اول شرط عندنا الاتزید نسبة متوسط القروض الى متوسط حقوق الملكية عن النسبة المحددة في القانون والنسب المحددة في القانون كالتالى:

عام ٢٠٠٥ ٨ امثال

عام ٢٠٠٦ ٧ امثال

عام ٢٠٠٧ ٦ امثال

عام ٢٠٠٨ ٥ امثال

عام ٢٠٠٩ ٤ امثال

احنا في سنة ٢٠٠٨ يعنى الاتزید عن ٥ امثال

نشوف النسبة = متوسط القروض / متوسط حقوق الملكية

متوسط القرض اول المدة - القرض الحسن) + (آخر المدة - قروض غير خاضعة) ÷ ٢

(٢٠-٢٢٠) + (١٠-١٩٠) ÷ ٢ = ١٩٠ مليون

ومتوسط حقوق الملكية = حقوق الملكية اول + حقوق الملكية اخر ÷ ٢

= ٢٠ + ٢٥ ÷ ٢ = ٢٥ مليون

يبقى النسبة = ١٩٠ ÷ ٢٥ = ٧.٦ والقانون قال ٥ فقط

يبقى الفوائد طبقا للقانون = ٤٠ مليون × ٥ / ٧.٦ = ٢٦.٣١ مليون

المرحلة الثانية

=====

الأتكون تلك العوائد مدفوعة لشخص طبيعى معفى واحنا عندنا ٦ مليون مدفوعين لشخص طبيعى يبقى نخصمهم من

العوائد المدينة

٢٠.٣١ = ٦ - ٢٦.٣١

الشرط الثالث

=====

وهو لا تزيد عوائد القرض من المرحلة الثانية عن مثلى سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى في بداية السنة

احنا سعر الفائدة الى اتحاسبتا عليه ٢٠%

البنك المركزى ٩% × ٢ مثلى = ١٨% يبقى عندنا زيادة ٢%

يبقى الفوائد طبقا للخطوة الثالثة = ٢٠.٣١ × ١٨% / ٢٠% = ١٨ مليون ج

١٨ مليون ج عوائد ولكن لدينا ٨ مليون ج عوائد سندات مقيدة بالبورصة معفاة اما ال ٢ مليون ج عوائد دائنة من

البنوك فى تخضع للضريبة يبقى حضرتك هنعترف لك بعوائد مدينة في قائمة الدخل مبلغ = ١٨ - ٨ = ١٠ مليون ج

#### ٤٥- المعالجة المحاسبية لمصروفات المراكز الانتاجية

يقصد بذلك مراكز التكلفة الموجود في المنشأة سواء تلك المراكز انتاجية او خدمية حيث ان كل مركز تكلفة يتم تحميله بالمصروفات الخاصة به

فعلى سبيل المثال اذا نظرنا الى المراكز التشغيلية الموجودة في شركات الملابس على سبيل المثال نجد مايلي

قسم القص - قسم خطوط الانتاج - قسم - المغسلة - قسم التعبئة - قسم الصيانة

فكل قسم من تلك الاقسام يجب ان يحمل بمصروفاته فاذا كان المصروف يتمثل في اجور ومرتبات على سبيل المثال

وكان لدينا البيانات الاتية:

٢٠٠٠ اجور القص - ٣٠٠٠ اجور خطوط الانتاج ٤٠٠٠ اجور المغسلة - ٥٠٠٠ اجور التعبئة - ١٠٠٠ اجور الصيانة

وتم صرف تلك الاجور نقدا بعد خصم التامينات الاجتماعية ٥٠٠ ج وضريبة المرتبات ٥٠٠ ج تكون المعالجة كالتالى

مدین	دائن	جزئى	البيان	رقم الحساب
١٥٠٠			من ح/ مصروفات التشغيل	
		٢٠٠	اجور القص	
		٣٠٠	اجور خطوط الانتاج	
		٤٠٠	اجور المغسلة	
		٥٠٠	اجور التعبئة	
		١٠٠	اجور الصيانة	
			الى مذكورين	
	١٤٠٠		ح/ النقدية	
	٥٠٠		ح/ تامينات اجتماعية حسابات دائنة	
	٥٠٠		ح/ ضريبة المرتبات	
١٥٠٠	١٥٠٠		اثبات مرتبات التشغيل	

وهنا كل مركز تكلفة تم تحميله بما يخصه من مصروفات ويتم تطبيق ذلك على كل انواع المصروفات التى تخص تلك المراكز بحيث نستطيع ان نعرف تكاليف كل مركز تكلفة على حده.

#### ٤٦- المعالجة المحاسبية للمصروفات البيعية

وهي المصروفات التي تم أنفاقها على بيع المنتج : مثل المصروفات على الدعاية والإعلان على المنتج المرتبات التي يتم دفعها لأقسام البيع – مواد التغليف والتعبئة الخاصة بالمنتجات المباعة – ايجار المعارض – الصيانة الخاصة بهذا القسم ومصروفات الكهرباء وای مصروفات اخرى تخص بيع المنتج على سبيل المثال اجور رجال البيع ١٠٠٠٠ ج دعايا وعلان ٢٠٠٠ ج مصروفات نقل ٣٠٠٠ ج كهرباء ١٠٠٠ ج ايجارات ٤٠٠٠ ج وتم الصرف نقدا

وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالى

مدین	دائن	جزئى	البيان	رقم الحساب
٢٠٠٠			من ح/ مصروفات البيع والتوزيع	
		١٠٠٠	اجور ومرتببات	
		٢٠٠	دعايا وعلان	
		٣٠٠	م نقل	
		١٠٠	كهرباء	
		٤٠٠	ايجارات	
	٢٠٠٠		الى ح/ النقدية	
٢٠٠٠	٢٠٠٠		اثبات مصروفات البيع والتسويق	