

جامعة المستقبل

قسم المحاسبة

المرحلة الثانية

محاسبة متوسطة 1

تسوية الحسابات

د . وابتهاال سعد هاشم اليساري

## التسويات القيدية

تشكل قيود التسوية جزء رئيسا من الاجراءات المحاسبية في نهاية كل فترة محاسبية في سياق الدورة المحاسبية لغرض فك التداخل بين مصروفات و ايرادات الشركة للفترة الحالية، ومصروفات و ايرادات كل من الفترة / الفترات السابقة / او اللاحقة لكي يخصص لكل فترة مالية نصيبها من الايرادات والمصروفات بهدف الوصول الى نتيجة النشاط والمركز المالي الصحيح

والتسويات / المعالجات المحاسبية هي قيود محاسبية ( قيود تسوية ) لمعالجة النقص / الزيادة في ما يجب ان تتحمله الفترة المالية من مصروفات / ايرادات، وقيود التسوية فهي تعديلات باستحقاق السنة المالية من الإيرادات والمصروفات التي انفتحت لتحقيقها تجري على ارصدة الحسابات التي تظهر ضمن ميزان المراجعة قبل اجراء هذه التسويات وتسجل قيود التسوية في سجل اليومية ومن ثم ترحل الى سجل الاستاذ العام للوصول الى ارصدة الحسابات الواجب ظهورها في ميزان المراجعة المعدل بعد التسويات ليجري على وفقه اعداد القوائم المالية لتلك الفترة بالشكل الصحيح، تمهيدا للمقابلة السليمة بين ايرادات الفترة والمصروفات المنفقة لتحقيق هذه الإيرادات ويستدل المحاسب عند اجراءه لهذه التسويات من تحليل الحسابات الموجودة في سجل الاستاذ في نهاية الفترة المالية، ومراجعة المستندات والقيود المتعلقة بها وغير ذلك، واجراء التسويات اللازمة عليها ومن خلال ذلك يتم التأكد من انه قد خصص للفترة المحاسبية الجارية نصيبها العادل من الايرادات والمصروفات ويتحقق ذلك في قائمة الدخل لذا يواجه المحاسب نوعين من المشاكل هي:

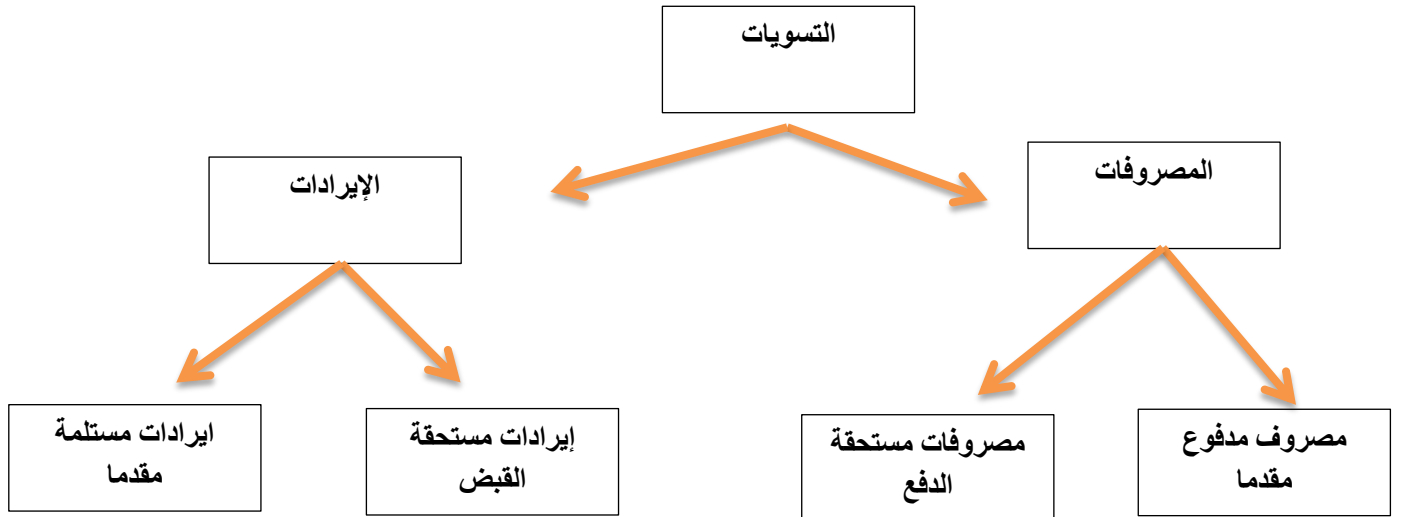
1- تحديد الايرادات التي تخص الفترة من المبالغ المستلمة فعلا والواجب تحميلها عليها، و الايرادات المستحقة التحصيل خلال الفترة

2- تحديد المصروفات التي تخص الفترة من المبالغ المدفوعة فعلا والواجب تحميلها عليها والمصروفات المستحقة الدفع خلال الفترة

### تسوية المصروفات و الايرادات

تشكل عملية تسوية المصروفات و الايرادات "ركنا" رئيسا من اركان اعداد القوائم المالية نهاية الفترة المالية، اذ تعد تطبيقا لمبدأ تحقق المصروف ومبدأ تحقق الايراد والذي يعد الاساس في اعداد قائم الدخل التي تبين نتيجة نشاط الشركة خلال فترة اعداد القوائم المالية، ويمكن اظهار حسابات المصروفات و الايرادات الخاضعة للتسويات كما في الشكل التالي:

### انواع التسويات الواجبة على المصروفات و الايرادات



## أولاً :- تسوية المصروفات

تعرف المصروفات بانها المبالغ المدفوعة او المستحقة الدفع مقابل الحصول على سلعة او الاستفادة من خدمة تساعد في اداء النشاط الاعتيادي للشركة ، وبذلك لا تحمل قائمة الدخل الا بنصيب الفترة من المصروفات بغض النظر عما دفع أو لم يدفع فعلا من الشركة وتقسم قيود التسوية التي تجري على المصروفات كالآتي :

**1- المصروفات :** وهي موارد اقتصادية مضحى بها فعلا بهدف الحصول على منافع اقتصادية خلال السنة الحالية، قد تكون مبالغ مالية او اي موارد اقتصادية أخرى استحققت ودفعت فعلا ، ويعترف بالمصروفات وتسجل بالدفاتر المحاسبية وتظهر في قائمة الدخل للفترة الحالية دون غيرها وتسجل باليومية كالآتي:

### \*\*\* المصروف

#### \*\*\* النقدية تاريخ الانفاق

**2- المصروفات المدفوعة مقدما :** وهي المصروفات التي دفعت نقدا ولكنها أو جزء منها لا تخص الفترة الحالية، اذ يشكل الجزء المستنفذ منها مصروفا بينما يشكل الجزء الغير مستنفذ اصلا يظهر نهاية الفترة ضمن الأصول الظاهرة في قائمة المركز المالي تحت بند ارصدة مدينة أخرى، ومن امثلتها مصروف الايجار المدفوع مقدما ومصروف التامين المدفوع مقدما فعندما يقوم المحاسب بإعداد المستندات المؤيدة للصرف عليه التأكد من الفترة التي يغطيها هذا المصروف، فاذا كانت الفترة تمتد إلى جزء من الفترة القادمة فعليه ان يعدها في حكم الديون على الغير ( اصل ) مثل حسابات المدينين، ويسجل كمصروف مدفوع مقدما يظهر تحت بند ارصدة مدينة أخرى، وعند التسوية يعالج الجزء الذي يخص الفترة المالية الحالية كمصروف، ويجري تسجيل المصروف المدفوع مقدما عند دفعه كما في القيد الآتي :

### \*\*\* المصروف المدفوع مقدما

#### \*\*\* النقدية

#### تاريخ الصرف

وفي نهاية الفترة المالية يسجل قيد التسوية في اليومية العامة لغرض تخفيض رصيد المصروف المدفوع مقدما بالمبلغ الذي استنفذ منه خلال الفترة بالقيد الآتي:

### \*\*\* المصروف (الجزء الذي يخص الفترة الحالية )

#### \*\*\* المصروف المدفوع مقدما تاريخ 31/12

**مثال / بتاريخ 1/8/2020 استأجرت شركة (س) مبنى عائد لشركة (ص) لسنة كاملة بمبلغ 24000 دينار دفعتها نقدا المطلوب:**

1- تسجيل قيد اليومية

2- تسجيل قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية

3- اظهار تأثير هذه القيود في ارصدة الحسابات ذات العلاقة

4- عرض قائمة الدخل وقائمة المركز المالي الجزئية

1- المفروض ان الشركة كانت قد سجلت قيد دفع المصروف (مصروف الايجار) لسنة كاملة بتاريخ 2020/28/1  
 بالقيد الاتي:

24000ح/ مصروف ايجار مدفوع مقدما

24000ح/ النقدية

2020/8/1 عن دفع مصروف الايجار المبني لمدة سنة كاملة مقدما

2- في 31/12/2020 أي بعد مرور خمسة أشهر استقادة الشركة (س) من المبني، يسجل قيد التسوية بالمبلغ الذي يقابل قيمة الاستقادة الفعلية من مصروف الايجار، أي (10000 = 5 \* 24000/12) وهو ما يمثل حصة السنة المالية 2020 من هذا المصروف وبالقيد الاتي:

31/12/2020

10000 ح / مصروف الايجار

10000 ح / مصروف الايجار المدفوع مقدما

عن تسوية مصروف الايجار (10000 = 5 \* 24000/12)

وبترحيل قيد التسوية الى سجل الاستاذ يظهر أيجار مدفوع مقدما بالشكل الآتي:

مصروف مدفوع مقدما					
31/12/2020	مصروف الايجار	10000	1/8/2020	النقدية	24000
31/12/2020	رصيد مرحل	14000			
12/31		24000	12/31		24000
					14000رصيد منقول /12/31

فيما يظهر رصيد مصروف الايجار كالاتي:

حساب مصروف الايجار					
31/12/	ملخص الدخل	10000	31/12	ايجار مدفوع مقدما	10000
		10000			10000

ويظهر مصروف الايجار السنوي ضمن المصروفات التشغيلية في قائمة الدخل كالاتي:

شركة (س)  
قائمة الدخل  
عن الفترة المنتهية في 31/12/2020

المصروفات التشغيلية:	اجمالي	
مصروفات الايجار	10000	

فيما يظهر الايجار المدفوع مقدما في قائمة المركز المالي ضمن الارصدة المدينة الأخرى بمبلغ (14000)

شركة (س)  
قائمة المركز المالي  
كما في 31/12/2020

الاصول المتداولة:	
ارصدة مدينة أخرى:	
مصروفات الايجار المدفوع مقدما	14000

3- **المصروفات المستحقة** : وهي مبالغ استحققت على الشركة خلال الفترة الحالية نتيجة حصولها على خدمات من الغير ، ولكنها لم تسدد بالكامل أو جزء منها وتظهر ضمن حساب المصروفات مقابل تسجيل المصروف المستحق نهاية السنة المالية كالتزام على الشركة تسديد خلال الفترة اللاحقة، كما في القيد الآتي :

\*\*\* **المصروف (كامل المبلغ او جزء منه غير مدفوع سابقا )**

\*\*\*\***المصروف المستحق**

عن تسوية المصروفات المستحقة

**مثال /** في 31/12/2021 هناك اجور مستحقة للعاملين عن الشهر الاخير من السنة المالية لم تسدد بعد مقدارها 20000 دينار

المطلوب / اجراء قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية

الحل/ان اجراء التسوية يعني تحميل الفترة المالية بما يخصها من مصروفات ، وهذه المصروفات تخص الفترة المالية المنتهية

في 31/12/2021 كونها تحققت خلالها ولكنها لم تسدد بعد، وعليه يسجل بتاريخ 31/12/2021 قيد التسوية بالمبلغ المستحق والبالغ

20000 دينار.

20000ح/ الاجور

20000 الاجور المستحقة 2021/12/31

الاجور المستحقة لعام 2021

## ثانيا : تسوية الايرادات

تعرف الايرادات على انها المتحصلات الناشئة عن مزاولة النشاط الاعتيادي للشركة ، وتسوية الايرادات هي تطبيق لكل من مبدأ تحقق الايراد، وفرض الاستمرارية، وفرض الدورية، وأساس الاستحقاق، ولاحتمساب الايرادات بصورة صحيحة يستلزم اجراء تسويات نهاية الفترة المالية وتقسيم قيود التسوية التي تجري على الايرادات كالآتي :

1- **الايرادات** : هي المبالغ التي تستحصلها الشركة عن قيامها بنشاطاتها التشغيلية الاعتيادية كتصنيع وبيع المنتجات أو تقديم الخدمات للغير، ويعترف بالإيرادات التي تخص الفترة المالية وتسجل بالدفاتر المحاسبية بالقيود الآتي :

### \*\*\* النقدية

#### \*\*\* الإيرادات تاريخ التحصيل

2- **الايرادات المستلمة مقدما**: تمثل مبالغ استلمتها الشركة مقابل تقديمها منافع مستقبلية، اي انها لم تحقق فهي لا تخص الفترة المالية الحالية بل تخص فترة او فترات مالية قادمة، اذ يقتضي مبدأ تحقق الايراد انه لإقرار تحقق الايراد والاعتراف به ينبغي ان يكون متعلقا بالفترة المالية ذاتها وعليه فعند استلام نقدية قبل تحقق الايراد فهذه النقدية لاتعد ايرادا، بل ينبغي تسجيلها كالتزام على الشركة تجاه الغير بتقديم منافع اقتصادية للجهة التي دفعت النقدية مستقبلا نتيجة لهذه الصفقة ويثبت ذلك بسجلات الشركة بالقيود الآتي :

### \*\*\* ح/ النقدية

#### \*\*\* ح/ الايراد المستلم مقدما

يجري تسوية المبالغ المستلمة مقدما في نهاية الفترة المالية بحصر ما يخص الفترة المالية الحالية والذي يعد ايرادا وما يخص الفترة او الفترات المالية القادمة والذي يعد التزام على الشركة بتقديم منافع اقتصادية مقابلة في المستقبل، ويثبت ذلك بالقيود الآتي:

\*\*\* ح/ الايراد المستلم مقدما 31/ 12

\*\*\* ح/ الايراد 12/31

مثال/ في 1/9/2019 استلمت الشركة مبلغ قدره 90000 دينار كإيراد عن إيجار احدى البنايات العائدة لها عن الأشهر الستة القادمة

المطلوب/1- تسجيل قيد اليومية

2- تسجيل قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية

3- اظهار تأثير هذه القيود في ارصدة الحسابات ذات العلاقة

عرض قائمة الدخل وقائمة المركز المالي الجزئية .

الحل/

1- بتاريخ 1/9/2019 عن استلام المبلغ (90000 دينار ) كإيراد عن تأجير الشركة لعقارها، فان عملية استفادة المستأجر من العقار لم تتحقق، لذا ينبغي تسجيل عملية استلام النقدية هذه في سجلات الشركة (س) بقيد يومية يثبت هذه الحادثة، اذ يعد المبلغ المستلم كالتزام من الشركة تجاه الغير بتقديم خدمة مستقبلا لذا يسجل المبلغ المستلم كإيراد مستلم مقدما وذلك بالقيود الآتي :

90000 النقدية

90000 ايراد عقار مستلم مقدما

عن استلام ايراد عقار 1/9/2019

2- في 31/12/2019 وبعد تحقق الايراد عن استغلال العقار لفترة اربعة اشهر، يكون بذلك قد تحقق لشركة (س) ايراد مبلغه  $90000 * 4/6 = 60000$  لذا يسجل قيد التسوية بتعديل مبلغ الايجار المستلم مقدما بما يخص السنة المالية 2019 من هذا المبلغ ويسجل بذلك قيد التسوية الاتي :

60000 ايراد عقار مستلم مقدما

60000 ايراد عقار 2019/12/31

لذا يظهر ايراد ايجار العقار المستلم مقدما في سجل الاستاذ بالشكل الاتي

ايراد عقار مستلم مقدما					
1/9/2019	النقدية	90000	31/12/2019	ايراد عقار	60000
			31/12	رصيد مرحل	30000
		90000			90000
		<b>30000</b>	<b>31/12</b>	<b>رصيد منقول</b>	

فيما يظهر حساب ايراد العقار في سجل الاستاذ بالشكل الآتي:

ايراد عقار					
12/31	ايراد عقار مستلم مقدما	60000			
			31/12	قائمة الدخل	60000
		60000			60000

ويقلل حساب ايراد عقار الذي يخص الفترة المالية في قائمة الدخل بالقيد الاتي:

60000 ايراد عقار

60000 ملخص الدخل 2013/12/31

لذا فان قائمة الدخل عن الفترة المنتهية يجري تحميلها بما يخص الاشهر الاربعة التي استغل فيها العقار من قبل المستأجر فقط ويدرج هذا الحساب ضمن الايرادات المتنوعة وكالاتي:

شركة (س) قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في 31/12/2013	
اجمالي	ايرادات متنوعة:
60000	ايراد عقار

اما ما تبقى من ايراد ايجار العقار المستلم مقدما البالغ 30000 دينار فيعد كالتزام من الشركة تجاه المستأجر بتكنيه من الاستفادة من المبنى لشهرين قادمين خلال الفترة المحاسبية القادمة ، ويظهر اثر ذلك ضمن قائمة المركز المالي كالتزام ضمن بند الارصدة الدائنة الاخرى وكالاتي:

شركة (س) قائمة المركز المالي كما في 31/12/2013	
30000	الالتزامات المتداولة : ارصدة دائنة اخرى : ايراد عقار مستلم مقدما

**3- ايرادات مستحقة غير مستلمة :** قد تتحقق ايرادات للشركة خلال الفترة المالية ولكنها لم تستحصلها من الجهة ذات العلاقة لغاية نهاية السنة المالية، وتسمى هذه الايرادات بالاييرادات المستحقة، وهي الايرادات المستلمة باقل من مبلغ الايرادات الواجب تحققها خلال الفترة المالية، اذ يعد المبلغ المتحقق كاييرادات مستحقة للشركة بذمة الغير ينبغي أدارجه في قائمة الدخل المعدة عن الفترة، وعليه فالاييراد المستحق يعد اصلا من اصول الشركة بذمة الغير الذين يعدون بحكم المدينين للشركة، لذلك ينبغي تعديل رصيد الايراد لكي يصبح مساويا لما يخص الفترة المالية، اذ يجري تسجيل الايراد المستحق القبض كأصل عن الجرد في نهاية الفترة المالية كما في القيد الاتي:

**\*\*\* الايراد المستحق**

**\*\*\* الايراد**

مثال / في 31/12/2013 وعند قيام محاسب شركة (س) بفحص حسابات ميزان المراجعة قبل التسويات وجد أن الشركة لم تستلم لئان ايجار احد عقاراتها المؤجر في الى شركة (ص) بمبلغ 120000 دينار سنويا تدفع بقسطين 1/3 و 1/9 من كل عام

المطلوب/ اذا علمت ان الشركة قد استلمت في 1/9 مبلغ الايجار المستحق للفترة الماضية وقدره 60000 دينار

فما هي قيود التسوية اللازمة نهاية الفترة المالية؟

الحل / تجري تسوية ايراد العقار المستحق غير المستلم في 13/12/2013، اذ يجري تحديد المبلغ الذي يخص الفترة المالية وهي الأشهر الأربعة الأخيرة من عام 2013 والبالغ (120000/12\*4=40000 دينار ) وهي تخص الفترة من 1/9 لغاية 31/12/2013 لذا يسجل قيد التسوية بإضافة المبلغ المتحقق ( المستحق ) الى ايرادات الفترة المالية الحالية مقابل اثبات قيمته كأصل ( كما لو انه حصل نقدا او بورقة قبض أو غيرها ) بهذا المبلغ وذلك بالقيد الاتي:

40000ح/ ايراد العقار المستحق

40000ح/ ايراد العقار تسوية مبلغ ايراد العقار المستحق خلال الفترة 2013/12/31



مثال / ظهرت بعض الأرصدة التالية في ميزان المراجعة لشركة الزوراء التجارية لعام 2020 وكما يلي :

ايراد الخدمات الهندسية 4000000 دينار، ايراد العقار 3500000 دينار، مصاريف ماء وكهرباء 150000 دينار ، أجور 700000 دينار، وقد توفرت لديك المعلومات الآتية :

1- إيراد العقار الشهري 500000 دينار أبتدأ من 2020/4/1 .

2- الأجور السنوية 600000 دينار .

3- إيراد الخدمات الهندسية الشهري 400000 دينار أعتباراً من بداية السنة .

4- مصاريف الماء والكهرباء السنوي 200000 دينار .

المطلوب / تسجيل قيود التسوية في 2020/12/31

الحل /

1- من 4/1 الى 12/31 = 9 أشهر

$9 * 500000 = 4500000$  الايراد الواجب استلامه

الايراد المستلم فعلاً – الايراد الواجب استلام = الايراد المستحق

$4500000 - 3500000 = 100000$  ايراد مستحق

100000 من ح/ ايراد العقار المستحق

100000 الى ح/ ايراد العقار

2- الأجور المدفوعة – الأجور السنوية الواجب دفعها

$600000 - 700000 = 100000$  مدفوعة مقدماً

100000 ح/ أجور مدفوعة مقدماً

100000 ح/ الأجور

3- الايراد السنوي = الايراد الشهري \* 12

$12 * 400000 = 4800000$  الايراد الواجب استلامه

الايراد المستلم فعلاً – الايراد الواجب استلامه

$4800000 - 4000000 = 800000$  مستحقة

800000 ح/ ايراد الخدمات الهندسية المستحقة

800000 ح/ ايراد الخدمات الهندسية

## تمارين

س / فيما يلي بعض الأرصدة الظاهرة في سجلات شركة الانعام التجارية في 2011/12/31  
150000 مصروف تأمين ، 220000 رواتب ، 200000 إيراد السندات. 275000 إيراد العقار ، وقد توفرت المعلومات الإضافية الآتية:

1- مصاريف التأمين هي عن سنة اعتبارا من 1/9/2011

2- الرواتب الشهرية 20000 دينار

3- إيراد العقار الشهري 25000 دينار

4- إيراد السندات هو عن سنة اعتبارا من 1/9/2011

المطلوب/ تسجيل قيود التسوية وتصوير الحسابات اللازمة

س 2/ فيما يلي بعض الارصدة الظاهرة في سجلات شركة الأيمان التجارية في 2014/12/31  
200000 مصروف ايجار ، 325000 إيراد العقار ، 130000 رواتب ، وقد توفرت المعلومات التالية :

1- مصروف الايجار هو عن سنة اعتبارا من 1/1/2014

2- إيراد العقار الشهري هو 25000 دينار

3- تبلغ الرواتب التي تدفعها الشركة 10000 دينار شهريا

المطلوب / تسجيل قيود التسوية في 31/12/2014 وتصوير حسابات الأستاذ ذات الصلة

س3/ فيما يلي بعض الأرصدة الظاهرة في سجلات شركة الشروق التجارية في 2017/12/31  
200000 مصروف أيجار ، 325000 إيراد العقار ، 130000 رواتب ، وقد توفرت المعلومات التالية:

1- مصروف الايجار هو عن سنة اعتبارا من 1/1/2017

2- إيراد العقار الشهري هو 25000 دينار

3- تبلغ الرواتب التي تدفعها الشركة 10000 دينار شهريا

المطلوب/ تسجيل قيود التسوية في 31/12/2017 . وتصوير حسابات الأستاذ ذات الصلة.